

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



**ANÁLISIS DEL TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL
AUTOCONSUMO DE CERVEZA PARA DETERMINAR SU CORRECTA
APLICACIÓN Y CUMPLIMIENTO EN UNA ENTIDAD QUE SE DEDICA A LA
PRODUCCIÓN DE CERVEZA ARTESANAL, UBICADA EN ANTIGUA
GUATEMALA, DEL DEPARTAMENTO DE SACATEPÉQUEZ**

LICENCIADO JOSUÉ FERNANDO LÓPEZ LÓPEZ

GUATEMALA, OCTUBRE DEL 2021

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



ANÁLISIS DEL TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL AUTOCONSUMO DE CERVEZA PARA DETERMINAR SU CORRECTA APLICACIÓN Y CUMPLIMIENTO EN UNA ENTIDAD QUE SE DEDICA A LA PRODUCCIÓN DE CERVEZA ARTESANAL, UBICADA EN ANTIGUA GUATEMALA, DEL DEPARTAMENTO DE SACATEPÉQUEZ

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

DOCENTE: LIC. MSc. Carlos Ronaldo Lemus Peña

AUTOR: LIC. Josué Fernando López López

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2021

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

Decano Lic. Luis Antonio Suárez Roldán

Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales

Vocal I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez

Vocal II: MSc. Byron Giovani Mejía Victorio

Vocal III: Vacante

Vocal IV: BR. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías

Vocal V: P. C. Omar Oswaldo García Matzuy

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO
PROFESIONAL DE GRADUACIÓN

Coordinador: MSc. Mario Enrique Pérez Granell

Evaluador: MSc. Abimelec Edgar Gustavo Bracamonte Castillo

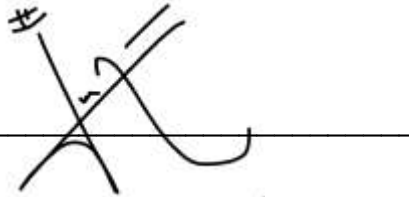
Evaluador: MSc Jorge Enrique Dávila Martínez

DECLARACIÓN JURADADA DE ORIGINALIDAD

YO: **Josué Fernando López López**, con documento de registro académico: **200712944**.

Declaro que como autor, soy el único responsable de la originalidad, validez científica de las doctrinas y opiniones expresadas en el presente Trabajo Profesional de Graduación, de acuerdo al artículo 17 del Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes.

Autor: _____

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and strokes, written over a horizontal line.

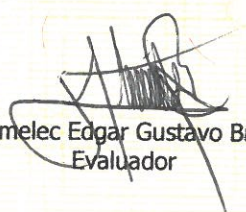
**ACTA No. GT-B-17-2021**

De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 15 de octubre de 2021, a las 19:00 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del **Licenciado JOSUÉ FERNANDO LÓPEZ LÓPEZ, carné No. 200712944** estudiante de la Maestría en GESTIÓN TRIBUTARIA de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en GESTIÓN TRIBUTARIA, en la categoría de artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018-----

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"ANÁLISIS DEL TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL AUTOCONSUMO DE CERVEZA PARA DETERMINAR SU CORRECTA APLICACIÓN Y CUMPLIMIENTO EN UNA ENTIDAD QUE SE DEDICA A LA PRODUCCIÓN DE CERVEZA ARTESANAL, UBICADA EN ANTIGUA GUATEMALA, DEL DEPARTAMENTO DE SACATEPÉQUEZ"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **aprobado** con una nota promedio de **setenta y cuatro (74) puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante de la terna evaluadora nombrada por la Dirección de la Escuela. La Terna Evaluadora hace las siguientes recomendaciones: que el sustentante incorpore las enmiendas sugeridas por la Terna Evaluadora dentro de los 5 días hábiles comprendidos del 18 al 25 de octubre de 2021.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, el quince de octubre de dos mil veintiuno.


MSc. Mario Enrique Pérez Granell
Coordinador


MSc. Abimelec Edgar Gustavo Bracamonte Castillo
Evaluador


MSc. Jorge Enrique Davila Martinez
Evaluador


Lic. Josué Fernando López López
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: **Josué Fernando López López**, carné No. **200712944**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 24 de octubre de 2021.

(f)


MSc. Mario Enrique Pérez Granell
Coordinador

AGRADECIMIENTOS

- A DIOS:** Por darme la vida, sabiduría, amor, misericordia para poder culminar con esta meta propuesta.
- A MI MADRE:** María del Carmen López Azurdia por darme la vida, amor y cariño, apoyarme y enseñarme que con pasión y esfuerzo se puede lograr las metas trazadas.
- A MIS HERMANOS:** Por todo el apoyo incondicional, la paciencia y por ser su fuente de inspiración.
- A MIS SOBRINOS:** Por ser mi inspiración más grande para que puedan tener un ejemplo de vida.
- AL AMOR DE MI VIDA:** Por todo el amor, paciencia, comprensión y ayuda, en ser ese pilar importante para culminar este logro.
- A LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO:** Por todo el aprendizaje que me permitió convertirme en el profesional que soy hoy en día.
- A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:** Por ser mi alma mater en donde pude encontrar la sabiduría para desarrollarme.

CONTENIDO

RESUMEN.....	i
INTRODUCCIÓN.....	ii
1. ANTECEDENTES	1
1.1 Antecedentes de la Entidad Objeto de Estudio	1
1.2 Antecedentes del Problema.....	1
1.3 Antecedentes de Investigación Similares	2
2. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL	9
2.1 Clasificación de las Empresas Según su Actividad	9
2.1.1 Industria Cultural	9
2.1.2 Industria Artesanal.....	10
2.1.3 Clasificación de la Producción Artesanal.....	10
2.1.4 Cerveza	11
2.1.5 Cerveza Artesanal	11
2.1.6 La Industria de Cerveza en Guatemala	11
2.2 Tratamiento Tributario	12
2.2.1 Tributos.....	12
2.2.2 Impuestos	13
2.2.3 Obligación Tributaria.....	13
2.2.4 Leyes	13
2.2.5 Declaración Tributaria.....	14
2.2.5.1 Código Civil Decreto Ley Número 106.....	14
2.2.5.2 Código de Comercio de Guatemala Decreto Número 2-70	14
2.2.5.3 Código Tributario Decreto Número 6-91	15
2.2.5.4 Ley De Actualización Tributaria Decreto Número 10-2012.....	19
2.2.5.5 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 Acuerdo Gubernativo Número 213-2013	20

2.2.5.6 Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto Número 27-92 y sus reformas....	20
2.2.5.7 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado Acuerdo Gubernativo Número 5-2013.....	22
2.2.5.8 Impuesto a la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cerveza y otras Bebidas Fermentadas Decreto Número 21-2004	25
2.2.5.9 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas Acuerdo Gubernativo Número 205-2004.....	26
2.2.6 Análisis Tributario	26
2.3 Tratamiento Contable	27
2.3.1 Contabilidad.....	27
2.3.1.1 Objetivo de Contabilidad.....	28
2.3.2 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.....	28
2.3.3 Compras	29
2.3.3.1 Operaciones de Compras.....	29
2.3.4 Registro Contable de Una Compra de Mercancías	29
2.3.5 Autoconsumo.....	30
2.3.6 Gastos deducibles	31
2.3.7 Registro Contable de Una Venta	31
2.3.8 Inventarios	32
2.3.8.1 Inventarios de Materias Primas o Insumos.....	33
2.3.8.2 Inventarios de Materia Semielaborada o Productos en Proceso	33
2.3.8.3 Inventario de Productos Terminados	33
2.3.8.4 Inventario de Material de Empaque y Embalaje	33
2.3.9 Estados Financieros	33
2.3.9.1 El Objetivo de los Estados Financieros	34
2.3.9.2 Balance General.....	35
2.3.9.3 Estado de Resultados o de Ganancias y Pérdidas.....	35
2.3.10 Libros de Contabilidad.....	35
2.3.10.1 Importancia de los Libros de Contabilidad.....	36

2.3.10.2 Libro Diario	36
2.3.10.3 Libro Mayor y Balances	36
2.3.11 Análisis Contable	37
2.3.11.1 Necesidad de Efectuar el Análisis Contable	37
3. METODOLOGÍA	38
3.1 Definición del Problema	38
3.2 Delimitación del Problema	38
3.2.1 Unidad de Análisis	38
3.2.2 Período a Investigar	38
3.2.3 Ámbito Geográfico	39
3.2.4 Universo	39
3.2.5 Muestra	39
3.2.6 Punto de Vista	39
3.3 Objetivo General	39
3.4 Objetivos Específicos	39
3.5 Métodos y Técnicas	40
3.5.1 Método Científico	40
3.5.2 Técnicas de Investigación	40
3.5.2.1 Técnicas de Investigación Documental	40
3.5.2.2 Técnicas de Investigación de Campo	41
3.6 Resumen del Procedimiento Utilizado	41
4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS	43
4.1 Análisis Actual del Tratamiento Tributario y Contable	43
4.1.1 Análisis de Registro de Compras	43
4.1.2 Análisis de Registro de Ventas	44
4.1.3 Análisis de Registro de Inventarios	44
4.1.4 Análisis de Impuestos Aplicables en el Período de 3 años	45
4.1.5 Conclusión de Actividad Actual	46
4.2 Aplicación Correcta del Tratamiento Tributario y Contable	46
4.2.1 Ventas de Autoconsumo	46

4.2.2 Registro de Gasto de autoconsumo	53
4.2.3 Inventario de producto terminado y su efecto por el autoconsumo	56
4.2.4 Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado	59
4.2.5 Declaraciones de Impuesto de Bebidas Alcohólicas	65
4.2.6 Efecto del autoconsumo en el estado de Resultado.....	67
4.2.7 Efecto Tributarios y pagos extemporáneos	69
4.2.8 Comparación de balance general.....	70
CONCLUSIONES.....	73
RECOMENDACIONES	74
BIBLIOGRAFÍA.....	75
EGRAFIAS	79
ANEXO.....	80
ÍNDICE DE TABLAS.....	82
ÍNDICE DE FIGURAS	84

RESUMEN

Las entidades productoras de cerveza artesanal, para darse conocer en el mercado toman procedimiento de marketing como promociones de cervezas, degustaciones del producto o acompañamiento al cliente por lo que este gasto y consumos se convierten en autoconsumo para la empresa, si no se cuenta con el adecuado conocimiento del tratamiento tanto tributario y contable, éste puede afectar negativamente ya que podría incurrir en la omisión del pago de sus obligaciones tributarias. Y ayuda a determinar las declaraciones de impuestos correctas y presentar la información financiera adecuada para cualquier toma de decisión.

El desarrollo de la investigación se basó en la utilización del método científico en sus tres fases: indagatoria, demostrativa y expositiva. Para efecto planteo el problema sobre analizar el tratamiento tributario y contable del autoconsumo de cerveza para determinar su correcta aplicación y cumplimiento en una entidad que se dedica a la producción de cerveza artesanal, ubicada en Antigua Guatemala, del departamento de Sacatepéquez. Se realizó a través de un proceso ordenado el cual incluye antecedentes, definición del problema, objetivos y justificación, investigación documental para el desarrollo del marco teórico, así como la definición de las técnicas a utilizar.

Los resultados más importantes y principales conclusiones de la investigación realizada, se resumen a continuación: El análisis financiero confirmó que la empresa dedicada a la producción de cerveza artesanal en Guatemala se enfrenta a diversos problemas, como inventarios sobre valorado, ventas sin declarar y gastos sin reconocer, genera un impacto en el pago de sus obligaciones tributarias.

La aplicación correcta del autoconsumo basado en las leyes vigentes en Guatemala evitará el incumplimiento de obligaciones tributarias y pagos indebidos del mismo mejorando su información financiera para la toma de decisiones correctas. Mismo que se presenta con la exposición del trabajo.

INTRODUCCIÓN

El sector objeto de estudio en esta investigación es la empresa dedicada a la producción de cerveza artesanal ubicada en el municipio de Antigua Guatemala en el departamento de Sacatepéquez.

En la presente investigación se analizaron el tratamiento tributario y contable del adecuado uso del autoconsumo, para establecer el efecto del mismo en los diferentes impuestos como el de Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto de Bebidas Alcohólicas y el Impuesto Sobre la Renta.

En general este estudio está conformado por varios segmentos que contienen información específica que ayudará a alcanzar el objeto de la investigación. La estructura está constituida por los antecedentes, marco teórico, marco metodológico y discusión de resultado para coronar con conclusiones y recomendaciones los cuales se encuentran por capítulos descritos a continuación.

El primer capítulo contiene los antecedentes históricos divididos en antecedentes de la entidad objeto de estudio teniendo una breve explicación de la empresa y su estructura, antecedentes del problema pasando por una breve explicación del problema actual y antecedentes de investigaciones similares que son extractos de resultados de otras estudios realizados del problema a analizar y asear de entidades nacionales e internacionales, y de profesionales del campo o especialistas, que en conjunto sirven como base y sustento del trabajo profesional de graduación.

El segundo capítulo es el marco teórico el cual encierra las teorías y enfoques conceptuales relacionados con el autoconsumo de cerveza con los que nos enfocamos en que es una industria, su clasificación, que es autoconsumo entre otros; leyes vigentes y aplicación de impuestos aplicables a nuestro problema a investigar con la ley de Impuesto al Valor Agregado, Impuesto sobre la Renta, Código Tributario e Impuesto de Bebidas alcohólicas; tratamientos contables específicamente en libro de diario, mayor,

los balances y ejemplo de partidas contables las cuales logran fundamentar nuestra investigación.

El tercer capítulo se encuentra la metodología utilizada para la investigación, la cual tiene como base el método científico, fundamento en el planteamiento del problema, los objetivos tanto el general como los específicos, las técnicas y herramientas utilizadas. Cada uno de los mismo lleva una breve explicación de cómo se abordó las fases de la investigación y los procedimientos que se llevaron a cabo para cumplirlos.

El cuarto capítulo contiene la discusión de resultados en donde se encuentra el análisis práctico-científico de la investigación, tanto para el tratamiento tributario llevando un fundamento de la legislación vigente para Guatemala en cuanto al autoconsumo de cerveza artesanal y para el tratamiento contable se establecen resultados con datos matemático-financiero analizando los números recabados por la empresa objeto de estudio, y se concluye el adecuado uso del autoconsumo y el impacto tanto en los impuestos como en la contabilidad.

Y por último se presentan las conclusiones las cuales se llegaron al finalizar la investigación, y breves recomendaciones para evitar alguna inconsistencia tributaria con la SAT.

1. ANTECEDENTES

Los antecedentes, están integrados del objeto de estudio, antecedentes del problema y de investigaciones similares con la finalidad de exponer el marco referencial de la investigación.

1.1 Antecedentes de la Entidad Objeto de Estudio

Es una fábrica de cerveza 100% artesanal con altos estándares de calidad, cuenta con el respaldo legal y acreditado por todos los entes reguladores de la producción, distribución y venta de cerveza en el país.

Nace en el año 2012 y se dedica a elaborar cervezas frescas, tradicionales, con un toque innovador. Empezando su producción en el año 2016 con elaboración de barril de 20 y 29 litros, está representa sus mejores ventas, en el año 2018 se introdujeron a la venta de botella de 355 ml las cual no les trajo tanto beneficio como se esperaba, el llenado y cuidado de la botella es muy delicada y por ser una empresa artesanal sus costos no compensaban el beneficio, con lo que dejaron de realizarlo, en el año 2019 introducen la lata de 355 ml con la que se han posicionado como los favoritos de Antigua Guatemala.

Por ser una empresa artesanal su estructurada es simple siendo esta: un gerente general, un gerente de producción, un gerente de mercadeo y por último ayudantes de producción, auxiliares de gerencia.

1.2 Antecedentes del Problema

Dentro de las políticas de la empresa establece que cada empleado tiene autorizado consumo de dos vasos de cervezas de 12 onzas al día únicamente los que trabajan directamente en los centros de ventas, también se toman como autoconsumo las pruebas de cortesía del producto a los potenciales clientes como parte de darse a conocer.

Esta política hace que el autoconsumo sea una parte primordial para los inventarios y registro de ventas y gastos con la que se le debe de dar una mayor importancia, actualmente el control se lleva con un detalle en Excel por cada uno de los empleados y de las cortesías entregadas consumidas.

Por el desconocimiento del correcto manejo del autoconsumo éste tiene un impacto en el IVA, y por falta del reconocimiento del gasto dificulta el cálculo de Impuesto sobre la Renta, el rubro más afectado es el inventario se tiene un stock de cerveza que no es real y no se ha dado de baja el producto que se ha consumido contando con un producto inexistente.

