

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



ADECUADA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIOS CON EL FIN DE MITIGAR CONTINGENCIAS FISCALES EN UNA EMPRESA DE FABRICACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS EN EL MUNICIPIO DE MIXCO, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA.



LICENCIADO BYRON ROLANDO GONZALEZ BAMACA

Guatemala, octubre de 2020

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



ADECUADA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIOS CON EL FIN DE MITIGAR CONTINGENCIAS FISCALES EN UNA EMPRESA DE FABRICACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS EN EL MUNICIPIO DE MIXCO, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA.

BASE NORMATIVA: INSTRUCTIVO PARA ELABORAR EL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN PARA OPTAR AL GRADO ACADÉMICO DE MAESTRO EN ARTES, Aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SEPTIMO 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.

ASESOR: LIC. MSC. VÍCTOR ARANGO ARROYO

LICENCIADO BYRON ROLANDO GONZALEZ BAMACA

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 Primero:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez.
Vocal Segundo:	Dr. Byron Giovani Mejía Victorio.
Vocal Tercero:	Vacante
Vocal Cuarto:	BR. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarias.
Vocal Quinto:	P.C. Omar Oswaldo Garcia Matzuy.

**TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO
PROFESIONAL DE GRADUACIÓN**

Coordinador:	Walfred Ramiro Vásquez Catavi.
Evaluador:	Lilian Patricia Nájera Castañeda.
Evaluador:	Ardulio Luis Velásquez Castañeda.



ACTA No. GT-C-34-2020

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 infrascriptos miembros del Jurado Examinador, el 25 de octubre de 2020, siendo las veinte horas en punto, para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del Licenciado **Byron Rolando González Bámaca, carné No. 201111145**, 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 **ADECUADA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIOS CON EL FIN DE MITIGAR CONTINGENCIAS FISCALES EN UNA EMPRESA DE FABRICACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS EN EL MUNICIPIO DE MIXCO, 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 72 puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: Que el estudiante realice las observaciones sugeridas por la terna examinadora, dentro del plazo de 5 días hábiles, las cuales se encuentran incorporadas, dentro de los informes profesionales de graduación presentado para su evaluación.

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

MSC. Walfred Ramiro Vásquez Catavi
Coordinador

MSC. Lilian Patricia Najera Castañeda
Evaluadora

MSC. Ardulio Luis Velásquez Orozco
Evaluador

Lic. Byron Rolando González Bámaca
Postulante

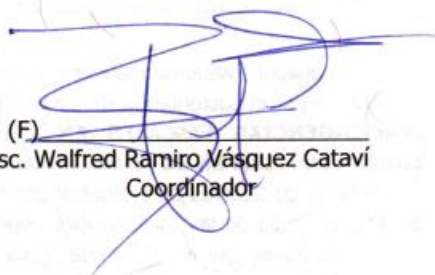


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante, Byron Rolando González Bámaca, carné No. 201111145, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 4 de noviembre de 2020.

A handwritten signature in blue ink, appearing to be "W. Vásquez Catavi", is written over a horizontal line.

(F)
Msc. Walfred Ramiro Vásquez Catavi
Coordinador

AGRADECIMIENTOS

- A DIOS:** Todo poderoso, por bendecirme día con día, por brindarme sabiduría, fe y fortaleza a lo largo de mi vida.
- A MIS PADRES:** Carlos González (Q.E.P.D) y Reginalda Bámaca que, con su amor incondicional, esfuerzo, sacrificio y ejemplo de lucha, forjaron mi ser para alcanzar mis metas.
- A MI ESPOSA:** Glenda, por su amor, paciencia y virtudes que ha sido de motivación de seguir adelante.
- A MIS HIJOS:** Andrew y Fátima por ser el regalo más valioso y preciado que Dios me ha dado, la razón de ser mejor cada día.
- A MIS HERMANOS:** Juan Carlos, Edgar y Vilma los mejores hermanos que se puede tener por su apoyo incansable a lo largo de mi carrera y la felicidad que imparten cada día.
- A MI FAMILIA:** Por muestras de cariño, comprensión y apoyo brindado en todo momento Dios les bendiga.
- A MIS AMIGOS:** Compañeros de la maestría que estuvieron conmigo en las buenas y malas, por el apoyo incondicional y conocimiento aportado.
- A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA** Por abrirme las puertas y a quien debo mi formación universitaria, siempre estaré agradecido.

CONTENIDO

RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	ii
1. Antecedentes	1
2. Marco teórico.....	3
2.1 Administración de inventarios	3
2.1.1 Inventario	3
2.1.2 Otras definiciones de inventario:	4
2.2 Inventario de una Industria farmacéutica	4
2.2.1 Medicamento:	5
2.2.1.1 Medicamento genérico:	5
2.2.1.2 Medicamentos de Prescripción:	6
2.2.1.3 Medicamentos sin Prescripción:	6
2.3 Destrucción de inventario	6
2.4 Leyes relacionadas con la comercialización de la industria farmacéutica.....	7
2.4.1 Constitución Política de la República de Guatemala	7
2.4.2 Código Tributario Decreto 6-91	9
2.4.3 Código de Comercio Decreto del congreso Numero 2-70	12
2.4.4 Ley del organismo judicial Decreto 2-89	13
2.4.5 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012.....	14
2.4.5.1 Reglamento del Libro I de la Ley de actualización tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo Número 213-2013.....	15
2.4.6 Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92	16
2.4.6.1 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado Acuerdo Gubernativo No. 5-2013	18
2.4.7 Ley orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria Decreto número 1-98	19
2.4.8 Código de Salud Decreto 90-97	19
2.4.8.1 Reglamento para el control sanitario de los medicamentos y productos a fines. Acuerdo Gubernativo Número 712-99	20
2.4.9 Reglamento de Buenas Prácticas de Manufactura de la Industria Farmacéutica. ANEXO 3 DE LA RESOLUCION No. 93-2002 (COMIECO-XXIV)	21
2.5 Registro y control de inventarios	22
2.5.1 Costo de los inventarios	22

2.5.2 Costo de adquisición:.....	22
2.5.3 Costo de transformación:	23
2.5.4 Control operativo:	23
2.5.5 El control preoperativo o preventivo:	23
3. Industria farmacéutica	24
3.1 Características de la Industria farmacéutica.....	24
3.2 Actividades principales desarrolladas en las Industrias farmacéuticas:	24
3.2.1 Importaciones.....	24
3.2.2 Exportaciones.....	25
3.2.3 Almacenaje.	25
4. Metodología	26
4.1 Definición del problema.....	26
4.2 Propósito justificación del problema	26
4.3 Alcance de la investigación	27
4.4 Objetivos de la investigación.....	27
4.4.1 Objetivo general.....	27
4.4.2 Objetivos específicos	27
4.5 Sujeto y objeto del trabajo de investigación	28
4.5.1 Sujeto.....	28
4.5.2 Objeto	28
4.6 Periodo de investigación.....	28
4.7 Métodos, técnicas, instrumentos y recursos.	29
4.7.1 Métodos.....	29
4.7.1.1 Método inductivo	29
4.7.1.2 Método deductivo	29
4.7.2 Técnicas de investigación	29
4.7.2.1 Técnicas de Investigación Documental	29
4.7.2.2 Indagación electrónica.....	29
4.7.2.3 Investigación bibliográfica.....	30
4.7.2.4 Investigación web	30
4.7.2.5 Entrevista.....	30
4.7.2.6 Indagación	30
4.7.3 Instrumentos.....	30

4.7.3.1 Encuesta.....	30
4.7.3.2 Documentos fuente.....	31
4.7.3.3 Guía de observación.....	31
4.7.4 Recursos utilizados	31
4.7.4.1 Recursos humanos	31
4.7.4.2 Recursos físicos	31
4.7.4.3 Recursos financieros	32
5. Análisis y resultados.....	33
5.1.1 Procedimiento de destrucción con relación a el IVA.....	34
5.1.2 Procedimiento de destrucción con relación al ISR.....	34
5.2 Descripción de Funciones Administrativas.	35
5.3 El proceso productivo de la industria farmacéutica	37
5.3.1 Principales actores en el proceso productivo.....	39
5.3.2 Inventario farmacéutico devuelto	39
5.3.3 Causas por las que realizan devoluciones	40
5.3.4 Actual procedimiento para la destrucción de inventarios	40
5.4 Participación física en la destrucción de inventarios:.....	41
5.5 FODA del proceso de destrucción de inventarios de la empresa objeto de estudio.....	46
5.6 Propuesta de una guía para minimizar sanciones tributarias, ante la administración tributaria	47
6. CONCLUSIONES.....	48
7. RECOMENDACIONES	49
8. BIBLIOGRAFIA	50
9. ANEXOS	54

RESUMEN

La industria farmacéutica es un sector económico dedicado a la fabricación y comercialización de productos químicos de consumo humano, utilizados para la prevención o tratamiento de enfermedades. La industria ha tenido un crecimiento fuerte, importante o dinámico cada día, aunado a ello las circunstancias actuales en salud, la diversidad de productos que elaboran apunta a un mayor control y resguardo de los activos, entiéndase productos medicinales que de acuerdo con las Buenas prácticas de manufactura y el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social los productos devueltos por causas diferentes; vencidos, obsoletos, dañados, muestras médicas o por otros factores que contamine el medicamento, los mismos no podrán estar al alcance del ser humano para el consumo o comercialización.

La implementación de una guía o procedimiento en la destrucción de inventarios que se anticipe las contingencias fiscales atraería implicaciones fiscales, así, como lo establecen los objetivos del presente informe; Estructurar un apropiado modelo de administración y procedimiento para la destrucción de inventarios, como también el determinar posibles inconsistencias fiscales generadas por la inoportuna presentación de información para la destrucción de inventarios, ayudaría a estas industrias a disminuir riesgos fiscales. En tal sentido el presente informe de investigación se apreciará una serie de situaciones que deben de reforzar los procedimientos actuales en el proceso de destrucción de inventarios.

Por lo que se indago en el marco jurídico fiscal y normas de salud, al mismo tiempo se involucra técnicas de investigación con el propósito de orientar y asesorar a los empresarios farmacéuticos la importancia de contar con una guía o lineamientos de acuerdo con las necesidades de la compañía. Una de las principales conclusiones que se llegó a determinar después del análisis elaborado de la problemática y la investigación realizada, es por la situación cambiante del negocio y la dinámica en la distribución y comercialización de los productos farmacéuticos, se recomienda preparar semestralmente la destrucción de inventarios. Lo anterior le permitirá anticiparse a contingencias fiscales, con el fin de no perder la deducción en la renta bruta.

INTRODUCCIÓN

En la actualidad las empresas que se dedican a la fabricación y comercialización de productos farmacéuticos en Guatemala tienen como actividad principal la compra, venta y distribución de medicamentos, mismo que es de utilidad y beneficio al ser humano, para lo cual cuenta generalmente con una administración bajo normas de sanidad, buenas prácticas de manufacturas y registros de salud.

El presente informe de trabajo profesional está constituido por cuatro secciones orientadas a una adecuada destrucción de inventarios con la finalidad de disminuir contingencias fiscales, por tratarse de productos farmacéuticos el procedimiento debe de estar debidamente documentado para aprovechar la deducibilidad del gasto y al mismo tiempo pueda ser facturado de acuerdo con su naturaleza como producto perecedero vencido o en mal estado.

En la sección uno comprende los antecedentes vinculados a la destrucción de inventarios, el origen del tratamiento fiscal que debe de realizar el contribuyente que se ve en la necesidad de desechar producto que no podrá comercializar, adicional el criterio que establece una firma prestigiosa en consultoría financiera y fiscal, como también el estudio sobre la destrucción de inventario vencido en una empresa importadora y exportadora, calificada como usuario comercial de zona franca, el impacto en el impuesto sobre la renta.

En la sección dos abarca el marco teórico, es decir la conceptualización de los temas relacionados con los productos farmacéuticos o inventarios de las industrias farmacéuticas, como también la normativa fiscal que le da el soporte legal y validez en el proceso de destrucción de inventarios ante la Administración Tributaria, de la misma forma establece si el inventario desecho este afecto a algún tipo de impuesto y las implicaciones fiscales a que esta anuente el contribuyente.

En la sección tres se integra por definiciones esenciales como; las características principales negocio y el proceso productivo de la industria farmacéutica, como también el importante rol que desempeñan los clientes o consumidores finales y la participación de los abastecedores de materias primas o insumos.

En la sección cuatro se compone por la metodología empleada en el trabajo de investigación, definiendo la problemática actual, la justificación del problema, el alcance obtenido y el eje principal de este trabajo establecido por medio del objetivo general, en el que consiste en estructurar una guía de procedimientos para la destrucción de inventarios con la finalidad de anticiparse a contingencias fiscales, como también los objetivos específicos, en establecer lineamientos para la devastación de inventarios acorde a las necesidades de la industria, determinar las posibles inconsistencias y evaluar el cumplimiento de la documentación legal, adicional a ello los métodos, técnicas, instrumentos y los recursos a utilizar.

La sección cinco se constituye por los resultados obtenidos a través de la investigación y trabajo de campo realizado, como también el análisis sobre el tratamiento fiscal de la destrucción de los productos farmacéuticos y los procedimientos actuales que realiza la administración objeto de estudio, igualmente la propuesta de elaborar una guía de procedimientos para el inicio de la destrucción de inventarios hasta su contabilización de las facturas por concepto de inventarios destruidos de acuerdo a la naturaleza del producto, es decir producto farmacéutico vencido o en mal estado, como también las conclusiones detalladas ante la problemática y la recomendaciones enfocadas a mejoras e incorporar dentro de sus procedimientos y control interno la guía de destrucción de inventarios.

Cabe indicar que en el contenido del presente informe se encuentran citas bibliográficas que permiten al lector del documento conozca la fuente de la información, mismo que será el sustento y como referencia en lo que establece la legislación fiscal del país, para el adecuando tratamiento tributario que se adaptará a la industria farmacéutica.

