

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA



“ANÁLISIS DE ASPECTOS TRIBUTARIOS, EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS, FERMENTADAS, EN UNA EMPRESA PRODUCTORA DE CERVEZA, UBICADA EN EL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA”

LIC. AXEL ANIBAL AJQUEJAY PER

GUATEMALA, OCTUBRE 2020

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DEPOSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA



“ANÁLISIS DE ASPECTOS TRIBUTARIOS, EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS, FERMENTADAS, EN UNA EMPRESA PRODUCTORA DE CERVEZA, UBICADA EN EL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA”

Informe final del Trabajo Profesional de Graduación para la obtención del Grado Académico de Maestro en Artes, con base en el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación, aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Docente del curso
LIC. MSC. VÍCTOR ARANGO ARROYO

Autor
LIC. AXEL ANIBAL AJQUEJAY PER

GUATEMALA OCTUBRE DE 2020
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal II: Doctor. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal III: Vacante
Vocal IV: BR.CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal V: P. C. Omar Oswaldo García Matzuy

**TERNA EVALUADORA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DE LA
PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN SEGÚN
EL ACTA CORRESPONDIENTE.**

Coordinador: MSc. José Rubén Ramírez Molina
Evaluador: MSc. Elder Hermelindo Fuentes García
Evaluador: MSc. Élide Arias Gómez

ACTA/EP No. **2296****ACTA No. GT-A-25-2020**

De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 24 de octubre de 2020, a las 15:10 horas para practicar la **PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN** del **Licenciado Axel Anibal Ajquejay Per, Carné 201011168**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Gestión Tributaria, en la categoría de Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018. -----

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"ANÁLISIS DE ASPECTOS TRIBUTARIOS, EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS, FERMENTADAS, EN UNA EMPRESA PRODUCTORA DE CERVEZA, UBICADA EN EL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **aprobado** con una nota promedio de **setenta y uno (71)** puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: que el estudiante atienda las recomendaciones que cada uno de la Terna Evaluadora incorporó en cada documento del Trabajo Profesional de Graduación que se adjuntan, para lo cual dispone de 5 días hábiles de acuerdo al Instructivo para Elaborar Trabajo Profesional de Graduación para Optar a la Maestría en Artes.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los veinticuatro días del mes de octubre del año dos mil veinte.




MSc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador



MSc. Elder Hermelindo Fuentes García
Evaluador



MSc. Érida Arias Gómez
Evaluadora



Lic. Axel Anibal Ajquejay Per
Postulante



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante: **Licenciado Axel Anibal Ajquejay Per, Carné 201011168**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 5 de noviembre de 2020.

(f) 
Msc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador

ACTO QUE DEDICO

DIOS: Por la gracia divina de permitirme llegar a culminar otras de las metas propuesta en mi vida.

A MI ESPOSA: Sandra Mirtala Pablo Quinac, por su amor, comprensión y apoyo incondicional en todo momento.

A MI HIJO Axel Leonardo Ajuquejay Pablo, por su ternura y sonrisa que me llena de fuerzas para seguir.

A MI MADRE: María Francisca Per Macú, por sus consejos, por sus buenos deseos y oraciones diarias.

A MIS HERMANOS (AS): Por su apoyo incondicional y oraciones, siendo factores importantes para seguir adelante.

A LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO: Por brindarme la oportunidad de prepararme profesionalmente

A LA TRICENTENARIA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA: Mi alma mater, a quien amo y respeto.

CONTENIDO

Resumen.....	i
Introducción.....	i
1. ANTECEDENTES	1
2. MARCO TÉORICO	
2.1 Decreto Número 536, Ley de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas y su reglamento	4
2.1.2 Decreto Número 536 Ley de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas	4
2.1.3 Reglamento del Decreto Número 536. Ley de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas	7
2.2 Decreto Número 21-04, Ley del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas y su reglamento Acuerdo Gubernativo Número 205- 2004	11
2.2.1 Decreto Número 21-04, Ley del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas	11
2.2.2 Acuerdo Gubernativo Número 205-2004, Reglamento de la Ley del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas	19
2.3 Leyes relacionadas y otras definiciones	20
2.3.1 Acuerdo Gubernativo Número 221-2004 Disposiciones Reglamentarias para el expendio y consumo de bebidas Alcohólicas, Fermentadas o Destiladas.....	20

2.3.2	Código de Salud Decreto Número 90-97.....	21
2.4	Otras definiciones.....	22
2.4.1.	Impuesto Específico	22
2.4.2	Bebidas alcohólicas fermentadas	23
2.5	Empresa cervecera	23
2.6	Análisis tributario	24
2.7	Interpretación de los Decretos.....	24

3. METODOLOGÍA

3.1	Definición del problema	25
3.2	Delimitación del problema	29
3.3	Objetivo general	29
3.3.1	Objetivos específicos.....	29
3.4.	Diseño, técnicas métodos e instrumentos	30
3.4.1	Métodos.....	30
3.4.2	Técnicas de investigación	31

4. RESULTADOS

4.1	Análisis de aspectos tributarios, en el cumplimiento de las obligaciones del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, fermentadas, en una empresa productora de cerveza, y su incidencia en la recaudación tributaria	37
4.2.	Análisis comparativo de cumplimiento del Decreto Número 21-2004 Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas y su reglamento	

	Acuerdo Gubernativo Número 205-2004.....	49
4.3	Resultados de boleta de comprobación de la problemática con los socios	60
4.4	Resultados de boleta de comprobación de la problemática con personal financiero contable.....	65
4.5	Propuesta de mejoras	70
4.6	Marco de referencia para el establecimiento de una fábrica de cerveza	73
4.6.1	Autorización de patente de fábrica	73
4.6.2	Autorización de compra o importación de maquinaria e implementos para el proceso de malteado, molienda, filtración de mosto, cocción, fermentación, maduración y envasado.....	75
4.6.3	Autorización para la elaboración, envase, etiquetado, encasquetado, venta, distribución y exportación de bebidas alcohólicas y fermentadas	76
	CONCLUSIONES	78
	RECOMENDACIONES.....	79
	BIBLIOGRAFÍA	81
	ANEXOS	

RESUMEN

Para la presente investigación fue necesario detectar la problemática en la empresa productora de cerveza, además de conocer los aspectos tributarios que puedan incidir en las operaciones comerciales y financieras, en este contexto se realiza una propuesta con el fin de brindar posible solución, por lo que se recurrió a varias fuentes primarias y secundarias de información, así como el uso de diferentes métodos y técnica de investigación.

La importancia de evaluar el cumplimiento de leyes que regulan la actividad de producción y distribución de cerveza, radica en determinar los puntos más importantes que son causas de reparos legales y fiscales, por lo que es necesario hacer mención, que la empresa desde sus inicios carecía de persona con conocimiento amplio en materia de impuestos específicos, por lo que es evidente en el incumplimiento de las obligaciones formales y tributarias e interpretación de las normas, específicamente en los temas del precio sugerido al consumidor final y devolución de clientes que son los temas que abarcan el resultado del informe.

Para la empresa es importante tener conocimiento sobre los beneficios que le brindará, realizar un análisis de los aspectos tributarios relacionados al Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Fermentadas, para realizar su trabajo de manera eficiente y eficaz.

Como resultado en esta investigación dio como consecuencia un análisis comparativo e interpretativo para conocer los aspectos que encierran los diferentes Decretos que regulan en el aspecto tributario de dicho impuesto y de tal forma identificar si la empresa objeto de estudio cumple con lo que establecen las leyes. Esto mediante la documentación propiedad de la empresa que fue objeto de evaluación.

Con base al estudio realizado, se determinó: 1) Que con la disminución del precio de ventas al consumidor final sugerido y declararlo como lo establece el Decreto 21-04 del Congreso de la República de Guatemala, disminuye la determinación de la base imponible y por consiguiente el pago del impuesto. 2) Que la empresa deba de constituir otra empresa que tenga como único fin la comercialización del producto terminado y establecer el precio de venta al consumidor final sugerido entre ambas. En consideración que la ley indica que los sujetos pasivos del impuesto son los fabricantes e importadores de bebidas alcohólicas.

También se hace énfasis en cuanto a la responsabilidad que tiene la Administración Tributaria respecto a la eficiencia con la que deba de actuar en emitir las resoluciones requerida por los contribuyentes y tomar en cuenta que el atraso en la emisión de autorizaciones conlleva a pérdidas económicas a los inversionistas.

INTRODUCCIÓN

La realización de esta investigación fue con la idea de demostrar el grado de cumplimiento, conocimiento de las empresas en cuanto a las legislaciones aplicables, importancia de la forma de determinación del precio de venta sugerido al consumidor final como base imponible del impuesto y la necesidad de conocer los diferentes Decretos relacionados a la actividad productora de cervezas e Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas y aprovechar los aspectos comerciales no regulados que inciden en el cálculo y base imponible del impuesto.

El auge del emprendimiento de establecer empresas fabricantes de cerveza artesanal en Guatemala, se hace necesario que las mismas conozcan los diferentes procedimientos tributarios, sanitarios y legales para establecer una fábrica sin mayor complicación burocrática.

En la actualidad la competitividad empresarial es un reto que toda empresa debe de superar, por lo cual un fabricante de bebidas fermentadas requiere del conocimiento de los aspectos tributarios con relación a su giro comercial, considerando que del año dos mil doce al dos mil diecinueve han surgido nuevas empresas, por ende, es necesarios que los mismos tenga información que les sirva de guía para el cumplimiento de sus obligaciones formales y tributarias.

El diseñar y elaborar una adecuada planificación de parte del Contador Público y Auditor independiente, éste debe de realizarlo de acuerdo a leyes vigentes del país y Normas de Ética Profesional, por lo que exige estar actualizado en todos los aspectos necesarios que se encuentren en las leyes tributarias para desarrollarse eficaz, eficiente y responsablemente en la prestación de sus servicios.

El trabajo de investigación que se presenta se encuentra estructurado de cuatro partes, enfocado en realizar un análisis tributario en cuanto al cumplimiento y conocimiento de las normas que regulan la actividad productora y distribuidora de

bebidas alcohólicas, por el periodo correspondiente al año fiscal 2019.

En los antecedentes, se plasman lo relativo a la historia, origen y otros documentos relacionados con el tema.

En la parte siguiente, contiene los aspectos teóricos que establece el Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Fermentadas y los Decretos relacionados.

Además, en la parte tres, contiene lo relacionado a la metodología utilizada y los aspectos relacionados de alcance con la investigación.

Y, por último, se presentan los resultados obtenidos durante todo el proceso de investigación llevada a cabo en la entidad objeto de estudio, específicamente en el área Financiera contable como departamento responsable de administrar la documentación objeto de análisis y darle cumplimiento a las normas tributarias que regulan a la actividad de producción y comercialización de cerveza artesanal.

En la parte final, se encuentran las conclusiones y recomendaciones originadas del trabajo, además se incluyen las referencias bibliográficas consultadas, y anexos con la información brindada por la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-

1. ANTECEDENTES

El Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales -ICEFI- en el año 2007 en su estudio sobre la historia de la tributación en Guatemala, indica que durante los 12 años de gobierno de Justo Rufino Barrios (1873-1885), se mantuvo la estructura heredada de García Granados, con una tendencia a que aumentara la recaudación proveniente tanto de bebidas alcohólicas como de las importaciones, aunque introdujo también algunos impuestos directos.

La acción más efectiva para aumentar la recaudación resultó ser el aumento de los derechos de importación, aunque también aumentó la recaudación proveniente de los impuestos aplicados a las exportaciones, mientras que las bebidas alcohólicas mantuvieron la tendencia de crecimiento.

Según estudio por Jonathan Menkos miembro del -ICEFI-, respecto a las Reformas Tributarias en Guatemala 2009-2012, establece que los impuestos específicos en Guatemala abarcan una diversidad de bienes y servicios.

La mayoría de ellos grava el consumo de unidades del bien, por lo cual, su impacto recaudatorio ha venido reduciéndose con el paso de los años, derivado, que mientras que el impuesto permanece invariable, el precio de venta de las bebidas tiende a aumentar. Este es el caso de los impuestos específicos a las bebidas (alcohólicas y no alcohólicas), combustibles y cemento.

Los gobiernos liberales tomaron algunas medidas para estimular y proteger la industria nacional, estas medidas se materializaron principalmente a través de la protección arancelaria y los incentivos fiscales, aunque no se puede hablar de una política de industrialización propiamente dicha pues estas providencias obedecieron a necesidades puntuales de las dos industrias que surgieron en esa época: tejidos y cerveza.

El Decreto Número 43-2000 del Congreso de la República, Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas, Otras Bebidas Fermentadas y Bebidas Gaseosas, que entro en vigencia el uno de agosto de 2000, en el cual se argumentó que no se alcanzaron los niveles de recaudación previstos al momento que se sustituyó la base del impuesto de precio ex-fabrica, por el de precios sugeridos al consumidor final, lo que hizo necesario establecer otros mecanismos legales que permitirían a la Administración Tributaria, comprobar que la distribución y venta en el territorio nacional de las distintas bebidas, se reportará congruentemente tanto la producción como importada.

El Decreto Número 82-2000 del Congreso de la República fundamentalmente modifica el nombre del Decreto Número 43-2000, por el de Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas, Otras Bebidas Fermentadas, Bebidas Gaseosas, y otros productos, además modificó las tarifas del impuesto y dejar para las cervezas y otras bebidas de cereales fermentadas de 10% a un 15% sobre la base imponible del precio de la venta al consumidor final.

En la actualidad está vigente el Decreto Número 21-04, Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas, Destiladas, Cervezas y otras bebidas Fermentadas, publicado en el Diario Oficial el día 12 de julio de 2004, el que grava la distribución en el territorio nacional, al determinar como base imponible, el precio de venta al consumidor final sugerido, determinado por el fabricante o el importador, el cual es reportado por el sujeto pasivo a la Superintendencia de Administración Tributaria para cumplir con la obligación formal y sustancial.

En el año 2016, el Diputado Álvaro Adolfo Velásquez presento iniciativa de Ley número 5160 al pleno del Congreso de la República que dispone aprobar reformas al Decreto número 21-2004 del Congreso de la República, Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas, Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras bebidas

fermentadas, que pretende actualizar el tipo de tasas, así como establecer mayores controles para la recaudación fiscal de este producto.

El documento en tesis, elaborado por un profesional de la facultad de la Ciencias Económicas en el grado de Licenciado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, trata sobre la realización una Auditoría Fiscal de la Superintendencia de Administración Tributaria a una empresa que se dedica a la fabricación de bebidas alcohólicas (Chamale, 2007)

En otro documento, en tesis elaborado por el profesional de la Facultad de la Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Católica, Andrés Vello de la República de Venezuela, trata sobre los Efectos de los aumentos en las tasas del Impuesto aplicables en la reforma de la ley del Impuesto sobre alcoholes y especies alcohólicas sobre la demanda de bebidas alcohólicas (Márquez, 2011)

Y en la tesis elaborada por un profesional de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, en el grado de Licenciado de la Universidad Rafael Landívar de Guatemala, trata sobre “La Doble Tributación en la Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras bebidas fermentadas” (Carrera, 2012).

2. MARCO TEÓRICO

La presente investigación contempla la exposición teórica, que fundamenta el tema objeto de investigación, que consiste con el análisis de los aspectos tributarios en el cumplimiento de las obligaciones del impuesto sobre la distribución de bebidas destiladas, fermentadas, de la empresa productora de cerveza, además para exponer la importancia que conlleva para las industrias con dicha actividad económica, tanto a nivel artesanal como industrial.

A continuación, se presenta por su nivel de importancia en el cumplimiento de los aspectos formales y tributarias, lo que comprende que algunas regulaciones están en un Decreto y en otro Decreto establece otras regulaciones, que son de observancia obligatoria para establecer una empresa fabricante de cerveza.

2.1. Decreto Número 536, Ley de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas y su reglamento

2.1.2. Decreto Número 536, Ley de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas

Durante el año de 1948, en Guatemala, se decretó la Ley de Alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas, de esta manera inició el proceso que regula los aspectos tributarios que debía de cumplir toda empresa o persona individual o jurídica en la fabricación de bebidas fermentadas, y estableció que fuese la Dirección General de Rentas o el Ministerio de Hacienda, el ente regulador.

En Guatemala como en otros países, durante mucho tiempo, la fabricación de bebidas alcohólicas y fermentadas se solía hacer con procedimientos sin regulación alguna e higiene correspondiente.

De acuerdo a lo anterior el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 536, artículo 157, fue dado en el Palacio Nacional de Guatemala, el treinta y uno de agosto de mil novecientos cuarenta y ocho para su publicación y cumplimiento, entrar en vigor a los dos meses de publicación en el Diario Oficial.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala 536, artículo 1, indica que “Para los efectos de la presente ley, se denomina alcohol al producto principal de la fermentación y destilación de los mostos azucarados que han sufrido el proceso llamado de fermentación alcohólica y tal denominación se aplica única y exclusivamente al alcohol etílico llamado de fermentación alcohólica y tal denominación se aplica única y exclusivamente al alcohol etílico llamado también etanol.”

Decreto del Congreso de la República de Guatemala 536, artículo 12, hace constar que “Para ser destilador o fabricante de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas y poder obtener la patente respectiva, se debe comprobar el extremo de no haber sido condenado por ningún delito contra la Hacienda Pública.”

Adicional a lo anterior todo fabricante bebidas alcohólicas o fermentadas deberá de obtener una patente, conforme en el artículo 55, al analizar estos aspectos tributarios regulatorios, se debe de iniciar con la solicitud que incluya los siguientes detalles, de acuerdo con el artículo 12 del cuerpo legal en mención:

- a) Clase de aparatos que se van a instalar;
- b) Capacidad productora de los mismos; y
- c) Garantía que se ofrezca a favor del Fisco.

Adicional, presentar ante los administradores de Renta o agentes de la Tesorería Nacional, quienes extenderán, además se debe comprobar de no haber sido condenado por ningún delito contra la Hacienda Pública, según artículo 12.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala 536, artículo 13, hace referencia que “Para efectuar reformas o mejoras en los respectivos locales, los fabricantes de alcoholes y bebidas alcohólicas deberán hacerlas por su cuenta y obtener permiso escrito de la Dirección General de Rentas en la capital, de la Administración de Rentas o Agencia de la Tesorería Nacional, en los departamentos”.

Para efectos del párrafo anterior se deberá de presentar la solicitud por medio de un memorial dirigido a la Superintendencia de Administración Tributaria que mediante un representante del laboratorio químico fiscal realizará las visitas que correspondan para determinar que dichas modificaciones estén acorde a la solicitud presentada.

Posteriormente, de obtener la patente y autorización de los planos presentados de la fábrica, el fabricante deberá de solicitar ante la Superintendencia de Administración Tributaria, la autorización para la importación o compra local de la maquinaria que utilizará durante el proceso de fabricación, luego de la obtención de estas autorizaciones.

El Decreto del Congreso de la República de Guatemala 536, artículo 19, establece “En cuanto a las bebidas alcohólicas destinadas al envejecimiento, se guardarán en pipas o barriles debidamente sellados por el guardalmacén, el vigilante y el destilador o su representante legal, haciéndose constar la fecha de la iniciación del envejecimiento y la cantidad de litros que contenga cada recipiente, especificándose el grado que tenía en el momento que sea envasado”. (...)