1.3 Antecedentes de Investigación Similares

Superintendencia de Administración Tributaria (sf) menciona:

El Departamento de consultas Intendencia de Asuntos Jurídicos en su documento “Pago del Impuesto al Valor Agregado originado por el autoconsumo de bienes y autoprestación de servicios”, el cual trata del pago del Impuesto al Valor Agregado originario por el autoconsumo de bienes y auto prestación de servicios con el objetivo de coadyuvar con el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, y pone a disposición el documento que contiene aspectos legales sobre el retiro de bienes y utilización de servicios para autoconsumo, quienes lo puedan hacer de la forma y momento del pago de Impuesto al Valor Agregado en estos casos. Otro aspecto importante a considerar es quiénes pueden hacer uso o consumo de dichos bienes; al respecto artículo 3 numeral 6 de la ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que los autoconsumos pueden ser realizados por el contribuyente o por el propietario; socios, directores o empleados. El artículo 31 del Código Tributario, contempla dentro de su texto, el hecho generador o hecho imponible, que es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina la obligación tributaria. (www.portal.sat.gob.gt)

Vesco Consultores (2019) menciona:

En su artículo “El Pago del IVA por autoconsumo de bienes y auto prestación de servicios, toda empresa o negocio de productos y servicios debe pagar y presentar la constancia

del pago por el Impuesto al Valor Agregado -IVA-", es un impuesto utilizado en gran cantidad de países, aunque en algunos pueda variar el nombre con el que se le conoce, en Guatemala representa el 12% por el consumo obtenido o venta realizada. No obstante, se sabe que esto no aplica únicamente a la venta de productos por mayor y menor sino también por servicios prestados, por lo que a continuación se exponen aclaraciones y ejemplificaciones de situaciones en que el IVA es generado por el autoconsumo de bienes y servicios, tienen como objetivo principal dar los procedimientos para cada uno de los regímenes estipulados de Guatemala para el adecuado tratamiento fiscal del autoconsumo y su pago del Impuesto del Valor Agregado según Decreto 27-92 tomando como base lo establecido en las leyes y lo constituido por la Superintendencia de Administración Tributaria, dado las guías tributarias y la forma adecuada del trato de éste elemento y los impactos que tienen en la contabilidad y el pago de impuesto. (www.vesco.com.gt).

Coyoy (sf) menciona:

La deducibilidad de la baja de inventarios en Impuesto sobre la Renta –ISR- en las compañías, en la presente publicación se describirá lo normado en el Decreto Número 27-92 y sus reformas, Ley del IVA, así como lo establecido en el Acuerdo Gubernativo Número 5-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

Primeramente, es importante mencionar que el artículo 3 de la Ley del IVA establece como hecho generador del impuesto, entre otros actos, 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. Es decir, que, al momento de generarse una baja de inventario en las compañías, inicialmente debe evaluarse ¿cuál es la causa de la misma para poder determinar si constituye o no hecho generador del IVA?, y adicionalmente debe emitirse la factura correspondiente, y enterar el impuesto al fisco en el plazo establecido legalmente.

Asimismo, una vez identificado el motivo de la baja de inventario, en caso de enmarcarse la causa dentro de las excepciones indicadas en el numeral 7 de la Ley del IVA, también deberá observarse lo establecido en el artículo 5 del Reglamento, en donde se detalla la documentación que el contribuyente debe tener para demostrarle a la Administración Tributaria, que efectivamente no se origina un hecho generador del IVA.

En cualquier caso, que implique faltante de inventario, adicional a la documentación legal de soporte, se deberán efectuar los asientos contables que correspondan de manera oportuna. Por lo tanto, se puede concluir que, la baja de inventario sí tiene un impacto fiscal en el IVA, si la misma no se enmarca dentro de las excepciones establecidas en la Ley, considerando que en estas situaciones en específico el contribuyente soportará las mismas de manera fehaciente y cumpliendo los requerimientos establecidos. Pareciera que es un castigo el IVA en estos casos, pero recordemos que, al momento de adquirir dichos inventarios, pagamos IVA y lo reconocimos como crédito, por lo tanto, es simplemente neutralizarlo. Por ser una auto facturación únicamente se debe de reconocer el Debito Fiscal para dar de baja al inventario, pero esta facturación no genera derecho de Crédito Fiscal ya que este fue reconocido cuando se compraron los insumos, materiales y materia prima. (www.deloitte.com).

Corte Suprema de Justicia (2013) menciona: Dentro del proceso Contencioso Administrativo Sentencia nº 63-2012 que trata sobre el tema de Error de hecho en la apreciación de las pruebas, por tergiversación, en su parte conducente indica que:

Dentro de los puntos propuestos para la prueba de expertos se fijó si las compras realizadas a la demandante, durante el período de dos mil seis y que fueron objeto de ajuste por la Administración Tributaria y su posterior facturación como autoconsumo, ocasionaron algún perjuicio al fisco: Los expertos citados establecieron que las facturas ajustadas y detalladas en los anexos de explicación de ajustes identificadas como No. 1.1.1 y que fueron dados a conocer en la audiencia correspondiente, fueron registradas como parte del inventario de productos en el mes de enero de dos mil siete, no se efectuaron en el año de dos mil seis registros contables de esas facturas, estableciéndose mediante el dictamen correspondiente (especialmente el rendido por el experto tercero

en discordia), que de acuerdo a la técnica contable se incurrió en error al no haberse registrado los montos respectivos de las compras en el año citado (dos mil seis), pero que se acreditó que la demandante enmendó el error, de registro contable en enero de dos mil siete, no obstante no rectificó los registros contables correspondientes al año dos mil seis. Se evidenció además que no existen saldos por el registro de las compras o autoconsumos o sea que no se afectó los resultados del año dos mil seis (Que se acompañó por el tercero en discordia como anexo B integración del costo de ventas por dieciocho millones seiscientos cincuenta y seis mil ochocientos setenta y nueve quetzales con diecinueve centavos).

Para determinar lo anterior, es decir si las compras realizadas por la demandante durante el período de dos mil seis, y su posterior facturación como autoconsumo, ocasionaron algún perjuicio al Fisco, se procedió a verificar los siguientes documentos: El libro de Estados Financieros, donde está asentado el Balance General y el asiento del Estado de Resultados, del período del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil seis (folios trescientos noventa y dos y trescientos noventa y cuatro); Libro de compras del Impuesto al Valor Agregado del año dos mil seis; donde se registraron las compras tabuladas e identificadas en la audiencia como anexo 1.1.1 de los meses de enero a agosto de dos mil seis; Libro de Ventas del Impuesto al Valor Agregado, donde se registraron las facturas por autoconsumo de la serie C guion uno (C-1) de la número uno a la trece, en los años dos mil ocho y dos mil nueve; Declaraciones Juradas del Impuesto al Valor Agregado de los meses de enero, marzo, mayo, junio y agosto de dos mil seis, diciembre dos mil ocho y enero, febrero, marzo y abril del año dos mil nueve; Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, del período de enero a diciembre de dos mil seis, presentada el treinta de marzo de dos mil siete; Libro de inventarios, folios ciento ochenta y ocho al doscientos siete, detalle de inventario de productos Kardex Auxiliar de enero de dos mil siete por los productos de autoconsumos; Libro mayor de la cuenta 113.03.0001 Inventario de Producto Terminado Local con el Registro de las Facturas de Agrícola Cuatro Caminos, Sociedad Anónima y José D.C.R. de enero de dos mil siete. (<https://www.gt.vlex.com/>)

Cigoña (2018) ilustrando sobre que debe entenderse por autoconsumo bajo una pregunta menciona menciona:

¿Qué es el autoconsumo y cuál es su tratamiento fiscal? Son las ocho y media de la mañana, el supermercado no abre sus puertas hasta las nueve, tiempo más que suficiente para que Miguel, su propietario, se abastezca de los productos de su negocio, sin conocer el tratamiento fiscal que tiene que darles a los bienes que retira de sus expositores para su autoconsumo. Antonio es el propietario de un taller mecánico, y hoy como no tiene mucho trabajo, aprovecha para hacerle una revisión a su vehículo personal, para lo cual utiliza las piezas y mano de obra de su negocio, sin ningún otro tipo de consideración. Por su parte, Marisa es inspectora de la Agencia Tributaria y hoy está preparando dos requerimientos de información para comprobar que se han realizado correctamente las declaraciones de IVA, uno para Antonio y otro para Miguel. Les pedirá sus facturas de compra y venta del pasado ejercicio. ¿Detectará Marisa que se está produciendo un autoconsumo de bienes sin repercutir el IVA? Determina cada uno de los pasos a seguir y la forma correcta del tratamiento del impuesto según legislación de España y que es reconocido como autoconsumo y si estos están afectos al impuesto de Valor Agregado, dando cada uno de los lineamientos al contribuyente para su correcta aplicación y registro contablemente, con el fin de evitar una tributación incorrecta. (www.fiscal-impuestos.com). Sin lugar a dudas es difícil tener hallazgos sobre la práctica del autoconsumo excepto que se afecte o se utilice insumos registrado en el inventario, como aceites y lubricantes o registros o anotaciones formales e informales

Ruiz y Fernández (2011) mencionan:

En su investigación concluyen que la Correcta Aplicación de la Ley de Autoconsumo o Transferencia Gratuita, produjo grandes beneficios dentro de la compañía RIVALESA S.A., los mismos que se mencionan a continuación: 1. Presentación real de los resultados y de la situación financiera de la empresa. 2. Permitir al empresario tener una visión más acertada para la toma de decisiones. 3. Cumplir con lo establecido por la Administración

Tributaria, evitando ser sujeto de contravenciones, sanciones y glosas. Se analizan los resultados correspondientes a los períodos fiscales 2009-2010, en el que no se registró el autoconsumo en la contabilidad, se realizan los ajustes extracontables, demostrando el efecto que hubieran tenido estas operaciones en los resultados. Durante el último trimestre del año 2010, se implementó la aplicación de la Ley de Autoconsumo o Transferencia gratuita, dentro de la empresa RIVALESA S. A., mediante el análisis de las transacciones correspondientes a mercaderías, efectuadas entre julio y diciembre del ejercicio fiscal 2010, se indicó tanto al Gerente General Ing. Jorge Antonio Alcívar Yagual y a la Contadora General Ing. María del Carmen Vasco Neira, respecto a la importancia de incluir las operaciones de autoconsumo dentro de la contabilidad, quienes acogidos a las sugerencias de las autoras procedieron a realizar los respectivos ajustes y regularizaciones. (p.160) La situación expuesta se da en la república de España en donde se llega incluso a la emisión de una ley específica sobre el autoconsumo y la transferencia gratuita. Que en forma tutelar protege la recaudación tributaria.

Software DELSOL (sf) sobre la práctica del autoconsumo menciona:

El Tratamiento Fiscal y Contable del Autoconsumo de Bienes y Servicios determina que la contabilidad y la fiscalidad de una empresa es un aspecto complicado, el cual debe ser desempeñado de forma minuciosa por personas expertas. Así, es muy posible que la empresa, el autónomo o el emprendedor lleven a cabo acciones cotidianas sin saber que están sujetas a un determinado impuesto. Uno de los supuestos más típicos en los que un empresario hace uso de sus bienes o servicios sin someterlos al IVA, es el del autoconsumo de bienes y servicios.

Especialmente en el caso de pequeños empresarios, la línea que separa la titularidad de los bienes del empresario y de los bienes de la empresa puede llegar a desdibujarse, lo que puede dar lugar a que el autónomo use los bienes empresariales para fines particulares, o, incluso, los servicios que ofrece. Esto es algo que también sucede en medianas y grandes empresas, en ocasiones por desconocimiento, y en otras de manera intencionada. A continuación, vamos a ver cuáles son las implicaciones de estos usos.

El autoconsumo de bienes y servicios es una práctica más habitual de lo que pueda parecer que no suele ser declarada por las empresas, ya sea por falta de conocimiento o de manera totalmente consciente, pero la no inclusión y repercusión del IVA en la contabilidad, supone una infracción de la ley 37/1992, por lo que conviene tenerlo en cuenta y declararlo correctamente. (www.sdelsol.com)

Al analizar estas investigaciones se determina que tienen varios puntos en común como el autoconsumo que es una parte importante de la contabilidad y que esté debe de estar amparado en las leyes vigentes de un país, con el fin de dar el soporte al tratamiento tributario, unas de las investigaciones denota que es tan importante que en España se tuvo que crear una ley específica para su cumplimiento y tratamiento, otro de los datos que tienen en común es que el autoconsumo tiene relación con los inventarios en especialmente con el inventario de producto terminado, esto se debe a que cuando se le da de baja al inventario es cuando el autoconsumo se factura y con ellos se reconoce el costo.

2. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL

El marco teórico comprende los conceptos y enfoques literarios que dan fundamento a la investigación relacionada con el tratamiento tributario y contable del autoconsumo de cerveza de una entidad que se dedica a la producción de cerveza artesanal, ubicada en Antigua Guatemala, del departamento de Sacatepéquez.

2.1 Clasificación de las Empresas Según su Actividad

De acuerdo a su actividad, principalmente, las empresas se clasifican en empresas de producción o manufactura, de servicio, comerciales, mineras, de construcción, agrícolas y agropecuarias. Son empresas manufactureras o de producción las que tienen como actividad principal la transformación de bienes. Las empresas de servicio venden un producto intangible. Las empresas comerciales son aquellas que compran para vender, son intermediarios entre la empresa manufacturera y el consumidor final. Las empresas mineras y constructoras, como su nombre lo indica se dedican a la explotación de minas y canteras y a la construcción de bienes inmuebles, en su orden. Las empresas agrícolas explotan la tierra y las agrícolas agropecuarias adicionan a este objeto social la cría y venta de semovientes. Existen empresas que combinan en su objeto social diferente tipo de actividades, por lo que se conocen como empresas mixtas. (Ayala, Serrano, 2015, p.41)

2.1.1 Industria Cultural

El concepto de industria cultural y creativa debe entenderse no en el sentido puramente "industrial" del término, sino en el sentido de sectores de actividad organizada, compuestos por las funciones necesarias para permitir que los bienes servicios y actividades de contenido cultural, artístico o patrimonial lleguen al público o al mercado. Por ello, no se limitan a los productores de contenidos, sino que engloba todas otras actividades conexas o relacionadas que contribuyen a la realización y la difusión de los productos culturales y creativos, es decir, reproducción y duplicación; soporte técnico y equipamiento de apoyo; promoción, difusión, circulación, venta y distribución; conservación; comunicación, información y formación. (Organización de las Naciones

Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura, 2010, p. 17)

2.1.2 Industria Artesanal

“La producción artesanal elabora objetos mediante la transformación de materias primas naturales básicas, a través de procesos de producción no industrial que involucran máquinas y herramientas simples con predominio del trabajo físico y mental.” (Bustos, 2009)

2.1.3 Clasificación de la Producción Artesanal

La clasificación de la artesanía no es homogénea. De hecho, la divide en tres formas: Artesanía indígena, donde se manifiesta la expresión cultural de las comunidades indígenas, es relativamente cerrada y su conocimiento se transmite de generación en generación; se caracteriza por la limitada capacidad de producción y oferta, razón por la cual se expresa generalmente en diseños exclusivos.

La artesanía tradicional, realizada por comunidades mestizas y negras, presenta un consumado dominio de los materiales utilizados y está fundamentalmente influenciada por el enfoque de los inmigrantes europeos originarios. A pesar de la feroz competencia que enfrentan con los sustitutos fabricados mediante la producción en serie, la alta capacidad de producción de estas comunidades y los precios competitivos de sus productos han permitido su subsistencia en el mercado con una demanda más o menos estable.

Artesanía contemporánea, en cuyo proceso se incluyen elementos técnicos y estéticos procedentes de diferentes contextos sociales, culturales y económicos. Esta forma de artesanía ha presentado procesos de transformación tecnológica y una preocupación por incorporar creatividad y calidad en los productos. (Departamento Nacional de Planificación, 2006)

2.1.4 Cerveza

Es una bebida alcohólica artificial no destilada de sabor amargo que se fabrica con granos de cebada (u otros cereales) germinados cuyo almidón se convierten en azúcares al ser fermentados, y éstos, con ayuda de la levadura, se transforman en alcohol. El sabor amargo que la distingue se lo dan generalmente las hojas y flores de lúpulo.

Existen diferentes tipos de cerveza cuya amplia gama de matices se debe principalmente a las diversas formas de fabricación y a los ingredientes que pueden ser utilizados. Por lo general presenta un color ámbar con tonos que van desde el color amarillo oro al negro. La cerveza contiene dióxido de carbono disuelto en saturación lo que ocasiona que, a la presión del ambiente, se manifieste en forma de burbujas. Suele estar coronada por una espuma considerablemente persistente. (Rodríguez, 2012).

2.1.5 Cerveza Artesanal

La cerveza artesanal se diferencia de la cerveza industrial principalmente en las proporciones, en el tratamiento de la materia prima y en el proceso de elaboración. Además, es un producto que se caracteriza por no utilizar ningún tipo de cereal de relleno (aditivos) como el maíz o el arroz, sin preservantes, ni colorantes artificiales.

Estos elementos contribuyen favorablemente a que la calidad, el sabor y aroma del producto final sean potenciados. Por otra parte, también implican que las cervezas artesanales tengan menor tiempo de vida útil, haciendo sensible el tema de su período de caducidad.

En el desarrollo de la cerveza artesanal, una variable que influye mucho es la posibilidad de creación de fórmulas o recetas propias que ayudan a lograr las características más deseadas por los consumidores. (Vela, 2016, p.8)

2.1.6 La Industria de Cerveza en Guatemala

Se comercializa alrededor de 190 millones de litros anualmente y ha mostrado un

crecimiento constante durante los últimos años, con tasas de aproximadamente 7% anual, alcanzando un consumo de 20.2 litros per cápita anuales. Al traducir estos números a términos monetarios, equivalen a aproximadamente 400 millones de dólares representando el 1,7% del producto nacional bruto, haciendo del mercado de la cerveza un importante sector para la economía guatemalteca. El crecimiento poblacional urbano acompañado de un sano crecimiento económico se traduce en mercados más amplios compuestos por personas con mayor poder adquisitivo. Brindando nuevas oportunidades para distintos negocios. Actualmente el mercado guatemalteco está dominado por dos grupos altamente competitivos: Cervecería Centroamericana (productor local) y AB InBev. Éstos compiten explotando economías de escala y redes de distribución con cervezas populares y comerciales, ofreciendo una limitada variedad a los consumidores. La cerveza artesanal actualmente tiene nula presencia y participación en el mercado guatemalteco, aunque ha trascendido la noticia de marcas de Puebla (México) que han buscado comercializar productos en Guatemala, Honduras y Panamá buscan llegar a mercados masivos a través de tiendas de autoservicio y de conveniencia. (Vela, 2016, p.8)

2.2 Tratamiento Tributario

Es el enfoque a donde va dirigida la investigación desde el punto de vista de los impuestos.