1. Antecedentes

De acuerdo con las últimas reformas fiscales en Guatemala; Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto número 27-92 decretado y promulgado por congreso de la Republica de Guatemala en el año 1992 y Ley de actualización tributaria Decreto número 10-2012 decretado y promulgado por el gobierno de turno en el año 2012, seguidamente en el año 2013 Acuerdan Reglamento del libro I de la Ley de Actualización Tributaria, del mismo modo el Acuerdo Gubernativo número 213-2013 y Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado Acuerdo Gubernativo número 5-2013 promulgado en el año 2013 por el mismo gobierno en gestión, ratifican el tratamiento fiscal para la destrucción de inventarios, en donde contempla la deducibilidad del gasto para el Impuesto Sobre la Renta y como producto gravado al Impuesto al Valor Agregado a excepción cuando se trate de bienes perecederos. Es el caso de las Industrias farmacéuticas en Guatemala que como giro habitual del negocio tienden a obtener devoluciones de medicamentos bajo el concepto de producto vencidos y en mal estado, como también la poca rotación de inventarios y mala práctica en manipulación de productos medicinales.

A raíz de lo acontecido, la prestigiosa firma Deloitte especialistas en brindar servicios de auditoría, impuestos, consultoría y asesoramiento financiero a organizaciones públicas y privadas de diversas industrias, emite su opinión al respecto, es común que el inventario de bienes con los que se cuenta sufra deterioro, descomposición, daño, rotura, o bien sean objeto de delitos. Ante estas situaciones, por lo general, la administración de las compañías implementa controles que les permitan mitigar a un nivel razonable el riesgo de sufrir pérdidas por bajas de inventario de bienes, que no les generarán la renta que se estimaba. No obstante, lo anterior, para que dichas pérdidas puedan ser deducibles de la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta de las actividades lucrativas, deben encontrarse debidamente soportadas, de acuerdo con lo establecido en el numeral 17 del artículo 21 del Decreto 10-2012 y sus reformas, así como también con lo normado en el artículo 14 del Reglamento del libro I de la Ley de Actualización Tributaria, decreto número 10-2012 del congreso de la república de Guatemala, que establece el impuesto sobre la renta. Con el objetivo de poder resumir de manera general los requisitos con los que debe contar el contribuyente, y de esta manera evitar que la Administración Tributaria objete la deducción de las pérdidas generadas por estos conceptos, a continuación, se

detallan las situaciones que podrían generarse: Rotura o daño de inventario, extravío (faltantes), Mermas, Descomposición o destrucción, Fuerza mayor o caso fortuito, Delito contra el patrimonio. Por lo que concluyen que el hecho de que suceda un incidente o situación que conlleve a pérdidas a la compañía en el rubro de inventarios de bienes.

Según Tesis por el Licenciado Sergio Alejandro Polanco Yaque egresado de la Universidad de San Carlos de Guatemala desarrolla el tema “Destrucción de inventario vencido en una empresa importadora y exportadora, calificada como usuario comercial de zona franca, el impacto en el impuesto sobre la renta”, estudio realizado en el año 2015 Indica las principales dificultades que enfrentan estas industrias, una de ellas, es que se trata de productos perecederos que cuentan con fecha de caducidad y están bajo normas o estándares de sanidad nacional e internacional, como también por pertenecer a un régimen aduanero especial, se presentan diversos escenarios fiscales que difieren de las operaciones que una empresa comercial conlleva diariamente en el territorio nacional, donde se deriva la importancia de un procedimiento para destrucción de inventarios para el tipo de empresa que representa.

2. Marco teórico

2.1 Administración de inventarios

La administración de inventarios determina el manejo o estrategia que una empresa debe de establecer, las actividades correspondientes a este tipo de administración están relacionadas con la determinación de métodos de registro, rotación, clasificación y el control o resguardo que pueda tener. “Dentro de las empresas industriales existen pocos elementos que juegan un papel tan importante como los inventarios. Además de ser esenciales para todo proceso productivo, representan un gran porcentaje de la inversión en dichas empresas. Por ello, la eficiencia con que sean manejados es un factor determinante del éxito o fracaso de la misma”

Un sistema de inventario es un conjunto de políticas y controles utilizados para el monitoreo de la cantidad de artículos disponibles. Los inventarios de una compañía están constituidos por sus materias primas, sus productos en proceso, los suministros que utiliza en sus operaciones y los productos terminados.

2.1.1 Inventario

En términos generales, la palabra inventario se emplea para designar la relación o lista de los bienes materiales y derechos pertenecientes a una persona o comunidad, hecha con orden y claridad. Desde el punto de vista de la empresa industrial, inventarios son los bienes de una empresa destinados a la producción de artículos para su posterior venta, tales como materias primas, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que utilicen en el empaque.

Los inventarios son activos:

- Mantenedos para la venta en el curso de los negocios.
- En el proceso de producción hasta que se realicen las ventas.
- En la forma de materiales o suministros a ser consumidos en el proceso productivo o de prestación de servicios.

2.1.1.1 Clasificación de Inventarios:

Todo artículo o inventario se clasifica dependiendo su utilización o consumo:

- **Inventario perecedero:**

De acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española, la palabra perecedero se entiende como poco durable, que ha de perecer o acabarse, refiriéndose a productos en su estado natural. Por lo que es todo producto que no ha sido sometido a un proceso para alargar su vida, ya que sufren un proceso natural de descomposición, sin que haya mediado un proceso químico donde se le adhieran preservantes para su conservación y mayor duración en el mercado.

- **Inventario no perecedero:**

Los productos fabricados a los que se ha mezclado químicos y preservantes, no con el objeto de hacerlos imperecederos, sino para hacerlos más durables y adaptables a un período más amplio para su comercialización, se consideran productos no perecederos.

2.1.2 Otras definiciones de inventario:

Dentro del rubro de inventarios se consideran las siguientes definiciones:

- **Producto Obsoleto:**

Es todo producto que no tiene movimiento o venta y que ha sido discontinuado.

- **Producto Caducado:**

Es el producto que su plazo de vida útil ha concluido y está indicada la fecha de caducidad en la etiqueta y/o caja del producto.

- **Producto dañado:**

Es el producto que por alguna causa durante su almacenamiento y/o transporte sufrió deterioro en su envase primario y/o secundario.

- **Contenedor primario:**

Aquel recipiente (frasco, envase, blíster, tapón, etc.), que está en contacto directo con el producto.

2.2 Inventario de una Industria farmacéutica

En una industria farmacéutica integrada por elementos humanos, materiales y técnicos que tiene como objetivo obtener utilidades a través de su participación en el mercado de

bienes y servicios a través de factores productivos y procesos realizados en forma sistemática por medios mecánicos, eléctricos, electrónicos y tecnológicos, cuyo fin fundamental es la transformación de bienes, estos bienes son denominados “Materias Primas” y al finalizar el proceso de transformación, se convierten en “Productos Terminados”, los cuales ya son bienes de consumo e inventario para la comercialización en una industria farmacéutica.

En el caso de la actividad principal de una farmacéutica, ésta se refiere a la elaboración de medicamentos con propiedades para la prevención o curación de enfermedades del ser humano, cuya característica principal es el proceso de transformación que sufren de su estado natural. En el ámbito farmacéutico, la sustancia que contiene la propiedad curativa en un medicamento se denomina “Principio Activo” lo que se conoce como sustancia o mezcla de sustancias destinadas a la fabricación de un medicamento.

A los productos que son fabricados con base en las sustancias de laboratorios que no fueron los productores originales se les denomina “Productos Genéricos”. Estos laboratorios participan en la producción de sus propias marcas o genéricos puros, que son aquellos productos que solo se identifican por el nombre del principio activo, al suceder esto, los llamados “Productos de Investigación” sufren la competencia comercial de los “Productos Genéricos”.

2.2.1 Medicamento:

Los medicamentos son compuestos químicos utilizados para la prevención o erradicación de enfermedades, estos productos tienen como base una o más sustancias denominado principio activo. El término de principio activo, es mezcla de sustancias destinadas a la fabricación de un medicamento y que, al ser utilizadas en su producción, se convierte en un componente activo.

2.2.1.1 Medicamento genérico:

De acuerdo con un estudio emitido por la Universidad de Guanajuato en 1996, concluye que los medicamentos genéricos es el elaborado por compañías farmacéuticas cuando vence la patente de exclusividad de un laboratorio y que puede ser utilizado en lugar del

medicamento original, ofreciendo la misma calidad a un costo significativo menor que los medicamentos de patente, avalados por las autoridades sanitarias y reguladoras.

2.2.1.2 Medicamentos de Prescripción:

Son aquellos productos que son consumidos por los pacientes debido a una indicación médica. Por ejemplo, medicinas para enfermedades complejas, tales como diabetes, presión, infecciones severas y otras de mediano o alto riesgo clínico.

2.2.1.3 Medicamentos sin Prescripción:

Este tipo de medicamentos no requieren de una prescripción médica para su venta y consumo. Generalmente, estos medicamentos son genéricos con una larga presencia en el mercado y se utilizan para curar enfermedades de bajo riesgo clínico, como las antigripales, medicamentos para la indigestión y otros que pueden adquirirse sin receta médica.

2.3 Destrucción de inventario

La destrucción de inventario se conoce derivado de los bienes que no están disponible para su comercialización, dando un tratamiento especial para destruir, se puede contratar los servicios de empresas que se dedican a la destrucción por medio de hornos o calderas en las cuales se introduce los bienes y esta es incinerada, de igual manera existe producto que se destruye en la misma empresa siempre y cuando esta no sea toxica.

Los productos o mercadería autorizada para su destrucción son enviadas a la entidad que prestará el servicio de destrucción el cual es realizado por personas especializadas en el tratamiento de desechos.

La mercadería es trasladada a las calderas para su incineración, previo a incinerarlas se verifica que el producto no explote con el calor. Por la prestación de los servicios de incineración es emitida una certificación de destrucción a la empresa, para que el contribuyente pueda adjuntarla como documento de respaldo y considerar deducible el gasto generado.

Para realizar la destrucción de inventario por medio de incineración, de una industria farmacéutica, es necesario notificar a la Superintendencia de Administración Tributaria, la existencia de producto para destrucción, donde se realizará un inventario físico de los

productos vencidos, obsoletos o en mal estado, la Administración Tributaria solicitará la documentación correspondiente con el cual se arma un expediente para la correcta evaluación y autorización de la salida del producto vencido o en mal estado.

2.4 Leyes relacionadas con la comercialización de la industria farmacéutica

Las principales leyes relacionadas o marco jurídico con relación a la fabricación o comercialización de productos farmacéuticos son las siguientes:

2.4.1 Constitución Política de la República de Guatemala

Vigente ley suprema de la Republica de Guatemala que rige las actuaciones en el marco legal de la nación, no habrá ninguna ley que podrá contradecir sus propias ordenes o mandatos constitucionales, se contempla aspectos de mucha importancia, la constitución se encuentra dividida en tres segmentos.

- Parte Dogmática
- Parte Orgánica
- Parte Practica

2.4.1.1 Parte Dogmática:

Abarca íntegramente los derechos humanos, igualmente conocidos como los fundamentales. Escritos textualmente en la constitución, para obtener más seguridad y que no sean quebrantados por ningún acuerdo; de esta forma se podrá ofrecer una protección segura, que ampare a todos los ciudadanos, los artículos que integran la parte dogmática están del 1 al 139 de la constitución.

2.4.1.2 Parte Orgánica:

Segunda Parte Orgánica o Autoridades: abarca la manera en que la nación vaya a organizarse, es decir las estructuras jurídico-políticas del Estado y las limitaciones del poder político a fin de poder gestionar adecuadamente sus funciones públicas, los artículos que integran esta parte están en el 140 al 262 de la constitución.

2.4.1.3 Parte práctica:

Parte Procesal Constitucional, el propósito es que se cumplan lo que se ha establecido en la constitución, evitando su violación y sancionando cuando sea necesario, para mantener en orden constitucional, los artículos que conforman esta parte práctica los encontramos en el 263 al 281.

Un derecho que los contribuyentes tienen para hacer efectiva la solicitud de presencia fiscal a la Superintendencia de Administración Tributaria en relación con la destrucción de inventarios en materia administrativa considera que el termino para resolver las peticiones y notificar resoluciones, no podrá exceder de treinta días para ser resueltas conforme a la ley. De conformidad con lo que establece el artículo 28 de la Constitución.

La estructura general del sistema jurídico se encuentra contenido en los artículos 171 y 175 de la constitución. El presidente de la Republica, constitucionalmente está facultado para la emisión de leyes o disposiciones reglamentarias, sin alterar el espíritu de estas, de lo contrario provocaría inconstitucionalidad.

Según el artículo 171 en sus literales a y c, Otras atribuciones del Congreso. Corresponde también al Congreso:

- Decretar, reformar y derogar las leyes;
- Decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación.

Así también, el artículo 175 que textualmente dice: “Jerarquía constitucional, ninguna ley podrá contrariar las disposiciones de la constitución. Las leyes que violen o tergiversen los mandatos constitucionales son nulas ipso jure”. Al mismo tiempo, se debe de resaltar una de las funciones más importantes y reglamentarias que el presidente de la Republica de Guatemala constitucionalmente está facultado, para la emisión de disposiciones reglamentarias que de acuerdo con el artículo 183 especifica: Funciones del presidente de la Republica. En tal sentido describiremos los puntos con mayor relación a la legislación fiscal.

- Cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes.

- Sancionar, promulgar, ejecutar y hacer que se ejecuten las leyes, dictar los decretos para los que estuviere facultado por la Constitución, así como los acuerdos, reglamentos y órdenes para el estricto cumplimiento de las leyes, sin alterar su espíritu.

2.4.2 Código Tributario Decreto 6-91

Conjunto de disposiciones y normas encargadas de regular los procedimientos fiscales y disposiciones aplicables en forma general de los tributos, con el objeto de evitar arbitrariedades y normar adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes, entiéndase empresas en Guatemala que están sujetas a los deberes formales y obligaciones tributarias.

Dentro del contexto del citado Código Tributario establece. Artículo 98. Atribuciones de la administración tributaria.

La Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. En el ejercicio de sus funciones la Administración Tributaria actuará conforme a las normas del Código Tributario, la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria y las leyes específicas de cada impuesto con sus reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos.