Las mermas que se registren en las bebidas alcohólicas en su proceso de envejecimiento, no causarán impuesto alguno, salvo que se compruebe fraude, en cuyo caso será responsable de los impuestos respectivos quien resultare culpable.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala 536, artículo 22, indica “El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, establecerá un laboratorio que se encargará de hacer los análisis de los alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas, así como también de las materias primas utilizadas en su elaboración, tales como colorantes, esencias, ácidos, levaduras y demás productos químicos que sean debidamente autorizados por la Sanidad Pública. El análisis de los productos alcohólicos se hará en forma sistemática y de acuerdo con el reglamento elaborado al efecto”.

El análisis se realizará posterior a obtener las resoluciones de la Patente que lo acredite como productor de cervezas y autorización de importación de las maquinarias que serán utilizadas en el proceso productivo.

Es importante comentar que dicha legislación guatemalteca por su antigüedad y no haber sido sujeto a modificaciones aún contiene términos ambiguos necesarios de reformas, como, por ejemplo: Dirección General de Rentas, Guarda Almacén, que en la actualidad se conoce como la Administración Tributaria y Delegado Fiscal respectivamente.

2.1.3. Reglamento de la Ley de alcoholes bebidas alcohólicas y fermentadas

El 17 de enero de 1949, se acordó aprobar el reglamento de la Ley de Alcoholes y Bebidas Alcohólicas y Fermentadas, el reglamento se encarga de desarrollar los aspectos de los controles que deben ser aplicados en el proceso productivo de la industria cervecera, se indica la organización, atribuciones y funciones del personal encargado de aplicar la ley.

El Reglamento de la Ley de Alcoholes y Bebidas Alcohólicas y Fermentadas, en el artículo 47, hace constar que “Son bebidas alcohólicas y fermentadas, las obtenidas por fermentación alcohólica espontánea o provocadas de los jugos de frutas, mieles de abejas o de los mostos obtenidos de la conversión del almidón de los cereales en la azúcar. Se dividen en: vinos, cidra, hidromel y cerveza”.

Así mismo en el artículo 60, hace referencia que “La cerveza debe ser preparada con cebada malteada, lúpulo, levadura y agua, salvo las adiciones que autorice la SAT, previo dictamen favorable del laboratorio fiscal y del Ministerio de Salud, además es permitida la coloración de la cerveza con caramelo o extractos obtenidos por torrefacción de cereales”.

Adicionalmente, en el artículo 73 establece que todo el producto previo a ser distribuidos debe de contar con el análisis químico correspondientes para el efecto, “El Laboratorio Fiscal de Alcoholes y Bebidas Alcohólicas, practicará los análisis que determina la ley y el presente reglamento. Los métodos y procedimientos de análisis seguidos por este laboratorio serán los oficiales en todo el territorio de la República, a los que deberán ceñirse todos los análisis que se deriven de reclamos, discrepancias y alegatos “.

Con base el párrafo anterior, el encargado de realizar el análisis le corresponde al Laboratorio Químico Fiscal, quien determinaran si el producto es autorizado o no para su producción.

Además, en el artículo 74, indica que las bebidas fermentadas deben analizarse periódicamente en el Laboratorio Químico Fiscal, en la forma siguiente: se debe de realizar un análisis previo al registro de un producto nuevo; un análisis trimestral como mínimo de cada producto registrado, dichos análisis se practicarán en una fecha cualquiera, comprendida dentro del trimestre a juicio de la Administración Tributaria, si lo considera conveniente.

En el artículo 200, indica que los contadores volumétricos, los cuales serán instalados en los salones de producción, para que el delegado fiscal de la Administración Tributaria pueda controlar el movimiento diario, y así poder brindar informe de la cantidad de productos envasados en el día, además deberá permitir al delegado fiscal obtener información de la cantidad de cocimientos de cerveza que

la industria realiza en el día, la cantidad en hectolitros de cerveza que se tenga en los tanques de fermentación, el traslado que se haga tanques finales a los salones de producción.

Adicionalmente regula que; (...) “Se aceptará diariamente de la lectura de los contadores, la deducción del número de litros que retornen a los cuartos fríos, si se efectúe este movimiento; y el tres por ciento (3%) como máximo, para compensar las pérdidas que sufran las fábricas por rotura de envases, derrame, envasado deficiente y para el consumo que se verifique en el interior de la fábrica por distribución gratuita de cerveza”.

En cumplimiento del párrafo anterior, en cada fábrica de cerveza habrá un inspector fiscal. La producción de la fábrica lo amerite, podrán existir, además, uno o dos subinspectores fiscales, todos los empleados fiscales tendrán el sueldo que se les asigne en el Presupuesto General de Gastos de la Nación y desempeñarán las siguientes atribuciones. Tendrá un lugar permanente dentro de las instalaciones de la empresa para llevar a cabo sus actividades diarias.

En artículo 403, hace mención que “Los administradores de Rentas o agentes de la Tesorería Nacional, o sus delegados, practicarán el recuento material de existencias de alcoholes, bebidas alcohólicas y cabezas y colas que se verifiquen cada mes; deberán asimismo verificar el recuento de timbres oficiales de control e informarán a la Dirección General de Rentas sobre el resultado, y adjuntar copia del acta que se haya suscrito.”

Para los efectos del párrafo anterior se interpreta que los delegados fiscales, deberá presentar el nombramiento correspondiente emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria, que contiene el nombre de la persona, el cargo a ocupar, el tiempo de vigencia del nombramiento, y las bases legales, en donde se fundamenta las actividades que realizará el delegado, en las instalaciones de la industria cervecera, entre las funciones principales que deben considerar los

delegados ubicados en las industrias cerveceras, se pueden resumir en las siguientes:

- Asistir diariamente a la fábrica que les corresponda, durante las horas de trabajo de la misma.
- Anotar diariamente al terminar las labores de la fábrica, las lecturas que registren los contadores automáticos de volumen, los contadores de envases y los indicadores de niveles de todos los tanques finales marchamados. Deben verificar antes de iniciarse las labores del día siguiente, si los registros de los contadores indicadores, de nivel marcan las mismas lecturas que se anotaron en el día anterior.

Adicionalmente faculta a la Superintendencia de Administración Tributaria, nombrar como auditor de inventarios fiscales o delegado fiscal a que se instale en oficinas del productor de cerveza de forma permanentemente, que dentro de sus funciones están, aplicar los controles fiscales en los centros de fermentación, filtración, embotellado y demás procesos que intervienen en la producción de cerveza.

Además, en el artículo 200, establece que el delegado deberá de llevar al día, con los asientos respectivos en cada columna, los siguientes libros autorizados por la Contraloría de Cuentas y presentar ante el ente fiscalizador, los siguientes reportes:

Libro número 1

- Días, mes y año
- Número de cajas según contador litros, botellas-botellitas
- Cantidad de envases por cada caja
- Capacidades aprobadas en cada envase
- Número de barriles contados
- Litros totales de cerveza envasada
- Litros que marcaron los contadores volumétricos
- Merma de producción (cantidad máxima de litros deducibles, 3% sobre la producción bruta)

Libro número 2

- Día, mes y año
- Número de registro de los contadores automáticos de volumen
- Lectura de los contadores del día, del día anterior, diferencias entre ambas lecturas; Total de litros que marcan los contadores;
- Total, de litros que salieron de tanques finales;
- Cantidad de litros que se consideran como producción total, Número de litros que causan impuesto y el monto del mismo.

2.2. Decreto Número 21-04, Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas y su reglamento Acuerdo Gubernativo Número 205-2004

2.2.1. Decreto Número 21-04, Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas.

El Decreto Número 21-04 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas, fue publicado el 12 de julio de 2004 y entró en vigencia el día siguiente de su publicación y derogó el Decreto 08-2002.

Esto derivado a la necesidad del estado de obtener recursos financieros y de calidad del gasto público, para posibilitar el cumplimiento de las metas de elevar la carga tributaria mínima y de priorizar el gasto público destinado a la inversión social, y que también permitan al Estado la prestación de servicios básicos a la población, con el objeto de alcanzar el bien común.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala 21-04, artículo 1, hace constar que “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”.

Así mismo en el artículo 2 establece “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”. (...)

Con base al artículo anterior y tener una mejor interpretación de los productos afectos al impuesto a la distribución de bebidas, se presenta un TABLA en donde muestra cada tipo de bebidas con su respectiva tarifa del impuesto y su fracción arancelaria este último para el caso de las importaciones que se realicen en consideración que dicha legislación graba la producción nacional e importación de las bebidas.

Tabla 1

Resumen de productos afectos según fracción arancelaria con su respectiva tarifa del impuesto

Tipos de bebidas	Fracción arancelaria	Partida arancelaria	Tarifa
Cervezas y otras bebidas de cereales fermentados	2203.00.00		6.0%
Vinos	2202.90.90	2204	7.5%
Vino espumoso	2204.10.00		7.5%
Vino vermouth		2205	7.5%
Sidras	2206.00.00	2201	7.5%
Bebidas alcohólicas destiladas		2208	8.5%
Bebidas alcohólicas mezcladas con agua gaseosa, agua simple, jugos naturales o endulzada o de cualquier naturaleza	2208.90.90		7.5%
Otras bebidas fermentadas	2206.00.00		7.5%

Fuente: Elaboración con base al Decreto número 21-04.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala 21-04, artículo 3, indica que “Para los efectos de la aplicación de la presente ley, 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”.

Además, establece entre otras obligaciones las siguientes: Inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria, como fabricantes o importadores en su calidad de contribuyentes, dentro de los diez hábiles siguientes a la fecha en que se inicien actividades gravadas, regulado en el artículo 6.

Una de las regulaciones establecidas en el artículo 7, que consiste en informar a la Superintendencia de Administración Tributaria, por medio de Declaración bajo juramento dentro de los primeros diez días hábiles siguientes, a la fecha en que se modifiquen los precios de venta sugeridos al consumidor final, de los nuevos precios de venta, de cada uno de las bebidas que se produzcan o envasen, y especificar la fecha a partir de la cual regirán los precios, así como la clase de bebida, la unidad de medida y las marcas comerciales.

Adicional a lo anterior es importante agregar que dichas modificaciones en precios sugeridos deben de publicarse en algún diario de mayor circulación en país, para posterior realizar la Declaración Durada ante la Administración Tributaria, esto aplicaría para nuevos productos y para productos ya existentes tengan ajustes en el precio sugerido al consumidor final.

Decreto del Congreso de la República de Guatemala 21-04, artículo 7, numeral 2, hace constar que (...) “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, y separar el impuesto a la distribución del precio de venta al consumidor final. Asimismo, deben llevar un registro pormenorizado de los costos de producción de las bebidas y del envase, los costos de adquisición del envase en su caso, los costos de distribución

y la utilidad, de manera que facilite la verificación de los precios sugeridos al consumidor final”. (...)

Decreto del Congreso de la República de Guatemala 21-04, artículo 9, indica “La base imponible para determinar el impuesto que aplica a la distribución de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, descritas en el artículo 2 de esta ley, 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 establecido en esta ley”.

Con base al artículo anterior, al reporte del precio sugerido al consumidor final, para el caso de los fabricantes deberán realizar una Declaración Jurada, diez días antes que el producto salga al mercado y para los importadores deberán de informar mediante Declaración Jurada en los cinco días hábiles previo a la importación.

La tarifa del impuesto aplicable a las cervezas y otras bebidas de cereales fermentados es del seis por ciento (6%), y se aplica sobre el precio de venta al consumidor final sugerido por el fabricante e importador.

Así mismo el artículo 20 indica que el período de imposición es mensual, donde los sujetos pasivos deberán presentar mediante Declaración Jurada mensual, dentro de los primeros diez días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario; la cantidad resultante de aplicar a la base imponible a la tarifa que corresponde, dicha Declaración deberá contener el monto de las operaciones grabadas realizadas en el mes calendario anterior por cada clase de bebida, e incluye la tarifa del impuesto aplicable, el monto del impuesto por cada clase de bebida y el total del impuesto a pagar.

Así mismo deberán presentar el detalle de inventarios que contenga el saldo anterior de bebidas fabricadas y las importadas, el monto de las distribuciones realizadas,

el monto de las bebidas importadas durante el mes, el saldo para el mes siguiente y el monto de las bebidas para el auto consumo, y detallar la clase de bebida.

Lo referente a impuesto, fue hasta el año 2004 que quedo regulado en el Decreto 21-04, Ley del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, del Congreso de la República de Guatemala, como se aprecia a continuación:

- **Importaciones de cerveza**

Central América Data, en su página electrónica, muestra que incrementó el 45% en la importación de la bebida fermentada desde México, y el aumento de compras de esta bebida a nivel Centro Americano en 32%.

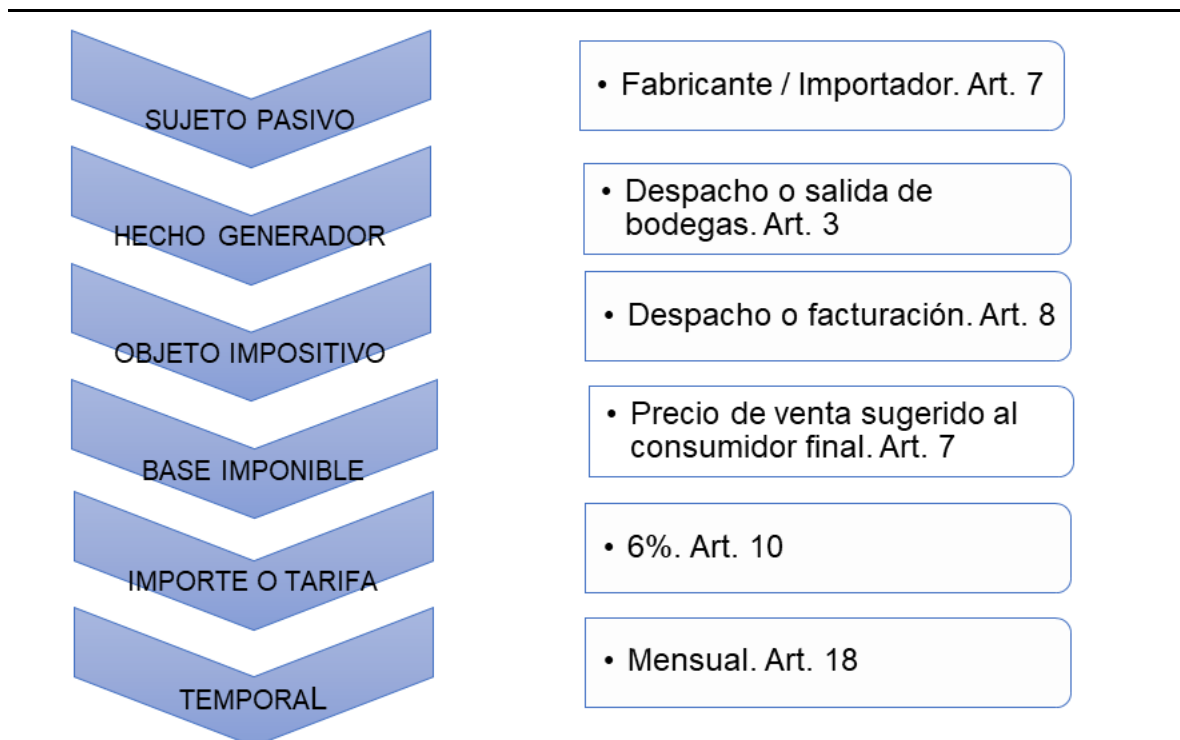
Respecto a este rubro, el Decreto Número 21-04 y su Reglamento, estipula que, para la importación, luego de llenar los requisitos como importador registrado en la Intendencia de Aduanas de la SAT y permisos sanitarios, la empresa debe de presentar una Declaración Jurada informativa con cinco días hábiles a la importación para el retiro del recinto aduanero y traslado a sus bodegas o almacén fiscal.

En el caso de las importaciones el hecho generador del impuesto se da, en el momento de las salidas de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, de las bodegas o centros de almacenamiento para su distribución en el territorio nacional como lo establece el artículo 3, y la base imponible del impuesto será el precio de venta al consumidor final sugerido y declarado ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

Figura 1

Elementos de la relación jurídica tributaria Impuesto a la Cerveza

Integración resumida para el cumplimiento del Decreto Número 21-04 del Congreso de la República de Guatemala



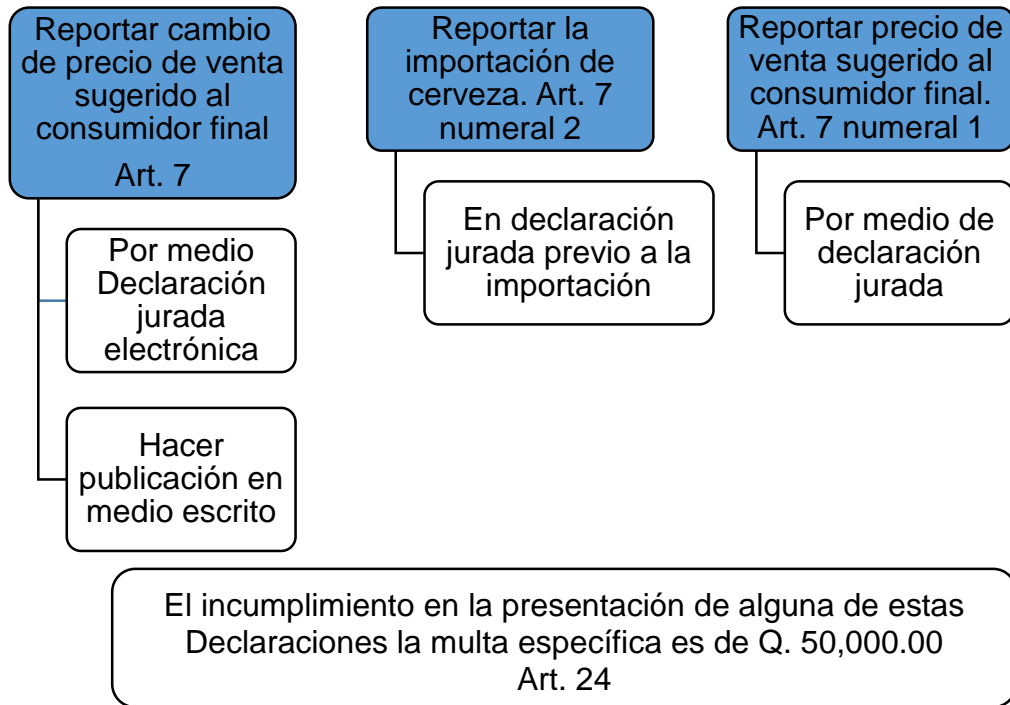
Fuente: Elaboración con base al Decreto número 21-04.