2.2.1 Tributos

Los tributos son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública. Se exigen como consecuencia de la realización del presupuesto de hecho al que la ley vincula la obligación de contribuir, con el fin primordial de obtener ingresos para el sostenimiento de los gastos públicos. (Colao, 2015, p. 14)

“Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.” (Código Tributario Decreto 6-91, 1991, art 9).

2.2.2 Impuestos

Los impuestos son tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente. El impuesto no se vincula a ningún comportamiento concreto por parte de la Administración. El impuesto es el tributo más sofisticado y más apto para incorporar determinados aspectos del principio de capacidad económica. Es también, el tributo más utilizado y con más capacidad de recaudación. Es decir, el impuesto es un tipo de tributo. Se caracteriza el impuesto porque la obligación de pago, (el devengo), no se produce en atención a ningún tipo de actividad concreta por parte de la Administración, (construcción de una calle, prestación de un servicio a una persona determinada), sino por el mero hecho de que el sujeto ha demostrado capacidad económica con una situación o un comportamiento determinado, como por ejemplo obtener renta, o gastarla. (Colao, 2015, p. 15)

2.2.3 Obligación Tributaria

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente. (Código Tributario, 1991, art. 14)

2.2.4 Leyes

“Las leyes, son las reglas generales, abstractas y obligatorias emanadas de la autoridad pública autorizada al efecto (Poder Legislativo y Poder Ejecutivo en nuestro caso), que rigen la conducta de las personas.” (Antinori, 2006, p. 35).

2.2.5 Declaración Tributaria

“Es una obligación administrativa que le es útil al fisco para conocer la situación tributaria del contribuyente y poder así determinar el quantum del tributo.” (Luqui, 1989, p. 34).

2.2.5.1 Código Civil Decreto Ley Número 106

El código civil es un documento que reúne un conjunto de normas imperativas que regulan las relaciones entre personas físicas, personas jurídicas, públicas o privadas en el mundo privado. Cada país dispone de un código civil que regula las relaciones privadas de sus ciudadanos, en Guatemala el código Civil se encuentra regulado en el Decreto 106 el artículo que aplica a la investigación es:

Tabla 1 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal para clasificarlo con bien mueble Código Civil Guatemala

No. De ARTÍCULO	Descripción
ARTÍCULO 442.- (Concepto).	Son bienes las cosas que son o puedan ser objeto de apropiación, y se clasifican en inmuebles y muebles.
ARTÍCULO 451.- (Bienes muebles).	Son bienes muebles: 1o.- Los bienes que pueden trasladarse de un lugar a otro, sin menoscabo de ellos mismos ni del inmueble donde estén colocados; 2o.- Las construcciones en terreno ajeno, hechas para un fin temporal; 3o.- Las fuerzas naturales susceptibles de apropiación; 4o.- Las acciones o cuotas y obligaciones de las sociedades accionadas, aun cuando estén constituidas para adquirir inmuebles, o para la edificación u otro comercio sobre esta clase de bienes; 5o.- Los derechos de crédito referentes a muebles, dinero o servicios personales; y 6o.- Los derechos de autor o inventor comprendidos en la propiedad literaria, artística e industrial.

Nota: Elaboración propia basada en el Código Civil Decreto Ley numero 106

.2.5.2 Código de Comercio de Guatemala Decreto Número 2-70

El Código de Comercio es el conjunto de normas, criterios y principios del derecho mercantil que tratan de regular las relaciones mercantiles. Es la normativa básica aplicable a las relaciones mercantiles en los diversos países, en Guatemala el Código de Comercio se encuentra regulado en el Decreto Número 2-70 el cual nos da soporte a nuestra investigación regulando lo referente aplicación de la ley, comerciante y persona

jurídica a continuación, se encuentra una lista de los artículos que afectan a la investigación:

Tabla 2 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Código Comercio de Guatemala

No. De ARTÍCULO	Descripción
ARTÍCULO 1. Aplicabilidad.	Los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, se registrarán por las disposiciones de éste Código y, en su defecto, por las del Derecho Civil que se aplicarán e interpretarán de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil.
ARTÍCULO 2. Comerciantes.	<p>Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:</p> <p>1° La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.</p> <p>2° La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.</p> <p>3° La Banca, seguros y fianzas.</p> <p>4° Las auxiliares de las anteriores</p>
ARTÍCULO 14. Personalidad Jurídica.	<p>La sociedad mercantil constituida de acuerdo a las disposiciones de éste Código e inscrita en el Registro Mercantil, tendrá personalidad jurídica propia y distinta de la de los socios individualmente considerados.</p> <p>Para la constitución de sociedades, la persona o personas que comparezcan como socios fundadores, deberán hacerlo por sí o en representación de otro, debiendo en éste caso, acreditar tal calidad en la forma legal. Queda prohibida la comparecencia como gestor de negocios.</p>

Nota: Elaboración propia basada en el Código Comercio de Guatemala Decreto de Guatemala número 2-70

2.2.5.3 Código Tributario Decreto Número 6-91

El Código Tributario es el conjunto de leyes de derecho público que registrarán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria. El Código Tributario está regulado en el Decreto Número 6-91 dando soporte a la investigación regulando lo referente a impuestos, obligaciones tributarias, sanciones, a continuación, se encuentra una lista de los artículos relacionados a la investigación:

Tabla 3 Artículos aplicables a interpretación de la ley, obligaciones tributarias e infracciones formales Código Tributario de Guatemala

No. De ARTÍCULO	Descripción
Artículo 3. Materia Privativa.	Se requiere la emisión de una ley para: 1. Decretar tributos ordinarios y extraordinarios, reformarlos y suprimirlos, definir el hecho generador de la obligación tributaria, establecer el sujeto pasivo del tributo como contribuyente o responsable y la responsabilidad solidaria, la base imponible y la tarifa o tipo impositivo. 4. Tipificar infracciones y establecer sanciones, incluyendo recargos y multas. Son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas contenidas en la Constitución Política de la República de Guatemala, en éste Código y en las demás leyes tributarias. Las disposiciones reglamentarias se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y a establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.
Artículo 4. * Principios Aplicables A Interpretación.	La aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en éste Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial.
Artículo 5. Integración Analógica.	En los casos de falta, oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del Artículo 4, de éste Código. Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias.
Artículo 9. Concepto.	Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.
Artículo 10. Clases De Tributos.	Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.
Artículo 11. Impuesto.	Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.
Artículo 14. Concepto De La Obligación Tributaria.	La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.
Artículo 18. Sujeto Pasivo De La Obligación Tributaria.	Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.

No. De ARTÍCULO	Descripción
Artículo 21 "B". Obligaciones De Los Contribuyentes.	<p>Constituyen obligaciones de los contribuyentes, sean sujetos de imposición o no, entre otros, los siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Presentar declaraciones, notificaciones, autoliquidaciones y otros documentos que requiera la legislación tributaria y la administración tributaria para el cumplimiento de sus funciones. 2. Mantener en su domicilio fiscal o en la oficina del Contador, los libros de contabilidad y registros tributarios que las normas correspondientes establezcan, durante el plazo establecido en la ley. 3. Atender las citaciones, comunicaciones y notificaciones por vía electrónica o cualquier otro medio válido en derecho realizadas por la Administración Tributaria. 4. Respaldar todas las operaciones que realice en la ejecución de sus actividades mercantiles, comerciales, profesionales y de cualquier índole, sobre las que existan obligaciones establecidas en la legislación fiscal, por medio de la documentación legal correspondiente. 5. Suministrar a la Administración Tributaria la información que requiera para el cumplimiento de sus funciones, en la forma y plazos que establece la ley.
Artículo 23. Obligaciones De Los Sujetos Pasivos.	<p>Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por éste código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso.</p> <p>La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan.</p>
Artículo 69. Concepto.	<p>Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal.</p> <p>Cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones tributarias contenidas en el artículo 85 de este Código Tributario, se procederá de conformidad con lo establecido en el artículo 86 de éste mismo cuerpo legal.</p>
Artículo 71. Infracciones Tributarias.	<p>Son infracciones tributarias las siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Pago extemporáneo de las retenciones. 2. La mora. 3. La omisión del pago de tributos. 4. La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria. 5. El incumplimiento de las obligaciones formales. 6. Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas.
Artículo 85. Infracciones Sancionadas Con El Cierre Temporal.	<p>Se aplicará la sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. No emitir o no entregar facturas, notas de débito, notas de crédito o documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.

No. De ARTÍCULO	Descripción
<p>Artículo 94. Infracciones A Los Deberes Formales.</p>	<p>Constituye infracción a los deberes formales la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique incumplimiento de los previstos en éste Código y en otras leyes tributarias. Son infracciones a los deberes formales, las siguientes:</p> <p>3. Adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente soporte la transacción, cuando corresponda.</p> <p>SANCIÓN: Multa equivalente al monto del impuesto correspondiente a la transacción. Si el adquirente denuncia ante la Administración Tributaria a quien estando obligado no emitió y le entregó el documento legal correspondiente, quedará exonerado de la sanción.</p> <p>4. No llevar al día los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, dentro de los dos (2) meses calendario inmediatos siguientes de realizadas.</p> <p>SANCIÓN: Multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00), cada vez que se le fiscalice. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.</p> <p>13. La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias.</p> <p>SANCIÓN: Una multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00) la primera vez; de diez mil Quetzales (Q.10,000.00) la segunda vez y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa de diez mil Quetzales (Q.10,000.00) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Esta sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.</p> <p>16. No efectuar el pago de tributos o no proporcionar la información requerida, eventual o periódicamente, por medio de los sistemas o herramientas, formas, formularios electrónicos, informáticos, digitales u otros, que han sido establecidos como de uso obligatorio para el contribuyente o responsable.</p> <p>SANCIÓN: Multa de un mil Quetzales (Q.1,000.00), sin perjuicio del cumplimiento de la obligación de presentar la información o pago requerido, utilizando estas herramientas, formas, formularios o similares.</p>

Nota: Elaboración propia basada Código Tributario Decreto Número 6-91

2.2.5.4 Ley De Actualización Tributaria Decreto Número 10-2012

El Impuesto Sobre la Renta el que grava la utilidad de las personas, empresas, u otras entidades legales. El impuesto a la renta es parte importante del sistema tributario porque liga el ahorro con la inversión, y tiene repercusiones sobre los incentivos en los mercados laborales y los emprendimientos. En Guatemala la Ley de Actualización Tributaria se encuentra regulado en el Decreto Número. 10-2012 el cual nos da soporte a nuestra investigación regulando lo referente a hecho generador, gastos deducibles y lo que es renta, a continuación, se encuentra una lista de los artículos que afectan a la investigación:

Tabla 4 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Ley de Actualización Tributaria de Guatemala

No. De Artículo	Descripción
Artículo 4. Rentas De Fuente Guatemalteca.	<p>Son rentas de fuente guatemalteca, independientemente que estén gravadas o exentas, bajo cualquier categoría de renta, las siguientes:</p> <p>1. RENTAS DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS</p> <p>Con carácter general, todas las rentas generadas dentro del territorio nacional, se disponga o no de establecimiento permanente desde el que se realice toda o parte de esa actividad. Entre otras, se incluyen las rentas provenientes de:</p> <p>a) La producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala.</p>
Artículo 10. Hecho Generador.	<p>Constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta regulado en el presente título, la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifican en éste libro, residentes en Guatemala.</p> <p>Se entiende por actividades lucrativas las que suponen la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente. Se incluyen entre ellas, pero no se limitan, como rentas de actividades lucrativas, las siguientes:</p> <p>4. Las originadas por la producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala.</p>
Artículo 21. Costos Y Gastos Deducibles.	<p>Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, los siguientes:</p> <p>2. Los gastos incurridos en la prestación de servicios.</p> <p>15. Los impuestos, tasas, contribuciones y los arbitrios municipales, efectivamente pagados por el contribuyente. Se exceptúan los recargos, intereses y las multas por infracciones tributarias o de otra índole, aplicadas por el Estado, las municipalidades o las entidades de los mismos; también se exceptúa el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado y otros tributos, cuando no constituyan costo.</p> <p>29. Los gastos generales y de venta. Estos gastos deben ser diferentes a los establecidos en los otros numerales de este artículo.</p>

Nota: Elaboración propia basada Ley de Actualización Tributaria Decreto Número 10-2012

2.2.5.5 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 Acuerdo Gubernativo Número 213-2013

Al igual que la ley, el reglamento es un conjunto de normas que regulan la conducta externa humana, de manera general, impersonal, abstracta, obligatoria y coercitiva; se distingue de la ley, en razón de su órgano emisor, toda vez que ordinariamente es dictado por el Poder Ejecutivo, de ahí que resulte ser más fácilmente modificable, en Guatemala la Ley de Actualización Tributaria tiene su reglamento regulado en el Acuerdo Gubernativo Número 213-2013 el cual nos da soporte a nuestra investigación regulando lo referente a apoyo a lo establecido a inventarios, a continuación, se encuentra una lista de los artículos que afectan a la investigación:

Tabla 5 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal del Reglamento de Ley de Actualización Tributaria de Guatemala

No. De Artículo	Descripción
Artículo 32. Registro De Inventarios.	<p>El registro contable del inventario de bienes disponibles para la venta deberá contener el detalle de cada uno de los mismos que lo integran, y de esa manera reportarlo conforme lo establece el artículo 42 numeral 3 de la Ley. Dicho detalle incluirá la indicación clara del código del bien si lo tuviere, su nombre o denominación, la cantidad total, unidad que se toma como medida, precio de cada unidad y valor total.</p> <p>En ningún caso todo o parte del inventario de bienes disponibles para la venta deberá incluirse en el inventario de otro tipo de bienes del contribuyente, o viceversa.</p> <p>Para los efectos de establecer la existencia de bienes al principio y al final de cada período de liquidación definitiva anual, el inventario a la fecha de cierre de un período debe coincidir con el de la iniciación del siguiente.</p>

Nota: Elaboración Propia basada en el Reglamento de Ley de Actualización Tributaria Acuerdo Gubernativo Número 213-2013

2.2.5.6 Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto Número 27-92 y sus reformas

El IVA es el Impuesto al Valor Agregado, recibe su nombre porque grava (carga u obligación que pesa sobre una cosa) el valor añadido en cada etapa en la circulación de los bienes, desde su producción o importación hasta que llega al consumidor. En Guatemala la Ley del Impuesto al Valor Agregado se encuentra regulado en el Decreto

Número 27-92 el cual da soporte a la investigación regulando lo referente a los impuestos afectos al autoconsumo y su facturación, a continuación, se encuentra una lista de los artículos que afectan a la investigación:

Tabla 6 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Ley del Impuesto al Valor Agregado de Guatemala

No. De Artículo	Descripción
Artículo 3. Del Hecho Generador.	El impuesto es generado por: 6) Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o la auto prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.
Artículo 5. Del Sujeto Pasivo Del Impuesto.	El impuesto afecta al contribuyente que celebre un acto o contrato gravado por esta ley.
Artículo 10. * Tarifa Única.	Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios.
Artículo 13. En Otros Casos.	En los siguientes casos se entenderá por base imponible. 4) En los retiros de bienes muebles previstos en el Artículo 3, numeral 6): El precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles. De igual manera se determinará para los faltantes de inventarios y donaciones a que se refiere el Artículo 3 numerales 7 y 9, respectivamente.
Artículo 14. Del Débito Fiscal.	El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo.
Artículo 14 "A". Base Del Débito Fiscal.	Para efectos tributarios, la base de cálculo del débito fiscal es el precio de venta del bien o prestación de servicios, ya incluidos los descuentos concedidos.
Artículo 15. Del Crédito Fiscal.	El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período.
Artículo 16. * Procedencia Del Crédito Fiscal.	Procede el derecho al crédito fiscal para su compensación, por la importación y adquisición de bienes y la utilización de servicios que se vinculen con la actividad económica. Se entiende por actividad económica, la actividad que supone la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios.