En tal sentido la SAT podrá hacer uso de sus facultades que haremos mención con relación al proceso administrativo de destrucción de inventarios:

- Requerir informe sobre los elementos que constituyen la base imponible para la correcta determinación de la obligación tributaria.
- Requerir el pago y recaudar de los contribuyentes y responsables, el tributo adeudado, sus intereses y si corresponde, los recargos y multas.
- Verificar el contenido de las declaraciones e informaciones por los medios y procedimientos legales y técnicos, con el fin de establecer con precisión el hecho generador y el monto del tributo correspondiente. Para este efecto, podrá requerir del sujeto pasivo y de terceros cualquier información complementaria, incluso a

través de sistemas computarizados, en congruencia con lo que establecen los artículos 30 y 93 del código tributario.

- Sancionar a los contribuyentes y responsables, de acuerdo con el Código y demás leyes tributarias.

En el artículo 122 del Código Tributario indica los requisitos de la primera solicitud ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

Para entrelazar la relación que existe con el derecho de petición artículo 28 de la Constitución Política de Republica y el artículo 122 del Código Tributario se debe mencionar los requisitos a contener en el acta notarial para el inicio de destrucción de inventarios, los describimos de la siguiente manera;

1. Designación de la autoridad, funcionario o dependencia a que se dirija. Si la solicitud se dirigió a funcionario, autoridad o dependencia que no tiene competencia para conocer del asunto planteado, de oficio y a la mayor brevedad posible la cursará a donde corresponda, bajo su responsabilidad.
2. Nombres y apellidos completos del solicitante, indicación de ser mayor de edad, estado civil, nacionalidad, profesión u oficio y lugar para recibir notificaciones. Cuando el solicitante no actúe en nombre propio deberá acreditar su personería.
3. Relación de los hechos a que se refiere la petición.
4. Peticiones que se formulen.
5. Lugar y fecha.
6. Firma del solicitante.

Si el solicitante no sabe o no puede firmar, lo hará otra persona a su ruego.

En las solicitudes posteriores, no es necesario consignar los datos de identidad del solicitante, salvo sus nombres y apellidos completos.

La omisión de uno o varios de los requisitos antes enumerados no será motivo para rechazar la solicitud.

La Administración Tributaria no podrá negarse a recibir ninguna gestión formulada por escrito. Luego de recibida, podrá rechazar las que sean contrarias a la decencia, a la respetabilidad de las leyes y de las autoridades o que contengan palabras o frases

injuriosas, aunque aparezcan tachadas. Todo rechazo deberá ser debidamente razonado y fundamentado en ley.

Adicional al artículo anterior, es importante mencionar que para que las autoridades fiscalizadoras puedan verificar o requerir información que ha sido necesaria para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, lo encontramos en el siguiente artículo.

Artículo 146. * verificación y audiencias. La Administración Tributaria verificará las declaraciones, determinaciones y documentos de pago de impuestos; si procediere, formulará los ajustes que correspondan, precisará los fundamentos de hecho y de derecho, y notificará al contribuyente o al responsable.

Asimismo, se notificará al contribuyente o al responsable cuando se le impongan sanciones, aun cuando éstas no se generen de la omisión del pago de impuestos.

Al notificar al contribuyente o al responsable, si se formulan ajustes, se le dará audiencia por treinta (30) días hábiles, improrrogables a efecto de que presente descargos y ofrezca los medios de prueba que justifiquen su oposición y defensa. Si al evacuar la audiencia se solicitare apertura a prueba, se estará a lo dispuesto en el artículo 143 de este Código. El período de prueba se tendrá por otorgado, sin más trámite, resolución ni notificación, que la solicitud, y los treinta (30) días improrrogables correrán a partir del sexto (6to.) día hábil posterior al del día del vencimiento del plazo conferido para evacuar la audiencia.

Si sólo se imponen sanciones, la audiencia se conferirá por diez (10) días hábiles improrrogables. Si al evacuar la audiencia se solicitare apertura a prueba, el período para este efecto se concederá por diez (10) días hábiles improrrogables, aplicando el mismo procedimiento descrito en el párrafo inmediato anterior.

El contribuyente o el responsable, podrá expresar su conformidad con uno o más de los ajustes o las sanciones, sin objetarlos parcialmente, en cuyo caso la Administración los declarará firmes, formulará la liquidación correspondiente y fijará el plazo improrrogable de diez (10) días hábiles para su pago, advirtiéndole que, si éste no se produce, se

procederá al cobro por la vía económico-coactiva. En caso de aceptación de las sanciones dadas a conocer en la audiencia, éstas se reducirán al veinticinco por ciento (25%) de su monto original.

Si el contribuyente acepta pagar voluntariamente el monto de los impuestos sobre los cuales se hayan formulado ajustes, sin impugnarlos por medio del recurso de revocatoria, se le aplicará una rebaja de cincuenta por ciento (50%) de la multa impuesta. Si el contribuyente opta por no impugnar por la vía de lo Contencioso Administrativo se le aplicará una rebaja de veinticinco por ciento (25%) de la multa impuesta.

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

2.4.3 Código de Comercio Decreto del congreso Numero 2-70

Conjunto de normas ordenadas y sistemáticas que como propósito tiene regular las relaciones mercantiles y comerciales de las personas o contribuyentes dentro del territorio guatemalteco. De acuerdo con el artículo 1. Los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, se regirán por las disposiciones del Código de Comercio y, en su defecto, por las del Derecho Civil que se aplicarán e interpretarán de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil.

Un artículo importante que debemos de mencionar que ha sido de utilidad y guía para los empresarios en Guatemala es el artículo 368. Que en su rezo indica; contabilidad y registros indispensables. Los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados. Para ese efecto deberán llevar, los siguientes libros o registros:

- Libro de Inventarios.
- Libro de primera entrada o diario.
- Libro de Mayor o centralizador.
- Estados Financieros.

Además, podrán utilizar otros que estimen necesarios por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes especiales. También podrán llevar la contabilidad por procedimientos mecanizados, en hojas sueltas, fichas o por cualquier otro sistema, siempre que permita su análisis y fiscalización.

2.4.4 Ley del organismo judicial Decreto 2-89

Ley del Organismo Judicial propuesta, ya que la misma armoniza las disposiciones fundamentales de organización y funcionamiento del Organismo Judicial con el ordenamiento constitucional vigente, dando mayor eficacia y funcionalidad a la administración de justicia, constituyendo un cuerpo legal técnico al que se han introducido importantes modificaciones. Los preceptos fundamentales en esta ley son las normas generales de aplicación, interpretación e integración del marco u ordenamiento jurídico de Guatemala.

De acuerdo con lo que describe el artículo 3 Primacía de la ley. Contra la observancia de la ley no puede alegarse ignorancia, desuso, costumbre o práctica en contrario.

Derivado a lo anterior las empresas en Guatemala deben de conocer la normativa fiscal que regula la naturaleza o giro habitual del negocio, y de esta forma no verse perjudicado por alguna sanción o reparo fiscal, los artículos 10 y 11 de la misma ley establecen la forma de interpretar o comprender términos que no fuere ampliamente claro

Artículo 10. Interpretación de la ley. (Reformado por Decreto 75-90 del Congreso de la República). Las normas se interpretarán conforme a su texto, según el sentido propio de sus palabras; a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales.

El conjunto de una ley servirá para ilustrar el contenido de cada una de sus partes, pero los pasajes oscuros de la misma se podrán aclarar, atendiendo el orden siguiente: a) A la finalidad y al espíritu de la misma; b) A la historia fidedigna de su institución; c) A las

disposiciones de otras leyes sobre casos o situaciones análogas; d) Al modo que parezca más conforme a la equidad y a los principios generales del derecho.

Artículo 11. Idioma de la ley. El idioma oficial es el español. Las palabras de la ley se entenderán de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española, en la acepción correspondiente, salvo que el legislador las haya definido expresamente.

Si una palabra usada en la ley no aparece definida en el Diccionario de la Real Academia Española, se le dará su acepción usual en el país, lugar o región de que se trate.

Las palabras técnicas utilizadas en la ciencia, en la tecnología o en el arte, se entenderán en su sentido propio, a menos que aparezca expresamente que se han usado en sentido distinto.

2.4.5 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012

Regulado desde el año 2012 el impuesto sobre la renta recae sobre las rentas o ganancias que obtengan las personas individuales, jurídicas (empresas), entes o patrimonios nacionales o extranjeros, residentes o no en el país, es aplicable a las comercializadoras de productos farmacéuticos, en las rentas obtenidas de la venta que realice en el territorio Nacional, para poder determinar el impuesto a pagar debe de cumplir con lo dispuesto en Libro I Impuesto sobre la renta Decreto 10-2012 de la Ley de Actualización Tributaria, los artículos en ley con mayor relación con el tema de inventarios son los siguientes:

Artículo 21 Costos y gastos deducibles. Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, en el numeral siguiente:

Numeral 17) Las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobados y las producidas por delitos contra el patrimonio cometidos en perjuicio del contribuyente. Cuando existan seguros contratados o la pérdida sea indemnizada, lo recibido por este concepto se considerará ingreso, mientras que la pérdida sufrida constituirá gasto deducible. En el caso de daños por fuerza mayor o caso fortuito, para aceptar la deducción, el contribuyente debe documentar los mismos, por medio de dictamen de expertos, actas notariales y otros

documentos en los cuales conste el hecho. En el caso de delitos contra el patrimonio, para aceptar la deducibilidad del gasto, se requiere que el contribuyente haya denunciado, ofrecido y presentado las pruebas del hecho ante autoridad competente. En todos los casos, deben estar registradas en la contabilidad en la fecha en que ocurrió el evento.

2.4.5.1 Reglamento del Libro I de la Ley de actualización tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo Número 213-2013

A manera general los reglamentos deben permitir actualizar, modernizar y simplificar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento voluntario de sus obligaciones.

Haciendo hincapié al tema de inventarios contempla en su Artículo 14 Pérdida por extravío, roturas y mermas. Para efecto de la deducción a la Renta Bruta establecida en el artículo 21 numeral 17 de la Ley, se observará lo siguiente:

Numeral 3. Del artículo en mención establece los casos de descomposición o destrucción de bienes, para ser aceptados como pérdidas deducibles, deberán ser comprobados mediante la intervención de un auditor de la Administración Tributaria, quien juntamente con el contribuyente o su Representante Legal suscribirán el acta en la que se hará constar el detalle de los bienes afectados que se darán de baja en el inventario. Si dentro del plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la recepción de la solicitud correspondiente, no se produce la intervención de auditor de la Administración Tributaria, la deducción será válida si se suscribe acta notarial del hecho y se presenta declaración jurada ante la Administración Tributaria informando lo ocurrido.

Los documentos exigidos en los numerales anteriores respaldarán las operaciones contables, que deberán registrarse en la fecha en que se produzcan los hechos y no al final del ejercicio.

El dictamen de experto en los casos de daño, rotura o merma se utilizará el mismo cuando la pérdida por estos conceptos sea por las mismas razones y circunstancias.

No es aceptable como gasto deducible, la formación de reservas o provisiones para cubrir posibles pérdidas por los conceptos indicados en los numerales anteriores.

2.4.6 Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92

Decreto promulgado en el año 1992, dentro del reordenamiento tributario guatemalteco, se considera la ley del IVA norma que regula el gravamen al consumo dentro del territorio nacional. En el contexto de lo establecido en el Artículo 1. De la materia del impuesto, se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la ley del IVA, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas.

Es importante mencionar que con relación al tema de inventarios que no será disponible para su comercialización y estar objeto a destrucción, el hecho generador del impuesto lo encontramos específicamente en el artículo 3, numeral 7: El impuesto es generado por: La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.

Por otra parte, dentro de la misma ley del IVA se describe la exención al impuesto en la compra y venta de productos farmacéuticos de acuerdo con el artículo 7 numeral 15 de la ley del IVA que textualmente dice; en la adquisición y venta de medicamentos denominados genéricos y alternativos de origen natural, inscritos como tales en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, de conformidad con el Código de Salud y su Reglamento. También quedan exentas del impuesto la compra y venta de medicamentos antirretrovirales que adquieran personas que padezcan la enfermedad VIH/SIDA, cuyo tratamiento esté a cargo de entidades públicas y privadas

debidamente autorizadas y registradas en el país, que se dediquen al combate de dicha enfermedad.

En ese mismo contexto hacemos hincapié en el artículo 29 Documentos obligatorios que en su texto dice; Los contribuyentes afectos al impuesto de esta Ley están obligados a emitir con caracteres legibles y permanentes o por medio electrónico, para entregar al adquiriente y, a su vez es obligación del adquiriente exigir y retirar, los siguientes documentos:

- Facturas, por las ventas, permutas, arrendamientos, retiros, destrucción, pérdida, o cualquier hecho que implique faltante de inventario cuando constituya hecho generador de este impuesto, y por los servicios que presten los contribuyentes afectos, incluso respecto de las operaciones exentas o con personas exentas. En este último caso, debe indicarse en la factura que la venta o prestación de servicio es exenta y la base legal correspondiente.
- Facturas de Pequeño Contribuyente, para el caso de los contribuyentes afiliados al Régimen de Pequeño Contribuyente establecido en esta Ley.
- Notas de débito, para aumentos del precio o recargos sobre operaciones ya facturadas.
- Notas de crédito, para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas.
- Otros documentos que, en casos concretos y debidamente justificados, autorice la Administración Tributaria para facilitar a los contribuyentes el adecuado cumplimiento en tiempo de sus obligaciones tributarias.

La Administración Tributaria está facultada para autorizar, a solicitud del contribuyente, el uso de facturas emitidas en cintas, por máquinas registradoras, en forma electrónica u otros medios, siempre que por la naturaleza de las actividades que realice se justifique plenamente. El reglamento desarrollará los requisitos y condiciones.

2.4.6.1 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado Acuerdo Gubernativo No. 5-2013

El propósito del reglamento tiene como objeto desarrollar y hacer operativas las disposiciones de la ley, lo que mejorara modernizara y simplificara los procedimientos que faciliten el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de los contribuyentes y a la eficacia del fisco en su recaudación del impuesto.