Como toda legislación tributaria existen lagunas de ley, y permite a los sujetos pasivos del impuesto aplicarlos con base su criterio y en ocasiones a su conveniencia, también la falta de información y orientación conlleva a las empresas al no cumplimiento con las normas que regulan la fabricación, envasado y distribución de bebidas alcohólicas y fermentadas. Esto conlleva a que las empresas requieran controles específicos, para cumplir con las distintas obligaciones previas y durante la realización de sus operaciones comerciales, esto con el objetivo de evitarse contingencias fiscales.

Entre los aspectos tributarios que se deben de cumplir, tanto para los fabricantes e importadores están los siguientes:

Figura 2

Obligaciones formales adicionales en el Decreto Número 21-04
Esquema interpretativo para el eficiente cumplimiento de las obligaciones

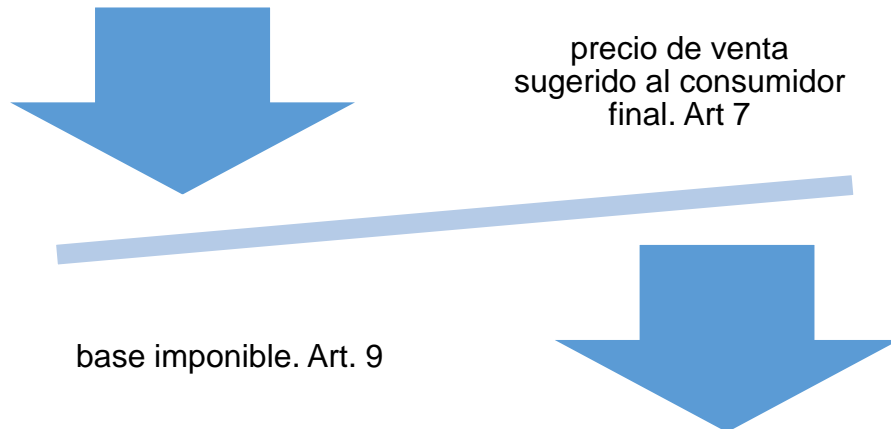


Fuente: Elaboración con base al Decreto número 21-04.

En el proceso en que la empresa cervecera inicia la venta o distribución, debe de contemplar que la presentación de la Declaración jurada por cada producto nuevo que inicie a fabricar y emitir un comunicado por medio de un medio escrito de mayor circulación.

El desconocimiento de estas declaraciones provoca que la empresa incumpla en su presentación, por lo tanto, es necesario conocer los aspectos tributarios. En la cerveza, el efecto tributario recae sobre la correcta o incorrecta determinación del precio de venta sugerido al consumidor final, lo que puede provocar que la base imponible disminuya al igual que la tributación.

Figura 3
Precio de venta sugerido al consumidor final
Interpretación, relación precio sugerido al consumidor final y demanda.



Fuente: Elaboración con base al Decreto número 21-04.

Algún producto de cerveza, puede reflejar menor precio de venta sugerido al consumidor final, sin embargo, por la gran cantidad que distribuya incrementará la base imponible, por lo que la empresa debe de considerar factores internos sobre la determinación del precio de venta sugerido al consumidor final.

- **Determinación del precio de venta al consumidor final sugerido**

La base imponible para determinar el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas, establecido en el Decreto Número 21-04, es el precio sugerido al consumidor final, que se puede interpretar sistemática e históricamente, debido a que es la empresa o por medio de la Asociación de Cerveceros Independientes de Guatemala, como gremial, determinen un precio sugerido al consumidor final, con el fin de que exista una competencia sana y sea contributiva con el gremio y lograr que sea sustentable y sostenible.

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

El presente reglamento fue publicado el 23 de julio del año 2004 con el objetivo de normar el cobro administrativo y los procedimientos para la recaudación y control de los Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas, así como también dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 26 del Decreto 21-04.

En el presente Acuerdo Gubernativo en el artículo 5, indica que los contribuyentes que realicen actos gravado del impuesto, tienen la obligación de inscribirse ante la Administración Tributaria, para el efecto la SAT pone a disposición los requisitos siguientes:

- ✓ Presentar formulario SAT-26 (debidamente lleno.) en el cual debe de ingresar toda la información referente a la empresa y el o los productos objetos de fabricación o importación.
- ✓ Fotocopia simple del documento con que se acredita la representación legal, en caso se trate de personas jurídicas.
- ✓ Copia simple de DPI del propietario o en su caso del representante legal y original para confrontar.
- ✓ Formulario 362 debidamente autorizado, en caso que el trámite se realice por una tercera persona.

Además regula el artículo 6, que el sujeto pasivo registrado ante la Administración Tributaria, cese parcial o totalmente sus actividades afectas por la Ley, debe informarlo por escrito a la misma, dentro de los tres (3) días hábiles siguientes a la fecha en que cese actividades y adjuntar Declaración Durada en la que consigne las operaciones efectuadas desde la fecha en que presentó la última declaración mensual hasta la fecha en que cese sus operaciones gravadas por la Ley, y acompañar un detalle del inventario final de bebidas en existencia y copia del recibo

que acredite el pago del impuesto a la distribución, correspondiente a esas bebidas.

Para cumplir con el requisito anterior el interesado deberá de solicitar la desafiliación de los impuestos a la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, de acuerdo con el procedimiento siguiente:

- Memorial firmado por el propietario o representante legal de la entidad y solicitar la desafiliación del impuesto de bebidas, que cumpla con lo establecido en Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario.
- Fotocopia legalizada del Documento Personal de Identificación del propietario o representante legal.
- Fotocopia legalizada del pasaporte del propietario o representante legal (si es extranjero).
- Fotocopia legalizada del nombramiento del representante legal.
- Fotocopia de las Patentes de Comercio y Sociedad.
- Declaración jurada de las operaciones efectuadas desde la fecha en que presentó la última declaración mensual, hasta la fecha en que cese sus operaciones gravadas, y acompañar un detalle del inventario final de bebidas en existencia y copia del recibo que acredite el pago del impuesto a la distribución, correspondiente a esas bebidas. (Superintendencia de Administración Tributaria, Atención al Contribuyente)

2.3. Leyes relacionadas y otras definiciones

2.3.1 Acuerdo Gubernativo Número 221-2004 Disposiciones Reglamentarias para el expendio y consumo de bebidas Alcohólicas, Fermentadas o Destiladas

Acuerdo Gubernativo del Presidente de la República 221-2004, artículo 3, establece “Se prohíbe vender o suministrar bebidas alcohólicas fermentadas o destiladas, a menores de edad. A las personas que incumplan esta disposición se les impondrá

una multa de cinco mil quetzales (Q. 5,000.00) y dará lugar al inicio del expediente para la cancelación de la patente, licencia o permiso otorgado. Esto sin perjuicio de las acciones penales que correspondan conforme a otras leyes”.

Así mismo el artículo 6, establece que el Ministerio de Gobernación por conducto de la Policía Nacional Civil, velará por el estricto cumplimiento de las presentes disposiciones con las medidas de orden administrativo y operativo que se estimen necesarias.

Corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria dictar las medidas para el cobro de las multas por la vía administrativa o judicial, así como la cancelación de las patentes, licencias o permisos otorgados.

2.3.2. Decreto Número 90-97 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Salud

Es de resaltar que el Decreto Número 90-97 del Congreso de la República de Guatemala, artículo 126 establece que todas las bebidas que contengan más de 0.5% de alcohol por volumen, se considerarán como bebidas alcohólicas bajo la evaluación y control sanitario.

Es de observancia general para los fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas y fermentadas, que incluyan en sus etiquetas lo regulado en el artículo 49 del citado decreto, sobre la publicidad y consumo perjudicial para la salud el consumo de dichas bebidas.

b) Es obligación de los fabricantes y anunciantes de bebidas alcohólicas indicar en los espacios de su publicidad que el abuso en el consumo es dañino para la salud del consumidor. Todo envase y empaque de la bebida alcohólica, deberá contener la leyenda: ***“el exceso en el consumo de este producto es dañino para la salud del consumidor”*** escrita con letra claramente legible e indicar su

contenido. La publicidad en general no debe contener mensajes que reconsideren nocivos para la salud individual o colectiva y se promocionará la moderación y el autocontrol en el uso de cigarrillos y tabaco en todas sus formas y bebidas alcohólicas.

Adicionalmente, se hace mención que las bebidas fermentadas para el presente trabajo las cervezas no deben de tener más del 12% de alcohol, salvo autorización de las autoridades competentes.

Adicional en el artículo 135, establece lo referente al etiquetado respecto al contenido, composición e indicadores sanitarios específicas del producto consignados en la etiqueta deben ser escritos en español, y debe de cumplir además con los requisitos sanitarios establecidos por el Ministerio de Salud en un reglamento específico, sin detrimento de otras normas y reglamentos vigentes.

2.4. Otras definiciones

2.4.1. Impuesto específico

Conjunto de impuestos indirectos, que gravan de forma selectiva el consumo de determinados bienes, y considerar que por su naturaleza y característica recaen en ciertas empresas con actividades económicas particulares, y considerar que los mismos no forman parte de la base para el cálculo del Impuesto al Valor Agregado.

Entre los impuestos específicos que regulan la legislación guatemalteca se puede mencionar, impuesto a la distribución de bebidas alcohólicas y no alcohólicas, impuesto a la distribución de petróleo y sus derivados, impuesto a la distribución de cemento, impuesto a la distribución de tabaco.

2.4.2. Bebidas alcohólicas fermentadas

Decreto del Congreso de la República de Guatemala 536, artículo 2, indica “se llama a las que se obtienen por fermentación de los jugos azucarados de frutas o que se elaboran por cualquier proceso de conversión del almidón de los cereales en azúcar.”

También en el reglamento del Decreto del Congreso de la República 536, artículo 47, define las bebidas fermentadas como, “Son bebidas alcohólicas y fermentadas, las obtenidas por fermentación alcohólica espontánea o provocadas de los jugos de frutas, mieles de abejas o de los mostos obtenidos de la conversión del almidón de los cereales en la azúcar. Se dividen en: vinos, cidra, hidromel y cerveza.”

Por lo anterior se puede comentar que el proceso de fermentación se produce en el momento que se dejan reposar determinados vegetales y frutas de gran contenido en glucosa durante un periodo de tiempo largo y a una temperatura apropiada, entre más tiempo reposa mejor sabe la bebida fermentada.

2.5 Empresa cervecera

“Una empresa fabricante de bebidas alcohólicas, es una entidad mercantil que reúne recursos materiales, financieros y humanos, debidamente organizada y administrada, con el objeto de transformar el producto de la destilación de cereales, melazas o azúcares, o bien, el producto de la fermentación de los jugos azucarados de frutas, en bebidas alcohólicas que cumplan los requisitos legales y sanitarios de calidad, que satisfaga las necesidades del público consumidor.” prensa libre 04 de abril del 2016.

La diversidad de tamaños de las cervecerías corresponde a los diversos procesos, los grados de automatización, y los tipos de cerveza producida en estas fábricas. Normalmente, una cervecería se divide en secciones distintas, con cada sección reservada a una parte del proceso de elaboración del producto.

2.6 Análisis tributario

Juan Choc, 2009 afirma “Es el estudio de los componentes de un todo para concluir con base en lo examinado”

Con base a lo anterior se puede decir que análisis tributario se refiere al desglose en los aspectos más pequeños los artículos de las leyes objeto de estudio con el objetivo de encontrar una interpretación apegado a los intereses conjuntos, para el beneficio de sujeto activo y pasivo de la obligación tributaria.

2.7. Interpretación a los decretos

(Salvador, 2007) en su tesis respecto a los procedimientos de control fiscal en el proceso productivo de una industria cervecera, regula “Que toda industria cervecera está obligada a brindar toda la información que la autoridad reguladora le solicite, por otro lado, toda persona individual o jurídica que desee iniciar operaciones con una industria cervecera, deberá constituirse de acuerdo a legislación guatemalteca, cumplir con los requerimientos de la administración tributaria, y los medios de control que deberán de implementarse en las instalaciones de la industria, como, por ejemplo: los contadores volumétricos, los cuales serán instalados en los salones de producción, para que el delegado fiscal de la Administración Tributaria pueda controlar el movimiento diario, y así poder brindar informe de la cantidad de productos envasados en el día, además deberá permitir al delegado fiscal obtener información de la cantidad de cocimientos de cerveza que la industria realiza en el día, la cantidad en hectolitros de cerveza que se tenga en los tanques de fermentación, el traslado que se haga tanques finales a los salones de producción, por lo tanto la cantidad de producción obtenida, así como la merma obtenida de cada producción, y la cantidad de producto terminado que se traslada a la bodega”.

3. METODOLOGÍA

3.1 Definición del problema

Para el establecimiento de una empresa cervecera, es un tema tan complejo porque se deben de cumplir con varias normas para dar cumplimiento ante la Administración Tributaria, el Ministerio de Salud y Asistencia Social, Ministerio de Gobernación, entre otras, y por lo complicado es que la AT autorice y emita la Patente de fabricante de Cerveza, realice la visita a las instalaciones, autorice el diseño de envase y etiquetas e informe del análisis químico del producto, adicionalmente cumplir con las obligaciones de las diferentes Declaraciones Juradas previas y durante de sus operaciones y comercialización.

Por lo anterior, provoca que las empresas retrasen el emprendimiento empresarial e introducir al mercado más empresas competitivas en la actividad económica en auge, como lo es el consumo de variedad de cerveza artesanal. Las empresas pueden incurrir en gastos y pérdida de tiempo en el retorno de capital, en consecuencia retraso en producir el bien final, para cumplir con los requerimientos que exigen las normas tributarias, por ende, es imprescindible conocer los procedimientos de carácter administrativo ante la Superintendencia de Administración Tributaria, en lo que respecta a autorizaciones y pago del impuesto, como se indicó anteriormente, obtener la Patente que lo autoriza como productor de cerveza, actualmente conlleva una serie de pasos y un lapso de dos años, por lo que es un problema grave que afrontan los inversionistas y empresarios o micro emprendedores.

A nivel nacional existen varias entidades que se dedican a la actividad de producir cerveza, que no se encuentran reguladas con base a las normativas de producción e importación de bebidas alcohólicas, esto porque se desconoce lo relativo al impuesto y porque la Administración Tributaria no asume el rol como ente recaudador y de control.

La empresa sujeta a estudio, desde sus inicios tuvo inconvenientes en cuanto a la constitución de la empresa, esto derivado a la falta de profesionales con pleno

conocimiento en el área de impuestos específicos, y que las únicas empresas con experiencia en el ramo son las empresas cerveceras a nivel industrial. Además que la Administración Tributaria no es eficiente y eficaz en sus procesos para que los pequeños inversionistas logren constituirse como tales, además ha tenido inconvenientes por la falta de conocimiento en cuanto a la normativa que regula el impuesto específico sobre la distribución de bebidas alcohólicas.

En noviembre del año 2019 se creó la Asociación de Cerveceros denominado ARTEZA, entre los objetivos es la creación de una cultura de cerveza artesanal, establecer contactos para mejorar las negociaciones con proveedores y brindar talleres y asesorías para futuros emprendimientos en el sector.

Recientemente, la Asociación tuvo reunión con el Superintendente de la Administración Tributaria, en la que manifestaron ciertas inquietudes, en cuanto al tiempo que la AT toma para emitir y autorizar la Patente, como productor de cerveza, además instaron a la Superintendencia de Administración Tributaria a tener más control sobre dicha actividad económica derivado que existen varias entidades que se dedican a la producción de cerveza pero que los mismos no cuenta con los permisos necesarios para llevar a cabo la producción y distribución del producto.

Por lo que es necesario el análisis del cumplimiento a la normativa y factores que inciden a que un proyecto tan complejo como la producción de cerveza sea arriesgado en términos económicos, incumplimiento esto por el desconocimiento del proceso por parte de los interesados y falta de información de la Administración Tributaria, en consideración el tiempo extendido que conlleva las autorizaciones necesarias.

- **Propósito del trabajo profesional realizado**

Tiene como fin realizar un análisis sobre el cumplimiento de los aspectos tributarios y formales que se debe de cumplir previo a iniciar operaciones en una fábrica de cerveza, así como también en la ejecución de las actividades de producción y distribución.

Poder aportar ciertos criterios que puedan ser de apoyo a la entidad en cuanto a mejorar el cumplimiento de las normas que giran en torno a la actividad objeto de estudio. Evaluar si la Gerencia y Junta Directiva de la empresa, así como el personal involucrado en el cumplimiento de las obligaciones del Impuesto a la Distribución de Bebidas tienen pleno conocimientos de las leyes reguladoras.

A demás con la investigación, se pretende brindar un marco de referencia a la población guatemalteca del cual podrán disponer toda persona individual y jurídica interesada en invertir en la producción de bebidas alcohólicas fermentada.

- **Justificación del trabajo profesional realizado y su alcance**

Se consideró la necesidad de realizar la investigación sobre dicho tema ya que son de suma importancia para las entidades ya establecidas como tales y requieran iniciar operaciones en la fabricación de cerveza, se debe tomar en cuenta que el análisis de los aspectos tributarios conlleva que las empresas deberán de cumplir con los procedimientos para la obtención de los permisos y autorizaciones, de esa manera disminuir el riesgo de los inversionistas al momento de emitir invertir su capital, es decir, que su alcance es que existe necesidad de la elaboración del presente trabajo para dar a conocer los aspectos tributarios y formales.

3.2 Delimitación del problema

Cuáles son las consecuencias legales y fiscales que provocan el incumplimiento de las normas del impuesto a la distribución de bebidas alcohólicas, destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, en una empresa productora de cerveza, ubicada en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, durante el período fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

- **Unidad de análisis**

El análisis del cumplimiento de la información se realizó en el área financiero contable de la empresa dedicada a la producción, envasado y distribución de bebidas fermentadas, cervezas artesanales.

- **Período histórico analizado**

Del 1 enero al 31 de diciembre de 2019.

- **Período de realización del trabajo profesional**

Del 18 de mayo de 2020 al 5 de junio de 2020

- **Ámbito geográfico de la investigación**

La empresa se ubica en el municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala.

- **Sujeto de la investigación**

Empresa dedicada a la producción de bebidas alcohólicas fermentadas, sus principales clientes son restaurantes y discotecas. Produce cervezas en diferentes presentaciones, así como diferentes riquezas de alcohol, para la distribución nacional, se encuentra ubicada en el municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala.

Tiene diez años de estar constituida y seis años de estar en el mercado a nivel nacional con cinco tipos de cerveza, los procesos para la producción de la cerveza provienen de Alemania es una cerveza concebida con gran historia y con la selección de los ingredientes más puros del mercado.

Para evaluar el cumplimiento se tuvo acceso a la información siguiente

- ✓ Libro de ventas
- ✓ Declaraciones de impuesto
- ✓ Resoluciones de autorización del producto
- ✓ Facturas
- ✓ Notas de débitos
- ✓ Documentación legal respecto a la autorización de la patente como fabricantes de bebidas alcohólicas fermentadas.

- **Objeto de la investigación**

Análisis del cumplimiento de la normativa vigente Decreto Número 536, Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas y Decreto Número 21-04 Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas.