No. De ARTÍCULO	Descripción
Artículo 18. Documentación Del Crédito Fiscal.	<p>Se reconocerá crédito fiscal cuando se cumpla con los requisitos siguientes:</p> <p>a) Que se encuentre respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de débito o crédito impresas por las imprentas o los contribuyentes que auto-impriman los documentos y que se encuentren inscritas en el Registro Fiscal de Imprentas, conforme se establece en la ley, asimismo aquellos recibos de pago cuando se trate de importaciones o en las escrituras públicas, conforme lo que dispone el artículo 57 de esta Ley, facturas electrónicas, notas de débito y crédito electrónicas, siempre y cuando las mismas hubieren sido emitidas a través de un Generador de Facturas Electrónicas (GFACE) que esté debidamente autorizado por la Administración Tributaria;</p> <p>b) Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente y que contengan su Número de Identificación Tributaria;</p> <p>c) Que el documento indique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes, y cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario;</p> <p>d) Que se encuentren registrados en el libro de compras a que se refiere el artículo 37 de esta Ley;</p> <p>e) Que el saldo del crédito fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar a favor del contribuyente.</p>

Nota: Elaboración propia basada en la Ley del impuesto al Valor Agregado Decreto Número 27-92

2.2.5.7 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado Acuerdo Gubernativo Número 5-2013

Como complemento a la Ley del Impuesto al Valor Agregado se establece este reglamento en Guatemala la Ley del Impuesto al Valor Agregado necesitaba dilucidar ciertas lagunas que contenía su ley por lo que se crea en el Acuerdo Gubernativo No. 5-2013 el cual nos da soporte a nuestra investigación regulando lo referente a los retiros de bienes y gastos deducibles, a continuación, se encuentra una lista de los artículos que afectan a la investigación:

Tabla 7 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado de Guatemala

No. De Artículo	Descripción
Artículo 4. Retiro De Bienes Muebles De Empresa.	<p>En los casos a que se refiere el artículo 3, numeral 6 de la Ley, el contribuyente deberá emitir la factura, que generará únicamente débito fiscal.</p>

No. De ARTÍCULO	Descripción
ARTÍCULO 19. Determinación del débito fiscal.	<p>El débito fiscal mensual se determina de la forma siguiente:</p> <p>1)El total de las ventas o servicios gravados se divide entre uno punto doce (1.12) para determinar la base imponible. Dicha base se multiplica por cero punto doce (0.12), obteniendo así el impuesto.</p> <p>2)El débito fiscal del período, se aumentará con el impuesto incluido en el precio establecido por el vendedor o el prestador de servicios en las notas de débito a que se refiere el artículo 29 inciso c), de la Ley, emitidas dentro del mismo período impositivo.</p>
ARTÍCULO 22. Gastos que no generan crédito fiscal.	<p>De conformidad con lo establecido en el párrafo cuarto del artículo 16 de la Ley, no generarán el derecho al crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, entre otros:</p> <p>1)La compra de bienes o adquisición de servicios destinados al uso o consumo particular del contribuyente, socios, directores, administradores, empleados, dependientes, sus familias o de terceras personas.</p> <p>2)Los retiros de bienes del inventario, para uso o consumo del contribuyente, socios, directores y empleados de la entidad y de su familia, así como la auto prestación de servicios.</p>
ARTÍCULO 30. Requisitos.	<p>A partir del inicio de la vigencia de este reglamento las facturas, facturas especiales, facturas de pequeño contribuyente, notas de débito, de crédito, deberán cumplir como mínimo con los requisitos, datos y características siguientes:</p> <p>1)Identificación del tipo de documento de que se trate.</p> <p>2)Serie y número correlativo del documento. La serie será distinta para cada establecimiento del contribuyente.</p> <p>3)Según corresponda a cada tipo de documento, conforme a la legislación vigente, las frases siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> No genera derecho a crédito fiscal. Pago Directo, número de resolución y fecha. Sujeto a pagos trimestrales. Sujeto a retención definitiva. <p>4)Nombres y apellidos completos y nombre comercial del contribuyente emisor, si lo tuviere, si es persona individual; razón o denominación social y nombre comercial, si es persona jurídica.</p> <p>5)Número de Identificación Tributaria del contribuyente emisor.</p> <p>6)Dirección del establecimiento u oficina en donde se emita el documento.</p> <p>7)Fecha de emisión del documento.</p> <p>8)Nombres y apellidos completos del adquirente, si es persona individual; razón o denominación social, si es persona jurídica.</p> <p>9)NIT del adquirente. Si éste no lo tiene o no lo proporciona, se consignarán las palabras consumidor final o las siglas "CF" o en su defecto el número de documento de identificación personal.</p> <p>10)Detalle o descripción de la venta, el servicio prestado o de los arrendamientos y de sus respectivos valores.</p>

No. De ARTÍCULO	Descripción
ARTÍCULO 30. Requisitos.	<p>10) Detalle o descripción de la venta, el servicio prestado o de los arrendamientos y de sus respectivos valores.</p> <p>11) Descuentos concedidos, sí los hubiere.</p> <p>12) Cargos aplicados con motivo de la transacción.</p> <p>13) Precio total de la operación, con inclusión del impuesto cuando corresponda.</p> <p>Los datos a que se refieren los numerales del 1) al 6) deben estar impresos en los documentos elaborados por la imprenta, excepto cuanto la SAT les autorice el cambio de régimen, caso en el cual podrán seguir utilizando las facturas autorizadas hasta agotarlas, agregándoles un sello para agregar las frases indicadas en el numeral 3) anterior.</p> <p>La emisión de las facturas en papel deberá realizarse de forma que se garantice su legibilidad y que no se borren con el transcurso del tiempo.</p> <p>En cuanto a los datos señalados que deberán contener los documentos autorizados, los mismos se imprimirán de conformidad con las especificaciones que autorice la Administración Tributaria Dependiendo de la naturaleza de la actividad económica del contribuyente, la Administración Tributaria podrá autorizar el uso de facturas con espacios en blanco para que el adquirente consigne su nombre completo y su Número de Identificación Tributaria.</p> <p>También podrá autorizar el uso de facturas para establecimientos temporales. En ningún caso estas últimas podrán sustituirse por las autorizadas para su uso en establecimientos con dirección comercial fija.</p>
ARTÍCULO 38. Registro en libro de compras y servicios recibidos.	<p>En el libro de compras y servicios recibidos deben registrarse, en orden cronológico y en forma separada, las compras o importaciones de bienes y adquisición de servicios que se vinculen a operaciones de ventas locales, de exportación y a personas exentas, conforme lo establece el presente reglamento y con los datos mínimos siguientes:</p> <p>1) Serie, número y fecha de las facturas, facturas de pequeño contribuyente, notas de crédito, declaración aduanera de importación, escrituras públicas o facturas especiales, que respalden las adquisiciones de bienes y servicios.</p> <p>2) NIT y nombre completo del vendedor o prestador del servicio. En caso de facturas especiales si el vendedor no tuviere NIT, se consignará el número del documento de identificación personal.</p> <p>3) Precio neto (sin incluir el impuesto), conforme a la separación efectuada de las compras e importaciones de bienes y de la adquisición de los servicios de acuerdo a cada una de las actividades de ventas realizadas.</p> <p>4) IVA (crédito fiscal) conforme a la separación efectuada de las compras e importaciones de bienes y de la adquisición de los servicios de acuerdo a cada una de las actividades de ventas realizadas.</p>
ARTÍCULO 39. Registro en libro de ventas y servicios prestados.	<p>En el libro de ventas y de servicios prestados, deben registrarse, en el orden cronológico y como mínimo, los datos siguientes:</p> <p>1. Serie, número y fecha de la factura, facturas de pequeño contribuyente, nota de débito, facturas especiales o escritura pública que respalden las ventas efectuadas y los servicios prestados.</p> <p>2. NIT y nombre completo del comprador.</p> <p>3. Valor total de las exportaciones y de las ventas exentas.</p> <p>4. Precio neto, sin incluir el impuesto, de las ventas de bienes y de los servicios prestados. En el caso de pequeños contribuyentes, el precio neto es equivalente al monto total de la factura.</p> <p>5. IVA, débito fiscal, correspondiente a las ventas y las prestaciones de servicios, excepto en el caso de los pequeños contribuyentes conforme lo establecido en el numeral anterior. Cuando el contribuyente consolide sus ventas diarias debe utilizar un renglón para cada tipo de documento, indicando la serie y el primero y último número emitido, en cuyo caso no es necesario completar el numeral 2) anterior.</p>

Nota: Elaboración propia basada en el Reglamento de Ley del impuesto al Valor Agregado Acuerdo Gubernativo Número 5-2013

2.2.5.8 Impuesto a la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cerveza y otras Bebidas Fermentadas Decreto Número 21-2004

La distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, tanto de producción nacional como importadas pagan un impuesto que tiene como base el precio de venta al consumidor final, sugerido por el fabricante o el importador. A continuación, un listado de los artículos aplicables a la entidad estudiada:

Tabla 8 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Impuestos a la Distribución de Cerveza de Guatemala

No. De Artículo	Descripción
Artículo 1. Objeto Del Impuesto.	Se establece un impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, tanto de producción nacional como importadas, que sean distribuidas en el territorio nacional.
Artículo 2. Actos Gravados.	Para los efectos de la aplicación del impuesto que establece esta ley, se grava la distribución en el territorio nacional, de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, que se especifican a continuación: a) Cervezas y otras bebidas de cereales fermentados, a que se refiere la fracción arancelaria 2203.00.00.
Artículo 3. Hecho Generador.	Para los efectos de la aplicación de la presente ley, el impuesto se genera en el momento de la salida de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, de las bodegas o centros de almacenamiento, acopio que usen los contribuyentes que sean fabricantes o importadores registrados, para su distribución en el territorio nacional.
Artículo 9. Base Imponible.	La base imponible para determinar el impuesto que aplica a la distribución de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, descritas en el artículo 2 de esta ley, la constituye el precio de venta al consumidor final sugerido por el fabricante o el importador, y reportado por éstos a la Superintendencia de Administración Tributaria conforme lo dispuesto en esta ley, sin incluir en dicho precio, el Impuesto al Valor Agregado, ni el impuesto a la distribución establecido en esta ley.
Artículo 10. Tarifa Aplicable A Cervezas Y Otras Bebidas De Cereales Fermentados.	La tarifa del impuesto aplicable a las cervezas y otras bebidas de cereales fermentados, a que se refiere la fracción arancelaria 2203.00.00, es de seis por ciento (6%), y se aplicará sobre el precio de venta sugerido al consumidor final.

Nota: Elaboración propia basada en el Impuesto a la Distribución de Cerveza Decreto Número 21-2004

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

Tabla 9 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Reglamento del Impuestos a la Distribución de Cerveza de Guatemala

No. De Artículo	Descripción
Artículo 3. Hecho Generador.	Para los efectos de la aplicación del artículo 3 de la Ley, el impuesto se genera en el momento de la salida de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, de las bodegas o centros de almacenamiento o acopio, que usen los contribuyentes que sean fabricantes o importadores registrados, para su distribución.
Artículo 5. Inscripción De Los Sujetos Pasivos.	<p>La inscripción de los sujetos pasivos del impuesto, a que se refiere el artículo 6 de la Ley, debe realizarse en la Intendencia de Recaudación y Gestión de la SAT, para lo cual deben utilizar el formulario que se les proporcionará al costo o por medio electrónico, en el que deberán consignar como mínimo lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Número de Identificación Tributaria; b. Nombres y apellidos completos de la persona individual, razón o denominación social de la persona jurídica; c. Domicilio fiscal; d. Nombre y dirección del establecimiento principal, sucursales, agencias y bodegas u otros locales donde se almacene el producto fabricado o importado objeto de distribución; e. Clase de bebidas fabricadas o importadas; y, f. Si su actividad afecta es como fabricante, importador o ambas. <p>Los sujetos pasivos que se encuentren operando conforme al régimen legal anterior, quedarán inscritos de oficio en el Registro de Impuestos Especiales de SAT, sin perjuicio de la facultad de ésta de requerir actualización de los datos de inscripción, conforme lo que establece el Código Tributario.</p>

Nota: Elaboración propia basada en el Impuesto a la Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas Acuerdo Gubernativo Número 205-2004

2.2.6 Análisis Tributario

En el análisis del sistema tributario, surge como primera interrogante determinar si los impuestos que se aplican en una economía son elevados, medios o bajos. La carga o presión tributaria, que mide los ingresos tributarios efectivos como porcentaje del PIB,

entrega un primer antecedente en relación con esta interrogante. Este indicador es una medida de cuántos bienes y servicios son traspasados cada año al Estado para que éste pueda cumplir con sus funciones.

El análisis de impuestos y la previsión de ingresos son de importancia crítica para garantizar la estabilidad en las políticas de impuestos y gastos. Para aumentar el análisis oportuno y efectivo de los aspectos de ingresos de la política fiscal, las empresas han recurrido cada vez más hacia las unidades de política fiscal interna en lugar de depender de expertos fiscales de fuera de sus países. Estas unidades de política tributaria han sido llamadas cada vez más a analizar el impacto de las políticas tributarias en la economía y a estimar las implicaciones de ingresos de las medidas tributarias, con el objetivo final de garantizar una situación fiscal saludable dentro de la economía. (AUDITCONSULTING, s f)

2.3 Tratamiento Contable

Es el enfoque que se le dará a la investigación desde el punto de la contabilidad y su análisis de los correctos tratamientos.

2.3.1 Contabilidad

La contabilidad financiera tiene por objetivo proporcionar la información económico-financiera necesaria para la empresa. Para alcanzar este objetivo, la contabilidad debe captar, medir registrar los flujos generados por las transacciones realizadas por la empresa, y presentar esta información de forma adecuada (Rajabell, 2014, p.14).

Otra definición puede ser la que la señala como la herramienta primordial, fundamental, de la cual deben hacer uso los directivos para la toma de decisiones. En términos más amplios y detallados: es aquel sistema que recopila, clasifica, registra y comunica en unidades monetarias toda la información cuantificable relacionada con el ejercicio de la actividad de una empresa; con el fin de permitir a los usuarios la toma de decisiones. Es pues, el principal instrumento de información financiera dentro de una empresa. (Ayala,

Serrano, 2015, p.20).

2.3.1.1 Objetivo de Contabilidad

El principal objetivo de la contabilidad es suministrar la información necesaria a los usuarios interesados en la situación o posición financiera de una empresa, en el desarrollo de sus operaciones y en todas aquellas transacciones de las cuales es conveniente tener todo el conocimiento necesario para tomar decisiones.

Con el fin de que la contabilidad sea la fuente idónea de información debe cumplir con una serie de características o cualidades, las principales: la comprensibilidad, la comparabilidad y la utilidad; las que serán explicadas más adelante, en éste mismo capítulo, al mismo tiempo que se discriminaran las otras” sus cualidades” necesarias para que se cumplan cada una de las tres principales mencionadas. (Ayala, Serrano, 2015, p.21).

2.3.2 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, de aquí en adelante PCGA, son conceptos básicos fundamentales de aceptación general, emitidos por los organismos responsables de las normas contables de cada país, que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa, relevante y confiable, por medio de los estados financieros. Esos conceptos básicos generalmente son: entidad; realización; período contable; valor histórico original; negocio en marcha; unidad monetaria; revelación suficiente; importancia relativa; uniformidad y consistencia; sustancia antes que forma; y, conservatismo.

Los principios de contabilidad se convierten en generalmente aceptados por convenio. Tal convenio no ha sido influenciado sólo por el análisis lógico formal. También contribuyen al establecimiento de los principios la experiencia, las costumbres, el uso y la necesidad práctica. Así mismo, tal vez sería mejor denominarlos convenciones, porque

el término de principios sugiere que son el producto de una lógica hermética. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos (p.142)

Los objetivos de los PCGA, de acuerdo al Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, en su pronunciamiento número uno de contabilidad financiera, son los siguientes: a) Registrar en forma adecuada los activos invertidos en la empresa por los miembros, socios, accionistas y por los acreedores; registrar todos los pasivos conocidos para que, conjuntamente con el patrimonio, presenten razonablemente la situación financiera de la empresa. b) Presentar la inversión de los propietarios sobre bases acumulativas. c) Presentar razonablemente el resultado de las operaciones. d) Preparar informes y estados financieros según el concepto de la entidad.

2.3.3 Compras

“Consiste en buscar las fuentes de suministro y adquirir las mercancías suficientes para el desarrollo de la actividad empresarial, con el fin de satisfacer la demanda.” (Monzo, 2017, p.4)

2.3.3.1 Operaciones de Compras

Una Empresa en el Desarrollo normal de sus actividades realiza innumerables operaciones de compra, esto es, adquiere bienes que son necesarios para su funcionamiento tales como: muebles, maquinaria, instalaciones diversas, etc. y, por otra parte compra bienes que posteriormente los venderá, en el caso de que su giro sea la comercialización o que someterá a proceso de transformación con la participación de la mano de obra necesariamente para la elaboración de un nuevo producto, el que luego venderá. (Saavedra, 2003, p. 62)

2.3.4 Registro Contable de Una Compra de Mercancías

La compra de mercaderías es un tipo de transacción dentro de la contabilidad que se centra en el aprovisionamiento que realiza una empresa de diferentes bienes destinados a una posterior comercialización.

El modo de trasladar estas transacciones a la contabilidad es indicando el importe de las compras (o precio de la transacción) en el momento que las mercaderías son recibidas por parte de los proveedores. Del mismo modo también se incluyen aquellas otras mercancías pendientes de recepción y de las que se encarga de transportar la propia empresa.

No dejando por fuera el Impuesto al Valor Agregado -IVA- para Guatemala es del 12%. El modelo para ingresar una partida doble para el registro de contabilidad es:

		Debe	Haber
	Materia Prima	xxx	
	IVA por Cobrar	xxx	
	Proveedores		xxx
	Compra de materia prima según factura xxx de fecha xx/xx/xxx	xxx	xxx

Figura 1: Ejemplo de partida doble de compras elaboración propia

2.3.5 Autoconsumo

El autoconsumo es el consumo de productos comprados o producidos por la entidad para el consumo personal, ya sea para los dueños, promocionales o de los empleados. Éste los podemos dividir en autoconsumo externo e interno.

El autoconsumo externo es el que trasciende al exterior de la empresa e implica un uso gratuito de bienes de la empresa por parte del propio empresario, en su condición de particular.

Por su parte, el autoconsumo interno se produce ante una reutilización del bien o servicio de la empresa dentro del propio proceso productivo.

Cuando se produce un autoconsumo externo o interno, para evitar que esa transmisión de bienes quede sin gravar, es obligatorio su declaración y emisión de autofactura. Los requisitos de la autofactura son mismos de que la particularidad de que los datos de emisor y destinatario son los correspondientes a la empresa que realiza el autoconsumo o los del administrador de la sociedad en el caso que sea éste el que lo realiza.