Se hace necesario resaltar el artículo 5; faltantes de inventarios, el contribuyente deberá documentar la destrucción, pérdida o faltante de inventario de bienes perecederos, casos fortuitos, fuerza mayor o delitos contra el patrimonio, de la forma siguiente:

1. Si se trata de bienes perecederos, mediante acta suscrita por un auditor de la Administración Tributaria y el contribuyente, o en su defecto, mediante acta notarial en la que se haga constar el hecho.
2. Para los casos fortuitos o de fuerza mayor, se debe hacer constar en acta notarial el hecho ocurrido.
3. En los delitos contra el patrimonio, se deben adjuntar los documentos siguientes:
 - a. Certificaciones de la denuncia y ratificación del hecho, extendidas por la autoridad competente.
 - b. Documentación fehaciente de las liquidaciones de seguros, cuando los bienes de que se trate estén asegurados, extendida por la aseguradora.

Los hechos descritos en los numerales anteriores, además deberán quedar oportunamente revelados en los registros contables. En caso de destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario de bienes no perecederos, deberá emitirse la factura correspondiente. Para el efecto, la base imponible no podrá ser inferior al precio de adquisición o costo de fabricación de los bienes.

En tal sentido el proceder del inventario a destruir debe de estar con toda documentación correspondiente, por lo que debe de facturarse independientemente de la naturaleza del producto, es decir medicamentos genéricos y alternativos de origen natural, como también los medicamentos con prescripción médica, casos en los que se refiere el artículo 3, numeral 7 de la ley del IVA.

2.4.7 Ley orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria Decreto número 1-98

Decreto promulgado en el 1998, su finalidad es contar con una entidad que coadyuve para alcanzar los objetivos planteados en combate a la evasión, la defraudación y el contrabando, la simplificación de los procedimientos, una mayor efectividad de los sistemas que se aplican para la recaudación y un mejor servicio a los contribuyentes, por lo que es indispensable crear una entidad descentralizada, con personalidad jurídica, Patrimonio y recursos propios en la cual el Estado delegue las facultades para administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los tributos, con independencia económica, funcional y administrativa.

En tal sentido la Superintendencia está facultada en el actuar de sus funciones, prueba de ello lo encontramos en el decreto 1-98 artículo 3 Objeto y funciones de la SAT. Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas

2.4.8 Código de Salud Decreto 90-97

Decreto en el que establece y regula el Derecho de salud a todos los habitantes de la Republica tienen derecho a la prevención, promoción, recuperación, rehabilitación de su salud sin discriminación alguna, como también a la investigación y desarrollo de medicamentos en beneficio a la humanidad. En la sección II de los establecimientos farmacéuticos y afines, en su artículo 182: Definición. Son establecimientos farmacéuticos, los laboratorios de producción y control de calidad de productos farmacéuticos y similares, droguerías, distribuidoras, farmacias, depósitos dentales y ventas de medicinas. Su clasificación y definición será detallada en el reglamento respectivo de acuerdo con el tipo de operación que realice.

Seguidamente encontramos el artículo 183 que nos indica autorización, todos los establecimientos a que se refiere el artículo anterior, requieren para su instalación y funcionamiento, de la licencia sanitaria otorgada por el Ministerio de Salud a través de la dependencia correspondiente, la cual será extendida en el plazo fijado y de acuerdo con las normas que el reglamento establezca. La licencia sanitaria tendrá validez por cinco (5) años, quedando el establecimiento sujeto a control durante este periodo. En caso de

incumplimiento de las leyes o reglamentos sanitarios correspondientes, se hará acreedor de la sanción.

2.4.8.1 Reglamento para el control sanitario de los medicamentos y productos a fines. Acuerdo Gubernativo Número 712-99

Marco reglamentario actualizado que establece la competencia y responsabilidades de los implicados en la fabricación de productos farmacéuticos. El Ministerio de Salud a través de la Dirección General Regulación Vigilancia y control de la salud, Departamento de Regulación y Control de productos farmacéuticos y afines, con base al decreto 90-97 de la República, en el Acuerdo Gubernativo 712-99, establece los artículos siguientes;

Artículo 3. De las responsabilidades. Los laboratorios, importadores, droguerías, distribuidoras, farmacias, servicios de farmacia de hospitales, centros de salud y demás estructuras de atención a la salud están obligados a suministrar o dispensar los medicamentos en las condiciones legales y reglamentariamente establecidas.

Dentro de este ámbito, el fabricante o comercializador es el responsable de contar con licencia sanitaria vigente y que los productos que comercialice cuenten con registro sanitario de referencia o, si es el caso, con inscripción sanitaria vigentes en Guatemala. La custodia, conservación y dispensación de medicamentos de uso humano de venta bajo prescripción médica, corresponderá a los establecimientos involucrados en la cadena de distribución y comercialización legalmente autorizada, bajo las condiciones que se establezcan en la normativa correspondiente. Asimismo, para los productos de venta libre esta responsabilidad corresponde a los establecimientos autorizados para su comercialización.

Es importante mencionar que las industrias farmacéuticas deben de contar con su licencia o autorización para la elaboración de productos químicos

Aunado a esto también encontramos el artículo 12. Productos bajo Licencia. Cuando se trate de registrar, fabricar o distribuir un producto bajo licencia, debe acreditarse que se cuenta con la autorización del propietario del mismo, en donde se indique que el representante legal está autorizado para tal fin. Además de la autorización, debe

acreditarse que al representante se le ha otorgado mandato con facultades suficientes para gestionar ante la autoridad sanitaria y para responder por cualquier daño y perjuicio que causen los productos fabricados y distribuidos.

2.4.9 Reglamento de Buenas Prácticas de Manufactura de la Industria Farmacéutica. ANEXO 3 DE LA RESOLUCION No. 93-2002 (COMIECO-XXIV)

El reglamento de Buenas Prácticas de Manufactura regula los procedimientos involucrados en la manufactura, control y manejo de productos farmacéuticos con el fin de asegurar la eficacia, seguridad y calidad de los productos, el cumplimiento de este reglamento deberá hacerse al menos cada dos años.

En el capítulo II productos farmacéuticos devueltos del reglamento de Buenas Prácticas de Manufactura establece el tratamiento que debe emplearse en las industrias farmacéuticas.

Artículo. 224. Los productos que hayan sido devueltos se deberán almacenar en un área separada, a fin de evitar su redistribución o bien su confusión con otros materiales. Dichos productos deberán ser manejados mediante un sistema de cuarentena hasta que control de calidad emita la decisión correspondiente. Los productos devueltos deberán inspeccionarse por control de calidad conforme a procedimientos establecidos por escrito y tanto los resultados de dicha inspección como las decisiones al respecto deberán conservarse en los registros correspondientes

Estos incluirán:

- a) Nombre y concentración según la etiqueta de la forma farmacéutica del producto.
- b) Número de partida (control o Lote).
- c) Razón de la devolución.
- d) Cantidad devuelta.
- e) Acciones a tomar con el producto devuelto ya sea su destrucción, reproceso, reempaque o reingreso a bodega de producto terminado.

- f) Fecha de disposición final del producto devuelto.

Artículo. 225. Se recomienda establecer un sistema de evaluación de las causas de devolución de productos a fin de tomar las medidas convenientes para evitarlas.

Artículo. 226. Los productos devueltos deberán inspeccionarse por control de calidad conforme a un sistema de cuarentena el cual debe de contener el procedimiento escrito del manejo del producto; así como los resultados de las inspecciones, muestreo, condiciones de almacenamiento, análisis realizados o exámenes adicionales que permitan que control de calidad emita la decisión correspondiente sobre el destino final del producto.

Artículo. 227. El producto devuelto será destruido si las condiciones bajo las cuales a sido mantenido almacenado o transportado antes o durante su devolución, o si la condición de producto farmacéutico su envase, su caja o rotulación como resultado del almacenaje o transporte, causa dudas sobre su seguridad, identidad, potencia, calidad o pureza. La destrucción podrá evitarse si se realizan exámenes pruebas u otras investigaciones que establezcan que el producto satisface las normas apropiadas de seguridad, identidad, potencia, calidad y pureza.

2.5 Registro y control de inventarios

El registro y monitoreo de los inventarios es de suma importancia al tratarse parte del patrimonio de una industria.

2.5.1 Costo de los inventarios

Para la determinación del costo, es necesario comprender que este lo integraran todos los gastos o costos derivados de la adquisición de los productos, así como todos aquellos gastos que sirvan para darles su ubicación y su condición final.

2.5.2 Costo de adquisición:

El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías o materiales. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

2.5.3 Costo de transformación:

Los costos de transformación de los materiales comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades productivas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma proporcional, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados”.

“Entendiendo por costos indirectos fijos aquellos que permanecen relativamente constantes, sin considerar el volumen de producción, como las depreciaciones, equipos de fábrica, etc. Mientras que los costos indirectos variables representan aquellos que deben considerar directamente el volumen de producción obtenida, como la mano de obra indirecta.”

2.5.4 Control operativo:

Es el tipo de control que indica que se deben de mantener existencias adecuado, es decir las unidades necesarias para la venta, se considera que inicia al momento de realizarse el plan de compras para abastecer los almacenes, con ellos se controlan de una manera adecuada el nivel de los inventarios.

2.5.5 El control preoperativo o preventivo:

Es el que indica que no debe adquirirse más de lo que realmente se necesita, es decir se mantiene un inventario rotativo sin muchas existencias que puedan abastecer las demandas realizadas por los clientes. Para conocer la eficiencia del control preventivo es necesario contar con el control contable, que a base de un análisis eficiente y una auditoria que cubra todos los aspectos necesarios, para detectar y señalar los puntos débiles que merezcan una acción correctiva.

Es importante recalcar que el inventario final de un ejercicio contable será el inventario inicial del ejercicio siguiente.

3. Industria farmacéutica

Compañías dedicadas a la producción y/o fabricación de cualquier tipo de medicamentos, realizan tareas de investigación y desarrollo para introducir tratamientos mejorados, encargadas de abastecer a droguerías, distribuidoras, farmacias y ventas de medicinas. Los laboratorios o industrias farmacéuticas asignan una marca registrada a sus innovaciones, que pasa a ser de su propiedad exclusiva. Además, los nuevos medicamentos reciben un nombre genérico oficial de propiedad pública. Una vez que expira la patente, cualquier empresa que cumpla las normas del organismo regulador puede fabricar y vender productos con el nombre genérico.

3.1 Características de la Industria farmacéutica

En las industrias farmacéuticas existen diversas formas de operar y que diferencian de las demás industrias, seguidamente se detallan algunas de sus características:

- **Fabricador:** Su principal participación es como responsable de la creación del medicamento y que a su vez se encarga de hacer su distribución directa a farmacias o droguerías.
- **Distribuidor:** Como su nombre lo indica es el responsable, persona individual o empresa jurídica que adquiere los productos medicinales para abastecer a las farmacias o súper mercados.
- **Farmacias:** Son los establecimientos o negocios teniendo como actividad principal la venta al mostrador de medicamentos al usuario o consumidor final.
- **Consumidor final:** Es el cliente o consumidor final que adquiere el producto médico para su consumo.

3.2 Actividades principales desarrolladas en las Industrias farmacéuticas:

El crecimiento de la industria farmacéutica está sustentado en la comercialización de producto farmacéutico, pero dado la demanda y aceptación hacen necesario que las industrias estén bien equipadas y bajo procedimientos rigurosamente de calidad. Dentro de sus actividades principales podemos indicar algunas:

3.2.1 Importaciones

Proceso de comprar al extranjero, para poder importar algún producto o materia prima la empresa debe de tener autorizadas las partidas arancelarias en el Ministerio de

Economía y en la SAT, misma información que se podrá visualizar en la plataforma de la Gremial/VUPE, además, atendiendo el régimen aduanal correspondiente, que puede ser local o exterior. Para ello la Aduana emite la póliza de importación, donde se determina el precio de póliza compuesto por el costo del producto, más flete y seguro.

3.2.2 Exportaciones.

Acción de vender mercadería fuera del territorio nacional, en el caso de que la mercadería se exporta el agente aduanal emite una póliza de exportación de acuerdo con el régimen aduanal respectivo y debe de pasar la primera revisión de la vista aduanal, para ello debe de estar amparado con los documentos respectivos, factura, lista de empaque, carta de porte, el transporte debe estar con fianza y estar registrado en la Aduana, durante todo el trayecto de transporte

3.2.3 Almacenaje.

En el ínterin del proceso de importación y exportación los productos deben de ser almacenados, para cuando ingrese un pedido, se arme, se embale y se solicite el permiso ante el Ministerio de Salud, para el caso de que la importación sea al mercado local. Los productos en el almacén deben de estar debidamente identificados y resguardados y controlados a través de un sistema de cómputo.

4. Metodología

4.1 Definición del problema

En la actualidad las industrias farmacéuticas cuentan con inventario de bienes o en su defecto productos farmacéuticos que han sufrido deterioro y en algunos casos el tiempo de vida a caducado. La dificultad se concentra a partir del desconocimiento y ausencia de un modelo adecuado para la destrucción de inventarios lo que repercutiría en contingencias fiscales y daría como resultado reparos fiscales por parte de la Administración Tributaria. La Industria farmacéutica corre el riesgo de desaprovechar la deducibilidad del gasto del inventario a destruir sin la documentación de soporte debidamente respalda, al mismo tiempo que el inventario desecho no pueda ser facturado por la industria dentro del lapso establecido en la normativa fiscal, esto obedece al no contar con una planificación o procedimientos para la oportuna destrucción.

4.2 Propósito justificación del problema

El propósito del presente trabajo de investigación es el de poder contar con una guía o procedimiento para la destrucción de inventarios, con un enfoque tributario que pueda ofrecerles a los futuros contribuyentes una adecuada orientación y que evitaría precipitación en la presentación y cumplimiento en la destrucción de inventarios, que se adapte a las necesidades de sus actividades comerciales, regulado en el marco fiscal guatemalteco, al no contar con una estructura o procedimiento adecuado para iniciar con la destrucción de inventario que no será útil para su comercialización en la industria farmacéutica.

Por lo que debe de contar con un mayor control y conocimiento apropiado respecto a la forma o lineamientos de destruir inventario y considerar medidas preventivas con la finalidad de anticiparse a contingencias fiscales.