3.3 Objetivo general

Realizar análisis de los aspectos tributarios en el cumplimiento de las obligaciones formales y tributarias en la industria cervecera de acuerdo a los Decretos Número 536 y 21-04 del Congreso de la República de Guatemala, y su respectivo reglamento, relacionadas al impuesto a la distribución de bebidas alcohólicas, destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas.

3.3.1 Objetivos específicos

- ✓ Establecer las diferencias interpretativas que conlleva el análisis de los Decretos Número 536 y 21-04 y sus reglamentos.
- ✓ Proveer un marco de referencia que sirva de conocimiento para la empresa objeto de estudio y otros interesados.

- ✓ Evaluar el efecto tributario que conlleva el incumplimiento de los aspectos tributarios y formales.
- ✓ Elaborar un informe gerencial, que contendrá los temas más importantes en cuanto a la posible contingencia legal y fiscal que giran en torno al objeto y sujeto de estudio, que permitirá tomar decisiones a la alta gerencia de la entidad.

3.4 Diseño, técnicas, métodos e instrumentos

3.4.1 Métodos

- **Método analítico**

Fue necesario la utilización de este método derivado que el objetivo de la investigación se basó en el análisis de las normativas que regulan la actividad de producción y distribución de cerveza en la entidad objeto de estudio.

Con base a la documentación a la que se tuvo acceso de la entidad, como: facturas, declaraciones de impuestos, libro de ventas, resoluciones y otros relacionados, fueron analizados con base a los artículos de los leyes aplicables al Impuesto a la Distribución sobre la Distribución de Bebidas para determinar interpretaciones que favorezcan a la empresa.

Esto para determinar el grado de cumplimiento que la empresa ejerce en cuanto a la aplicación de las normas y evaluar los posibles riesgos a los cuales la entidad pueda estar sujeta por el incumplimiento de las leyes, y de tal forma aportar conocimientos para apoyo a la alta gerencia para la toma de decisiones.

- **Método sistemático**

Se hace uso de este método, debido que la investigación cuantitativa debe de cumplir con un orden cronológico que debe de cumplirse y tener cuidado de no obviar alguno

para poder cumplir con los objetivos del tema objeto de estudio. El orden en la que se presenta la información determinante para una mayor comprensión del tema y sobre todo mayor interés de conocimiento para la entidad y terceros.

3.4.2 Técnicas de investigación

Se utilizaron con el fin de obtener información que ayuden a cumplir los objetivos de la investigación.

- **Cuestionarios**

Se ordenaron las preguntas previamente planificadas para la recolección de información que interesa conocer, consta de un formato de preguntas cerradas, estructurado y codificado para facilitar su tabulación, síntesis y análisis de los resultados. Actividad que se realizó con la gerencia y junta directiva del Consejo de Administración, de la empresa productora de cervezas, y al personal del área Financiera Contables son los encargados directos de darle cumplimiento a las normas tributarias de impuesto, que giran el entorno de la entidad, con el objetivo de evaluar si los mismos tiene el conocimiento necesario de los aspectos importantes de las leyes reguladoras del impuesto a la distribución de bebidas, mediante el cual se obtendrá información coherente al objetivo de estudio, las preguntas fueron cerradas en cuanto los encuestados respondieron Si o No. Abordar preguntas de ambos Decretos. (ver anexo No. 7)

4. RESULTADOS

El conocimiento y alcance de la normativa del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas es de suma importancia, esto para evitar inconvenientes ante la Administración Tributaria, además que al tener un buen alcance de la normativa conlleva pagar al fisco lo que corresponda, ni más ni menos. La entidad objeto de estudio, desde que decidió iniciar se le presentaron complicaciones en el cumplimiento de la normativa debido a lo complejo de los procedimientos para la producción de cerveza, que se encuentran regulados en el Decreto Número 536 y su reglamento, en lo relativo la solicitud para obtener la Patente, la autorización en la infraestructura de la fábrica, maquinaria y equipo necesario para el proceso productivo y autorizaciones de envasado, etiquetado, encasquetados, venta, distribución y exportación de las bebidas correspondientes, así como también en el cumplimiento del Decreto Número 21-04 en lo que respecta al cumplimiento en las obligaciones formales de los sujetos pasivos y pago del impuesto.

a) Ámbito nacional del impuesto recaudado por distribución de bebidas alcohólicas y no alcohólicas

De acuerdo a datos de la Superintendencia de Administración Tributaria, establece que el impuesto a la Cerveza, en los últimos 4 años muestra una tendencia positiva el cual representan el 42% respecto al total de la recaudación del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas, este incremento se derivad de factores como la introducción de nuevas empresas productores e importadores de bebidas.

Tabla 2
Recaudación de Ingresos Tributaria del IDB
Expresados en millones de quetzales
Años 2016-2019

Descripción	Años				% de participación
	2016	2017	2018	2019	
Total de impuesto sobre la distribución de bebidas	744.78	759.5	790.3	869.62	100%
Cervezas y otras bebidas de cereales fermentados	305.84	314.4	321.9	365.07	42%
Bebidas alcohólicas y alcoholes industriales	77.51	82.8	89.2	93.04	11%
Bebidas gaseosas, isotónicas y jugos	347.92	348.3	364.9	395.51	45%
Vinos y sidras	12.87	13.6	14.1	15.84	2%
Otras bebidas	0.63	0.4	0.2	0.17	0%

Fuente: Página electrónica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Tabla 3
Distribución de bebidas alcohólicas y no alcohólicas a nivel nacional
Expresados en millones de litros
Años 2016-2019

TIPO DE BEBIDA	2016	2017	2018	2019	% de participación
Bebidas Alcohólicas	385.1	402.4	403.6	445.2	100%
Cerveza	360.1	376.4	380.7	418.7	94%
Bebidas Alcohólicas Destiladas	18.4	18.2	19.2	21.6	5%
Vinos	3.1	7.6	3.6	4.7	1%
Otros	3.5	0.2	0.1	0.2	0%
Bebidas no Alcohólicas	2,238.5	2,260.3	2,375.7	2,587.9	100%
Agua Natural Envasada	155.4	177.6	197.5	219.2	8%
Yogourt	16.5	17.2	18.0	17.6	1%
Gaseosas, Jarabes y Concentrados	1,548.5	1,526.1	1,587.5	1,699.8	66%
Isotónicas y Deportivas	139.5	156.2	177.9	210.8	8%
Jugos, Néctares Naturales y Jugos Artificiales	378.5	383.1	394.8	440.5	17%
TOTAL	2,623.6	2,662.7	2,779.3	3,033.1	100%

Fuente: Página electrónica de la Superintendencia de Administración Tributaria

Al igual que la tabla de recaudación del IDB los datos en la distribución de bebidas del año 2019 también muestran una tendencia favorable respecto a los años anteriores, como se puede observar las bebidas no alcohólicas muestran muchos más litros distribuidos que las bebidas alcohólicas el cual no se ve reflejado en la recaudación derivado a la tarifa y base imponible del impuesto.

b) Ámbito de la empresa

Es una entidad constituida conforme lo establece el artículo 86 del Decreto Número 2-70 como Sociedad Anónima, su actividad principal es la de producción y distribución de bebidas fermentadas, cuenta con los permisos sanitarios ante el Ministerio de Salud, Patente de Comercio y de Sociedad en el Registro Mercantil, Patente para fabricar cerveza, autorizada por la Superintendencia de Administración Tributaria.

La entidad ha logrado distribuir el producto en todo el territorio nacional, sus principales clientes son restaurantes, bares, hoteles entre otros y cuenta con más de sesenta puntos de ventas, su producto es tradicional debido a que es producido de forma natural y artesanal, se basa en ser principalmente europea y toda la producción se enfoca en utilizar materias primas importadas.

Estas materias consisten en cebada, trigo, malteada y levadura, provenientes de Europa y Estados Unidos y lo único local es el agua, ya que un factor muy importante en la cerveza en el proceso de producción se tiene el cuidado de tener catorce pasos de filtración, cloración y desmineralización del agua para lograr una calidad adecuada al producto y cumplir con la propuesta de un producto de calidad.

c) Situación actual de la empresa

La entidad tiene buena aceptación en el mercado de las cervezas artesanales, es una de las primeras empresas en iniciar dicha actividad, a pesar de la complejidad de competir con los grandes del mercado, en los últimos cuatro años muestra una tendencia de crecimiento favorable promedio en 8% respecto a años anteriores, según se muestra en la tabla siguiente:

Tabla 4

Tendencia de valores expresados en litros, de producción distribución e Impuesto pagado por el contribuyente este último expresados Quetzales

Años 2016-2019

Concepto	2016	2017	2018	2019
Producción	24,831.95	42,245.25	46,742.33	48,239.40
Distribución	25,701.35	42,977.23	46,064.98	47,778.80
Impuesto	38,868.56	64,465.84	69,356.21	70,668.20
Total	89,401.86	149,688.31	162,163.51	166,686.40

Fuente: Elaboración propia con base a trabajo de investigación realizado.

En el cuadro anterior se muestra la tendencia de los últimos cuatro años de las tres principales actividades que intervienen en la determinación del pago Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas, como se puede observar, los tres rubros han tenido una tendencia favorable, que confirma de tal forma la aceptación que la entidad ha tenido en el mercado de la cerveza artesanal.

El objetivo del análisis radica entregar un informe a la Gerencia, en cual sirva de ayuda para mejorar los datos indicados en la tabla, esto mediante estrategias comerciales que le permite considerar establecer una base imponible al producto para determinar el impuesto, siempre apegado a las normas tributarias que correspondan.

Misión: “Elaborar y comercializar cerveza fresca, con insumos importados de la más alta calidad, dirigida a aquel público selecto y de gustos refinados en Guatemala.”

Visión: “Ser una empresa que elabore cerveza de la más alta calidad en Guatemala, se trata de calidad sobre cantidad.”

Objetivo: “Elaborar y la comercializar cerveza fresca, que destaca por su sabor y aroma entre otras características.”

Todas las cervezas son de edición limitada y está dirigida hacia un mercado selecto con gustos refinados. Todos los insumos, con la excepción del agua son importados. En el proceso, no hay químicos, ni métodos para acelerar la elaboración de la cerveza, hacemos cerveza de la manera que ha sido elaborada en Europa por siglos.”

El departamento financiero contable, son los responsables de analizar e interpretar la información financiera-contable de la empresa, mantiene constante comunicación con el departamento de ventas y producción para estar al tanto de los nuevos productos y de tal forma dar el aviso a la entidad para efecto de cumplimiento de las obligaciones formales.

d) Proceso y operatividad

La entidad cumple con la presentación de sus declaraciones del impuesto, sin embargo, al conocer la operatividad de la misma en cuanto al cumplimiento de las obligaciones formales y presentación del impuesto a la distribución de bebidas, se pudo determinar ciertas irregularidades, que a criterio e interpretación puedan ser objetos de ajustes por parte de la Administración Tributaria.

Mediante la encuesta realizada a los socios y personal del área financiera contable quienes son los responsables del adecuado cumplimiento a las leyes tributarias se pudo observar que carecen de alcance y conocimiento en cuanto a las obligaciones formales y tributarias que regulan los Decretos Número 536 y 21-04.

e) Análisis de información

Se analizó la documentación que originó los procesos de solicitud, así mismo, el examen de algunos documentos y declaraciones de impuestos, además se procedió a verificar los aspectos del cuerpo legal aplicable y se enmarco en un resumen comparativo como resultado de la síntesis.

El resultado de este análisis es demostrar que la entidad ha cumplido con los aspectos tributarios establecidos, así mismo afirmar que existe una deficiencia de carácter administrativo-legal en el ente fiscalizador, que es la Superintendencia de Administración Tributaria, tal y como se expuso en los temas anteriores la SAT es el ente no solo fiscalizador y recaudador del impuesto que genera esta actividad, si no a la vez juega un papel importante para obtener las resoluciones correspondientes de autorización, que muchas ocasiones conlleva un largo tiempo de espera.

4.1 Análisis de aspectos tributarios en el cumplimiento de las obligaciones del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, fermentadas

En este apartado se analizó, la relación de los aspectos tributarios y cumplimiento de las obligaciones. Con base a la documentación legal y contable propiedad de la entidad que fueron objeto de evaluación para posterior dar un criterio de interpretación o aplicación de los artículos. De tal forma que tales cumplimientos y procesos se lleven a cabo con base a lo establecido en las leyes y normas regulatorias para la empresa fabricante de cerveza artesanal.

Además de haber llevado a cabo el análisis interpretativo, también se establecieron criterios en cuanto a las atribuciones que realiza la Administración Tributaria que no son de su competencia, entre los cuales se puede mencionar la autorización de la Patente de fabricante de bebidas alcohólicas, emisión de resoluciones de los componentes de las bebidas, que no tienen injerencia en la recaudación tributaria, si existen entidades expertas en emitir dichas autorizaciones y resoluciones.

A continuación, se presenta los principales aspectos del Decreto Número 536 y su reglamento, relacionados con el cumplimiento de obligaciones formales, para iniciar operaciones en una fábrica de cerveza.

Tabla 5

Análisis comparativo e interpretativo del Decreto Número 536 del Congreso de la República de Guatemala y su reglamento

1 Ítems	2 Artículos de la Ley	3 Artículos del reglamento que se relacionen con los artículos de la Ley	4 Se confronta con las actuaciones de la entidad, resoluciones y patentes	5 Crítica sustentada de la confrontación entre las bases legales y actuaciones
No	Decreto 536 y sus reformas	Reglamento del Decreto 536	Cumplimiento a las obligaciones	Criterio según interpretación
1	Sujetos del impuesto: (artículo 3) Quedan sujetos a las disposiciones de la presente ley, todos los productos de fabricación nacional o que se importen al país. Se consideran bebidas alcohólicas, aquellas que contengan alcohol en cualquiera proporción que sea; y fermentadas a los vinos, sidras y cervezas.	(artículo 60) La cerveza debe ser preparada con cebada malteada, lúpulo, levadura y agua, salvo las adiciones que autorice la Dirección General de Rentas, previo dictamen favorable del Laboratorio Fiscal y de la Dirección General de Sanidad Pública. Es permitida la coloración de la cerveza con caramelo o extractos obtenidos por torrefacción de cereales.	Si cumplió, la empresa utiliza para la producción de cerveza la materia prima siguiente: la cebada, el trigo malteado, el lúpulo, levadura y agua, contada con la resolución de autorización de la misma por parte de la AT.	Esta regulación la SAT interviene, aunque fuera de su ámbito de competencia, derivado a que la materia prima no es objeto de impuesto específico, sin embargo la entidad presentó todos los componentes de la cerveza desde la materia prima hasta el envase, previo a su producción, fueron autorizados por SAT. El

				Laboratorio puede autorizar o no la cerveza, este proceso no debería de regular la SAT, si no el Ministerio de Salud.
2	Fabricantes: (artículo 4) Es libre la fabricación de alcohol, bebidas alcohólicas y fermentadas. Toda persona jurídica o natural puede dedicarse a la fabricación de dichos productos de acuerdo con las prescripciones que esta ley establece.	(artículo 101) Es libre la fabricación de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas. Por consiguiente toda persona natural o jurídica puede dedicarse a la explotación de dichos productos, en la forma, lugares y con las prescripciones que establece la ley.	Si cumplió, la empresa está constituida como persona jurídica en su calidad de Sociedad Anónima al código de Comercio de Guatemala, y registros en la Superintendencia de Administración Tributaria, la patente para fabricante de cerveza se le fue otorgado en el año 2015.	Este principio se cumple y tiene su base en el artículo 34 de la Constitución Política de la República de Guatemala.
3	(artículo 13) Para efectuar reformas o mejoras en los respectivos locales, los fabricantes de alcoholes y bebidas alcohólicas deberán hacerlas por su cuenta y obtener permiso escrito de la	(artículo 103) Los destiladores o fabricantes harán por su propia cuenta las construcciones, reconstrucciones o mejoras de los edificios que necesiten para montar sus destilerías. (artículo 109) Para	Si cumplió, se obtuvo acceso a las resoluciones demitidas por la Superintendencia de Administración Tributaria.	La fábrica cumplió con dar el aviso por medio de memorial a la SAT, de las modificaciones o mejoras que realizaron en todo lo

	<p>Dirección General de Rentas en la capital, de la Administración de Rentas o Agencia de la Tesorería Nacional, en los departamentos.</p>	<p>efecto de reformas o mejoras en los respectivos locales, los fabricantes deberán hacerlas por su cuenta y obtener permiso de la Dirección General de Rentas por conducto del administrador de Rentas o agente de la Tesorería Nacional respectivo, quienes cuidarán si se lleven a cabo dichos reformas o mejoras, que no se cause ningún perjuicio a la fábrica inmediatas.</p>		<p>relacionado con el proceso productivo, así como en sus instalaciones físicas. Se realizaron mejoras significativas en el plano original con el cual se le autorizó la patente para fabricante.</p> <p>Dichos cambios fueron supervisados por personal de SAT del Laboratorio Químico Fiscal y por el delegado fiscal SAT.</p> <p>La no observancia de dicho procedimiento conlleva a intervenciones por parte del ente recaudador en cuanto lo estipulado en el artículo 24 y 25 del Decreto 536.</p>
--	--	---	--	--

				En estos procesos de infraestructura la SAT se escapa de su ámbito de competencia, y que no hay ningún impuesto específico.
4	(artículo 21) Los aguardientes a que se refiere el artículo anterior, pueden sufrir una merma autorizada del dos por ciento sin pago de impuestos por la misma, sobre el movimiento mensual. Si la merma excede de ese límite, el destilador y el guardalmacén pagarán por mitad los impuestos correspondientes, salvo que se establezca actuación fraudulenta por parte de cualquiera de ellos, en cuyo caso, el culpable cubrirá íntegramente los impuestos respectivos y se le sujetará al	(artículo 153) El valor de las mermas que se registren en los depósitos fiscales de la República, se pagarán por los responsables como sigue: a) Verificar existencias materiales en el depósito interior, representado por la cuenta No. 1, podrá admitirse el 2% de mermas sobre el movimiento mensual, por derrames u otros casos, sobre el saldo que arroje la cuenta No. 1 del destilador de que se trate, cuyo alcohol o bebidas alcohólicas se miden y se pesan; si el porcentaje resulta mayor, el valor deberá ser satisfecho así: por el destilador el 50%,	Si cumplió, la entidad traslada los reportes con que el Delegado de SAT elabora los libros 1 y 2, en los que refleja que la merma no excede del 3%, en el apartado para embotellar de la fábrica.	Estos libros la SAT por medio de su delegado son los responsables de tramitar la autorización ante la Contraloría General de Cuentas, por lo que entidad solo debe de trasladar el reporte de fabricación, venta y despacho al Delegado, por lo que la entidad no incurre en gastos adicionales.