2.3.6 Gastos deducibles

Los gastos deducibles son aquellos que se restan de los ingresos brutos para obtener la ganancia de operaciones el resultado del mismo son los afectos de impuestos. Los gastos deducibles serán necesarios e imprescindibles para poder desempeñar una actividad profesional o empresarial.

“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, los siguientes:

1. El costo de producción y de venta de bienes.” (Ley de Actualización Tributaria, 2012, art. 21)

2.3.7 Registro Contable de Una Venta

La venta de mercaderías es un tipo de transacción existente en la contabilidad que se basa en la salida o entrega por parte de una empresa en particular de bienes o servicios propios de la actividad que desarrolla y a un precio definido.

Existen diferentes formas a través de las cuales se realizan las ventas de mercaderías. Dependiendo de la forma y naturaleza de estas transacciones, y de su forma de contabilización, se pueden clasificar este tipo de ventas de mercaderías en Venta de mercaderías al contado, Venta de mercaderías al Crédito y Venta de mercaderías de autoconsumo.

De igual forma que las compras las ventas también se encuentran afectas al IVA y a otros impuestos secundarios a la distribución. Un ejemplo de cómo se registra una venta es:

		Debe	Haber
	Cientes	xxx	
	Ventas		xxx
	IVA por pagar		xxx
	Otros impuestos por pagar		xxx
	Por venta de Cerveza según factura xxx de fecha xx/xx/xxx	xxx	xxx

Figura 2: Ejemplo de partida doble ventas elaboración propia

2.3.8 Inventarios

En procesos generales, los inventarios pueden definirse como el tipo de activos que estando bajo el control de la empresa, son utilizados para la venta, para satisfacer las circunstancias de la misma venta o utilizables para la realización de los procesos productivos de bienes y servicios que son objeto de la empresa. De acuerdo con esta breve explicación de inventarios, puede señalarse además que sus valores son la medición más baja entre el costo y el precio de venta estimado menos costos para concretar la venta.

El proceso de inventarios está muy relacionado con la producción y ventas, el primero es el encargado de dar ingreso a todos los productos disponibles para que se pueda realizar la venta, y el segundo hace una rebaja de las ventas al darle salida al producto. En resumen, la producción son ingresos y las ventas son salidas.

Para contabilidad estas dos operaciones se realizarán utilizando el costo que se ha producido por realizar un producto en ello irá inmerso mano de obra, materia prima y gastos de producción. A continuación, un ejemplo del registro de la producción y baja de inventario:

		Debe	Haber
	Inventario de producto terminado	xxx	
	Mano de obra		xxx
	Materia Prima		xxx
	Gastos de Producción		xxx
	Registro de producción de lote XX	xxx	xxx

Figura 3: Ejemplo de partida doble registro de producción a inventario elaboración propia

		Debe	Haber
	Costo de producción	xxx	
	Inventario de producto terminado		xxx
	Registro de baja de inventario por venta de producto según factura XXX	xxx	xxx

Figura 4: Ejemplo de partida doble registro de baja de inventario elaboración propia

2.3.8.1 Inventarios de Materias Primas o Insumos

Son todos aquellos elementos que se incluyen en la elaboración de un producto, éstos se transforman e incorporan en un producto final. La materia prima es utilizada principalmente en las empresas industriales, como las que fabrican un producto. Debe ser perfectamente identificable y medible, para poder determinar tanto el costo final de producto como su composición (Ávila, 2010, p. 9)

2.3.8.2 Inventarios de Materia Semielaborada o Productos en Proceso

“Son aquellos productos que están en proceso de elaboración que no han sido terminados y, por tanto, no están disponibles para el cliente.” (Ávila, 2010, p. 9)

2.3.8.3 Inventario de Productos Terminados

“Son aquellos donde se contabilizan todos los productos que van a ser ofrecidos a los clientes, es decir que se encuentran aptos para la venta.” (FIAEP, 2014, p.12)

2.3.8.4 Inventario de Material de Empaque y Embalaje

“Es todo producto fabricado con materiales apropiados, que es utilizado para contener, proteger, manipular, distribuir, transportar y presentar productos de venta al público.” (Ávila, 2010, p. 9)

2.3.9 Estados Financieros

Los estados financieros, que son informes preparados por los contadores de las empresas y supervisados por quienes desempeñan la función de administradores, se consolidan como el medio principal con el que cuenta la gerencia de una compañía para suministrar información contable y económica a quienes no tienen acceso directo a cada uno de los registros contables de la empresa, pues es a través de éstos en los que se refleja, a una fecha o durante un período determinado, el efecto de la recopilación de todas las transacciones financieras realizadas. (Facultad de Estudios a Distancia, sf, p. 2)

El Código de Comercio establece en su artículo 368 que todos 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 en Guatemala.

Y por comerciante definimos a todos aquellos quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro que desarrollen actividades de:

Industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.

Intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.

La banca, seguros y fianzas

Las auxiliares de las anteriores.

Una vez definido lo anterior, los libros que deben de llevar son los siguientes:

Libro de inventarios

Libro diario

Libro mayor o centralizador

Estados financieros (Entiéndase por el conjunto completo de estados financieros)

Estos libros deben de estar autorizados tanto por la SAT como por el Registro Mercantil.

2.3.9.1 El Objetivo de los Estados Financieros

Es suministrar información sobre la posición financiera, el desempeño financiero y sus variaciones en una empresa. Esta información debe ser útil a una amplia gama de usuarios para la toma de sus decisiones económicas; entre los principales usuarios se encuentran en primer lugar los trabajadores de la empresa, los inversionistas, los acreedores, los clientes, las entidades gubernamentales involucradas, y último pero no menos importante, los ciudadanos. Es necesario considerar que los estados financieros no suministran toda la información que dichos usuarios necesitan para tomar sus decisiones económicas, puesto que tales estados reflejan principalmente los efectos

financieros de sucesos pasados y no contienen necesariamente información más allá del contexto financiero. (Videla, 2007, p. 2)

2.3.9.2 Balance General

Al informe contable que muestra el patrimonio de una empresa se denomina balance, uno de los informes que forma parte de las cuentas anuales. El balance, también denominado balance de situación, representa la situación patrimonial y financiera de una entidad en un momento determinado. El balance muestra los activos de una unidad económica y los pasivos que recaen sobre la misma, mostrando por diferencia entre ellos, el valor de su patrimonio neto. Todo balance es como una fotografía de la situación patrimonial de una unidad económica en un momento dado, por lo que siempre deberá mostrarse a la fecha a la que dicho balance se refiere. (Alcarria, 2012, p. 48)

2.3.9.3 Estado de Resultados o de Ganancias y Pérdidas

Al igual que el balance general, el estado de ganancias y pérdidas tiene un encabezado en el cual se presenta el nombre de la compañía (ABC), el nombre del estado financiero (estado de ganancias y pérdidas) y el período por el cual se está presentando la información (del 1 de enero al 31 de diciembre de 19X2). El estado de ganancias y pérdidas mostrará el resultado obtenido por la compañía en un determinado período. Dicho resultado proviene de la diferencia entre los ingresos y los gastos. Así, tenemos: Si los ingresos son mayores que los gastos, entonces existirá utilidad. Si los gastos son mayores que los ingresos, entonces existirá pérdida. (Rivero, 1993, p. 24)

2.3.10 Libros de Contabilidad

Todos los comerciantes están obligados a llevar libros de contabilidad y registrarlos en la Cámara de Comercio de su localidad.

Los libros de contabilidad principales son: Libro Diario (Columnario), Libro Mayor y Balances. Libro de Inventario y Balances, y los Libros de Actas. También debe llevar los

Libros Auxiliares que considere necesarios para el correcto control en los Libros Principales. (Ureña, 2010, p. 118)

2.3.10.1 Importancia de los Libros de Contabilidad

Los libros de contabilidad permiten llevar una información adecuada, oportuna y precisa de todas las operaciones realizadas en el desarrollo de su actividad económica, con el fin de conocer en cualquier momento la situación financiera y los resultados de dichas operaciones, para la toma de decisiones por los dueños o administradores.

Los libros de contabilidad y los documentos, constituyen prueba de los hechos mercantiles, tanto para terceros como para las entidades de vigilancia y control del estado. (Ureña, 2010, p. 119)

2.3.10.2 Libro Diario

En este Libro se debe anotar en forma descriptiva todas las operaciones registradas en los comprobantes elaborados por los hoteles y restaurantes que, con el fin de obtener el movimiento de cada cuenta, al finalizar el período se totalizan los registros débitos y créditos, trasladándolos al libro mayor. (INATEC, 2017, p. 8)

2.3.10.3 Libro Mayor y Balances

El libro mayor es aquel en el cual se abre una cuenta especial por folio para cada concepto de Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingresos, Costos y Gastos. Al libro mayor se deben trasladar por orden progresivo de fechas las operaciones registradas en el libro diario.

Es importante ya que permite determinar no solo los movimientos de las cuentas sino el saldo final durante un período. Le aclaramos que el rayado del Libro Mayor varía. (INATEC, 2017, p. 14)

2.3.11 Análisis Contable

El análisis contable es el proceso de evaluar el grado en que las cifras contables de una compañía reflejan la realidad económica. El análisis contable supone varias tareas, como evaluar el riesgo contable y las características de las utilidades de una compañía, estimar la capacidad de obtener utilidades, y hacer los ajustes necesarios a los estados financieros, tanto para que reflejen mejor la realidad económica como para que ayuden en el análisis financiero.

El análisis contable es el proceso que utiliza un analista para identificar y evaluar las distorsiones contables en los estados financieros de una compañía. Asimismo, incluye los ajustes necesarios a los estados financieros que reducen las distorsiones y hacen que los estados financieros se presten al análisis financiero. (Wild, Subramanyam, Halsey, 2007, p.84)

2.3.11.1 Necesidad de Efectuar el Análisis Contable

La necesidad de efectuar el análisis contable tiene su origen en dos razones. En primer lugar, la contabilidad según el principio de contabilidad base acumulativa mejora la contabilidad basada en el efectivo al reflejar las actividades de negocios en una forma más oportuna. Pero la contabilidad según el principio de acumulación produce algunas distorsiones contables que es necesario identificar y ajustar, de manera que la información contable refleje mejor las actividades comerciales. En segundo lugar, los estados financieros se preparan para una serie diversa de usuarios y de necesidades de información. Esto quiere decir que la información contable por lo común requiere ajustarse para cumplir con los objetivos del análisis de un usuario particular. En esta sección se examinan cada uno de estos factores, así como las implicaciones para el análisis de estados financieros. (Wild et al, 2007, p.85)

3. METODOLOGÍA

Es la explicación en detalle de qué y cómo se hizo para resolver el problema de la investigación, comprende: definición y delimitación del problema, objetivo general y específicos, diseño utilizado, unidad de análisis, período histórico, ámbito geográfico de la investigación, universo y tamaño de muestra, instrumentos de medición aplicados y resumen del procedimiento usado.

3.1 Definición del Problema

El problema de investigación tributario identificado para la empresa de producción de cerveza artesanal se refiere al incorrecto trato del autoconsumo y la evasión de impuestos por no facturar y registrar correctamente.

Derivado de lo anterior también se tiene el incorrecto trato de los inventarios teniendo un stock incorrecto y demasiado alto, dando una falsa presentación de los datos.

La propuesta de solución que se plantea al problema de investigación tributaria en la empresa de producción de cerveza artesanal consiste en aplicar correctamente los principios de contabilidad y las leyes vigentes aplicables, con el fin de no tener un reparo por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

3.2 Delimitación del Problema

La delimitación se deriva de la especificación del problema, la que nos sirve para definir la unidad de análisis, el período a estudiar y el ámbito geográfico que comprende la investigación.

3.2.1 Unidad de Análisis

Industria productora de cerveza artesanal

3.2.2 Período a Investigar

De los años 2017,2018 y 2019

3.2.3 Ámbito Geográfico

Municipio de Antigua Guatemala, Departamento de Sacatepéquez

3.2.4 Universo

Industria productora de cerveza artesanal.

3.2.5 Muestra

Departamento de contabilidad e Inventario.

3.2.6 Punto de Vista

Gestión Tributaria

3.3 Objetivo General

Determinar la correcta aplicación y cumplimiento en una entidad que se dedica a la producción de cerveza artesanal, ubicada en Antigua Guatemala, del departamento de Sacatepéquez sobre el tratamiento tributario y contable del autoconsumo de cerveza

3.4 Objetivos Específicos

Los objetivos específicos que se plantean son los siguientes:

1. Analizar el alcance de las leyes tributarias vigentes aplicables al autoconsumo de cerveza y determinar su correcta aplicación y cumplimiento, en una entidad dedicada a la producción de cerveza artesanal.
2. Evaluar la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados y verificar el correcto ingreso contable de las compras, ventas e inventario del autoconsumo de cerveza.
3. Evaluar el procedimiento actual del tratamiento de autoconsumo de la entidad que se dedica a la producción de cerveza artesanal, y el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

3.5 Métodos y Técnicas

Los métodos y técnicas son todos los procedimientos y los manejos de instrumentos para guiar la investigación científica. Con la aplicación de estas herramientas metodológicas nos permitió los cumplimientos de cada uno de los objetivos planteados para la correcta determinación del análisis del autoconsumo de una empresa dedicada a la producción de cerveza será utilizado el método científico.

El diseño que utilizamos para el desarrollo de la investigación será experimental, dado que permite realizar un análisis entre los conceptos teóricos y aplicarlos a cada uno de las causas de la problemática.

3.5.1 Método Científico

El trabajo de investigación se desarrolló tomando como referencia el método científico en sus tres fases: indagatoria, demostrativa y expositiva.

La fase indagatoria, conlleva la previsión, planificación y recolección de información que puede utilizarse dentro de la investigación. La fase demostrativa, consiste en establecer y ejecutar métodos y técnicas que permitan medir o cuantificar matemática y estadísticamente. Por último, la fase expositiva, consiste en la exposición de los resultados obtenidos en las dos previas fases.

3.5.2 Técnicas de Investigación

Las técnicas son reglas y operaciones para el manejo de los instrumentos en la aplicación del método de investigación. La investigación se fundamenta en la utilización de técnicas de investigación documental y de campo.

3.5.2.1 Técnicas de Investigación Documental

Se realizó una revisión bibliográfica tomando como base varias citas bibliográficas como páginas de internet, revistas, libros, tesis, leyes, boletines tomando los conceptos

fundamentales para darle validez al tema a investigar utilizando las técnicas de lectura analítica y de resumen.

- **Subrayado**

Resaltando con un marcador de color o trazando una línea por debajo de un texto, una línea, con el objeto de señalar los puntos centrales o de relevancia que estuvieran contenidos en el material consultado.

- **Lectura y Desarrollo de Resúmenes**

Esta técnica constituyó lógicamente la más importante, ya que consideró la comprensión, interpretación y el análisis de libros, sitios internet, periódicos, estudios especializados, tesis, estándares internacionales y leyes sobre la materia.

3.5.2.2 Técnicas de Investigación de Campo

Se utilizó varias técnicas de investigación de campo como la observación, análisis de información financierará, de supuestos y de escenarios, y cálculo de indicadores las cuales son:

- Observación directa.
- Entrevista con el Maestro Cervecerero, Contador y Encargado de Inventario.
- Recopilación de información.
- Ordenamiento de la información recopilada.
- Evaluación de análisis.
- Cuantificación de resultados.

3.6 Resumen del Procedimiento Utilizado

La fase de revisión de la documentación ayudó a desarrollar y construir el marco teórico que sustentará la investigación, conjuntamente a recopilar los datos cuantitativos, que va entrelazado con las técnicas de investigación de campo y de análisis.

Se inició con una entrevista con el Maestro Cervecerero (El Maestro Cervecerero es el responsable del diseño, producción, envasado de la cerveza y servicio al consumidor. El maestro cervecero puede crear una micro cervecería o desarrollar su carrera en torno a la elaboración de cerveza), en la cual nos explicó el procedimiento de cómo se creó la empresa, un breve análisis de su estructura empresarial y sobre todo el proceso de producción de la cerveza artesanal desde cómo crearon las fórmulas utilizadas, compras de materia prima, horas de cocción y tiempo de fermentación y sobre todo el envasado final.

Por ser una empresa artesanal aún no cuentan con grandes tecnologías y parte de sus procesos aún no son tan automatizados.

Recolección de datos cuantitativos en la cual se definieron técnicas de investigación de campo y análisis con lo que se logró plantear la propuesta de solución del problema planteado.

Por otra parte, se habló con su contador encargado de las operaciones financieras, se entrevistó preguntando temas muy puntuales como impuestos, manejos contables para las compras y ventas, tiempos de trabajo y personal a cargo de procesos, brindó información financiera con la que se pudo realizar el análisis financiero para determinar el cumplimiento tributario.

Por último, se tuvo una entrevista con el encargado de Inventarios y con un vendedor, con ellos se pudieron tratar temas como el descargue de inventarios, manejos del mismo, políticas aplicables a los vendedores y sobre todo el manejo del autoconsumo tanto para promociones como para consumo personal.

4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Este capítulo se analizará los resultados obtenidos de la información adquirida, estará dividido en dos partes: la primera será verificada el análisis actual y en la segunda parte se analizará aplicando cada una de las leyes fiscales para su tratamiento correcto.

4.1 Análisis Actual del Tratamiento Tributario y Contable

Se analizó el tratamiento tributario y contable como actualmente se está trabajando la entidad estudiada.