La información obtenida y que deja como resultado de la investigación, el tema de inventarios, algo que relativamente es trascendental con los aspectos tributarios, y pues, el enfoque que se le dio a esta investigación tiene precisamente el alcance de aportar información que despeje incertidumbres en materia tributaria, para la adecuada toma de decisiones a corto y mediano plazo por lo que, se ha desarrollado como herramienta de investigación para las industrias farmacéuticas.

4.3 Alcance de la investigación

Dentro de la investigación su enfoque realizado es meramente tributario al anticiparse a contingencias fiscales en una industria farmacéutica, tuvo como eje principal el conocimiento del porque su acumulación de inventarios no disponibles para la venta. Por lo que el o los alcances que se tuvieron a la vista para la presente investigación se adjudicaron a:

- a) Los procedimientos actuales utilizados para la destrucción de inventarios previos al trabajo de investigación.
- b) Información con respecto a las causas de acumulación o sobrepoblación de inventario obsoleto en las bodegas.

4.4 Objetivos de la investigación

4.4.1 Objetivo general

Estructurar un apropiado modelo de administración y procedimiento para la destrucción de inventarios en una industria farmacéutica ubicada en el Municipio de Mixco, Departamento de Guatemala, con base en lo establecido y normado en el ordenamiento jurídico tributario.

4.4.2 Objetivos específicos

- Establecer lineamientos y/o procedimientos para la destrucción de inventarios acorde a las necesidades de la industria farmacéutica.
- Determinar posibles inconsistencias fiscales generadas en la inoportuna presentación de información para la destrucción de inventarios conforme a lo normado en las leyes guatemaltecas.
- Evaluar el cumplimiento de los requisitos establecidos y documentación legal para principiar con la devastación de inventarios.

4.5 Sujeto y objeto del trabajo de investigación

4.5.1 Sujeto

Un trabajo de investigación en concreto es enfocado con base a la información y los resultados obtenidos por personas, lugares, instituciones o alguna población en especial, en esta circunstancia los sujetos que participaron para el desarrollo del presente trabajo son los siguientes:

- La industria farmacéutica.
- Personal administrativo de la unidad de análisis, responsables e involucradas en salvaguardar el inventario, jefe de inventario y logística, contabilidad, auditoría interna y área jurídica.

4.5.2 Objeto

El análisis se plantea en la presentación y cumplimiento en la destrucción de inventarios anticipándose a contingencias fiscales de acuerdo con el marco regulatorio de Guatemala, al no contar con una estructura o procedimiento para iniciar con la devastación de inventario que no será útil para su comercialización. Por lo que debe considerar o contar con un mayor control y conocimiento apropiado respecto a los procedimientos al iniciar a destruir inventario vencido o en mal estado y considerar medidas preventivas.

4.6 Periodo de investigación

Primer semestre del año 2020.

4.7 Métodos, técnicas, instrumentos y recursos.

4.7.1 Métodos

Los métodos de investigación utilizados para alcanzar nuestros objetivos fueron:

4.7.1.1 Método inductivo

La base de la presente investigación lo constituye el método inductivo que va del estudio en forma particular a lo general, ya que se partió de cada uno de los elementos que conforman el planteamiento del problema a partir de observar casos particulares y poder determinar el razonamiento lógico.

4.7.1.2 Método deductivo

En este caso se parte de una premisa de la inoportuna destrucción de inventarios y analizar los riesgos fiscales para la industria farmacéutica, las implicaciones de no contar con un procedimiento para destrucción de inventarios.

4.7.2 Técnicas de investigación

En cuanto a las técnicas se utilizaron la recopilación de información bibliográfica acerca del tema siendo las principales:

4.7.2.1 Técnicas de Investigación Documental

El informe se elaboró con base a la recopilación de información a las fuentes esenciales: Leyes tributarias, Libros de texto, Tesis, Informes técnicos, monografías, revistas, información financiera, entre otros.

4.7.2.2 Indagación electrónica

Vía correos electrónicos y reuniones personales con directores de la empresa objeto de estudio, con el objetivo de intercambiar información sobre sus puntos de vista acerca del actual proceso de destrucción de inventarios.

4.7.2.3 Investigación bibliográfica

También esta técnica se utilizó para la recopilación y registro del material bibliográfico, a través de fichas de síntesis, resúmenes, comentarios y críticas.

4.7.2.4 Investigación web

Técnica de gran importancia utilizada en el desarrollo del trabajo de investigación obteniendo información actualizada, utilizada con ello métodos y técnicas de forma electrónica, sustentado ante todo con bases de aprendizaje continuas y actualizadas.

4.7.2.5 Entrevista

Para poder llevar a cabo la investigación planteada, el investigador elaboro entrevistas de carácter personal y virtual, con el objetivo de tomar en cuenta posiciones, criterios y comentarios personalizados de distintos profesionales de la materia, respecto a la implicación fiscal que pueda tener el actual proceso de destrucción de inventarios en la farmacéutica.

4.7.2.6 Indagación

El resultado satisfactorio de la investigación se realizó en el adecuado uso y capacidad de hacer las preguntas puntuales al personal de la unidad de análisis en las circunstancias precisas y oportunas.

4.7.3 Instrumentos

De acuerdo con la metodología establecida, se emplearon y concluyeron los siguientes instrumentos:

4.7.3.1 Encuesta

La encuesta como instrumento de trabajo, se utilizó virtualmente en la existencia de uno o varios criterios, respecto al tema planteado, se consideró entrevistas a funcionarios y colaboradores de la administración farmacéutica.

4.7.3.2 Documentos fuente

Para ello fue necesario el estudio de las leyes, reglamentos y regulaciones locales en Guatemala, y poder tener una concentración central del tema objeto de estudio y con ello poder determinar un modelo de destrucción de inventarios en la industria farmacéutica.

4.7.3.3 Guía de observación

De gran ayuda en donde se observó puntos importantes y así entender la raíz del problema u objeto de estudio.

4.7.4 Recursos utilizados

Los recursos sufragados en la realización del proceso de investigación se detallan a continuación:

4.7.4.1 Recursos humanos

- Investigador
- Personal administrativo de la unidad objeto de estudio.
- Docente de la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, de la Universidad de San Carlos de Guatemala.
- Personal docente y administrativo de la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

4.7.4.2 Recursos físicos

- Computadora portátil
- Impresora
- Conexión a internet, teléfono, energía eléctrica
- Mobiliario y equipo de oficina
- Papelería y útiles
- Transporte

4.7.4.3 Recursos financieros

Los recursos financieros fueron costeados por el investigador, alrededor de Q 560.00, que comprenden el tiempo hora hombre que se utilizará en la investigación, más las movilidades para llevar a cabo la misma.

Cuadro 1
Recursos financieros
Año 2020

Cantidad	Descripción	Valor
1	Acceso a internet	250.00
3	Impresiones para revisión de informes	75.00
3	Lápices y lapiceros	10.00
3	Encuadernados	75.00
3	impresiones de informes finales	150.00
Total		560.00

5. Análisis y resultados

Con el objeto de concordar el concepto de bienes perecederos, se realiza la consulta en el Diccionario de la Real Academia Española, de acuerdo con lo que establece la Ley del Organismo Judicial en su artículo 10 interpretación de la ley y su artículo 11 Idioma de la ley. La definición que establece el diccionario al termino de perecedero lo describe como como durable, que ha de perecer. En el caso de los productos farmacéuticos por el hecho de contar con fecha de vencimiento acorta el tiempo vida del medicamento para poder ser consumidos, pues pierden la efectividad y tendría efectos adversos. La Organización Mundial de la Salud lo describe como una amenaza atroz para las personas que padecen de alguna enfermedad crónica, como también para enfermedades no terminales. También se ha instruido a las farmacéuticas que, una vez vencida la fecha de expiración, los medicamentos sean destruidos y descartados bajo protocolos estrictos, con supervisión de autoridades y hasta de notarios.

5.1 Productos farmacéuticas devueltos

De acuerdo con el Reglamento de Buenas Prácticas de Manufactura, Anexo 3 de la resolución No. 93-2002 (COMIECO-XXIV) en su artículo 224 Los productos que hayan sido devueltos se deberán almacenar en un área separada, a fin de evitar su redistribución o bien su confusión con otros materiales. Dichos productos deberán ser manejados mediante un sistema de cuarentena hasta que control de calidad emita la decisión correspondiente.

Además del artículo anterior, encontramos el artículo 226 del mismo reglamento que en su texto dice; establece los productos devueltos deberán inspeccionarse por control de calidad conforme a un sistema de cuarentena el cual debe de contener el procedimiento escrito del manejo del producto; así como los resultados de las inspecciones, muestreo, condiciones de almacenamiento, análisis realizados o exámenes adicionales que permitan que control de calidad emita la decisión correspondiente sobre el destino final del producto.

La importancia del resguardo de los productos farmacéuticos devueltos por diversas razones; por alteración o manipulación de materias primas, productos vencidos, productos obsoletos, etc. La administración debe de contar con un control estricto sobre

cuidado del ingreso y egreso de los productos medicinales a si también la infraestructura para el almacenamiento, a si también el procedimiento administrativo fiscal para el inicio de la destrucción de estos inventarios que no podrán estar al alcance del ser humano.

5.1.1 Procedimiento de destrucción con relación a el IVA.

Dentro de la normativa tributaria guatemalteca, la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 3 establece como se origina el hecho generador del impuesto, en el mismo contexto indica que por ventas, importaciones, servicios, arrendamientos, retiros de bienes efectuados por un contribuyente o propietario de la empresa, donaciones es importante resaltar el numeral 7 del artículo en mención que textualmente dice La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.

El actual reglamento del IVA acuerdo gubernativo 5-2013 en su artículo 5 establece, el contribuyente deberá documentar la destrucción de bienes perecederos, mediante acta suscrita por un auditor de la Administración Tributaria o en su defecto mediante acta notarial en la que haga constar el hecho, adicional los hechos descritos deberán quedar registrados oportunamente en la contabilidad del contribuyente.

5.1.2 Procedimiento de destrucción con relación al ISR.

El decreto 10-2012 Ley de Actualización tributaria, Libro I Impuesto sobre la Renta en el artículo 21 costos y gastos deducibles, considera en el numeral 17 como gasto deducible la destrucción de bienes debidamente comprobada y registrada en contabilidad en la fecha en que ocurrió el evento, de la misma forma en el Acuerdo Gubernativo Numero 213-2013 reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10 2012 en su artículo 14 Pérdidas por extravío roturas y mermas, numeral 3 afirma el tratamiento en los casos de descomposición o destrucción de bienes, para ser aceptados

como pérdidas deducibles, deberán ser comprobados mediante la intervención de un auditor de la Administración Tributaria, quien juntamente con el contribuyente o su Representante Legal suscribirán el acta en la que se hará constar el detalle de los bienes afectados que se darán de baja en el inventario.

Es importante mencionar el lapso que deben cumplir los contribuyentes que se ven en la necesidad de destruir activos que no podrán comercializar, se precisa el plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la recepción de la solicitud correspondiente, no se produce la intervención del auditor de la Administración Tributaria, la deducción será válida si se suscribe acta notarial del hecho y se presenta declaración jurada ante la Administración Tributaria informando lo ocurrido.

Adicional estos documentos son exigidos por la Administración Tributaria y respaldaran las operaciones contables, que deberán registrarse en la fecha en que se produzcan los hechos.

5.2 Descripción de Funciones Administrativas.

La responsabilidad de los administradores es alcanzar niveles más altos de productividad, esto ha puesto en relevancia su papel como asignados de recursos. Se analizan las líneas de autoridad que afectan al flujo de decisiones reales de una organización. Luego la delegación de autoridad y las cuestiones referentes a la centralización o descentralización de la autoridad.

Junta general de accionistas: Está formada por los accionistas legalmente convocados, es el órgano supremo de la empresa. Es decir que la mayor autoridad dentro de una empresa la tienen la junta general de accionistas los cuales como dueños de la empresa tienen autoridad y la toma de decisiones significativas para las operaciones de la empresa.

Junta directiva: Está formada por los mismos accionistas y colaboradores nombradas por la junta general quienes dan poder a la junta directiva para poner en marcha los proyectos que la junta general ha decidido, prácticamente la junta

directiva es la que ejecuta las decisiones de los accionistas, habiendo cláusulas que le prohíben tomar diferentes acciones que solo la junta general puede tomar. La junta directiva puede estar conformada por: director presidente, director secretario, director suplente.

Gerente General: El trabajo consiste en ejecutar y conducir las políticas de todas las actividades de la empresa dentro de las directrices fijadas por la junta directiva. Debe dirigir y coordinar la acción de la organización y planificar las actividades a mediano y a corto plazo. Así mismo, debe velar por las mejoras administrativas, en la productividad, en la calidad, el ambiente laboral, así como por la visualización y realización de más y mejores negocios que conlleven al logro de los grandes objetivos empresariales.

Gerente de ventas: este puesto planifica, controla, organiza y ejecuta todo lo relacionado con la distribución del producto de forma que llegue a su destino a tiempo, de modo que el cliente se sienta satisfecho del servicio y entrega de la mercadería, este planifica las ventas, organiza para que se cumplan los pactos que se acuerdan entre el laboratorio y el cliente.

Control de calidad: Parte fundamental es garantizar la pureza y calidad del medicamento, el cumplimiento de las buenas prácticas de manufactura antes de aprobar cualquier medicamento y mediante análisis microbiológicos y análisis químico que se realiza a una pequeña cantidad del total de la producción de un producto. También se interesa por aspectos de empaque, donde debe cumplir todos los aspectos informativos de cada producto, de modo que el consumidor tenga claro las indicaciones a seguir.

Gerente de producción: Su trabajo consiste en administrar y dirigir todo el proceso productivo de medicamentos a través de planificaciones. Le corresponde fijar políticas y programas en coordinación con la Gerencia General, orientados al mejoramiento continuo de la calidad y al aseguramiento de esta.

Gerente de cadena de suministro: Su función consiste en organizar y coordinar la logística de los inventarios de materia prima y producto final que será de distribución a los clientes, responsable de coordinar la compra de suministros de materiales mediante el desarrollo de proveedores que permiten el abastecimiento adecuado a las líneas de producción, adicional lidera las actividades de compras directas e indirectas y coordina con el área de almacenes e inventarios el oportuno abasto de los materiales e insumos para las líneas productiva, dentro las mismas actividades corresponde salvaguardar los inventarios.