	procedimiento criminal correspondiente.	por el guardalmacén el otro 50%.		
5	(artículo 22) El Ministerio de Hacienda y Crédito Público establecerá un laboratorio que se encargará de hacer los análisis de los alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas, así como también de las materias primas utilizadas en su elaboración, tales como colorantes, esencias, ácidos, levaduras y demás productos químicos que sean debidamente autorizados por la Sanidad Pública. El análisis de los productos alcohólicos se hará en forma sistemática y de acuerdo con el reglamento elaborado al efecto.	(artículo 75) El Laboratorio Fiscal de Alcoholes y Bebidas Alcohólicas, practicará los análisis que determina la ley y el presente reglamento. Los métodos y procedimientos de análisis seguidos por este laboratorio serán los oficiales en todo el territorio de la República, a los que deberán ceñirse todos los análisis que se deriven de reclamos, discrepancias y alegatos.	La entidad si cumplió, con entregar muestras de la cerveza, los bocetos de etiquetas, las muestras de las botellas.	Este artículo regula una actividad, que no compete dentro de las atribuciones a la SAT, ya que no existe impuesto específico.
6	Clausulas e intervención de las fábricas: (artículo 24) Las fábricas de alcoholes,	(artículo 104) I. Cuando al requerírsele el pago de cantidades de dinero que adeudare por	Existe el riesgo dentro de la entidad en no cumplir las regulaciones, por considerar que	La fábrica debe de emitir regulaciones internas y velar que se cumplan,

	<p>bebidas alcohólicas o fermentadas únicamente podrán ser clausuradas cuando se compruebe que el fabricante o su representante legal ha cometido dentro de la fabricación o realización un delito en este mismo ramo. En todo caso, el cierre se decretará con base en la sentencia firme correspondiente.</p>	<p>realizaciones o mermas, no lo verifiquen en el término que se le fije.</p> <p>II. Cuando extrajere o permita se extraiga de su fábrica productos alcohólicos sin la guía o nota de remisión respectiva.</p> <p>III. Cuando no tuviere diariamente una existencia de alcoholes y bebidas alcohólicas igual a sus ventas decenales.</p> <p>IV. Cuando se establezca que hace negociaciones, u operaciones que la ley o este reglamento prohíben.</p> <p>V. Por emplear el soborno en funcionarios o empleados públicos del Ramo, para contravenir la ley o su reglamento.</p> <p>VI. Por extraer alcoholes, aguardientes</p>	<p>existe desconocimiento de parte de los representantes de la misma.</p>	<p>además de emitir manuales en sus diferentes procesos. En el ámbito legal y financiero, la asistencia de un consultor o experto en el tema será importante en el desarrollo de las actividades.</p>
--	---	---	---	---

		<p>naturales, aguardientes preparados, licores o aguardientes añejos que, aunque tengan guía fiscal, carezcan del timbre oficial y cinta de garantía.</p> <p>VII. Por negarse a cumplir las leyes o disposiciones reglamentarias del ramo, o las resoluciones administrativas que hayan causado estado.</p>		
7	<p>Patentes: (artículo 55) Para la fabricación de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas es indispensable tener patente que extenderán los administradores de Renta o agentes de la Tesorería Nacional respectivos. La solicitud para obtener la patente deberá hacerse en papel del sello de un quetzal y se extenderá por tiempo indefinido, y debe el</p>	<p>(artículo 243) La solicitud para gestionar patente para fabricación de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas, o su renovación anual, deberá hacerse en papel del sello de diez centavos de quetzal. Las patentes se expedirán en papel sellado del sello de un quetzal y cada año, al renovarse, se le adherirá un timbre fiscal de igual valor.</p>	<p>Si cumplió, se pudo observar la patente que lo acredita como productor de bebidas alcohólicas fermentadas. El cual el cual se le fue autorizada hasta el año 2015.</p>	<p>Esta norma no conlleva algún impuesto específico, por lo que a criterio no debería ser la SAT el ente emisor de esta patente de fabricante, en todo caso está el Ministerio d Economía, Registro Mercantil o Registro de la Propiedad.</p>

	patentado agregar a la patente original un timbre de Q1.00 al año.			
8	Guías: (artículos 63) Guía es el documento extendido por las autoridades fiscales, para autorizar el tránsito de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas.	(artículo 254) Guía es el documento extendido por las autoridades fiscales para autorizar el tránsito de alcoholes y bebidas alcohólicas. (artículo 257) Las guías al ser devueltas por los administradores de Rentas o agentes de la Tesorería Nacional, después de haber surtido sus efectos, no deben pegarse a sus respectivos codos, sino que solamente deben recopilarse en legajos y en el orden numérico correlativo que tengan impreso.	En este apartado legal, es el Delegado de SAT el responsable de la emisión de estas guías, a solicitud de la entidad, solo para casos de exportaciones. En las exportaciones que se han realizado, la entidad ha solicitado al Delegado la guía correspondiente para que el transporte tenga una copia.	No existe riesgo alguno para la entidad debido a que es la SAT por conducto de la Contraloría General de Cuenta, autorizará las guías fiscales que apararan el tránsito de alcohol, bebidas alcohólicas y fermentadas, a los exportadores y a los patentados mayoristas que se dediquen a la fabricación de bebidas, según el Decreto 536 y su reglamento. La falta de dichas guías en el tránsito de la mercadería, se tomará como contrabando el cual es penado con base al

				<p>artículo 358 A, del Decreto 17-73 Código Penal, del Congreso de la República de Guatemala. Así como también lo estipulado en los artículos 24 y 25 del Decreto 536 Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas.</p>
9	<p>Alambiques y aparatos de destilación y otros implementos usados en la industria: (artículo 72) Las personas o entidades que se dediquen a la fabricación de alcoholes o bebidas alcohólicas, o que estén por dedicarse a ellas, y desearan ordenar a las casas especializadas la manufactura o reparación de algún aparato de los que expresa el artículo anterior, deberán</p>	<p>(artículo 298) Las personas o entidades que se dediquen o que deseen dedicarse a la fabricación de alcoholes o bebidas alcohólicas y fermentadas y que tengan que ordenar a las casas especializadas la manufactura o reparación de algunos de los aparatos que expresa el artículo anterior, deberán ponerlo en conocimiento previo del administrador de Rentas o agente de la Tesorería Nacional</p>	<p>Si cumplió, se tuvo a la vista la autorización para la importación de las maquinarias que actualmente se utilizan en el proceso productivo.</p>	<p>La importancia de contar con autorización de la Administración Tributaria en cuanto a toda la maquinaria utilizada en el proceso productivo radica en evitar ser intervenido o clausurado por las entidades correspondientes. Tanto las piezas de máquinas y maquinarias nuevas que</p>

	ponerlo en conocimiento previo de la Administración de Rentas o Agencia de la Tesorería Nacional del departamento.	respectivo. (artículo 300) Los aparatos para destilar agua, aceites, alcoholes medicinales y otros aparatos no especificados similares, podrán importarse o fabricarse en el país, con autorización de la Dirección General de Rentas.		desean adherirse a la línea de producción previo a importarlos debe darse aviso a la AT mediante un memorial para recibir la autorización que corresponda. La alta gerencia debe de ser los encargados de dar seguimiento y cumplimiento a la normativa para evitarse reparos penales y fiscales al momento de la internación de los activos.
10	Fianzas: (artículo 89) Los destiladores de alcoholes y aguardientes, y los fabricantes de cervezas garantizarán sus obligaciones para con el Fisco con póliza de fianza de cualquier institución que ofrezca	(artículo 309) Los destiladores de alcoholes y aguardientes y los fabricantes de cerveza, garantizarán el cumplimiento de sus obligaciones con el Fisco con fianza de cualquier institución que ofrezca seguridades, con primera hipoteca sobre	Si cumplió, se tuvo a la vista la fianza correspondiente. Que cubren posibles incumplimientos y tributarios.	La fianza es onerosa para una entidad que inicia operaciones de fabricación ya que no existe una realización de año inicial, ya que se basa a un año anterior.

	seguridades con primera hipoteca constituida sobre bienes suficientes o con prenda industrial de sus fábricas cuando el valor de las mismas sobrepase el monto de las obligaciones por garantizar.	bienes suficientes o con prenda industrial, quedar la fijación de la misma, a cargo de la Dirección General de Rentas.		
11	Cervezas: (artículo 105). Para establecer una fábrica de cerveza, se solicitará permiso por escrito en papel sellado de un quetzal al Ministerio de Economía, indicándose el lugar donde se intentare establecer, la capacidad de producción de la misma y el procedimiento y elementos que ha de emplear para su elaboración.	(artículo 60) La cerveza debe ser preparada con cebada malteada, lúpulo, levadura y agua, salvo las adiciones que autorice la Dirección General de Rentas, previo dictamen favorable del Laboratorio Fiscal y de la Dirección General de Sanidad Pública. Es permitida la coloración de la cerveza con caramelo o extractos obtenidos por torrefacción de cereales.	Si cumplió en presentar la solicitud y obtuvo el permiso para iniciar operaciones.	Este apartado es un requisito que se debe de cumplir y que respalda a la entidad para operar en la actividad de fabricación de cervezas.
12	(artículo 107) La cerveza de producción nacional no podrá salir de las fábricas con una riqueza alcohólica superior a 12º Gay	(artículo 62) La cerveza de producción nacional, no podrá salir de las fábricas con una riqueza alcohólica superior a 12º Gay Lussac.	Si cumplió, con base a los informes del Laboratorio Químico Fiscal, en que los productos no superan los límites	La normativa en la que se basa la SAT en regular esta actividad, corresponde al Ministerio de Salud, sin

	Lussac, salvo la destinada a la exportación, para la cual el Ministerio de Hacienda podrá autorizar una riqueza mayor.		de alcohol que estipula la normativa.	embargo la entidad cumplió con este requisito, y realiza los pagos para los análisis que se realizan.
13	De los delitos: (artículo 121) Es contrabando la fabricación, importación, tránsito, comercio o tenencia de alcoholes y bebidas fermentadas, en contravención a la ley, o sin llenar los requisitos legales o reglamentos que rigen la materia.		La entidad ha cumplido con los requisitos desde la fabricación, transporte para exportación.	Los socios y personal financiero están conscientes de los delitos que pueden incurrir en no conocer lo regulado en ley. Por lo que se auxilian en solicitar orientación al Delegado de la SAT.

Fuente: Elaboración con base al Decreto Número 536 y su Reglamento.

4.2. Análisis comparativo de cumplimiento del Decreto Número 21-04 Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas y su reglamento Acuerdo Gubernativo Número 205-2004

La importancia de verificar el cumplimiento se debe, aportar criterio que permita a la entidad mejorar los procedimientos existentes que permitan evitar sanciones tributarias y aportar en cuanto a los rendimientos económicos de la entidad. Establecer opinión respecto a posibles irregularidades que se presenten en la empresa.

Se presenta los principales aspectos del Decreto Número 21-04 y su reglamento, relacionado con el impuesto a la distribución de bebidas alcohólicas, destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas.

La siguiente tabla se realizó con el fin verificar el cumplimiento a la normativa que regula la actividad productora de cerveza, según documentación legal y contable propiedad de la entidad que fue objeto de evaluación, para posterior dar un criterio de interpretación o aplicación de los artículos para la toma de decisiones de la entidad.

Tabla 6

Análisis comparativo e interpretativo del Decreto Número 21-04 del Congreso de la República y su Reglamento Número 205-2004

1 Ítems	2 Artículos de la Ley	3 Artículos del reglamento que se relacionen con los artículos de la Ley	4 Se confronta con las actuaciones de la entidad, resoluciones y patentes	5 Critica sustentada de la confrontación entre las bases legales y actuaciones
No	Decreto 21-2004, y sus reformas	Reglamento Decreto 21-2004, Acuerdo Gubernativo 2005-2004.	Cumplimiento a las obligaciones	Criterio según interpretación
1	Impuesto y actos grabados: (artículo 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.		Si cumple, la entidad es sujeta del impuesto de derivado a la actividad económica que actualmente realiza, como productor y distribuidor de cervezas.	La empresa realiza actos gravados, sobre la distribución y venta de cerveza.
2	(artículo 2, actos		Si cumple, se	La empresa

	<p>grabados) 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:</p> <p>a) Cervezas y otras bebidas de cereales fermentados, a que se refiere la fracción arancelaria 2203.00.00.</p>		<p>tuvo a la vista la patente que lo acredita como productor y distribuidor de cerveza.</p>	<p>produce y vende a nivel nacional, restaurantes, bares y exportación.</p>
3	<p>(artículo 3, hecho generador) Para los efectos de la aplicación de la presente ley, 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.</p>	<p>(artículo 3, hecho generador) Para los efectos de la aplicación del artículo 3 de la Ley, 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 o acopio, que usen los contribuyentes que sean fabricantes o importadores registrados, para su distribución.</p>	<p>Si cumple, se pudo observar que previo a darle salida a su producto de su bodega, este informa al Delegado de la Administración Tributaria quien autoriza los despachos.</p>	<p>La empresa realiza actos descritas como hecho generador, por lo el control del producto terminado y el producto distribuido es importante. Además de venta realiza demostraciones a clientes, entrega producto a consignación, por lo que lleva registro de las mismas.</p>
4	<p>(artículo 5, sujetos</p>		<p>Si cumple, se</p>	<p>La empresa está</p>

	<p>pasivos del impuesto) los sujetos pasivos del impuesto son los fabricantes o los importadores domiciliados en el país, que distribuyan las bebidas descritas en el artículo 2 de esta ley.</p>		<p>tuvo a la vista la patente como productos de cervezas.</p>	<p>inscrita en al SAT y está afiliada en el Registro Tributario Unificado RTU como fabricante de bebidas alcohólicas.</p>
5	<p>(artículo 6) Los sujetos pasivos de este impuesto 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 (10) días hábiles siguientes a la fecha en que inicien actividades gravadas.</p>	<p>(artículo 5, inscripción de los pequeños contribuyentes) La inscripción de los sujetos pasivos del impuesto, a que se refiere el artículo 6 de la Ley, debe realizarse en la Intendencia de Recaudación y Gestión de la SAT, para lo cual deben utilizar el formulario que se les proporcionará al costo o por medio electrónico, en el que deberán consignar como mínimo lo siguiente:</p> <p>a. Número de Identificación Tributaria;</p> <p>b. Nombres y apellidos completos de la persona individual, razón o denominación social de la persona jurídica;</p>	<p>Si cumple, se tuvo a la vista el RTU del contribuyente en el cual se pudo identificar que efectivamente la entidad está afiliado al Impuesto a la Distribución de Bebidas.</p>	<p>La SAT proporciona este formulario SAT 26, que se debe de llenar para que lo registre en un padrón y sea el documento para la afiliación en el Registro Tributario Unificado.</p>

		<p>c. Domicilio fiscal;</p> <p>d. Nombre y dirección del establecimiento principal, sucursales, agencias y bodegas u otros locales donde se almacene el producto fabricado o importado, objeto de distribución;</p> <p>e. Clase de bebidas fabricadas o importadas; y,</p> <p>f. Si su actividad afecta es como fabricante, importador o ambas.</p>		
6	<p>(artículo 7 obligación de los sujetos pasivos) los fabricantes: Informar a la Superintendencia de Administración Tributaria, por medio de declaración bajo juramento, dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes a la fecha en que modifiquen los precios de venta sugeridos al consumidor final, de los nuevos precios de venta, de cada una de las bebidas que produzcan o envasen, especificar la fecha a partir de la cual registrarán los</p>	<p>(Artículo 7, obligación de los sujetos pasivos) informes a que se refiere el artículo 7, numerales 1 y 2, literales a) de la Ley, que deberán presentar los fabricantes y los importadores, podrán presentarse por medios electrónicos.</p> <p>a) Registro detallado de las bebidas distribuidas, consignar en el mismo las operaciones diarias realizadas en orden</p>	<p>No cumple, se detectaron ajustes por el incumplimiento en cuanto a las resoluciones e informes con los cuales el contribuyente debe de dar avisos según modificaciones de precio sugerido al consumidor final o cambios en los diseños de los envases</p>	<p>La presentación del formulario 3081, surge en dos momentos: 1- Si existe cambio de precio sugerido al consumidor final. 2- Si cuando el fabricante registre un nuevo producto que elaborará en su fábrica.</p> <p>En ambos momentos se deben de publicar en un medio de mayor circulación</p>

	precios, así como la clase de bebida, la unidad de medida y las marcas comerciales.	cronológico y separar el impuesto a la distribución del precio de venta al consumidor final; y, b) Registro pormenorizado de los costos de producción de las bebidas y del envase, de adquisición del envase, de distribución y la utilidad.	u otra característica.	publicitario que se distribuya en el país. (ver anexo No. 4)
7	(artículo 8, fecha en la que se causa el impuesto) En la fecha en que se realice la salida o retiro de las bodegas, centros de almacenamiento o acopio que use el contribuyente, de las bebidas a que se refiere el artículo 2 de esta ley, para la distribución en el territorio nacional de las mismas o en la fecha en que el fabricante o importador emita la factura por cada uno de los despachos de bebidas cuya distribución está gravada por el impuesto establecido en esta ley, el acto que ocurra primero. (...).En todos los casos,	artículo 8, fecha en la que se causa el impuesto) a) En la fecha que se realice la salida o retiro de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, de las bodegas, centros de almacenamiento o acopio, que usen los contribuyentes o en la fecha en que el fabricante o importador emita la factura respectiva; el acto que ocurra primero. b) En la fecha de	No cumple, según revisión de declaraciones, el contribuyente no ha cumplido registro de todas las salidas, no solo facturación.	La empresa desconocía que debía registrar la salida, de producto a consignación, para demostraciones, consumo interno en eventos de la empresa o celebraciones, esto conlleva que revisaran el bodega de producto terminado y producción, de tal manera establecer las cantidades que deben de pagar por estos actos.