4.1.1 Análisis de Registro de Compras

La entidad analizada cuenta con políticas de compras y sus registros, en éstas podemos percatarnos que para realizar una compra ésta debe tener una orden de compra autorizada por el cervecero maestro luego se deberá de solicitar la factura con los requisitos establecidos por la ley y el contador realizará el registro de la compra realizando la distribución del gasto conforme el origen del mismo.

Las compras afectas al Impuesto al Valor Agregado serán registradas en el libro de Compras y ventas de Servicios con las indicaciones que establecen la ley y éstas serán declaradas conforme ley en la forma y tiempo establecido.

Dentro de esta política podemos ver también el tiempo de pago, la periodicidad de las compras, la forma de selección de la compra solicitando cotizaciones por lo menos a 3 proveedores y se finaliza la misma tomando en cuenta que no siempre el menor valor debe ser el mejor producto, éste debe ser útil para la empresa mitigando cualquier inconveniente de sobre gastos.

Por ser una empresa artesanal sus compras siempre serán en cantidades pequeñas por lo que no establece un monto de solicitud de crédito en compras, una de sus cláusulas de las políticas establece que si se puede solicitar crédito por mínima que sea la compra éste sería beneficioso para la empresa y así contar con una mejor disponibilidad de efectivo.

Como podemos percatarnos que uno de los puntos fundamentales que es el autoconsumo no está estipulado en dicha políticas y procedimientos.

4.1.2 Análisis de Registro de Ventas

Actualmente la entidad cuenta con una sola modalidad de ventas al por mayor. Y se encuentran incluidas en sus políticas las ventas al crédito, y su mayor distribución se encuentra dirigidas a Restaurantes y lugares de ventas al por mayor.

Estas presentaciones las encontramos en barriles de 20 y 29 litros, en botellas de 355 mililitros, y latas de 355 mililitros.

También dentro de esta política hay una cláusula en donde establece que los empleados, vendedores tienen autorizado el consumo de dos vasos de cervezas al día, por otro lado, hay un complemento de esta política que establece que pueden dar degustaciones a posibles compradores y regalar producto como parte de participación en ferias cerveceras y promocionales.

Con lo que las ventas son facturadas cumpliendo cada uno de los requisitos en la ley, registradas posteriormente en la contabilidad y para su declaración correspondientes se registran en el libro de ventas y servicios prestados siendo unos de los soportes de la declaración del Impuesto al Valor Agregado.

El autoconsumo que establece estas políticas no está estipulado la forma de facturación y la periodicidad de la misma. Pero si es conveniente mencionar que esta entidad lleva un listado por empleado y día el consumo de este producto y por otro lado también se lleva un listado del producto que se ha utilizado para promociones y ferias artesanales.

4.1.3 Análisis de Registro de Inventarios

Por el procedimiento de producción de la entidad cuenta con varios inventarios los cuales son Inventario de materia prima, inventario de producto en proceso e inventarios de

producto terminado, especialmente analizaremos este último ya que es el cual tiene envasados las presentaciones que se mencionaron con anterioridad.

Actualmente la forma de llevar los inventarios es que primero se descarga el inventario de producto terminado y pasará a inventario de producto en proceso con lo cual se le sumarán todo los gastos relacionados con la producción del mismo y se generarán los costos por litros, luego de determinado tiempo en cocción y fermentación, se procederá a realizar el envasado y ya envasados se pasará a inventario de producto terminado sumándole a éste el costo del envase más el costo del producto en proceso y estará listo para la venta.

Cuando se registra la venta en el sistema contable este se encuentra parametrizado para que realice automáticamente el descargue del inventario ya con los costos finales, pero como podemos verificar en los puntos anteriores analizados en el registro de venta y compras no estipulan las ventas por autoconsumo por lo que estos inventarios no presentan la realidad de la empresa.

Adicional uno de los puntos a analizar y preocupantes de esta empresa es que por ser una empresa productora de cerveza artesanal está sujeta al impuesto de Distribución Bebida Alcohólica y por ende la Superintendencia de Administración Tributaria asigna a un agente tributario para verificar el inventario de producto terminado y con ello presentar el impuesto, con éste punto la entidad cuenta con un inventario en Excel en donde se lleva el inventario físico que se presenta a dicho agente el cual no es el mismo que está contablemente.

4.1.4 Análisis de Impuestos Aplicables en el Período de 3 años

Se analizó la presentación de impuestos de los años del 2017-2019, con base a lo que establece cada una de las leyes específicas y cada una de las declaraciones fue presentada en el tiempo, forma y disposición que establece la ley guatemalteca, no se observó ninguna discrepancia de las mismas.

4.1.5 Conclusión de Actividad Actual

Se puede denotar que actualmente la entidad analizada tiene puntos fundamentales a verificar:

Las ventas no estipulan en sus políticas lo relacionado al autoconsumo y por ende se deja de realizar esta operación por desconocimiento del trato correcto y el impacto a la contabilidad.

En el registro del gasto de autoconsumo podemos comprobar que debido a que no se ha facturado el autoconsumo no se puede reconocer el mismo y con ello no se aprovecha como deducción para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

Y por último en el rubro de inventarios los cuales están presentándose a la Superintendencia de Administración Tributaria un inventario real pero no registrado en contabilidad y por otro lado realizando una declaración con un inventario altamente sobrevalorado.

En los tres puntos hay una serie de infracciones tributarias las cuales se están realizando por el desconocimiento de la aplicación de las leyes pero se debe tomar en cuenta lo establece la Ley del Organismo Judicial Decreto Número 2-89 en su artículo 3 que nadie puede aducir ignorancia de la Ley. .

4.2 Aplicación Correcta del Tratamiento Tributario y Contable

En este apartado se aplicará las leyes tributarias vigentes y los tratamientos contables que tiene el autoconsumo de cerveza artesanal.

4.2.1 Ventas de Autoconsumo

Como lo establece el artículo 442 del Código Civil Decreto Ley 106 son bienes las cosas que son o puedan ser objeto de apropiación, por lo que la cerveza es un bien que puede ser adquirido por cualquier persona y su consumo no es limitado. Las empresas pueden tener varias formas de ventas éstas pueden ser ventas al crédito, al contado o autoconsumo, esta última es la forma que analizaremos según la Ley del Impuesto al

Valor Agregado Decreto Número 27-92 en su artículo 3 numeral 6 nos establece que, los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa éste mismo está afecto a dicho impuesto.

Si el autoconsumo está afecto al Impuesto del Valor Agregado deberá de cumplir con los requisitos establecidos para que pueda ser reconocido como un débito fiscal. Y se deberá adherir lo que establece el artículo 10 de dicha ley que su tarifa aplicable es el 12%.

Adicional por ser una empresa productora y se está realizando una venta estará afecto a lo que establece la Ley de Impuesto de Distribución de Bebida Alcohólica Destiladas, cervezas y otras Bebidas Fermentadas, que debe pagar el 6% sobre el precio de venta sugerido como lo establece en su artículo 9.

A continuación, se presenta el análisis de los años 2017 al 2019, de las ventas de autoconsumo tomando como referencia los datos otorgados por la entidad:

Tabla 10 Cálculo para realizar la facturación por el autoconsumo del año 2017

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Presentaciones				Costo de ventas			Precio de venta sugerido			IDB	Base	IVA	TOTAL Factura
	Año 2017	0.355 litros	20 litros	29 litros	Por Litro	0.355 litros	20 litros	29 litros	0.355 litros	20 litros				
Enero	10	5	7	7	3	147	213	6	500	800	490	2,250	270	3,010
Febrero	15	5	3	7	3	147	213	6	500	800	299	1,414	170	1,883
Marzo	25	8	4	7	3	148	214	6	500	800	441	2,102	252	2,796
Abril	40	5	8	7	3	148	215	6	500	800	548	2,562	307	3,418
Mayo	5	2	9	7	3	147	213	6	500	800	494	2,219	266	2,979
Junio	35	1	4	7	3	147	213	6	500	800	235	1,089	131	1,455
Julio	78	7	6	7	3	149	216	6	500	800	526	2,546	305	3,377
Agosto	15	3	3	8	3	153	222	6	500	800	239	1,164	140	1,543
Septiembre	38	4	2	8	3	153	221	6	500	800	230	1,156	139	1,524
Octubre	40	9	4	7	3	146	212	6	500	800	476	2,264	272	3,013
Noviembre	89	5	5	7	3	148	215	6	500	800	422	2,047	246	2,714
Diciembre	78	7	7	7	3	149	216	6	500	800	574	2,762	331	3,667
Total facturación											4,974	23,575	2,829	31,378

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

Tabla 11 Cálculo para realizar la facturación por el autoconsumo del año 2018

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Presentaciones				Costo de ventas			Precio de venta sugerido			IDB	Base	IVA	TOTAL Factura
	0.355 Litros	20 litros	29 litros	Por Litro	0.355 litros	20 litros	29 litros	0.355 litros	20 litros	29 litros				
Enero	33	5	5	7	3	147	213	6	500	800	402	1,884	226	2,512
Febrero	98	9	4	7	3	147	213	6	500	800	497	2,428	291	3,217
Marzo	35	1	9	7	3	147	213	6	500	800	475	2,151	258	2,884
Abril	48	5	6	7	3	149	216	6	500	800	455	2,168	260	2,884
Mayo	5	8	2	7	3	148	215	6	500	800	338	1,626	195	2,159
Junio	26	9	5	8	3	151	219	6	500	800	519	2,527	303	3,349
Julio	98	7	4	7	3	148	215	6	500	800	437	2,152	258	2,847
Agosto	35	9	1	8	3	152	220	6	500	800	331	1,678	201	2,210
Septiembre	65	5	0	7	3	148	215	6	500	800	173	911	109	1,193
Octubre	110	9	5	8	3	153	222	6	500	800	550	2,785	334	3,669
Noviembre	5	7	0	7	3	147	213	6	500	800	212	1,042	125	1,379
Diciembre	50	7	7	7	3	147	213	6	500	800	564	2,655	319	3,538
Total facturación											4,953	24,008	2,881	31,841

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

Tabla 12 Cálculo para realizar la facturación por el autoconsumo del año 2019

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Presentaciones			Costo de ventas			Precio de venta sugerido			IDB	Base	IVA	TOTAL Factura	
	0.355 litros	20 litros	29 litros	Por Litro	0.355 litros	20 litros	29 litros	0.355 litros	20 litros					29 litros
Enero	10	7	1	7	3	149	216	6	500	800	262	1,285	154	1,701
Febrero	15	1	4	8	3	158	229	6	500	800	227	1,115	134	1,476
Marzo	25	5	2	8	3	158	229	6	500	800	255	1,315	158	1,728
Abril	98	7	5	7	3	147	213	6	500	800	485	2,350	282	3,118
Mayo	1	3	6	7	3	147	213	6	500	800	378	1,720	206	2,305
Junio	78	1	4	8	3	153	222	6	500	800	250	1,252	150	1,653
Julio	8	1	4	7	3	147	213	6	500	800	225	1,018	122	1,365
Agosto	45	5	7	7	3	149	216	6	500	800	502	2,376	285	3,164
Septiembre	7	7	6	7	3	147	213	6	500	800	501	2,323	279	3,102
Octubre	95	1	4	7	3	147	213	6	500	800	256	1,244	149	1,650
Noviembre	3	1	1	7	3	146	212	6	500	800	79	366	44	490
Diciembre	45	8	0	7	3	146	212	6	500	800	256	1,288	155	1,699
Total facturación											3,677	17,654	2,118	23,449

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

Como se puede observar en la tabla 10, 11 y 12 se presenta el autoconsumo que se tuvo por mes y año por cada una de las presentaciones que se tiene de cerveza, de la misma forma se presenta el costo de venta éste se encuentra por litro y luego por cada una de la presentación, con estas cifras podemos calcular la base de la factura tomando en referencia con el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 4 nos menciona que se deberá de emitir factura que genere únicamente débito fiscal, y como lo establece el artículo 13 el precio que se utilizará para facturación será el costo de fabricación de los bienes, y en el artículo 10 nos menciona que la tarifa para el IVA será del 12%, se toma en consideración para el cálculo será de la siguiente forma: $\text{Base} = \text{Autoconsumo (cada una de las presentaciones)} * \text{Costo de ventas (de cada presentación)}$ obteniendo como resultado la base. Este representa un 5% la de producción total.

Para determinar el IVA como se mencionó anteriormente el porcentaje corresponderá a 12% y esto será de la siguiente forma, con el resultado obtenido del cálculo anterior $\text{IVA} = \text{Base} * 12\%$.

Y por último en las tablas tenemos una columna de precio de venta sugerido éste nos servirá para determinar el Impuesto de bebida alcohólica el cual tomaremos de referencia para el cálculo siguiente: $\text{IDB} = \text{Autoconsumo (cada una de las presentaciones)} * 6\%$ como lo establece la ley.

En la tabla 10 encontramos los cálculos para el año 2017 donde se determinó que el monto a facturar por autoconsumo para este período es de Q 31,378.00, y un impuesto de bebida alcohólicas por Q 4,974.00 y por último un impuesto del valor agregado de Q 2,829.00.

De la misma forma en la tabla 11 donde se encuentran los cálculos para el año 2018 podemos encontrar que el monto a facturar por autoconsumo para este período es de Q

31,841.00, y un Impuesto de Bebida Alcohólicas por Q 4,953.00 y por último un impuesto del valor agregado de Q 2,881.00.

Y por último en la tabla 12 se encuentran los cálculos para el año 2019 se determinó que el monto a facturar por autoconsumo para este período es de Q 23,449.00, y un impuesto de bebidas alcohólicas por Q 3,677.00 y un Impuesto del Valor Agregado de Q 2,118.00.

Tomar de consideración que para que estas ventas puedan ser reconocidas se deberán de facturar y cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 30 del Reglamento de la Ley de Impuesto del Valor Agregado y ésta deberá de facturarse a la misma empresa.

Para su registro en contabilidad se tomará en cuenta el principio de partida doble y el registro debe de ser reflejado en el libro de Diario para que se tenga el efecto respectivo en los estados financieros, para realizar el registro se tomará en cuenta que para clientes será el total de la facturación éste será en él debe del lado del haber se registrará la base en la cuenta de ventas, el cálculo de IDB se registrará en una cuenta de IDB por pagar, y lo resultante del cálculo de IVA se registrará en la cuenta IVA por pagar, el registro deberá de ser mensualmente, ejemplo tomando de base la tabla 9:

		DEBE	Haber
Pda 1	31/01/2017		
	Cientes	3,010	
	Ventas cerveza		2,250
	Iva por Pagar		270
	IDB por Pagar		490
	Registro de la venta de Autoconsumo del mes de Enero 2017	3,010	3,010

Figura 5: Ejemplo de partida doble registro de ventas de autoconsumo

La autorización de un autoconsumo por parte de los empleados se dirigido a una relación de marketing en donde únicamente los vendedores pueden consumir dos cervezas de 12 onzas al día siempre y cuando estos estén socializando o presentando el producto a potenciales clientes, siempre tomando las debidas precauciones que el consumo de este

producto sabiendo que es dañino para la salud como lo establece la Organización Mundial de la Salud.

4.2.2 Registro de Gasto de autoconsumo

Para poder reconocer como gasto la facturación de autoconsumo se tomará como base lo establecido en la Ley de Actualización Tributario en su artículo 4 que establece son rentas de actividad lucrativas la producción ventas y comercialización de bienes en Guatemala, también nos establece en su artículo 21 de costos y gastos deducibles que se deben considerar que siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, y especialmente en el numeral 29 de dicho artículo establece que los gastos generales y de venta.

Ahora bien ¿qué pasa con los impuestos?, en el artículo 21 en su numeral 15 considera que los impuestos, tasas, contribuciones y los arbitrios municipales, efectivamente pagados por el contribuyente se considera un gasto deducible, con esto podríamos decir que el Impuesto de Bebidas Alcohólicas se puede considerar como un gasto pero ¿qué pasa con el IVA? el mismo artículo sigue estableciendo que se exceptúa el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado y otros tributos, cuando no constituyan costo, adicional en el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 22 nos menciona los gastos que no generan derecho de crédito fiscal, específicamente en su literal 1 que en la compra de bienes o adquisición de servicios destinados al uso o consumo por consiguiente éste no puede ser tomado como un gasto o ser reconocido como un crédito fiscal.