Gerente administrativo financiero: Su función consiste en planificar, formular, ejecutar programas y políticas financieras para la empresa y llevar un control de fondos no solo actualizado sino además de forma adecuada. Como parte de sus funciones es el control y resguardo de todos los activos de la empresa, en este caso inventarios, formular, ejecutar programas y políticas financieras para la empresa y llevar un control de fondos no solo actualizado sino además de forma adecuada. Asimismo, suministra servicios administrativos, financieros y de vigilancia a toda la empresa, teniendo que evaluar e informar sobre los resultados de las operaciones. Como parte de sus funciones es el control y resguardo de todos los activos de la empresa, en este caso inventarios.

5.3 El proceso productivo de la industria farmacéutica

En una industria farmacéutica su proceso productivo va desde la compra o importación de materia prima, seguidamente pasa a una serie de transformación con ayuda de la maquinaria, tecnología y recurso humanos que contribuyen el proceso, otra característica fundamental es que invierten un alto monto de sus recursos en la investigación y desarrollo de nuevos principios activos, siendo las áreas de I.D. “investigación y desarrollo”.

Un nuevo medicamento puede definirse como uno o varios productos que tienen como objetivo curar y/o minimizar los efectos de una enfermedad, los cuales son producto de

la realización de estudios clínicos con seres humanos, de acuerdo con las diferentes fases del proceso de investigación y desarrollo de nuevos productos.

El proceso de manufactura de medicamentos inicia con el manejo de materias primas y demás insumos e involucra actividades específicas como: adquisición, recepción, almacenamiento, preparación y dosificación. La adquisición de materias primas y demás insumos: esta es la primera actividad en la preparación de medicamentos. Su importancia radica en que tiene influencia directa en la calidad, estabilidad, eficiencia, costo y seguridad del producto final. Por lo tanto, se deben tener parámetros establecidos con el fin de garantizar que tanto las materias primas como los demás insumos cumplan con las exigencias de cada preparación en particular.

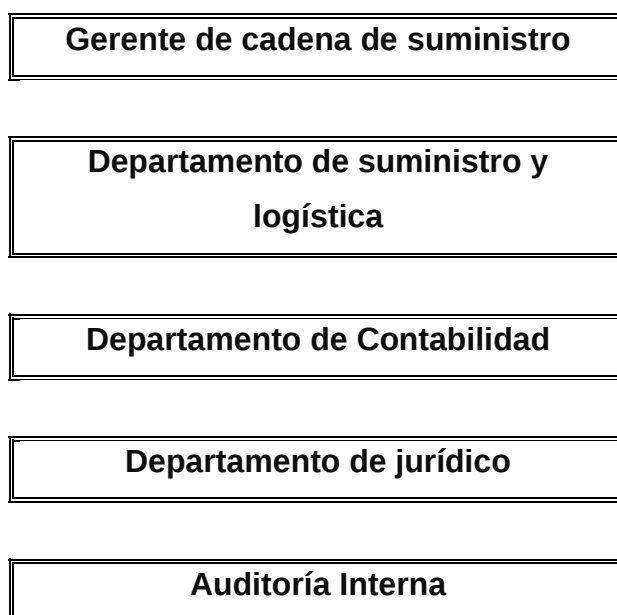
Es importante mencionar que un medicamento, después de ser fabricado, suele pasar por diferentes tipos de almacenajes, camiones, farmacias, hospitales, casas particulares, bodegas, entre otros. Por tal razón, los responsables del manejo de los inventarios deben evitar la acumulación de productos, la falta de espacio, caducidad, uso irracional, robos, pérdidas, etc.

Por tal motivo, el área de almacenamiento debe contar con las condiciones adecuadas en términos de capacidad, segmentación, segregación suficiente, y las condiciones físicas que permitan el almacenaje adecuado de materiales y productos de diversas categorías. El almacenamiento de materias primas, envases, medicamento y/o materiales que se van a devolver, vencidos, medicamentos reenvasados, entre otros, está organizado para que puedan diferenciarse de los que están en regla.

Por otra parte, se cuenta con un área separada para medicamentos y/o materias primas en cuarentena, rechazados, medicamentos que fueron retirados del mercado, elementos altamente tóxicos, productos de investigación u objeto de ensayos clínicos, entre otros. Es importante tener en cuenta que las áreas de almacenamiento deben tener condiciones adecuadas en cuanto a humedad, iluminación, temperatura, higiene, etc.

5.3.1 Principales actores en el proceso productivo

El equipo de trabajo con mayor participación en el proceso de devolución de fármacos en la industria es el área de cadena de suministro y logística que son los responsables de almacenar y salvaguardar los inventarios que no serán comercializados y el departamento de contabilidad responsables del proceso administrativo financiero, a continuación, ejemplificamos los involucrados y factores de ocasionan la devolución de medicamentos.

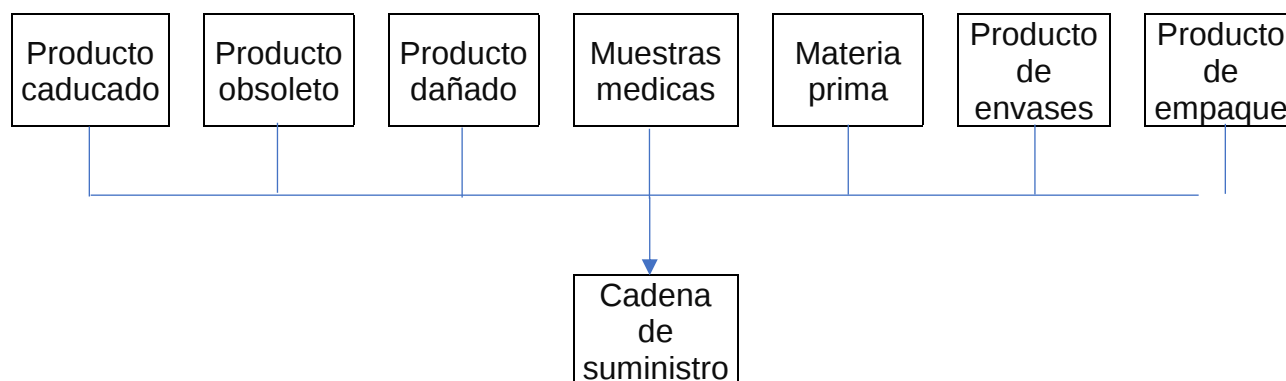


5.3.2 Inventario farmacéutico devuelto

Los productos farmacéuticos devueltos en la industria farmacéutica objeto de investigación se origina por diversos motivos como, por ejemplo:

- Reclamos de los clientes a nivel local.
- Manipulación de productos farmacéuticos en investigación y desarrollo.
- Incidentes propios por el personal de la industria.

Figura 1
Tipo de inventario en la industria farmacéutica
Empres objeto de estudio
Año 2020



5.3.3 Causas por las que realizan devoluciones

A continuación, precisamos causas por las cuales los productos farmacéuticos son devueltos

- Devoluciones por producto caducado: producto que su fecha expira ha llegado a su límite.
- Devoluciones por producto obsoleto: producto que ha sido discontinuado.
- Devoluciones por producto dañado, producto que por alguna causa durante su almacenamiento y/o transporte sufrió deterioro.
- Devolución de Materia prima que ha sido contaminada por factor tiempo, almacenaje o rotura.
- Devoluciones por muestras médicas que son utilizados para nuevos estudios.

5.3.4 Actual procedimiento para la destrucción de inventarios

En la unidad de análisis se observó el actual proceso de destrucción de inventarios el que listamos a continuación:

- Ausencia de un procedimiento escrito para iniciar con un proceso de destrucción.

- Participación de al menos 30 colaboradores o involucrados en el proceso.
- Desconocimiento del marco regulatorio o fiscal por parte de contabilidad.
- Varios puntos de almacenamiento con producto a destruir.
- Precipitación en realizar un inventario preliminar 3 días de antelación.
- Escasa importancia por parte de los gerentes de área de la industria.
- Ausencia de una planificación durante el año de las destrucciones a realizar.
- Negligencia en algunas áreas como Control de calidad, empaque e investigación y desarrollo que retienen inventarios devueltos para algunas validaciones, causando atrasos al incorporar el producto para su destrucción.

5.4 Participación física en la destrucción de inventarios:

Para un mayor estudio, fortalecemos los resultados obtenidos, con la participación en el procedimiento actual de destrucción de inventarios.

1. Envío de carta a SAT para solicitud de presencia fiscal, adjuntan listado de productos a destruir, adicional las bases legales desactualizadas, sus bases legales han sido derogadas.
2. La información consolidada fue trasladado al departamento costos para adjudicar el costo de cada producto a destruir.
3. Dirección general otorga el visto bueno y firma los listados.
4. Actualización de listados o inventarios antes enviados, se incorporan productos defectuosos no considerados en el listado antes enviado a SAT.
5. Cumplidos los 30 días de espera, se inicia con la consolidación de información DPI, nombramiento, y elaboración de acta notarial
6. Acta notarial.
7. Unificación de los inventarios físicos y traslado a la empresa incineradora.
8. Emisión de la facturación de acuerdo con la naturaleza del producto, es decir inventario gravado o inventario exento de IVA.
9. Emisión del manifiesto del proveedor de incineración.
10. Contabilización de las facturas conforme a su naturaleza.

A continuación, mostramos acta utilizada para este proceso de destrucción de inventarios;

ACTA NOTARIAL DE DESTRUCCION DE INDUSTRIA DE FARMACOS USAC GUATEMALA, SOCIEDAD ANÓNIMA,

En el municipio de Mixco, departamento de Guatemala, el día trece de julio del año dos mil veinte, siendo las ocho horas con treinta minutos, Yo, MARCO TULIO PONCIANO, Notario, me encuentro constituido en zona 100 del municipio de Mixco, Fabrica la Luz, lotes B nueve y B diez, lugar donde soy requerido por **MARIA ELENA VELASCO SALDAÑA**, de sesenta y dos (62) años de edad, casada, licenciada, guatemalteca, de este domicilio, quien se identifica con el Documento Personal de Identificación con Código Único de Identificación mil quinientos setenta y tres espacio cincuenta y cuatro mil trescientos cuarenta y tres espacio cero uno cero uno (1573 54343 0101) extendido por el Registro Nacional de las Personas de la República de Guatemala y quien me manifiesta actuar en su calidad de Gerente General y por consiguiente Representante Legal de la entidad **INDUSTRIA DE FARMACOS USAC GUATEMALA, SOCIEDAD ANÓNIMA**, con número de identificación tributaria setecientos sesenta y cinco mil cuatrocientos treinta y dos guion uno (765432-1); según lo acredita con su nombramiento que consta en acta notarial autorizada en la ciudad de Guatemala el quince (15) de marzo del año dos mil veinte, por el Notario Carlos Alberto Cabrera Domingo, el cual se encuentro inscrito en el Registro Mercantil General de la República bajo el número setecientos sesenta y cinco mil cuatrocientos treinta y dos (765432), folio ochocientos setenta y seis (876), del libro seiscientos cincuenta cuatro ocho (654), de Auxiliares de Comercio. **PRIMERO:** Me manifiesta el señora MARIA ELENA VELASCO SALDAÑA, en la calidad con que actúa, que su representada posee inventarios de: a) Producto terminado en mal estado por la cantidad de veintidós mil doscientos sesenta y siete quetzales con setenta y ocho centavos (Q. 22,267.78); b) Material de empaque en mal estado u obsoletos por la cantidad de setenta y siete mil ciento tres quetzales con treinta y tres centavos (Q.77,103.33) c) Material de envases en mal estado u obsoletos por la cantidad de doce mil seiscientos treinta y dos quetzales con siete centavos (Q. 12,632.07); d) Materia prima en mal estado cuarenta y tres mil novecientos cuarenta y cinco quetzales con diecinueve centavos (Q. 43,945.19) y e) Materia prima en mal estado

semi elaborado por la cantidad de ochenta y tres mil sesenta y cuatro quetzales con veintinueve centavos (Q 83,064.29); según expedientes de solicitud: a) expediente número dos mil veinte guion cero uno guion cero cero cero cero cero cero cero cero cero doce mil trescientos cuarenta y cinco (2020-01-000000000012345) de la Superintendencia de Administración Tributaria. Se hizo saber mediante nota remitida a la Superintendencia de Administración Tributaria, con fecha de recepción veintiocho de mayo del año dos mil veinte, que la actividad de destrucción de productos se llevaría a cabo el día trece de julio del año dos mil veinte si no se produjere intervención de la Superintendencia de Administración Tributaria.