	<p>los fabricantes o importadores deberán emitir la correspondiente nota de envío o despacho que respalden las salidas de las bebidas afectas de las bodegas o lugares de almacenamiento o acopio que usen los sujetos pasivos.(...)</p>	<p>retiro por parte del fabricante o el importador de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, de las bodegas, centros de almacenamiento o acopio, que usen los contribuyentes, para uso o consumo personal, del propietario, socios o accionistas, directores, funcionarios o empleados, o en la fecha en que se facture el retiro; el acto que se realice primero.</p>		
8	<p>(artículo 9, base imponible) el 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 establecido en esta ley. Cada vez que modifiquen sus precios, deberán</p>		<p>Se revisaron los datos históricos de distribución de cervezas de la empresa en el cual se pudo determinar la correcta determinación de la base sobre el cual recaen los impuestos.</p>	<p>En cuanto al precio sugerido al consumidor final en la legislación no define que es o como se estructura, y deja a interpretación.</p> <p>En la documentación revisada, se determinó que la empresa tiene definido precio de venta y el precio que indica la ley.</p>

	<p>presentar a la Administración Tributaria, declaración jurada, el precio de venta sugerido al público de dichos productos, sin incluir el Impuesto al Valor Agregado, describe el tipo de producto, presentaciones y la unidad de medida. No se considera precio de venta sugerido al público, el precio facturado al distribuidor o intermediario por el fabricante o importador.</p>			
9	<p>(artículo 10 Tarifa aplicable a cervezas y otras bebidas de cereales fermentados) La tarifa del impuesto aplicable a las cervezas y otras bebidas de cereales fermentados, a que se refiere la fracción arancelaria 2203.00.00, es de seis por ciento (6%), y se aplicará sobre el precio de venta sugerido al consumidor final.</p>		<p>Si cumple, se determinó con base a sus libros de control del movimiento de las cervezas y sus declaraciones de impuestos, y en efecto se ha aplicado la tarifa que estipula la Ley.</p>	<p>La tarifa es la más baja en comparación de las demás que regulan las bebida alcohólicas, por lo que la empresa tiene establecido y contempla el pago y recuperación de este impuesto.</p>
10	<p>(artículo 20, declaración y pago del impuesto) Los fabricantes y los importadores sujetos al pago del impuesto establecido en la presente</p>	<p>(artículo 9, declaración jurada y pago del impuesto) La declaración jurada y la información, a que se refiere el artículo 20 de</p>	<p>Si cumple, con base al análisis de sus declaraciones de impuestos, si se está</p>	<p>La presentación de este formulario 3035, en los primeros 10 días hábiles del mes siguiente, y cumplir</p>

	<p>ley, deberán presentar dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario, en las formas que serán proporcionadas al costo por la Superintendencia de Administración Tributaria, o a través de medios electrónicos, una declaración jurada mensual que contenga el monto de las operaciones gravadas realizadas en el mes calendario anterior por cada clase de bebida, incluye la tarifa del impuesto aplicable, el monto del impuesto por cada clase de bebida y el total del impuesto a pagar.</p>	<p>la Ley, deben ser presentados conjuntamente dentro del plazo de los primeros diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario, detallar:</p> <p>a) Precios de venta sugeridos al consumidor final durante el mes que se declara;</p> <p>b) Detalle de inventarios que contenga el saldo anterior de las bebidas fabricadas y de las importadas, en su caso, monto de las distribuciones realizadas, monto de las bebidas fabricadas y de las importadas durante el mes y el saldo para el mes siguiente; y,</p> <p>c) La cantidad de las bebidas para autoconsumo, detallar la clase de bebidas, y las especificaciones contenidas en el</p>	<p>reportar la información de la forma que establece la ley y su reglamento.</p>	<p>con las características que se requiere para su llenado. (ver anexo No. 2)</p> <p>La característica de esta declaración radica en que la información debe de consignarse en unidades, presentación y marca, por un formulario que se debe de digitar manualmente existe el riesgo de presentar errores si se toma en cuenta la magnitud de las operaciones de la entidad.</p>
--	--	--	--	--

		<p>formulario o medio electrónico que proporcionará la SAT.</p> <p>El detalle de inventarios deberá elaborarse tomar en cuenta su saldo inicial, la producción o importación por clase de bebidas, el precio sugerido al consumidor por cada una de las marcas, presentaciones, los autoconsumos, el impuesto a pagar y establecer el inventario final.</p>		
11	(artículo 21, Facturas) El monto del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas, 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.		No cumple, se tuvo a la vista una muestra de facturas en el cual no se pudo observó que la empresa cumpliera en consignar en factura el IDB, de forma separada.	La empresa ha emitido facturas sin realizar la separación del impuesto a la cerveza, como lo establece la Ley, por lo que puede ser sujeta a infracciones al deber formal.
12	(artículo 24, infracciones específicas) Cuando el fabricante o el importador		No cumple, la empresa ha sido	La multa se ha originado por el desconocimiento de

	<p>no cumpla con presentar a la Administración Tributaria, dentro del plazo establecido, cualquiera de las declaraciones juradas establecidas en el artículo 7 de esta ley, será sancionado con una multa de cincuenta mil quetzales (Q50,000.00), por cada vez que incumpla con dicha obligación.</p>		<p>infraccionadas por no cumplir con la presentación del formulario de aviso de cambio de precios, en el momento que inicia a producir un producto nuevo.</p>	<p>la presentación de la declaración SAT3081</p>
--	--	--	---	--

Fuente: Elaboración con base al Decreto 21-04 y reglamento 205-2004

4.3. Resultados de la encuesta realizada a los socios

La información que se muestra es resultado de la encuesta que se llevó a cabo a los socios de la entidad mismos que ejercen el papel de Administradores de la empresa.

Tabla 7

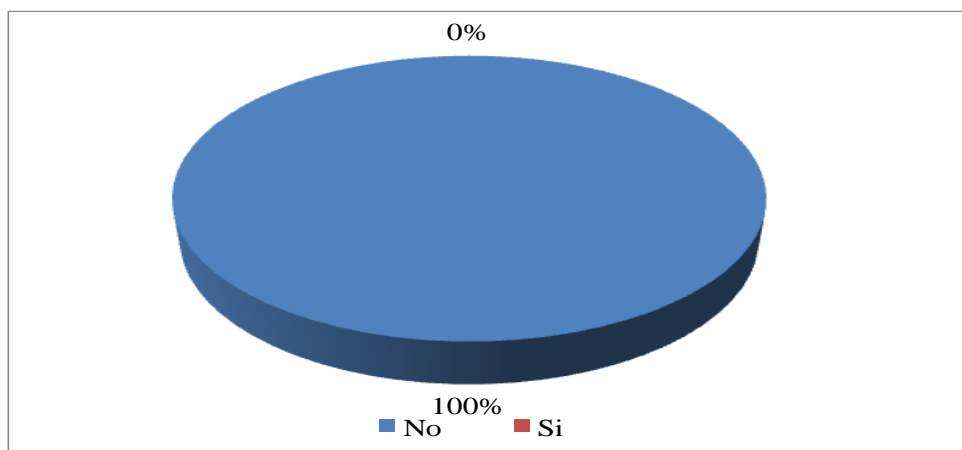
¿Tiene conocimiento de las obligaciones legales y fiscales del impuesto de cerveza?

Respuesta	Valor Absoluto	Valor Relativo (%)
Si	0	100
No	5	0
TOTAL	5	100

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Figura 4

¿Tiene conocimiento de las obligaciones legales y fiscales del impuesto de cerveza?



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Análisis:

Con base a la tabla y figura anterior, demuestra que la totalidad de los socios de las empresas fabricantes de cervezas, indicaron desconocer los procedimientos, trámites y las obligaciones legales y fiscales, previo a iniciar operaciones en la fábrica, además indicaron que la información que necesitan, no existe en la página electrónica de la entidad fiscalizadora, de igual manera un débil sistema de información vía telefónica, por lo que deciden emprender e iniciar operaciones de fabricación.

Tabla 8

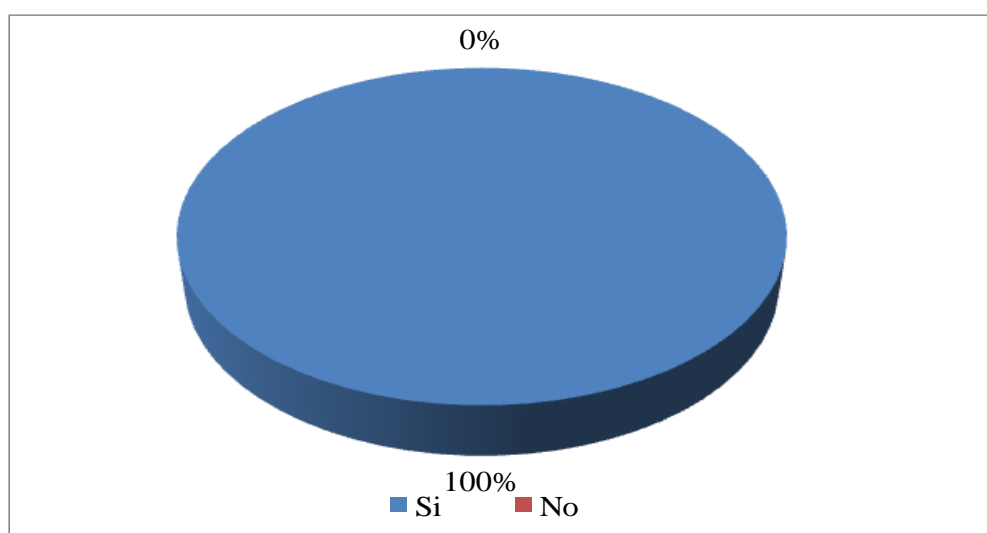
¿La empresa ha tenido inconvenientes sobre el cumplimiento de las obligaciones?

Respuesta	Valor Absoluto	Valor Relativo (%)
Si	5	100
No	0	0
TOTAL	5	100

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Figura 5

¿La empresa ha tenido inconvenientes sobre el cumplimiento de las obligaciones”?



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Análisis:

De acuerdo con los resultados de la tabla y figura anterior, muestra que la totalidad de socios afirman que la empresa fabricante de cerveza, ha presentado inconvenientes en el cumplimiento de las obligaciones legales y fiscales, derivado a que al momento de iniciar y algunas veces ya en marcha, no les hacen de su conocimiento sobre las mismas, por lo desconocen que las obligaciones y trámites deben de cumplir, previo, durante y después de iniciar operaciones, y repercute en atrasos, pago de sanciones, por último indicaron que la ley específica establece algunas sanciones tributarias, y el Decreto 536 establece sanciones penales y de contrabando.

Tabla 9

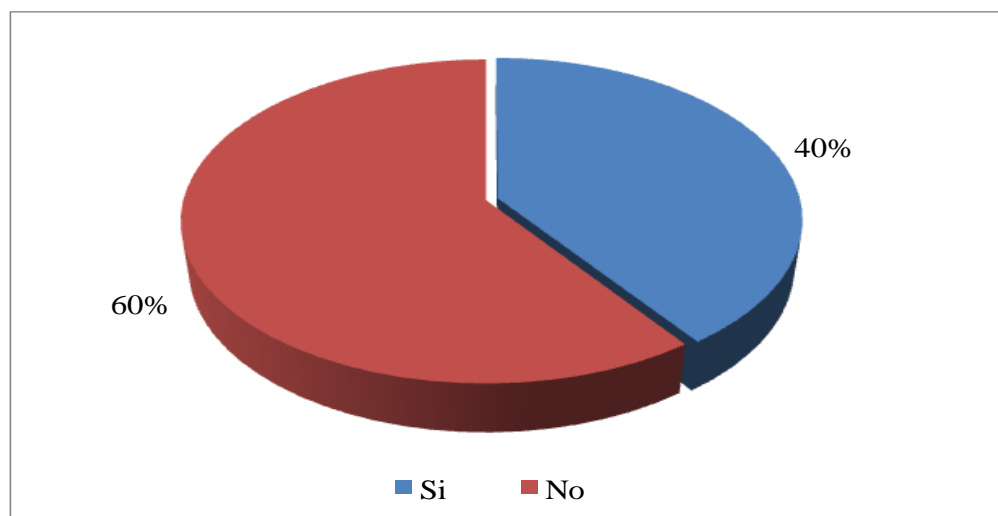
¿Considera que la es importante conocer que obligaciones legales y fiscales se tienen con la SAT?

Respuesta	Valor Absoluto	Valor Relativo (%)
Si	2	40
No	3	60
TOTAL	5	100

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Figura 6

¿Considera que la es importante conocer que obligaciones legales y fiscales que se tienen con la SAT?



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Análisis:

Con los resultados de la tabla y la figura anterior, demuestra que el 60% de los socios indicaron que es importante conocer que obligaciones legales y fiscales se tienen con la SAT, para una empresa fabricante de cerveza, ya que de esta manera pueden manejar los requerimientos, que logren evacuar y presentar lo solicitado en tiempo para evitar retrasos e incumplimientos, mientras que el 40% indicó que no es importante, de alguna forma logrará reunir con los requerimientos y que es mejor que la SAT requiera lo que considere necesario y cumplir con los plazos aunque la entrega se haga incompleta.

Tabla 10

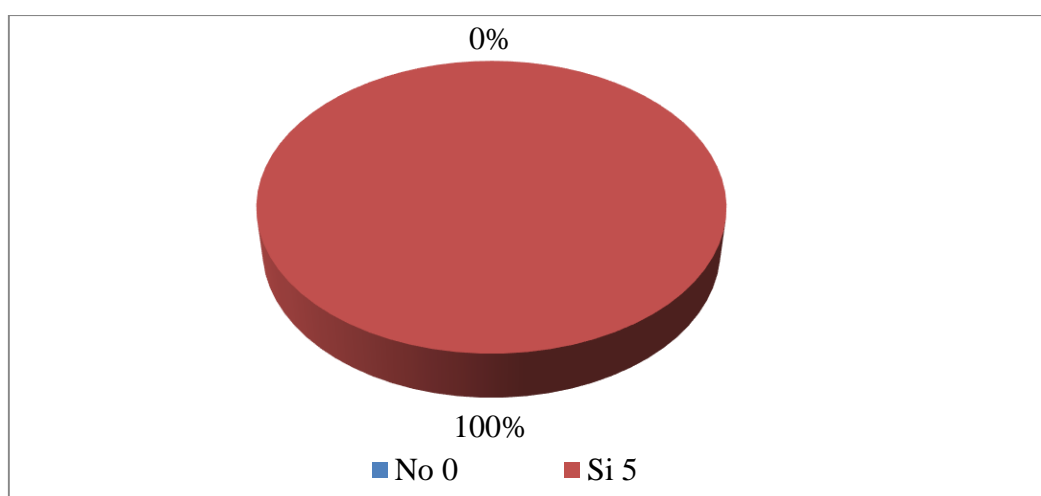
¿Han sido objeto de sanciones por incumplimiento legal o fiscal?

Respuesta	Valor Absoluto	Valor Relativo (%)
Si	5	100
No	0	0
TOTAL	5	100

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Figura 7

¿Han sido objeto de sanciones por incumplimiento legal o fiscal?



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Análisis:

En la tabla y figura anterior, da como resultado que la totalidad de los socios indicaron que las empresas fabricante de cerveza, ha sido objeto de sanciones formales y fiscales, debido a incumplimiento de las leyes relacionadas con el impuesto de acuerdo con el Decreto 21-04 y trámites administrativo, como la emisión de la Patente, autorización de compra de equipo de producción, la autorización de envases, etiquetas y diseños, así como contar con el Dictamen del Laboratorio Químico Fiscal, sobre las características físico químicas del producto, que debe de obtenerse previo a iniciar la producción e incurrir en delitos contra la salud.

Tabla 11

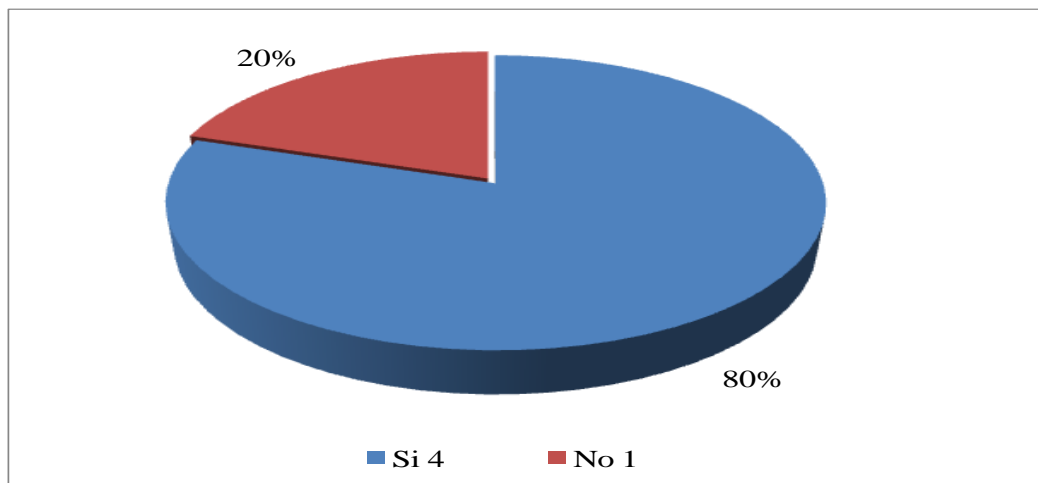
¿Considera que es mejor que un experto tributario se encargue de obligaciones legales y formales del impuesto de cerveza?

Respuesta	Valor Absoluto	Valor Relativo (%)
Si	4	80
No	1	20
TOTAL	5	100

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Figura 8

¿Considera que es mejor que un experto tributario se encargue de obligaciones legales y formales del impuesto de cerveza?



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Análisis:

En la tabla y figura anterior, demuestra que el 80% de los socios coincidieron que es mejor que un experto tributario, que conozca esta ley en específico, se encargue ante la SAT, de todo lo relacionado con los trámites para con los trámites administrativos, patentes, permisos y fianza, de la misma manera remitir un informe sobre el avance de las solicitudes ante el ente fiscalizador para que mantener informado a los inversionistas, el 20% indicó que es mejor que la SAT imponga sanciones que consideren, sin embargo, por el mismo desconocimiento prefieren que sean notificados de lo que haya que realizar y tramitar, el riesgo es que al no cumplir con los plazos o algún requisito de la SAT, puedan ser denunciados penalmente.

4.4 Resultados de la encuesta realizada al personal del departamento financiero contable

Tabla 12

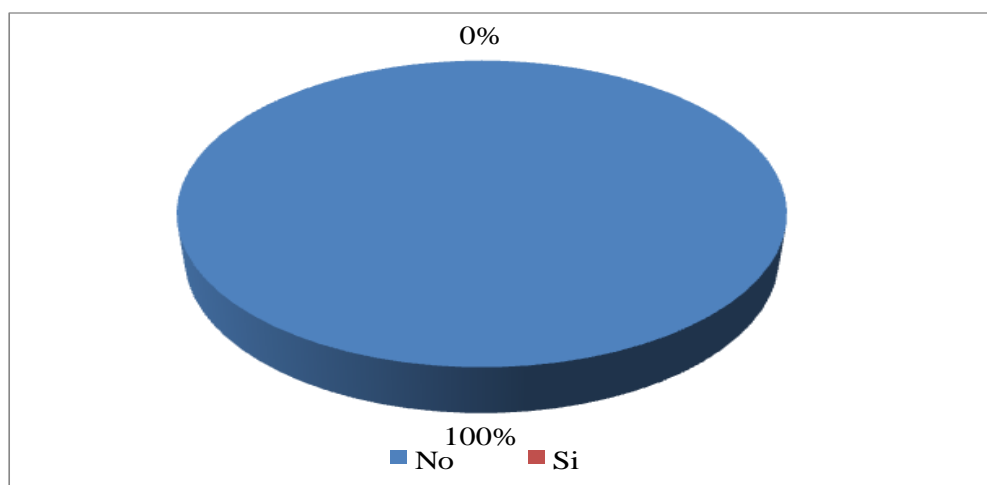
¿Tiene conocimiento de las legislaciones aplicables a las industrias de cerveza en cuanto al impuesto específico?

Respuesta	Valor Absoluto	Valor Relativo (%)
Si	0	0
No	4	100
TOTAL	4	100

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Figura No. 9

¿Tiene conocimiento de las legislaciones aplicables a las industrias de cerveza en cuanto al impuesto específico?



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Análisis:

En la tabla y figura anterior, muestra que los colaboradores manifestaron en su totalidad que no tienen conocimiento de los aspectos legales aplicables a la industria de cerveza, derivado a que no existe en la página de la SAT información certera y al momento de realizar la consulta no les resuelven las dudas en específico, sobre todo los pasos a seguir, los memoriales y que Declaraciones o formularios deben de presentar ante la SAT.