A continuación, presentamos el cálculo de las compras para los períodos comprendidos de los años 2017 al 2019:

Tabla 13 Cálculo para el registro de compras año 2017

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	IDB	Base	IVA	TOTAL Factura
Año 2017	Impuesto Gasto	Autoconsumo	Gasto no deducible	Cientes
Enero	490	2,250	270	3,010
Febrero	299	1,414	170	1,883
Marzo	441	2,102	252	2,796
Abril	548	2,562	307	3,418
Mayo	494	2,219	266	2,979
Junio	235	1,089	131	1,455
Julio	526	2,546	305	3,377
Agosto	239	1,164	140	1,543
Septiembre	230	1,156	139	1,524
Octubre	476	2,264	272	3,013
Noviembre	422	2,047	246	2,714
Diciembre	574	2,762	331	3,667
Total	4,974	23,575	2,829	31,378

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

Tabla 14 Cálculo para el registro de compras año 2018

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	IDB	Base	IVA	TOTAL Factura
Año 2018	Impuesto Gasto	Autoconsumo	Gasto no deducible	Cientes
Enero	402	1,884	226	2,512
Febrero	497	2,428	291	3,217
Marzo	475	2,151	258	2,884
Abril	455	2,168	260	2,884
Mayo	338	1,626	195	2,159
Junio	519	2,527	303	3,349
Julio	437	2,152	258	2,847
Agosto	331	1,678	201	2,210
Septiembre	173	911	109	1,193
Octubre	550	2,785	334	3,669
Noviembre	212	1,042	125	1,379
Diciembre	564	2,655	319	3,538
Total	4,953	24,008	2,881	31,841

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

Tabla 15 Cálculo para el registro de compras año 2019

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	IDB	Base	IVA	TOTAL Factura
Año 2019	Impuesto Gasto	Autoconsumo	Gasto no deducible	Cientes
Enero	262	1,285	154	1,701
Febrero	227	1,115	134	1,476
Marzo	255	1,315	158	1,728
Abril	485	2,350	282	3,118
Mayo	378	1,720	206	2,305
Junio	250	1,252	150	1,653
Julio	225	1,018	122	1,365
Agosto	502	2,376	285	3,164
Septiembre	501	2,323	279	3,102
Octubre	256	1,244	149	1,650
Noviembre	79	366	44	490
Diciembre	256	1,288	155	1,699
Total	3,677	17,654	2,118	23,449

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

En las tablas 13, 14 y 15 encontraremos los cálculos para el registro de las compras de autoconsumo, éstas serán tomadas con base de la facturación realizada por el autoconsumo y sobre todo que debe de estar a nombre de la entidad y con su respectivo NIT. Con los argumentos tomados anteriormente podemos establecer lo siguiente para el año 2017 datos de la tabla 12 los gastos de autoconsumo serán de Q 23,575.00 y el gasto por impuestos de Q 4,974.00 y por último tendríamos un gasto no deducible de Q 2,829.00. De la misma forma podemos analizar la tabla 13 que contiene los datos del año 2018 los gastos de autoconsumo serán de Q 24,008.00 y el gasto por impuestos de Q 4,953.00 y por último tendríamos un gasto no deducible de Q 2,881.00. Y para el año 2019 los gastos por autoconsumo son de Q17,654.00, el gasto por impuestos de Q3,677.00 y por último tendríamos un gasto no deducible de Q2,118.00.

A pesar del importe del impuesto a la Distribución de Bebidas el valor de deducción para el caso del Impuesto Sobre la Renta se debe registrar al costo de producción para la empresa contribuyente y el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado que a pesar de tener una factura por ser de autoconsumo no genera Crédito Fiscal, esto se debe a que no se puede reconocer Debido Fiscal y Crédito fiscal por la misma Obligación Tributaria.

Con base al principio de partida doble se realizará el registro de los gastos tomando en cuenta que el gasto deberá registrarse en él debe y luego la cuenta de contrapartida esto con el fin de que se pueda ver reflejado en el libro Diario, éste registro se deberá de realizar por mes y en forma cronológica, se tomará de base la tabla 12 mes de enero 2017, ejemplo:

		DEBE	Haber
Pda 2	31/01/2017		
	Autoconsumo (gasto)	2,250	
	Impuestos Gasto	490	
	Gastos no deducible	270	
	Cientes		3,010
	Registro del Gasto de Autoconsumo del mes de Enero 2017	3,010	3,010

Figura 6: Ejemplo de partida doble registro de gasto de autoconsumo

Para entender el registro contable se verifica la columna TOTAL Factura que se puede observar que se registra en la cuenta de cliente esto se debe a que cuando se generó la factura se dejó una cuenta por cobrar en este caso clientes la cual únicamente es transitoria y con el registro del gasto se cancela la misma.

Con este registro podemos ver que se cancela la cuenta de clientes registrada en ventas, el registro del IVA por cobrar es un gasto no deducible.

4.2.3 Inventario de producto terminado y su efecto por el autoconsumo

Luego de realizar la facturación de la venta por el autoconsumo procede a realizar la rebaja del inventario de esos bienes.

Según establece el artículo 32 del reglamento de la ley de IVA se deberá tener el registro contable del inventario de bienes disponibles para la venta el que deberá contener el detalle de cada uno de los mismos que lo integran, y cómo éste se origina del descargue de los bienes vendidos y se considera un costo de producción.

El efecto tributario para este registro será que en el momento de realizar la rebaja del inventario tendremos un costo mayor de ventas afectando así los resultados de la entidad.

Con esta operación se dejarán los inventarios con los saldos correspondientes y correctos. A continuación, se presenta el cálculo de litros y costo que se deberá rebajar de los inventarios:

Tabla 16 Cálculo para el registro de inventario año 2017

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Presentaciones			Total	Costos por	Costo de
Año 2017	0.355 litros	20 litros	29 litros	Litros	Litro	Inventario
Enero	10	5	7	306.55	7.34	2,250
Febrero	15	5	3	192.33	7.35	1,414
Marzo	25	8	4	284.88	7.38	2,102
Abril	40	5	8	346.20	7.40	2,562
Mayo	5	2	9	302.78	7.33	2,219
Junio	35	1	4	148.43	7.34	1,089
Julio	78	7	6	341.69	7.45	2,546
Agosto	15	3	3	152.33	7.64	1,164
Septiembre	38	4	2	151.49	7.63	1,156
Octubre	40	9	4	310.20	7.30	2,264
Noviembre	89	5	5	276.60	7.40	2,047
Diciembre	78	7	7	370.69	7.45	2,762
Total				3,184.14		23,575

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

Tabla 17 Cálculo para el registro de inventario año 2018

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Presentaciones			Total,	Costos por	Costo de
Año 2018	0.355 litros	20 litros	29 litros	Litros	Litro	Inventario
Enero	33	5	5	256.72	7.34	1,884
Febrero	98	9	4	330.79	7.34	2,428
Marzo	35	1	9	293.43	7.33	2,151
Abril	48	5	6	291.04	7.45	2,168
Mayo	5	8	2	219.78	7.40	1,626
Junio	26	9	5	334.23	7.56	2,527
Julio	98	7	4	290.79	7.40	2,152
Agosto	35	9	1	221.43	7.58	1,678
Septiembre	65	5	0	123.08	7.40	911
Octubre	110	9	5	364.05	7.65	2,785
Noviembre	5	7	0	141.78	7.35	1,042
Diciembre	50	7	7	360.75	7.36	2,655
Total				3,227.84		24,008

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

Tabla 18 Cálculo para el registro de inventario año 2019

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Presentaciones			Total	Costos por	Costo de
Año 2019	0.355 litros	20 litros	29 litros	Litros	Litro	Inventario
Enero	10	7	1	172.55	7.45	1,285
Febrero	15	1	4	141.33	7.89	1,115
Marzo	25	5	2	166.88	7.88	1,315
Abril	98	7	5	319.79	7.35	2,350
Mayo	1	3	6	234.36	7.34	1,720
Junio	78	1	4	163.69	7.65	1,252
Julio	8	1	4	138.84	7.33	1,018
Agosto	45	5	7	318.98	7.45	2,376
Septiembre	7	7	6	316.49	7.34	2,323
Octubre	95	1	4	169.73	7.33	1,244
Noviembre	3	1	1	50.07	7.32	366
Diciembre	45	8	0	175.98	7.32	1,288
Total				2,368.65		17,654

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

Como podemos verificar en la tabla 16, 17 y 18 se encuentran el cálculo de inventarios para proceder rebajar los inventarios para el año 2017 tabla número 16 la rebaja de los litros consumidos por autoconsumo asciende a 3,184.14 multiplicados por los costos

mensuales por litro nos da el resultado de Q 23,575.00, este resultado será el costo de ventas por el consumo.

De igual forma en la tabla 19 encontramos los resultados para el año 2018 los cuales son por el autoconsumo de cerveza los litros resultantes son 3,227.84 por el costo de venta por litro de cada mes nos da un costo de ventas de Q 24,008.00.

Y para el año 2019 tabla 18 nos dan los resultados siguientes un costo de ventas de Q 17,654.00 del resultante de 2,368.65 litros consumidos por autoconsumo.

Para el registro contable de la rebaja del inventario se debe de realizar colocando en el debe la cuenta de Costo de ventas y del lado del haber la cuenta de Inventarios con los montos totales del año, para esto siempre se tomará en cuenta el principio de partida doble para ver su impacto luego en los estados financieros, éste se deberá de realizar por mes ejemplo de registro tomando de base la tabla 15 enero 2017:

		DEBE	Haber
Pda 3	31/01/2017		
	Costo de producto terminado	2,250	
	Inventario producto terminado		2,250
Registro del Costo producto terminado por el Autoconsumo del mes de Enero 2017		2,250	2,250

Figura 7: Ejemplo de partida doble registro de Costo de producto terminado por autoconsumo

4.2.4 Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado

En el Código Tributario en el artículo 9 menciona que los tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, y en su artículo 11 comenta que son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras, por lo anterior se puede establecer que se debe de pagar el Impuesto de Valor Agregado.

Con la realización de la facturación de ventas por el autoconsumo de cerveza éstas afectarán directamente las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado teniendo un efecto negativo a la entidad, como se menciona el artículo 14 de la ley de Impuesto al Valor Agregado el débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo. Y por otro lado en el artículo 15 de la misma ley menciona el crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período. Para determinar el pago del impuesto la ley establece que los créditos y débitos serán compensables y el resultado será el presentado en declaración.

Para darle soporte a la declaración de Impuesto al Valor Agregado se deberá de seguir los requisitos establecidos en los artículos 38 y 39 en los cuales se establece los requisitos para el registro del libro de venta y servicios prestados, y compras y servicios prestados entre éstos podemos mencionar nombre del cliente o proveedores, deberán de registrarse en forma cronológica por fecha, adicional debe contener número de serie y número de factura, si es servicio o bien, la base el IVA y por ultimo total de la factura, entre otros, concluyendo con un resumen de los datos:

A continuación, se presenta un comparativo de las declaraciones presentadas versus las declaraciones a presentar con el efecto de la facturación:

Tabla 19 Cálculo para la declaración de IVA año 2017

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Declaraciones Originales				Saldo por pagar o a favor	Declaraciones Modificadas				Saldo por pagar o a favor
	Año 2017	ventas	IVA por pagar	Compras		IVA por cobrar	ventas	IVA por pagar	Compras	
Enero	1,402	168	43,626	5,235	5,067	3,652	438	43,626	5,235	4,797
Febrero	21,011	2,521	87,453	10,494	13,040	22,425	2,691	87,453	10,494	12,600
Marzo	51,483	6,178	256,048	30,726	37,588	53,585	6,430	256,048	30,726	36,896
Abril	53,370	6,404	34,543	4,145	35,328	55,932	6,712	34,543	4,145	34,329
Mayo	63,690	7,643	76,449	9,174	36,860	65,909	7,909	76,449	9,174	35,594
Junio	66,091	7,931	123,285	14,794	43,723	67,180	8,062	123,285	14,794	42,326
Julio	86,190	10,343	62,396	7,488	40,868	88,736	10,648	62,396	7,488	39,166
Agosto	81,680	9,802	58,208	6,985	38,051	82,844	9,941	58,208	6,985	36,209
Septiembre	95,482	11,458	100,245	12,029	38,622	96,638	11,597	100,245	12,029	36,642
Octubre	86,736	10,408	298,660	35,839	64,053	89,000	10,680	298,660	35,839	61,801
Noviembre	117,525	14,103	89,354	10,722	60,673	119,572	14,349	89,354	10,722	58,175
Diciembre	122,583	14,710	46,508	5,581	51,544	125,345	15,041	46,508	5,581	48,715
Total	847,243	101,669	1,276,775	153,213		870,818	104,498	1,276,775	153,213	

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

Tabla 20 Cálculo para la declaración de IVA año 2018
Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Declaraciones Originales				Saldo por pagar o a favor	Declaraciones Modificadas				Saldo por pagar o a favor
	Año 2018	ventas	IVA por pagar	Compras		IVA por cobrar	ventas	IVA por pagar	Compras	
Enero	121,645	14,597	150,358	18,043	54,989	123,529	14,824	150,358	18,043	51,934
Febrero	119,567	14,348	220,453	26,454	67,096	121,995	14,639	220,453	26,454	63,749
Marzo	167,542	20,105	164,981	19,798	66,788	169,693	20,363	164,981	19,798	63,184
Abril	82,259	9,871	25,048	3,006	59,923	84,427	10,131	25,048	3,006	56,058
Mayo	172,010	20,641	166,513	19,982	59,263	173,636	20,836	166,513	19,982	55,204
Junio	104,882	12,586	145,789	17,495	64,172	107,409	12,889	145,789	17,495	59,809
Julio	125,495	15,059	221,346	26,562	75,674	127,647	15,318	221,346	26,562	71,053
Agosto	158,189	18,983	147,899	17,748	74,440	159,867	19,184	147,899	17,748	69,617
Septiembre	104,549	12,546	215,477	25,857	87,751	105,460	12,655	215,477	25,857	82,819
Octubre	128,001	15,360	69,774	8,373	80,764	130,786	15,694	69,774	8,373	75,497
Noviembre	160,919	19,310	214,978	25,797	87,251	161,961	19,435	214,978	25,797	81,860
Diciembre	610,538	73,265	235,349	28,242	42,228	613,193	73,583	235,349	28,242	36,518
Total	2,055,596	246,672	1,977,965	237,356		2,079,604	249,552	1,977,965	237,356	

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

Tabla 21 Cálculo para la declaración de IVA año 2019

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Declaraciones Originales				Saldo por pagar o a favor	Declaraciones Modificadas				Saldo por pagar o a favor
	Año 2019	ventas	IVA por pagar	Compras		IVA por cobrar	ventas	IVA por pagar	Compras	
Enero	152,935	18,352	136,534	16,384	40,260	154,220	18,506	136,534	16,384	34,396
Febrero	260,963	31,316	15,645	1,877	10,822	262,078	31,449	15,645	1,877	4,824
Marzo	263,100	31,572	152,452	18,294	- 2,456	264,415	31,730	152,452	18,294	- 8,612
Abril	296,802	35,616	14,785	1,774	33,842	299,152	35,898	14,785	1,774	34,124
Mayo	254,060	30,487	44,547	5,346	8,700	255,780	30,694	44,547	5,346	8,776
Junio	269,799	32,376	79,451	9,534	- 14,141	271,051	32,526	79,451	9,534	- 14,216
Julio	231,544	27,785	77,891	9,347	18,438	232,562	27,907	77,891	9,347	18,560
Agosto	261,884	31,426	147,899	17,748	4,760	264,260	31,711	147,899	17,748	4,597
Septiembre	216,607	25,993	214,478	25,737	4,505	218,930	26,272	214,478	25,737	4,063
Octubre	249,827	29,979	58,494	7,019	- 18,455	251,071	30,129	58,494	7,019	- 19,046
Noviembre	406,632	48,796	14,478	1,737	47,058	406,998	48,840	14,478	1,737	47,102
Diciembre	393,087	47,170	114,775	13,773	13,661	394,375	47,325	114,775	13,773	13,550
Total	3,257,240	390,869	1,071,429	128,571		3,274,894	392,987	1,071,429	128,571	

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

En las tablas 19, 20 y 21 están los comparativos de la presentación del Impuesto al Valor Agregado con lo que podemos analizar el año 2017 en la tabla 19 el efecto en las declaraciones es el año 2017 tenían un saldo a favor de IVA por Q 51,544.00 con la aplicación de las ventas de autoconsumo únicamente tendrían un saldo a favor de Q 48,715.00 teniendo una rebaja de este derecho fiscal.

En la tabla 20 corresponde al año 2018 de igual forma que el anterior el resultado únicamente afectará al crédito fiscal a favor teniendo en las declaraciones de IVA un valor de Q 42,228.00 y las nuevas declaraciones Q 36,518.00 de igual forma solo se disminuye el efecto del crédito fiscal a favor.

En lo presentado en la tabla 21 correspondiente al análisis para el año 2019, en los meses de marzo, junio y octubre en los que se realizaron pago de impuestos, éstos serán mayores con la aplicación de la facturación de autoconsumo tomando en cuenta la presentación extemporánea del impuesto.

Si éste impuesto no es presentado el Código Tributario establece en su artículo 94 en su numeral 16 que no efectuar el pago de tributos o no proporcionar la información requerida, eventual o periódicamente, por medio de los sistemas o herramientas, formas, formularios electrónicos, informáticos, digitales u otros, que han sido establecidos como de uso obligatorio para el contribuyente o responsable, contendrá una sanción de una multa de un mil Quetzales (Q.1,000.00), sin perjuicio del cumplimiento de la obligación de presentar la información o pago requerido, utilizando estas herramientas, formas, formularios o similares.

Y por último para el registro contable del pago el impuesto será registrado contra el IVA por pagar rebajando el banco, y con respecto a las multas en la ley de actualización tributaria en su artículo 21 en su numeral 15 tiene una excepción y establece que los recargos, intereses y las multas por infracciones tributarias o de otra índole, aplicadas por el Estado, las municipalidades o las entidades de los mismos no son gasto deducible.

4.2.5 Declaraciones de Impuesto de Bebidas Alcohólicas

Éste es un impuesto específico que se establece para los productores de bebidas alcohólicas y recae sobre la distribución del mismo para éste impuesto se encuentra específicamente la Ley de Impuesto de Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas Decreto Número 21-04, que en su objetivo según el artículo 1 que se establece un Impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, tanto de producción nacional como importadas, que sean distribuidas en el territorio nacional. Los actos gravados para esta ley son cervezas y otras bebidas de cereales fermentados. Y su forma de cálculo lo podemos encontrar en el artículo 9 la constituye el precio de venta al consumidor final sugerido por el fabricante o el importador, y reportado por éstos a la Superintendencia de Administración Tributaria conforme lo dispuesto en esta ley, sin incluir en dicho precio, el Impuesto al Valor Agregado, ni el impuesto a la distribución establecido en ley.