A los listados anteriores les amparan las facturas cambiarías electrónicas siguientes: i) Serie uno B tres C cuatro D cinco E (1B3C4D5E) número cinco mil millones ciento cuatro millones setecientos treinta y cuatro mil novecientos cuarenta y siete (5104734947) de fecha trece de diciembre del año dos mil veinte en concepto de destrucción de inventario en mal estado; ii) Serie uno ocho seis uno C A ocho ocho (1861CA88) número seis mil millones novecientos cincuenta y siete millones novecientos noventa y nueve mil ciento ochenta y ocho (6957999188) de fecha trece de julio del año dos mil veinte en concepto de destrucción de inventario vencido; iii) Serie siete siete A cero X X A C (77A0XXAC) número cuatro mil millones cuatrocientos treinta y un millones cuatrocientos cuatro mil ciento ochenta y seis (4431404186) de fecha trece de julio del año dos mil veinte en concepto de destrucción de inventario en mal estado; iv) Serie nueve siete cuatro A C B cero tres ochocientos treinta y siete (4073537837) de fecha trece de julio del año dos mil veinte en concepto de destrucción de inventario en mal estado; v) Serie A A cuatro seis B C A cero (AA46BCA0) número cuatro mil millones trescientos ochenta millones ochocientos setenta y siete mil veintidós (4380877022) de fecha trece de julio del año dos mil veinte en concepto de destrucción de inventarios vencidos; y vi) Serie C dos ocho dos A seis uno seis (C282A616) número setecientos cincuenta y nueve millones setecientos ochenta y siete mil ochocientos sesenta y cinco (759787865) de fecha trece de julio del año dos mil veinte en concepto de destrucción de inventario en mal estado rechazados. Asimismo, se hizo saber en la nota remitida a la Superintendencia de Administración Tributaria, que la actividad de destrucción de productos se llevaría a cabo en la instalaciones ubicadas en zona 1 del municipio de Mixco, Fabrica la Luz, lotes B

nueve y B diez en él; SEGUNDO: Continúa manifestando el requirente que para iniciar con el proceso de destrucción de productos farmacéuticos indicados, que consiste en la incineración de tres mil seiscientos dieciséis (3616) kilogramos tal y como se indica en el documento de manifiesto de destrucción B B veintinueve mil ocho (BB29008) de fecha trece de julio del año dos mil veinte y proporcionados por la entidad LA CALDERA DEL DIABLO, SOCIEDAD ANONIMA, el cual tengo a la vista. No está presente ningún delegado de la Superintendencia de Administración Tributaria, por lo que se procede a realizar el conteo respectivo y el traslado de los medicamentos de mérito a Zona Industrial del Sur, kilómetro treinta (30) Autopista al Pacífico, recibiendo el personal de dicha entidad el mismo y procediendo a la destrucción respectiva, habiendo constatado el señora **MARIA ELENA VELASCO SALDAÑA**, en la calidad con que actúa, los señores Augusto Comodin Perez, gerente de logística y Juan Perez Lopez, Auxiliar de Contabilidad, quienes son trabajadores de la entidad Industria de Fármacos de Guatemala, Sociedad Anónima, y personas del conocimiento del Notario; por lo que se procede a destruir los productos descritos en la presente acta notarial. Con base en lo expuesto, Yo, el Infrascrito Notario, declaro haber presenciado la destrucción de los productos referidos, los cuales ascienden a las sumas indicadas en la presente Acta Notarial, las facturas cambiarías electrónicas relacionadas en esta acta notarial, habiendo, por consiguiente, concluido la realización de la actividad. TERCERO: No habiendo nada más que hacer constar se finaliza la presente en el mismo lugar y fecha de su inicio siendo las dieciséis horas en punto, acta contenida en ocho (08) hojas tamaño carta, de papel bond, impresas en ambos lados, a excepción de la última, impresa únicamente de su lado anverso, que es leída por la Representa Legal de la entidad, el requirente señor **MARIA ELENA VELASCO SALDAÑA** y los señores **AUGUSTO COMODIN PEREZ** gerente de logística, **JUAN PEREZ LOPEZ**, Auxiliar de Contabilidad, trabajadores de la entidad Industria de Fármacos, Sociedad Anónima, quienes bien impuestos de su contenido, objeto y efectos legales lo aceptan, ratifican y firman junto con el Notario autorizante, quien da fe de haber tenido a la vista toda la documentación relacionada en la presente acta notarial. DOY FE

Resumen de los inventarios destruidos expresados en quetzales:

Cuadro 2
Resumen de los inventarios destruidos
Año 2020

FECHA	No. FACTURA	VALOR AFECTO A IVA	VALOR NO AFECTO A IVA	TOTAL FACTURA	OBSERVACIONES
13/07/2020	4431404186	12,597.98		12,597.98	Destrucción de inventarios mal estado realizado
13/07/2020	4073537837	76,756.42		76,756.42	Destrucción de inventarios mal estado realizado
13/07/2020	759787865	99,215.27		99,215.27	Destrucción de inventarios mal estado realizado
13/07/2020	5104734947	847.65	17,342.35	18,190.00	Destrucción de inventarios mal estado realizado y vencido.
13/07/2020	6957999188		2,055.09	2,055.09	Destrucción de inventarios vencidos realizado
13/07/2020	4380877022		45,529.28	45,529.28	Destrucción de inventarios vencidos realizado
TOTAL		189,417.32	64,926.72		

TOTAL CON IVA	189,417.32			
BASE	169,122.61	64,926.72	234,049.33	Gasto deducible por concepto de destrucción de inventarios
IVA	20,294.71			

Consideraciones respecto al IVA: Con base a el análisis elaborado, los productos farmacéuticos al haber expirado su fecha de vencimiento, la Organización Mundial de la Salud y el Ministerio de Salud y/o Asistencia social lo describen como un bien perecedero, sumado a ello la conceptualización que describe el diccionario de la real Academia Española afirman el reconocimiento del producto farmacéutico como un bien perecedero, por tal motivo el hecho generador no se perfecciona, debido a la excepción de destrucción de inventarios perecederos según lo que establece el artículo 3 numeral 7, de la ley del IVA decreto 27-92.

Consideraciones respecto al ISR: La investigación realizada con relación a la deducibilidad del gasto por concepto de destrucción de inventarios en el numeral 17 del artículo 21, del decreto 10-2012 establece que será válida la descomposición o destrucción de los bienes debidamente comprobados mediante un delegado de la Administración Tributaria, quien juntamente con el contribuyente o su representante legal suscribirán acta en la que se hará constatar el detalle de los bienes afectados.

5.5 FODA del proceso de destrucción de inventarios de la empresa objeto de estudio.

- **Fortalezas**

Se cuenta con recursos o la infraestructura necesaria para implementar una bodega específicamente para inventario a destruir lo que permitirá un mayor control.

- **Oportunidades**

La presencia de algún delegado por parte de la Administración Tributaria se ahorraría en tiempo y los recursos económicos para levantar el acta correspondiente.

La solicitud esté debidamente documentada ante la Administración Tributaria se tiene el beneficio de la deducibilidad del gasto.

- **Debilidades**

Incumplimiento de informar de las destrucciones de inventario ante la Administración Tributaria, los gastos serán no deducibles para el impuesto sobre la renta.

Ausencia en la legislación fiscal de cómo realizar el proceso de destrucción de inventarios.

- **Amenazas**

La Superintendencia de Administración Tributaria está facultada para realizar una fiscalización, lo que traduce en verificaciones en la determinación de las bases imponibles e integraciones contables que componen las cuentas de gasto, por lo que puede determinar ajustes por no haber presentado la solicitud de destrucción de inventario o no esté debidamente documentada.

5.6 Propuesta de una guía para minimizar sanciones tributarias, ante la administración tributaria

Estructurar lineamientos adecuados y funcionales que le permita a la administración un adecuado control de los productos a destruir, se presenta la guía para anticiparse a las contingencias fiscales en las que puede incurrir una industria farmacéutica, así como también, presentar información útil y necesaria en el proceso de destrucción, es importante informar que el objetivo de la guía es brindar información importante de forma simple de cómo realizar los pasos o procedimientos a seguir, en esta guía, se proporciona información general, respecto al cumplimiento de la documentación, contabilización y aspectos de control interno, que deben observar las industrias farmacéuticas actuales, de acuerdo con lo que establece la legislación fiscal vigente.

6. CONCLUSIONES

- Se concluye que la industria farmacéutica objeto de estudio carece de un modelo o guía con lineamientos para la devastación de inventario que no podrá comercializarse y en su defecto conlleve a error o incumpla con requisitos establecidos en la normativa fiscal en la presentación de información, por lo que podría estar anuente a ajustes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, quien está facultada, según sus atribuciones de acuerdo con lo establece el Código Tributario decreto 06-91 artículo 98 numeral 1 y 4, así también la Ley orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria decreto 1-98 artículo 3.
- Ante la problemática detallada anteriormente, la Administración Tributaria impondrá ajustes lo que se traduce en la verificación de los elementos de la renta imponible y al constatar la débil o ausencia de documentación de soporte del gasto deducible por concepto de destrucción de inventarios o así mismo el incumplimiento de los requisitos establecidos en la Ley del IVA y Ley de Actualización Tributaria del decreto 10-2012 ambos con sus reglamentos, en consecuencia lo considerara como gasto no deducible, después de sus verificaciones pertinentes de acuerdo con lo que establece el artículo 146 del Código Tributario, en el que podemos resumir; así mismo se notificará al contribuyente cuando se impongan sanciones aun cuando estas no generen la omisión de pago de impuestos.
- Después de realizar el análisis correspondiente, la guía propuesta permitirá anticiparse a contingencias fiscales de forma ordenada, cronológica de gran utilidad para las áreas involucradas. Por lo que podrá ser un precedente para el tratamiento de inventarios rechazados para destrucción a nivel Centroamérica considerando la legislación tributaria de los países vecinos donde se tenga presencia con el negocio.

7. RECOMENDACIONES

- De acuerdo con los resultados obtenidos, la industria farmacéutica debe de aplicar e incorporar dentro de sus procedimientos de control interno la guía con los lineamientos para el inicio de destrucción de inventarios hasta su contabilización, con la intención de aprovechar la deducibilidad del gasto, al mismo tiempo difundir los conocimientos a los colaboradores o áreas involucradas.
- A la empresa, por la situación cambiante del negocio y la dinámica en la distribución y comercialización de los productos farmacéuticos, se recomienda preparar semestralmente la destrucción de inventarios. Lo anterior le permitirá anticiparse a contingencias fiscales, adicional evitaría la acumulación de inventarios a desechar en sus bodegas, por lo que minimizaría sanciones impuestas por instituciones de salud que se traducen en cierre temporal del negocio y pagos económicos.
- La Administración y área contable deben de realizar observaciones físicas y teorías periódicamente de la totalidad de inventario a destruir almacenadas en las bodegas de la industria con lo que se evitaría la especulación de los saldos del inventario, asimismo mitigaría el riesgo por extravió.

8. BIBLIOGRAFIA

1. Asamblea Nacional Constituyente. (1985). Constitución Política de la República de Guatemala
2. Congreso de la República de Guatemala. (2002). Acuerdo No. 505-2002. ANEXO 3 DE LA RESOLUCIÓN No. 93-2002 (COMIECO-XXIV) Reglamento de Buenas Prácticas de Manufactura de la Industria Farmacéutica.
3. Congreso de la República de Guatemala. (1877). Código de Comercio (Decreto 2-70).
4. Congreso de la República de Guatemala. (1997). Código de Salud (Decreto 90-97).
5. Congreso de la República de Guatemala. (1991). Código Tributario (Decreto 6-91).
6. Congreso de la República de Guatemala. (1989). Ley del Organismo Judicial (Decreto número 2-89).
7. Congreso de la República de Guatemala. (1992). Ley del Impuesto al Valor Agregado (Decreto número 27-92).

8. Congreso de la República de Guatemala. (2012) Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta (Decreto 10-2012).
9. Deloitte. (30 de Octubre de 2017). Baja de inventario de bienes y su impacto fiscal en el ISR. Recuperado el 22 de marzo de 2019, de <https://www2.deloitte.com/gt/es/pages/about-deloitte/topics/deloitte-en-medios/baja-de-inventario-de-bienes-impacto-fiscal-en-el-isr.html>
10. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Estudios de Postgrado. (2019). Instructivo para elaborar el trabajo profesional de graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes.
11. Muller, M. P. 2010 Fundamentos de Administración de Inventarios.
12. Ortiz, G. A. (2005). Guía práctica sobre Métodos y Técnicas de Investigación Documental y de Campo. Guatemala: sexta Edición.
13. Piñola Ortiz, Gabriel Alfredo. Métodos y Técnicas de Investigación Documental y de Campo. Guatemala: Centro de Impresiones Gráficas.
14. Reglamento Técnico Centroamericano RTCA 11/03.42:07 Productos Farmacéuticos. Medicamentos Para Uso Humano. Buenas Prácticas de Manufactura para la Industria Farmacéutica" (Anexo 1) y "Guía de Verificación del Reglamento Técnico Centroamericano RTCA 11.03.42:07 Reglamento

Técnico sobre Buenas Prácticas de Manufactura para la Industria Farmacéutica.
Productos Farmacéuticos y Medicamentos de uso Humano (Anexo 2).

15. Reglamento Técnico Centroamericano de Productos farmacéuticos - medicamentos de uso humano buenas prácticas de manufactura para la industria farmacéutica, informe 32 elaborado por el Comité de Expertos de la Organización Mundial de la Salud.
16. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo 5-2013. (2018). Guatemala.
17. Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributari, Acuerdo Gubernativo 213-2013. (2018). Guatemala.
18. Reglamento para el control Sanitario de los Medicamentos y productos a fines, Acuerdo Gubernativo 712-99. (1999). Guatemala.
19. Reglamento de Buenas Practicas de Manufactura de la industria farmaceutica.
20. Servicios Administracion Tributaria Mexico – Fundamentos legales de destruccion y mercancías que perdieron valor.
<https://siat.sat.gob.mx/app/destruccion/muestraPdf.jsp%3FFile%3DNormatividad.pdf>
21. Teoría del Estado, Porrúa Perez, Francisco.

22. Urruita ,C.(2002) propuesta de un sistema de control interno de inventarios para la toma de decisiones en la compra de materia prima en los laboratorios farmacéuticos en el área metropolitana de San Salvador, Trabajo de Graduación de Licenciatura Técnico en Contaduría Pública de la Universidad Francisco Gavidia Facultad de Ciencias Económicas Escuela de Ciencias empresariales San Salvador.
23. Yaque, S. A. (2015). Destrucción de inventario vencido en una empresa importadora y exportadora, calificada como usuario de Zona Franca, el impacto en el impuesto Sobre la Renta. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala.

9. ANEXOS

ANEXO I

Encuesta I
Colaboradores de la industria farmacéutica
Empresa Objeto de Estudio
Año 2020

Fuente: Elaboración Propia, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación 2020.

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

ENCUESTA

La presente encuesta, pretende recabar información sobre el tema: “Adecuada destrucción de inventarios anticipando contingencias fiscales en una industria farmacéutica”.

INSTRUCCIONES: Seleccione la opción que crea conveniente para dar respuesta a cada uno de los siguientes enunciados.

1. ¿Ha colaborado alguna vez en el proceso de destrucción de inventarios?
Si
No
2. ¿Sabe usted que la destrucción de inventarios está regulada en la normativa fiscal de Guatemala?
Si
No
3. Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa ¿Qué leyes fiscales considera afecta el procedimiento?
I.S.O.
I.V.A.
I.S.R.