Tabla 13

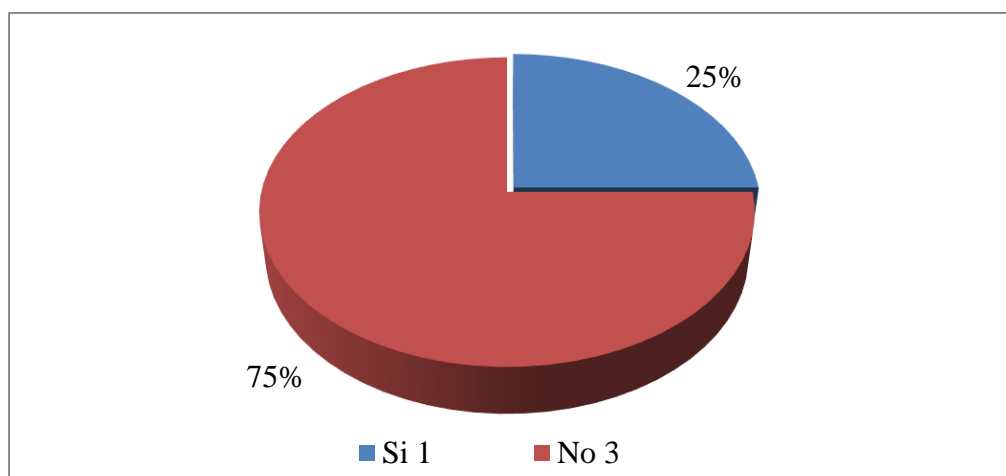
¿Recibe capacitaciones en cuanto a las obligaciones que la empresa debe de cumplir relacionado al Impuesto a la Distribución de Cerveza?

Respuesta	Valor Absoluto	Valor Relativo (%)
Si	1	25
No	3	75
TOTAL	4	100

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Figura 10

¿Recibe capacitaciones en cuanto a las obligaciones que la empresa debe de cumplir relacionado al Impuesto a la Distribución de Cerveza?



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Análisis:

En la tabla y figura anterior, muestra que los colaboradores del área financiero contable, no reciben capacitación presencial en CENSAT, sobre el impuesto a cerveza, aspectos legales y formales, sin embargo se pudo comprobar que SAT cuenta con en su página electrónica un curso virtual como capacitación, sin embargo solo hace referencia a aspectos generales de la solicitudes y trámites para obtener las autorizaciones como patentes, envases, etiquetas y el dictamen físico químico, es importante indicar que el Decreto Número 536 fue emitido en 1948, por lo que no es muy conocido en el ámbito tributario ya que éste no contiene elementos de la relación jurídica tributaria entre sujeto pasivo y activo.

Tabla 14

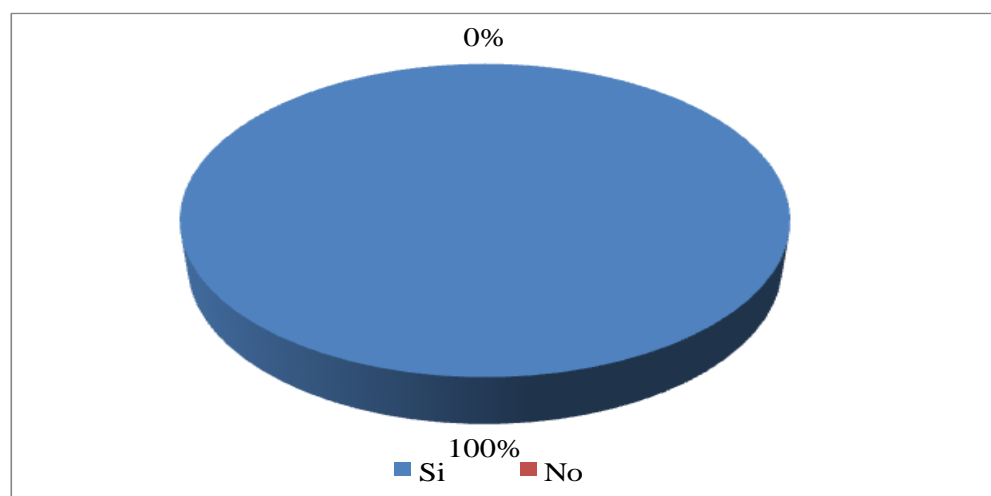
¿Considera que la es importante conocer que obligaciones legales y fiscales se tienen con la SAT?

Respuesta	Valor Absoluto	Valor Relativo (%)
Si	4	100
No	0	0
TOTAL	4	100

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Figura 11

¿Considera que la es importante conocer que obligaciones legales y fiscales se tienen con la SAT?



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Análisis:

En la figura y tabla anterior, muestra que todos los colaboradores el área financiero contable, consideran que es importante tener conocimiento sobre las obligaciones legales y fiscales ante SAT, para cumplir con las obligaciones formales, lo que permitirá que puedan realizar su trabajo de una mejor manera, además lograr la eficiencia con sus empresas, y maximizar los activos y resguardar el capital de los accionistas, la capacitación y conocimiento hará que sean mejor en el área financiera contable, y evitar sanciones y demandas ante la SAT, Ministerio Público, o el mismo cierre de la misma empresa.

Tabal 15

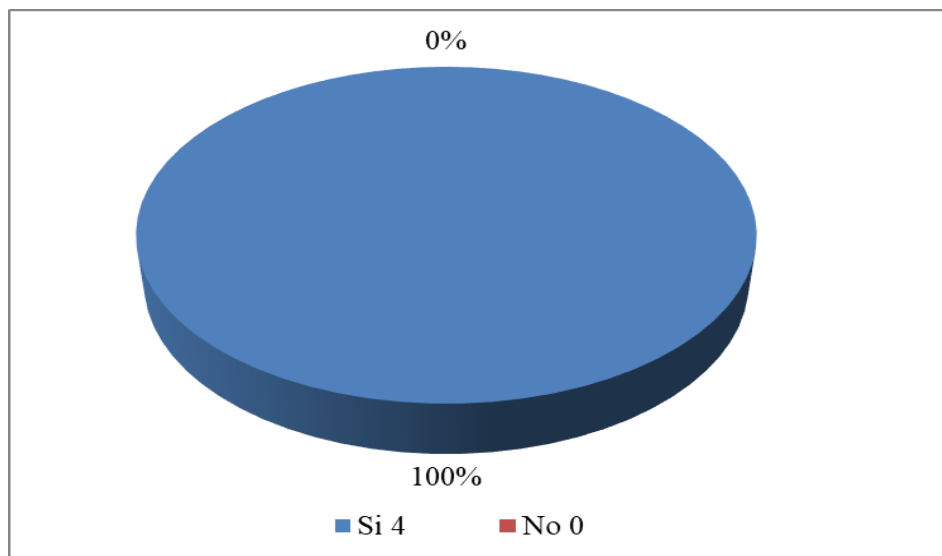
¿Han sido objeto de sanciones por incumplimiento legal o fiscal?

Respuesta	Valor Absoluto	Valor Relativo (%)
Si	4	100
No	0	0
TOTAL	4	100

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Figura 12

¿Han sido objeto de sanciones por incumplimiento legal o fiscal?



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Análisis:

En la tabla y figura anterior, muestra que la totalidad de los colaboradores del área financiera contables, afirmaron que las empresas fabricantes de cervezas, han sido objeto de sanciones por incumplimiento legal y fiscal, derivado a que al momento de realizar las gestiones les indican que deben de pagar la sanción correspondiente, en caso de realizar actividades sin estar inscritos ante la SAT, sin embargo estas inscripciones se realizan ante el Registro Mercantil, el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, entre otras sanciones se pueden mencionar el no contar con Patente de fabricación, así como la presencia del Delegado de la SAT.

Tabla 16

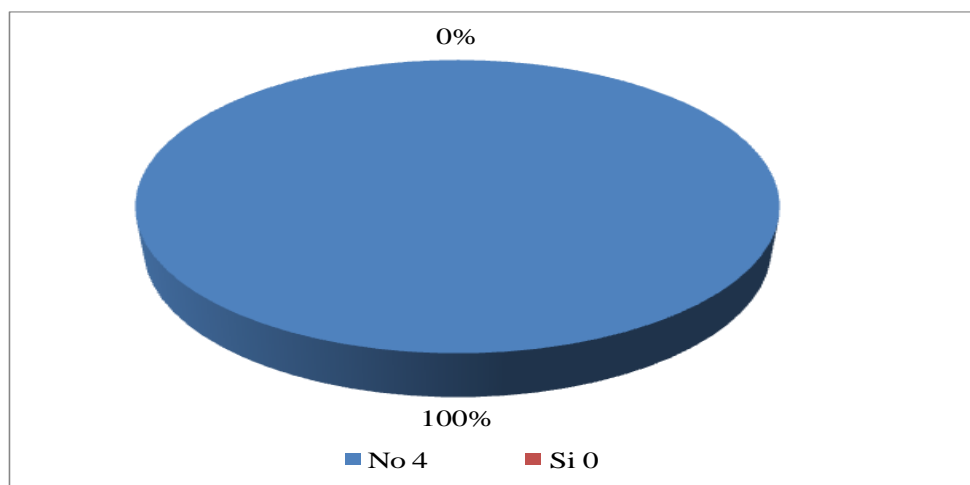
¿Cree que la SAT es eficiente en los procesos de autorización de fórmulas, etiquetas, envases, otras, y emisión de patente?

Respuesta	Valor Absoluto	Valor Relativo (%)
Si	0	100
No	4	0
TOTAL	4	100

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Figura No. 13

¿Cree que la SAT es eficiente en los procesos de autorización de fórmulas, etiquetas, envases, otras, y emisión de patente?



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en trabajo de campo año 2020.

Análisis:

En la figura y tabla anterior, muestra que los colaboradores del área financiero financiera contable, afirmaron que consideran que la SAT no es eficiente, en referencia a los procesos de autorización de documentos para la industria de cerveza, ya que aún se reciben por documento, no cuentan con alguna forma electrónica de llenado, no cuentan con formatos que se digitalicen y garanticen que se encuentran como lo solicitan, adicional que el Laboratorio Químico Fiscal en sus dictámenes e informes conlleva meses, sin embargo el cobro por analizar la muestra se debe de hacer acompañar con las muestras.

4.5 Propuesta de mejoras

Informe ejecutivo

Guatemala octubre 2020

Gerencia

Cervecera ABC, S.A.

Presente

Derivado al análisis realizado, con base a la información a la que se tuvo acceso, interpretación de las normas tributarias bajo las cuales versa la entidad, y procedimientos alternos realizados todo bajo un mismo objetivo de presentarles nuestras propuestas considerándolos como sujetas a discusión por parte de su representada y que las decisiones puedan ser las idóneas y benéficas esto con el único fin de ser objetos de reparos fiscales por parte de las entidades fiscalizadoras.

Hallazgo:

1. Se pudo determinar que se carece de conocimientos en cuanto a las obligaciones formales con las que debe de cumplir las entidades, desde la autorización basados en el Decreto Número 536 Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas y Fermentadas hasta el pago del impuesto según Decreto Número 21-04.
2. En el análisis de la información formal, como son la presentación de informes, aviso por mejoras, por producción de nuevos productos. Se encontraron inconsistencia en cuanto a inconvenientes ante de la Administración Tributaria por incumplimiento a los mismos.

3. En sus declaraciones del impuesto según Declaración Jurada Formulario SAT-3035 la empresa en el periodo 2019, reporta valores en la casilla de devolución recibidas de clientes, mismo que la legislación tributaria vigente no lo considera para su aplicación.
4. La determinación que la entidad hace respecto a la base imponible del impuesto a la distribución de cerveza, en cuanto al precio sugerido al consumidor final, genera duda razonable, debido a que según facturas que fueron sujetos a verificación y análisis los precios sugeridos al consumidor final son casi idénticas al precio de ventas, y eleva la base imponible del impuesto.

Propuestas:

1. Derivado que el nivel de desconocimiento e incumplimiento a las normas a que está sujeta la empresa, se considera que contar con consultoría de un experto en la materia, para el cumplimiento regulatorio, además, tomar en cuenta que dicha normativa tiene multa específica de Q. 50,000.00 por cada vez que se incumpla con las obligaciones formales, en caso extremo de continuidad, se aplicará el artículo 94 de Código Tributario.

A demás se debe de tomar en cuenta que, por ser un producto de consumo guarda estrecha relación con la salud de los consumidores, de modo que al producir y distribuir un producto sin las debidas autorizaciones conduce a denuncias penales.

2. En cuanto a las devoluciones recibidas de clientes, la empresa puede solicitar devolución o compensación y con la que podrá aplicar a la Declaración correspondiente, derivado que, a criterio, la forma que actualmente se trata el tema puede ser sujeta de ajuste por parte de la entidad recaudadora.
3. La base imponible del impuesto es un tema bastante delicado por la coherencia que existe para el pago del impuesto, por ende, es de suma importancia unificar criterio

que se ajuste a la legislación tributaria para no cometer arbitrariedad contra los intereses del fisco.

Se puede observar que la entidad tiene una diferencia de 20% entre el precio sugerido al consumidor final y el precio de venta, y eso que el precio de venta tiene incluido Impuesto al Valor Agregado, lo que puede generar duda respecto al porque las dos bases imponibles son similares.

El Decreto Número 21-04, Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas no establece parámetros para medir la forma que el contribuyente debe de fijar el precio sugerido al consumidor final, se propone que la empresa pueda asociarse de forma independiente a una distribuidora, y establecer el precio sugerido al consumidor final, que sea real y con base a un estudio económico de producción, derivado que los únicos sujetos pasivos del impuesto son los fabricantes e importadores. Con esto se reduciría la base imponible del impuesto.

Opinión:

Que lo establecido en este informe no es de carácter imperativo, sino a discusión por parte de la Gerencia de la empresa quienes tomaran las decisiones y estrategias correspondientes.

Lic. Axel Aiquejay
Consultor Fiscal

4.6 Marco de referencia para el establecimiento de una fábrica de cerveza

4.6.1. Autorización de patente de fabrica

Paso 1

Requisitos

1



Documento Personal de Identificación (DPI) del Contribuyente o Representante Legal y fotocopia legalizada (si no lo posees ver casos especiales).

2



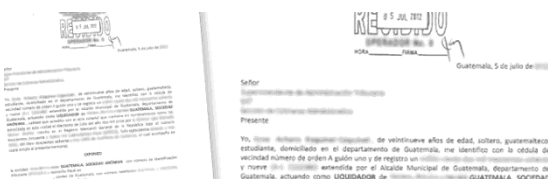
Pasaporte vigente del contribuyente o Representante Legal y fotocopia legalizada.

3



Fotocopia legalizada del nombramiento del Representante Legal.

4



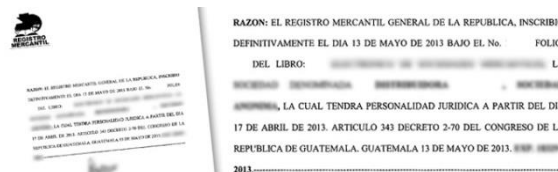
Memorial de solicitud firmado por el propietario o Representante Legal de la entidad solicitante, que cumpla con lo establecido en Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario

5



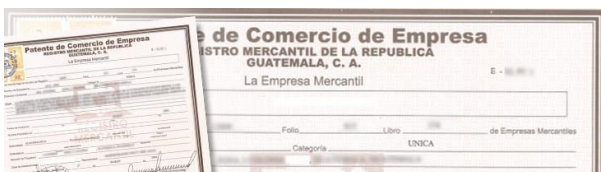
Antecedentes Penales y Policiacos originales del Representante Legal.

6



Fotocopia legalizada de la escritura de constitución de la sociedad

7



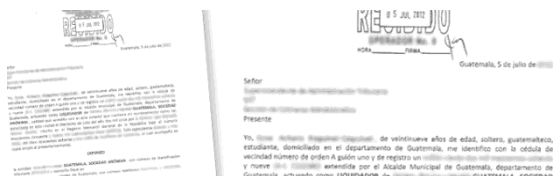
Fotocopia de las Patentes de Comercio y Sociedad

4.6.2. Autorización de compra o importación de maquinaria e implementos para el proceso de malteado, molienda, filtración de mosto, cocción, fermentación, maduración y envasado.

Paso 2

Requisitos

1



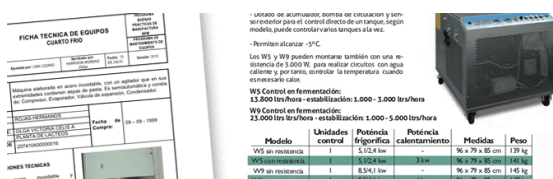
Memorial de solicitud firmado por el propietario o Representante Legal de la entidad solicitante, que cumpla con lo establecido en Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario

2



Fotocopia legalizada de la factura compra de maquinaria.

3



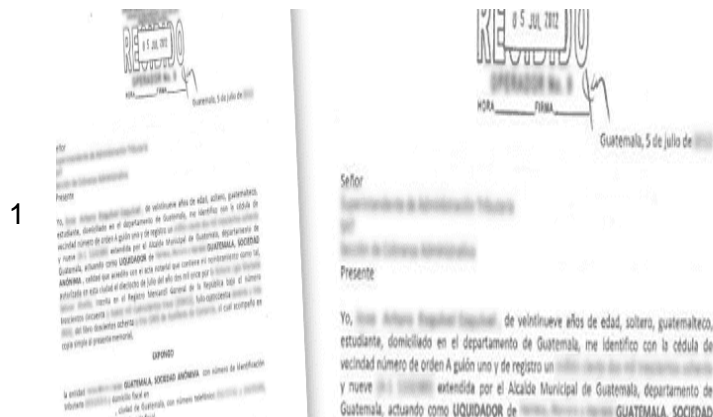
Listado de maquinaria y equipo que importará, detallar las especificaciones técnicas de cada componente y el nombre del proveedor.

Con la Resolución de autorización y la patente emitidas, y presentados lo requisitos del paso 2, se emite la resolución para autorizar la importación, instalación y funcionamiento de la maquinaria.

4.6.3. Autorización para la elaboración, envase, etiquetado, encasquetado, venta, distribución y exportación de bebidas alcohólicas y fermentadas.

Paso 3

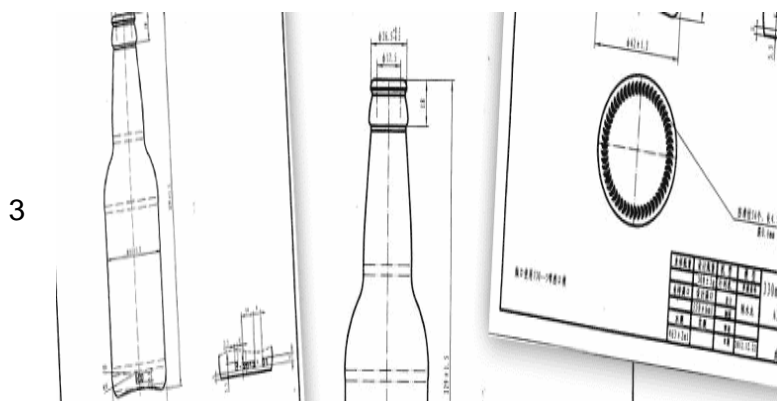
Requisitos



Memorial de solicitud firmado por el propietario o Representante Legal de la entidad solicitante, que cumpla con lo establecido en Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario



Diseños de las etiquetas que se utilizarán en el producto nuevo.



Diseños del envase y casquete que se utilizará en el producto nuevo.

4

Fórmula cuali-cuantitativa:	
Cloruro de sodio	100 mg
Acido Salicílico	100 mg
Acido Acetilsalicílico	50 mg
Clorfeniramina	35 mg
Betametazona	1 mg
Acido Salicílico	110 mg
Paracetamol	18 mg
Cloruro de Magnesio	6 mg
Acido Salicílico	9 mg

La Fórmula cuali-cuantitativa del producto nuevo.

5

SAT SOLICITUD DE AUTORIZACION DE MAQUINAS REGISTRADORAS Y ACTUALIZACION DE TERMINALES PARA SISTEMA COMPUTARIZADO COMO MAQUINA REGISTRADORA

SEMPRE ESTE DE PRESENCIA: AUTORIZACION ACTUALIZACION SAT - No. 0062 0002640

DATOS DE IDENTIFICACION

NUMERO DE IDENTIFICACION FISCAL (RUT) _____ ADMINISTRACION _____

APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL _____

NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA _____ NUMERO CASA _____ APTO. O SIMILAR _____ ZONA _____ COLONIA O BARRIO _____ DEPARTAMENTO _____

Fotocopia del formulario, que conste el pago por concepto de análisis de productos en el Laboratorio Químico Fiscal de la Intendencia de Aduanas.

6

SAT Superintendencia de Administración Tributaria

Certificación No. UC - 0 - 2010 Fecha 24 02 2010

Nombre del Contribuyente: SOCIEDAD ANONIMA

Dirección: Avenida Zona Casa No. Ciudad Capital

NIT: Tel. / Fax.

Constancia que acredite la presentación de los productos objetos de la solicitud, en el Laboratorio Químico Fiscal de la Intendencia de Aduanas.

Presentados los requisitos indicados, se emite la última resolución, mediante la cual se autoriza la fabricación de los productos previamente solicitados.

CONCLUSIONES

1. Existe desconocimiento en cuanto a las normativas aplicables a las empresas cerveceras, al no contar con personal capacitado en materia tributaria se corre el riesgo de incumplimiento a las obligaciones formales y tributarias que conlleve intervenciones por parte de la Administración Tributaria.
2. No tienen claridad en la forma de determinar el precio de venta al consumidor final sugeridos.
3. La entidad no cuenta con otra empresa, que tenga como fin la comercialización del producto terminado, por lo tanto, establece un precio de venta sugerido al consumidor final elevado, lo que provoca que la base imponible del impuesto se incremente y, por ende, el pago del impuesto.
4. La Administración Tributaria carece de eficiencia en cuanto a todo el proceso que conlleva la obtención de la Patente de fabricante de cerveza y otras resoluciones, además que dicha actividad no es de su competencia.
5. Con base a las técnicas utilizadas en la recolección de datos se pudo determinar que los encargados de administrar la información legal de cumplimiento e información contable, no tienen claridad en cuanto a la legislación aplicable al impuesto a la distribución de bebidas.

RECOMENDACIONES

1. La Administración Tributaria como ente recaudador deba de apoyar en cuanto a divulgar un manual de procedimiento que debe de seguir una empresa cervecera, desde la autorización de la planta hasta la modificación que se pueden suscitar en los productos que se comercializan, para que el ente interesado tome sus debidas medias en cuanto al riesgo de la inversión.
2. Los directivos soliciten a la Gerencia Financiera que determine de manera correcta el precio de venta al consumidor final sugerido.
3. La alta gerencia debe de establecer mecanismos legales para la constitución de una empresa comercializadora para que entre estas se establezca el precio de ventas al consumidor final sugerido.
4. Modificar el decreto 536 que por su antigüedad contiene términos ambiguos, además que no sea la Administración Tributarias que emita resoluciones que no tengan nada que ver con su competencia.
5. Contar con los servicios de un profesional en la materia, para evitar que la empresa tenga sanciones por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria y aprovechar las lagunas fiscales que tienen las leyes en beneficio de la entidad.

BIBLIOGRAFÍA

Asamblea Nacional Constituyente, (1996). Acuerdo Legislativo 18-83, Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas.

Congreso de la República de Guatemala, (2004). Decreto Número 21-04 Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas y sus reformas.

Congreso de la República de Guatemala, (1991). Decreto Número 6-91, Código Tributario y sus reformas.

Congreso de la República de Guatemala, (1970). Decreto número 2-70, Código de Comercio y sus reformas.

Congreso de la República de Guatemala, (1948). Decreto número 536, Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas y sus reformas.

Congreso de la República de Guatemala, (2000). Decreto Número 43-2000 Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas, otras bebidas Fermentadas y Bebidas Gaseosas y sus reformas.

Congreso de la República de Guatemala. (1997). Decreto Número 90-97, Código de Salud.

Congreso de la República de Guatemala, (1992). Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Reglamento del decreto 536. (1949) Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas.

Presidente de la República de Guatemala, (2004). Acuerdo Gubernativo No. 221-2004,

Disposiciones Reglamentarias para el Expendio y Consumo de Bebidas Alcohólicas, Fermentadas o Destiladas.

Presidente de la República de Guatemala, (2004). Acuerdo Gubernativo Número 205-2004, reglamento de la ley del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas.

Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Economicas, (2015). Instructivo para elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes.

Erazo Fuentes, Juan Antonio, (1970) El desarrollo de las industrias textiles del occidente de Guatemala, Tesis de Grado USAC.

Alvarado Aandoval, José Alejandro y López Cruz, Ottoniel, (2014) Derecho tributario y legislación fiscal guatemalteco.

Rodríguez Lobato, Raúl, (1986). Derecho fiscal. Copyright. Harla S. A. De c.v. México d.f.

Salvador Ajanel, Oscar Antonio, (2007) Guatemala. Tesis en grado de licenciado, procedimientos de control fiscal en el proceso productivo de una industria cervecera.

Ronald Edgardo, Chamalé Cifuentes, (2007) Guatemala. Tesis en grado de licenciado, Auditoria fiscal de la Superintendencia de Administración Tributaria a una empresa fabricante de bebidas alcohólicas.

Nufio Aldana, Irma (2007) Guatemala. Tesis en grado de maestra en consultoría tributaria, impuesto sobre la distribución de bebidas e impuesto al valor agregado constituyen o no, doble imposición tributaria.

Hernández león, Rolando Alfredo y Coello González Sayda, (2011) Cuba. El proceso de la investigación científica, editor universal.

Choc Acosta, Juan William, (2009) Guatemala, Tesis el informe del contador público y auditor.

Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales -ICEFI- (2007) estudio sobre la historia de la tributación en Guatemala.

Menkos, Jonathan, (2012) miembro del -ICEFI-, respecto a las reformas tributarias en Guatemala 2009-2012

E-GRAFÍA

Industria Cervecera y destilarias. (2020). Recuperado de; <https://www.seepex.com/es/aplicaciones/bombas-para-la-industria-de-alimentacion-y-bebidas/industria-cervecera-y-de-destilarias/>. 20-06-2020. Hora: 20:30.

La Cerveza Artesanal venciendo retos en una industria altamente competitiva. (2017). Recuperado de: http://biblio3.url.edu.gt/publiclg/casos_estudios/fac_econom/Cerveza_arte.pdf 30-04-2020. Hora; 22:35.

Los Tributos concepto. (2020). Recuperado de. [https://ocw.bib.upct.es/pluginfile.php/11696/mod_resource/content/1/TEMA%203%20\(UD%201\)%20III-13.pdf.pdf](https://ocw.bib.upct.es/pluginfile.php/11696/mod_resource/content/1/TEMA%203%20(UD%201)%20III-13.pdf.pdf) 17-06-2020. Hora 23:00.


Fábrica de alcoholes y bebidas alcohólicas y fermentadas. Requisitos (2020). Recuperado de: <https://portal.sat.gob.gt/portal/requisitos-tramites-agencias/fabricas-de-alcoholes-y-bebidas-alcoholicas-y-fermentadas/#1577477022929-57bd3e61-bb80> 01-07-2020. Hora: 24:00.

Métodos de Investigación - Concepto función y ejemplos. (2020). Recuperado de: <https://concepto.de/metodos-de-investigacion/#ixzz6R6fMhF84> 18-05-2020. Hora 12:00.

Cerveza Artesanal cobra auge en Guatemala. (2020). Recuperado de: <https://www.prensalibre.com/economia/cerveza-artesanal/> 01.05-2020. Hora: 21:00.

ANEXO 4

Declaración de aviso de cambios precio sugerido de venta al consumidor final

 Superintendencia de Administración Tributaria		INFORME DE PRECIOS DE VENTA AL CONSUMIDOR FINAL Informe y declaración jurada del fabricante o importador para bebidas alcohólicas y otras bebidas fermentadas Según decreto No.21-04 del Congreso de la República de Guatemala			SAT-3081 Release 1.0 No 09575335	
NIT del contribuyente <input type="text"/>		Nombre o razón social del contribuyente <input type="text"/>				
INFORME DE NUEVOS PRECIOS DE VENTA SUGERIDOS AL CONSUMIDOR FINAL, SIN IVA						
	Clase de Bebida	Marca Comercial	Presentación en Mililitros	Precios de venta sugeridos al público, sin IVA y sin IDB	Fecha de vigencia de los nuevos precios, sin IVA y sin IDB	
1	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
2	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
3	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
Fecha de Publicación			Fecha	Diario de publicación		
<input type="text"/>			<input type="text"/>	<input type="text"/>		
<input type="text"/>		Agregar renglones				
INFORME DE CESE DE PRODUCCION O ENVASADO						
	Clase de Bebida	Marca Comercial	Presentación en Mililitros	Tipo de Cese	Fecha del cese de producción o envasado	
1	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
2	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
3	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
<input type="text"/>		Agregar renglones				
INFORME DE ELABORACION O ENVASADO DE BEBIDAS NUEVAS						

ANEXO 6

Requisitos para solicitar la autorización de fábrica de bebidas alcohólicas, maquinaria y característica de los de los envases.

SOLICITUD DE AUTORIZACIÓN DE NUEVAS PLANTAS Y EMISIÓN DE LA PATENTE PARA FABRICACIÓN DE ALCOHOLES, BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y FERMENTADAS

GENERALES

1. Memorial firmado por el propietario o representante legal de la entidad solicitante, que cumpla con lo establecido en Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario.
2. Fotocopia legalizada de la cédula de vecindad del propietario o representante legal.
3. Fotocopia legalizada del pasaporte del propietario o representante legal (si es extranjero).
4. Fotocopia legalizada del nombramiento del representante legal.
5. Fotocopia legalizada de la escritura de constitución de la sociedad.
6. Fotocopia de las Patentes de Comercio y Sociedad.
7. Listado de la maquinaria que empleará en la realización de los productos.
8. Certificación contable que indique los precios y la capacidad de producción expresada en litros.
9. Planos de las instalaciones que ocupará la fábrica, la maquinaria, el equipo y del Delegado Fiscal, dentro de la fábrica.

AUTORIZACIÓN PARA LA IMPORTACIÓN DE MAQUINARIA Y EQUIPO RELACIONADO CON LA ELABORACIÓN Y DESTILACIÓN DE ALCOHOLES, BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y FERMENTADAS

GENERALES

- Memorial firmado por el propietario o representante legal de la entidad solicitante, que cumpla con lo establecido en Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario.
- Fotocopia de facturas y/o orden de compra de la maquinaria.
- Listado de la maquinaria y equipo que importará y el nombre del proveedor.

AUTORIZACIÓN PARA LA ELABORACIÓN, ENVASADO, ETIQUETADO, ENCASQUETADO, VENTA, DISTRIBUCIÓN Y EXPORTACIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y FERMENTADAS.

GENERALES

- Memorial firmado por el propietario o representante legal de la entidad solicitante, que cumpla con lo establecido en Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario.
- Diseños de las etiquetas que se utilizarán en el producto nuevo.
- Diseños del envase y casquete que se utilizará en el producto nuevo.
- La fórmula cuali-cuantitativa del producto nuevo.
- Fotocopia del formulario SAT-8021, que conste el pago por concepto de análisis de productos en el Laboratorio Químico Fiscal de la Intendencia de Aduanas.
- Constancia que acredite la presentación de los productos objetos de la solicitud, en el Laboratorio Químico Fiscal de la Intendencia de Aduanas.

ANEXO 7

Boleta de Investigación De comprobación de la problemática

Objetivo: Esta boleta de investigación tiene por objeto de comprobar que los Socios propietarios desconocen las consecuencias legales y fiscales que provocan el incumplimiento de las normas del impuesto a la distribución de bebidas alcohólicas, destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas

Las preguntas se dirigen a los Socios.

Instrucciones: a continuación se le presentan varios cuestionamientos, a los que deberá responder y marcar con una "X" la respuesta que considere correcta y razónela cuando se le indique.

1. ¿Tiene conocimiento de las obligaciones legales y fiscales del impuesto de cerveza?
Sí ____ No ____

2. ¿La empresa ha tenido inconvenientes sobre el cumplimiento de las obligaciones?
Sí ____ No ____

3. ¿Considera que la es importante conocer que obligaciones legales y fiscales se tienen con la SAT?
Sí ____ No ____

4. ¿Han sido objeto de sanciones por incumplimiento legal o fiscal?
Sí ____ No ____

5. ¿Considera que es mejor que un experto tributario se encargue de obligaciones legales y formales del impuesto de cerveza?
Sí ____ No ____

Observaciones:

Lugar y fecha: _____

Boleta de Investigación De comprobación de la problemática

Objetivo: Esta boleta de investigación tiene por objeto comprobar si los encargados del área financiero contable de la entidad conocen las consecuencias legales y fiscales que provocan el incumplimiento de las normas del impuesto a la distribución de bebidas alcohólicas, destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas

Las preguntas se dirigen a los encargados del área Financiero Contable:

Instrucciones: a continuación, se le presentan varios cuestionamientos, a los que deberá responder y marcar con una "X" la respuesta que considere correcta y razónela cuando se le indique.

1. ¿Tiene conocimiento de las legislaciones aplicables a las industrias de cerveza en cuanto al impuesto específico?
Sí ____ No
2. ¿Recibe capacitaciones en cuanto a las obligaciones que la empresa debe de cumplir relacionado al Impuesto a la Distribución de Bebidas?
Sí ____ No
3. ¿Considera que la es importante conocer que obligaciones legales y fiscales se tienen con la SAT?
Sí No ____
4. ¿Han sido objeto de sanciones por incumplimiento legal o fiscal?
Sí No ____
5. ¿Cree que la SAT es eficiente en los procesos de autorización de fórmulas, etiquetas, envases, otras, y emisión de patente?
Sí ____ No

Observaciones:

Lugar y fecha: _____

ANEXO 8

Emisión de acuerdo por el establecimiento de la asociación de cerveceros independientes de Guatemala.

Portal Electrónico del
Diario de Centro América
Fundado en 1850 - Decano de la prensa del Istmo

MENÚ

ECONÓMICAS

Cervecedores artesanales se asocian

Publicado 9 meses atrás - 21/11/2019
Por Selvyn Curruchich



Con miras a crear una cultura de consumo de cerveza artesanal, 8 grupos de emprendedores crearon la Asociación de Cervecedores Independientes de Guatemala (Arteza), desde la cual buscan generar una red de apoyo para los pequeños empresarios que fabrican o piensan dedicarse a la producción no industrial de dicha bebida. • Selvyn Curruchich

SELVYN CURRUCHICH

GOBIERNO DE GUATEMALA

Alerta Alba-Keneth

¡Niñas y niños de vuelta a casa!



**GOBIERNO de
GUATEMALA**
BY ATTORNEYS AT LAW

TEMAS RELACIONADOS:

ANTERIOR

Conocerán caso por medidas de importación

SIGUIENTE

Mujeres lideran cifras de formación

INFORMACIÓN PÚBLICA
EXCERPTO DEL 2018

ENLACES IMPORTANTES

ÍNDICE DE TABLAS

1	Bebidas alcohólicas y cerveza gravadas Decreto Número 21-04.....	12
2	Recaudación de Ingresos Tributarios del IDB	33
3	Districución de Bebidas alcohólicas y no alcohólicas a nivel nacional	33
4	Tendencia de valores expresados en litros, de producción distribución e Impuesto	35
5	Análisis comparativo e interpretativo del Decreto Número 536 del Congreso de la República de Guatemala y su reglamento.....	38
6	Análisis comparativo e interpretativo del Decreto Número 21-04 del Congreso de la República y su Reglamento Número 205-2004.....	50
7	Tiene conocimiento de las obligaciones legales y fiscales del impuesto de cerveza.	60
8	La empresa ha tenido inconvenientes sobre el cumplimiento de las obligaciones.....	61
9	Considera que la es importante conocer que obligaciones legales y fiscales se tienen con la SAT.....	62
10	Han sido objeto de sanciones por incumplimiento legal o fiscal.	63
11	Considera que es mejor que un experto tributario se encargue de obligaciones legales y formales del impuesto de cerveza	64
12	Tiene conocimiento de las legislaciones aplicables a las industrias de cerveza en cuanto al impuesto específico	65
13	Recibe capacitaciones en cuanto a las obligaciones que la empresa debe de cumplir relacionado al Impuesto a la Distribución de Cerveza....	66
14	Considera que la es importante conocer que obligaciones legales y fiscales se tienen con la SAT.....	67
15	Han sido objeto de sanciones por incumplimiento legal o fiscal	68

- 16 Cree que la SAT es eficiente en los procesos de autorización de fórmulas, etiquetas, envases, otras, y emisión de patente69

ÍNDICE DE FIGURA

1	Elementos de la relación jurídica tributaria	16
2	Obligaciones formales adicionales en el Decreto Número 21-04	17
3	Precio de venta sugerido al consumidor final	18
4	Tiene conocimiento de las obligaciones legales y fiscales del impuesto de cerveza.	60
5	La empresa ha tenido inconvenientes sobre el cumplimiento de las obligaciones.....	61
6	Considera que la es importante conocer que obligaciones legales y fiscales se tienen con la SAT.....	62
7	Han sido objeto de sanciones por incumplimiento legal o fiscal.	63
8	Considera que es mejor que un experto tributario se encargue de obligaciones legales y formales del impuesto de cerveza	64
9	Tiene conocimiento de las legislaciones aplicables a las industrias de cerveza en cuanto al impuesto específico	65
10	Recibe capacitaciones en cuanto a las obligaciones que la empresa debe de cumplir relacionado al Impuesto a la Distribución de Cerveza....	66
11	Considera que la es importante conocer que obligaciones legales y fiscales se tienen con la SAT.....	67
12	Han sido objeto de sanciones por incumplimiento legal o fiscal	68
13	Cree que la SAT es eficiente en los procesos de autorización de fórmulas, etiquetas, envases, otras, y emisión de patente.....	69