NINGUNA DE LAS ANTERIORES

4. ¿Tiene conocimiento de los riesgos fiscales que está sujeta la destrucción de inventarios?

Si

No

5. Si su respuesta anterior es afirmativa ¿Qué riesgos puede presentarse en su empresa?

Multa

Cierre temporal de la empresa

Gasto no deducible

Otro: _____

6. ¿Tiene conocimiento sobre el beneficio fiscal de la devastación de inventarios?

Si

No

7. ¿Conoce usted de que autoridad o dependencia del Estado participa en la destrucción de inventarios?

Si

No

8. ¿sabe usted si su empresa cuenta con un procedimiento de destrucción de inventarios?

Si

No

9. ¿Le gustaría que su empresa contara con una política y/o procedimientos para la destrucción de inventarios?

Si

No

10. ¿A su criterio que aspectos consideraría mejorar o implementar en su actual procedimiento de destrucción?

_____.

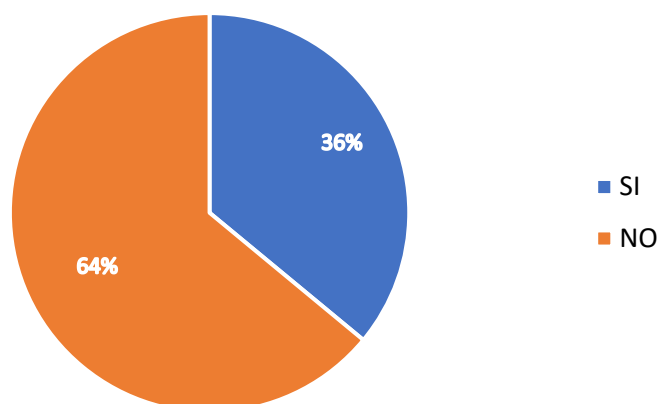
Anexo II

Resultados de la encuesta

Durante el proceso de investigación se realizó encuestas al personal administrativo y ejecutivo de la industria farmacéutica, los resultados obtenidos, y con los que se comprueba algunas deficiencias del objeto de estudio, a continuación, describimos los resultados obtenidos

Grafica. No 1

Pregunta: ¿ Tiene conocimiento o ha colaborado alguna vez en un proceso de destrucción de inventarios?

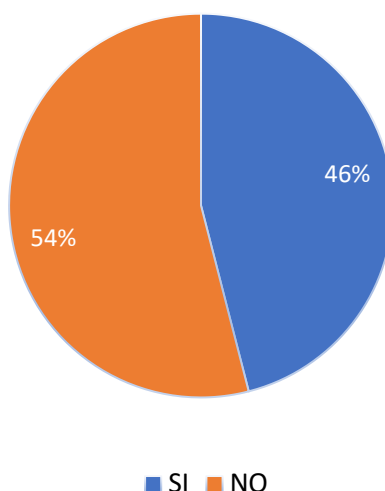


Fuente: Elaboración propia

Al consultar a los colaboradores de la industria farmacéutica que cuentan con mayor relación en el actual proceso de destrucción de inventarios, 18 personas confirmaron tener un leve conocimiento y 32 personas no han participado en ningún proceso de destrucción de inventarios lo que demuestra que en su mayoría los colaboradores que forman parte del proceso productivo carecen de conocimientos esenciales que son de mucha utilidad para realizar la destrucción de inventarios.

Grafica. No 2

Pregunta: ¿Sabe usted que la destrucción de inventarios está regulada en alguna normativa fiscal de Guatemala?

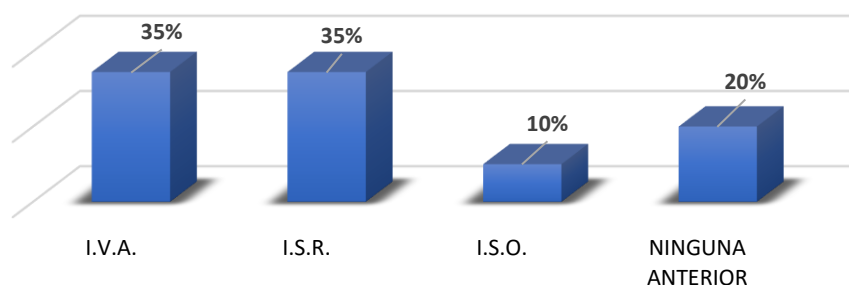


Fuente: Elaboración propia

Al cuestionar a los colaboradores de la unidad objeto de estudio si conocían de alguna normativa fiscal que regule el procedimiento de destrucción de inventarios, 23 personas respondieron conocer, aunque no específicamente en que leyes tributarias, indica los lineamientos o procedimientos de una destrucción de inventarios, mientras que las 27 personas restantes desconocen si el tratamiento fiscal para la destrucción de inventarios se encuentra regulado en las normativas fiscales, lo que hace evidente la importancia que se le debe de dar al procedimiento de destrucción de inventarios.

Grafica. No 3

Pregunta: Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa ¿Qué leyes fiscales considera afecta el procedimiento?

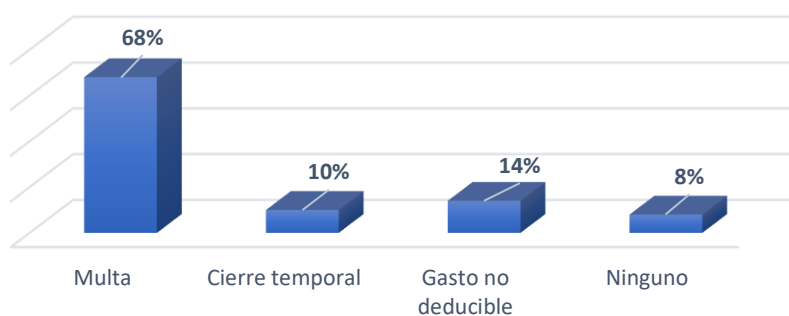


Fuente: Elaboración propia

Al continuar con las interrogantes a los colaboradores de la industria farmacéutica, respondieron afirmativamente la pregunta anterior, si conocen específicamente que leyes fiscales se relacionan con el tema de destrucción de inventarios de los 23 colaboradores respondieron de la siguiente manera: 8 personas respondieron únicamente la Ley de Actualización tributaria Decreto 10-2012, seguidamente 8 personas contestaron únicamente tiene relación con la Ley del Impuesto al Valor Agregado decreto 27-92, al contrario 3 colaboradores respondieron tener relación con la ley del Impuesto de solidaridad decreto 73-2008, por otra parte 5 colaboradores contestaron que ninguna de las leyes anteriores tienen relación con el tratamiento fiscal para la destrucción de inventarios.

Grafica. No 4

Pregunta: ¿Tiene conocimiento de que tipos de riesgos fiscales está sujeta la destrucción de inventarios?



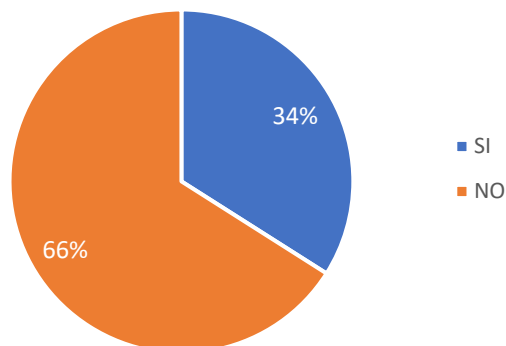
Fuente: Elaboración propia

Continuando con el desarrollo de las encuestas, se consultó si tienen conocimiento de los riesgos fiscales a que está sujeta la destrucción de inventarios presentada inapropiadamente; 34 colaboradores afirmaron que existe “multa” por presentaciones extemporáneas con la documentación que respalda el proceso administrativo como

consecuencia hay pagos innecesarios por multas, seguidamente 5 personas respondieron que existe sanción; cierre temporal del negocio, por el contrario 7 colaboradores respondieron acertadamente que la empresa corre el riesgo de desaprovechar la deducibilidad del gasto ocasionado por los inventarios devueltos, cifras que son utilizados para disminuir su renta imponible, y que como consecuencia correspondería pagar 25% como gasto no deducible del impuesto sobre la renta, los 4 colaboradores restantes desconocen sobre algún riesgo que pueda afectar a las empresas, en el tratamiento de destrucción de inventarios.

Grafica. No 5

Pregunta: ¿Conoce usted que autoridad o dependencia del Estado participa en la destrucción de inventarios?

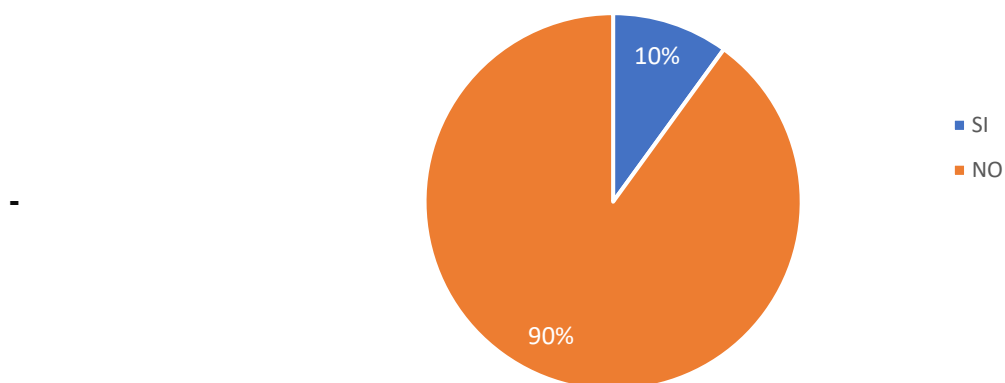


Fuente: Elaboración propia

En el desarrollo de la encuesta a los colaboradores de la industria farmacéutica 17 personas respondieron conocer la participación de un delegado de la Superintendencia de Administración Tributaria en la destrucción de inventarios, por el contrario, los 33 colaboradores restantes desconocen si SAT u otra dependencia del Estado valida o interviene el proceso de destrucción.

Grafica. No 6

Pregunta: ¿Sabe usted si su empresa cuenta con un procedimiento de destrucción de inventarios?



Fuente: Elaboración propia

Conforme a lo observado en la gráfica precedente se observa que 45 personas encuestadas en la industria farmacéutica afirman desconocer de un procedimiento para la destrucción de inventarios en la industria farmacéutica por otra parte el 10% equivalente a 5 personas respondieron sobre un procedimiento no escrito únicamente verbal.

No esta demás entonces apuntar sobre la necesidad que esto tiene, elaborar una guía de procedimientos para la destrucción de inventarios que no serán útiles para su comercialización.

Anexo III

PROPUESTA DE UNA GUIA PARA ANTICIPARSE O MINISZAR CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS, ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Con base a el estudio realizado y los resultados obtenidos en la industria farmacéutica desarrollamos una guía para destrucción de inventarios que podría ser de utilidad y beneficio, lo que permitirá involucrar el todo el personal administrativo que sea parte del proceso destructivo, considerando tiempos y responsables.

Procedimiento para destrucción de inventario farmacéutico.

Responsables: Departamento de Contabilidad
Departamento de Cadena de suministros
Departamento de Jurídico y Auditoría Interna

1. El departamento de contabilidad debe de realizar una programación al inicio de cada año de la destrucción de inventarios de forma semestral.
2. Centralizar en una o dos personas de bodega la recepción de inventarios devueltos independientemente del motivo del rechazo.
3. El o los colaboradores de bodega serán los responsables del control de los productos rechazados deberán de salvaguardar los productos y tener el control físico y teórico de los inventarios.
4. El departamento de contabilidad en conjunto con los responsables de las bodegas de productos rechazados, deberán de elaborar un inventario preliminar, la información recabada forma parte del anexo a enviar a SAT.
5. El departamento de contabilidad de acuerdo con su planificación establecida deberá de informar a la Administración Tributaria (30) treinta días antes de su destrucción de acuerdo como lo establece el acuerdo gubernativo 213-2013 articulo 14 numeral 3. Acuerdo Gubernativo 213-2013 reglamento del libro I de la ley de actualización tributaria decreto 10-2012.

6. El departamento de contabilidad es el responsable de iniciar la elaboración del expediente de información, del cual debe de incluir; Carta de aviso firmada por el representante legal, anexo de los inventarios que se destruirán en la fecha indicada en la carta.
7. Los responsables de bodega de los productos rechazados deberán de informar la incorporación o retiro de algún producto no considerado en el inventario preliminar, dentro del lapso de los (30) días hábiles de espera de algún delegado de SAT.
8. Contabilidad deberá de informar de alguna actualización de los inventarios a destruir a SAT, por medio de una carta vía correo electrónico.
9. Auditoria Interna en conjunto a un responsable de contabilidad y bodega deberán de realizar un inventario definitivo (2) dos días de la destrucción física programada.
10. Contabilidad se encargará de consolidar información teórica o inventarios, de existir más de una bodega de almacenamiento se unificará en un solo documento.
11. El departamento de costos será el responsable de asignar el costo por producto a destruir. (1) día para elaborar.
12. Contabilidad se encarga de escalar el inventario a destruir a la dirección general para su autorización.
13. Todos los involucrados deberán de esperar el vencimiento de los 30 días de espera del delegado.
14. Después de los (30) cumplidos, al día inmediato siguiente un responsable de contabilidad, bodega, Auditora Interna, área jurídica deberán de acompañar el proceso de destrucción con la empresa quien prestara el servicio de incineración.
15. Contabilidad deberá de facturar todo el producto sujeto a destrucción de acuerdo con sus condiciones, vencidos o en mal estado, de acuerdo como lo establece el artículo 29 de la ley del IVA.
16. El notario deberá de levantar acta notarial de los hechos acontecidos y soportar con las pruebas de hecho en el proceso, de acuerdo con lo que describe el artículo 14 numeral 3, Acuerdo Gubernativo 213-2013 reglamento del libro I de la ley de actualización tributaria decreto 10-2012.

17. Contabilidad deberá de registrar oportunamente las facturas y archivo de actas para la deducibilidad del gasto, conforme al artículo 21 numeral 17 del decreto 10-2012 Libro I Impuesto Sobre la Renta.