Y por último la tarifa aplicable es 6% como lo establece el artículo 10, que con estas especificaciones éste impuesto es afecto al autoconsumo de cerveza. A continuación, encontraremos un comparativo de las declaraciones presentadas antes del autoconsumo y las declaraciones ya afectadas por el mismo:

Tabla 22 Cálculo para el pago de IDB año 2017

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Declaraciones Originales	Declaraciones Modificadas	Variaciones
Año 2017			
Enero	3,933	4,423	- 490
Febrero	3,876	4,175	- 299
Marzo	3,922	4,363	- 441
Abril	3,480	4,028	- 548
Mayo	3,771	4,265	- 494
Junio	4,155	4,390	- 235
Julio	5,051	5,577	- 526
Agosto	5,022	-5,261	- 239
Septiembre	6,209	6,439	- 230
Octubre	5,800	6,277	- 476
Noviembre	4,278	4,700	- 422
Diciembre	4,644	5,218	- 574
Total	54,141	59,116	- 4,974

Nota: Elaboración propia basada en la información recopilada

Tabla 23 Cálculo para el pago de IDB año 2018

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Declaraciones Originales	Declaraciones Modificadas	Variaciones	
Año 2018				
Enero	4,686	5,088	-	402
Febrero	4,368	4,865	-	497
Marzo	6,586	7,060	-	475
Abril	3,430	3,885	-	455
Mayo	4,781	5,119	-	338
Junio	4,298	4,818	-	519
Julio	4,783	5,220	-	437
Agosto	6,274	6,605	-	331
Septiembre	4,151	4,324	-	173
Octubre	5,028	5,578	-	550
Noviembre	6,191	6,403	-	212
Diciembre	8,597	9,161	-	564
Total	63,173	68,126	-	4,953

Nota: Elaboración Propia basada en la información recopilada

Tabla 24 Cálculo para el pago de IDB año 2018

Cifras expresadas en quetzales

Fecha	Declaraciones Originales	Declaraciones Modificadas	Variaciones	
Año 2019				
Enero	6,045	6,307	-	262
Febrero	7,818	8,046	-	227
Marzo	9,467	9,722	-	255
Abril	9,346	9,831	-	485
Mayo	9,550	9,928	-	378
Junio	7,384	7,634	-	250
Julio	8,548	8,773	-	225
Agosto	9,774	10,277	-	502
Septiembre	8,036	8,536	-	501
Octubre	9,105	9,361	-	256
Noviembre	10,703	10,782	-	79
Diciembre	11,260	11,516	-	256
Total	107,037	110,713	-	3,677

Nota: Elaboración Propia basada en la información recopilada

Como podemos ver en las tablas 22, 23 y 24 en éstas se encuentran las declaraciones realizadas para el pago del impuesto el IDB, con la facturación realizada por el autoconsumo como anteriormente se evaluó éste por ser facturación y la entidad es productora está afecta al impuesto como se especificó en los párrafos anteriores, en efecto es negativo para la entidad ya que deberá de realizar rectificaciones por el nuevo cálculo obtenido y cómo podemos verificar en la tabla 22 del año 2017 el monto a rectificar será de Q 59,116.00 con un pago de más de Q4,974 por la nueva facturación de igual forma en la tabla 23 con los números del año 2018 éste tendrá que realizar una ratificación de Q 68,126.00 pagando un exceso de Q 4,953.00 y por último en la tabla 24 correspondiente al año 2019 la rectificación será por Q 110,713.00 realizando un exceso de Q 3,677.00. Estas rectificaciones se deberán de realizar mensualmente como es presentado el impuesto a la Superintendencia de Administración Tributaria en el formulario 3035 proporcionado por dicha entidad.

4.2.6 Efecto del autoconsumo en el estado de Resultado

El estado de resultado es el resumen de la estabilidad económica de la empresa tomando los ingresos menos los costos de ventas o los costos de producción, menos los costos operativos concluyente con la determinación de la ganancia del ejercicio para una determinación del impuesto sobre la renta.

Para la determinación del Impuesto Sobre la renta como lo establece la Ley de Actualización Tributaria el cual será de la ganancia antes de impuesto un 25%.

Luego de realizar todos los registros anteriormente descritos se establecerá el efecto que tienen en el estado de resultado, y en el pago del Impuesto Sobre la Renta. A continuación, tenemos un comparativo del estado de resultado antes y después de agregar los efectos del autoconsumo:

Tabla 25 Estado de Resultado para cálculo de ISR años 2017-2019

Cifras expresadas en quetzales

	Estados de Resultado Originales			Estados de Resultado Modificado			Variaciones		
	2019	2018	2017	2019	2018	2017	2019	2018	2017
Ingresos	3,257,240	2,055,596	847,243	3,274,894	2,079,604	870,818	17,654	24,008	23,575
Costo de Ventas	894,154	800,456	264,975	911,808	824,464	288,550	17,654	24,008	23,575
Utilidad Bruta	2,363,086	1,255,140	582,268	2,363,086	1,255,140	582,268	-	-	-
Costos operativos	1,971,812	984,877	254,778	1,995,261	1,016,718	286,156	23,449	31,841	31,378
Utilidad (pérdida) en operación	391,274	270,263	327,490	367,825	238,422	296,112	23,449	31,841	31,378
Gastos no deducibles	478,744	25,048	11,497	480,862	27,929	14,326	2,118	2,881	2,829
Utilidad antes del impuesto sobre la renta	870,018	295,311	338,987	848,687	266,351	310,438	21,331	28,960	28,549
Impuesto sobre la renta	217,505	73,828	84,747	212,172	66,588	77,609	5,333	7,240	7,137
Utilidad neta del año	652,514	221,483	254,240	636,515	199,763	232,828	15,998	21,720	21,412

Nota: Elaboración Propia basada en la información recopilada

Con este dato se determina que hay menos impuestos del presentado en el año 2017 tenemos un pago en exceso de Q 7,137.00 mientras que en al año 2018 será de Q 7,240.00 y por último el año 2019 Q 5,333.00 determinando que el adecuado uso del autoconsumo favorecerá a la empresa en cuanto al cálculo del impuesto sobre la renta en el que podemos aprovechar los gastos y compensar los ingresos.

4.2.7 Efecto Tributarios y pagos extemporáneos

El efecto del adecuado uso del autoconsumo afectará directamente en la contabilidad y especialmente en el pago de impuestos tanto en el IVA, IDB y especialmente en el pago de Impuesto Sobre la Renta.

Esto se puede fundamentar con el artículo 14 del Código Tributario el cual establece que la obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Y en el artículo 18 de la misma ley nos dice que el sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable. Determinar que el único responsable de la presentación adecuada de los impuestos es la entidad.

La implicación de la presentación incorrecta de los informes de Inventario está sujeta a las infracciones formales establecidas en su numeral 13 la no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias. Con una sanción de una multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00) la primera vez; de diez mil Quetzales (Q.10,000.00) la segunda vez y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa de diez mil Quetzales (Q.10,000.00) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Esta sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.

Y por último lo establecido en el numeral 16 no efectuar el pago de tributos o no proporcionar la información requerida, eventual o periódicamente, por medio de los sistemas o herramientas, formas, formularios electrónicos, informáticos, digitales u otros, que han sido establecidos como de uso obligatorio para el contribuyente o responsable. Con una sanción de una multa de un mil Quetzales (Q.1,000.00), sin perjuicio del cumplimiento de la obligación de presentar la información o pago requerido, utilizando estas herramientas, formas, formularios o similares.

Para evitar que estas infracciones se hagan efectivas y las que estipulan cada una de las leyes específicas o que la Administración Tributario haga alguna revisión he informe que hay ajustes a los números, se deberá de realizar correctamente el adecuado uso del autoconsumo, tomando que como prioridad se deberá realizar la facturación como lo estipula la ley del Impuesto del Valor Agregado, y ésta deberá de ser registrada en el libro de ventas y por ser facturación se deberá de dar de baja en el inventario y luego se registrará la compra respectiva y con esto tendrá un efecto en los estados financieros y con ello pagar adecuadamente los impuestos.

También una de las efectos tributario que se debe mencionar es que al realizar la facturación de autoconsumo este tendrá un efecto negativo en la contabilidad ya que la Ley de Actualización Tributaria establece en su artículo 23 numeral e Los que no correspondan al período anual de imposición que se liquida, salvo los regímenes especiales que la presente Ley permite, es un gasto no deducible de igual forma al realizar esta operación implicada multas, interese y recargos como lo Establece la el Código Tributario artículos 58,59,89 y 92

4.2.8 Comparación de balance general

A continuación, se muestra el balance general de la compañía objeto de estudio y el balance general en donde ya se han efectuado todos los ajustes de la aplicación del autoconsumo:

Tabla 26 Balance General años 2017-2019 y sus modificaciones

Cifras expresadas en quetzales

	BALANCE ORIGINAL			BALANCE MODIFICADOS		
	2019	2018	2017	2019	2018	2017
Activo						
Activo corriente						
Efectivo	936,377	266,165	154,594	936,377	266,165	154,594
Cuentas por cobrar	895,484	811,024	859,292	895,484	811,024	859,292
Créditos fiscales	13,661	42,228	51,544	13,550	36,518	48,715
Inventarios	88,944	75,487	74,664	23,707	27,904	51,089
Total del activo corriente	1,934,466	1,194,904	1,140,094	1,869,119	1,141,612	1,113,690
Activo no corriente						
Instalaciones, mobiliario y equipo – neto	1,845,781	2,489,524	3,589,542	1,845,781	2,489,524	3,589,542
Gastos pagados por anticipado	325,778	478,124	546,862	325,778	478,124	546,862
Total del activo no corriente	2,171,559	2,967,648	4,136,404	2,171,559	2,967,648	4,136,404
Total activo	4,106,025	4,162,552	5,276,498	4,040,678	4,109,260	5,250,094
Pasivo						
Pasivo corriente						
Cuentas por pagar	268,491	155,893	154,785	268,491	155,893	154,785
Impuestos por pagar	76,594	74,954	89,784	97,914	84,881	94,758
Impuesto sobre la renta por pagar	217,505	73,828	84,747	197,795	59,451	77,609
Total del pasivo corriente	562,590	304,675	329,316	564,200	300,225	327,153
Pasivo no corriente						
Provisión para indemnizaciones laborales	125,457	88,456	69,201	125,457	88,456	69,201
Préstamo a largo plazo	2,974,844	3,500,056	4,805,051	2,974,844	3,500,056	4,805,051
Total del pasivo no corriente	3,100,301	3,588,512	4,874,252	3,100,301	3,588,512	4,874,252
Total del pasivo	3,662,891	3,893,187	5,203,568	3,664,501	3,888,737	5,201,405
Patrimonio						
Capital	10,000	10,000	10,000	10,000	10,000	10,000
Utilidades acumuladas	237,407	50,793	-179,813	191,006	27,764	-179,813
Reserva legal	30,647	21,959	12,137	27,299	19,517	10,925
Resultado del ejercicio	165,081	186,613	230,606	147,870	163,242	207,577
Total del patrimonio	443,135	269,366	72,930	376,176	220,523	48,689
Total del pasivo y del patrimonio	4,106,026	4,162,552	5,276,498	4,040,677	4,109,260	5,250,094

Nota: Elaboración Propia basada en la información recopilada

Los efectos los podemos determinar en la cuenta para el rubro de Activos es Crédito Fiscal, Inventarios del lado de Pasivo fueron afectados los Impuesto por pagar, Impuestos Sobre la Renta por pagar y por parte del patrimonio las cuentas afectas serán las Utilidades Retenidas, Reserva Legal y las utilidades del Período. Verificando que a pesar de los ajustes la empresa aún tiene ganancias, pero sobre todo se estaría aplicando correctamente el autoconsumo.

El autoconsumo no tiene ninguna implicación en las cuentas por cobrar esto se debe que si se realiza la facturación de igual forma se debe de registrar el gasto y con ello así compensar la cuenta por cobrar. Sin embargo, si tiene efecto en las cuentas de impuestos por pagar e inventarios, por un lado la de impuestos ya que se debe presentar directamente el Impuesto de Bebidas Alcohólicas de igual forma el Impuesto Sobre la Renta, y por otra parte el inventario ya que de este rubro se deberá rebajar lo que corresponde al autoconsumo por la facturación realizada.

CONCLUSIONES

1. La empresa de producción de cerveza en Antigua Guatemala en sus operaciones contables y cumplimiento de obligaciones tributarias no toma en cuenta los autoconsumos, tanto para el tratamiento de promoción como para un consumo personal.
2. El desconocimiento del correcto tratamiento del autoconsumo de la entidad sujeto de estudio ha hecho que se declare incorrectamente los inventarios y en cantidad existentes como en valoración del mismo versus a las tomas de inventarios físicamente.
3. El no aplicar las leyes vigentes en Guatemala que inciden en el autoconsumo de cerveza artesanal se deja de declarar los montos adecuados en las obligaciones tributarias con los que se tienen inconsistencia en las declaraciones de impuesto tanto en el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto de Bebida Alcohólicas.
4. Que la empresa objeto de estudio no tiene las herramientas adecuadas para determinar el correcto tratamiento tributario y contable del autoconsumo, generando inconsistencias la presentación de las obligaciones tributarias.

RECOMENDACIONES

1. La empresa objeto de estudio implemente medidas correctivas en cuanto a las aplicaciones de las leyes del Impuesto al Valor Agregado, Ley de Bebidas Alcohólicas y Ley de Impuesto sobre la Renta y sus reglamentos respectivos vigentes en Guatemala, las cuales establecen el adecuado uso del autoconsumo y con ellos evitar inconsistencia con las declaraciones tributarias ante la Superintendencia de Administración Tributaria.
2. Para tener un inventario de producto terminado adecuado y fuera de inconsistencia se deberán establecer políticas contables del uso adecuado de autoconsumo tomando en cuenta que se adicione a ellas realizar inventarios mensuales del producto terminado y con ellos poder realizar un comparativo inventario teóricos que se tienen y evitar tener diferencias.
3. Establecer un adecuado procedimiento para el uso del autoconsumo de cerveza, en donde se pueda establecer políticas adecuadas y tratamiento correctos para evitar alguna inconsistencia con la Superintendencia de Administración Tributaria, tanto en el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto de Bebidas Alcohólicas y especialmente en el Impuesto Sobre la Renta.
4. Con la elaboración del escenario del tratamiento tributario y contable de autoconsumo podemos verificar que el procedimiento a seguir es realizar la facturación a nombre de la empresa, y así declarar la venta, luego poder realizar la rebaja del inventario y por último poder aprovechar el gasto del mismo, con el cual se tendrá la aplicación del mismo.

BIBLIOGRAFÍA

Antinori, N. E. (2006). Conceptos básicos del derecho. Argentina: Editorial de la Universidad del Aconcagua.

Alcarria J. (2012). Introducción a la Contabilidad. España: Col-lecció Sapientia

Ávila, S. (2010). Guía práctica: logística y distribución física internacional. Bogotá: Cámara de Comercio de Bogotá. Legis S.A.

Ayala S, Serrano G. (2015). Contabilidad Básica General. Bogotá, D. C., Colombia: Corporación Universitaria Republicana.

Bustos Flores, C. (2009). La producción artesanal. Mérida, Venezuela: Universidad de los Andes.

Congreso de la Republica de Guatemala. (2004). Ley del Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Decreto Numero. 21-04. *Diario de Centro América Número 61*. 12 de Julio de 2004. Guatemala

Colao P. (2015). Derecho Tributario. Cartagena. Universidad Politécnica de Cartagena.

Departamento Nacional de Planificación. (2006). Agenda Interna Sectorial. Sector Artesanal. Bogotá, Colombia, septiembre, 2006.

El Congreso De La Republica De Guatemala. (1991). Código Tributario Decreto Número 6-91. *Diario de Centro América Numero 44*. 31 de mayo 1991. Guatemala.

El Congreso de la República de Guatemala, (1877). Código de Comercio de Guatemala Decreto del Congreso Número 2-70. Guatemala.

El presidente De La República (2013). 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 Acuerdo Gubernativo 213-2013. *Diario de Centro América No. 100*. 13 de mayo del 2013. Guatemala

El presidente De La República (2004). Reglamento De La Ley Del Impuesto Sobre La Distribución De Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas Y Otras Bebidas Fermentadas Acuerdo Gubernativo 205-2004. Guatemala.

El presidente De La República (2013). Reglamento De La Ley Del Impuesto Al Valor Agregado Acuerdo Gubernativo 5-2013. *Diario de Centro América No. 14*. 8 de enero del 2013. Guatemala.

En Consejo de ministros (1877). Código Civil Decreto Ley Numero 106. Guatemala.

Facultad De Estudios A Distancia. Estados Financieros Básicos Y De Propósito General. Universidad Militar Nueva Granada

Guatemala, C. d. (2012). Ley De Actualización Tributaria Congreso De La República De Guatemala Decreto 10-2012. *Diario de Centro América No. 57*. 20 de diciembre del 2013. Guatemala

Fundación Iberoamérica de Altos Estudios Profesionales -FIAEP- (2014) Control y Manejo de Inventarios y Almacén

Guatemala, C. d. (1992). Ley Del Impuesto Al Valor Agregado Decreto Número 27-92. *Diario de Centro América No. 82*. 7 de mayo del 1992. Guatemala.

IGCPA (Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores). 1998. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados Nos. 1-28. Recopilación 1992, XI Impresión. Guatemala.

INATEC Tecnología Nacional. (2017). Manual para el protagonista

Rajabell, M. (2014). Contabilidad para todos: Introducción a los Registros Contables. Omnia Science.

Luqui, J. (1989). La Obligación Tributaria. Buenos Aires: Ediciones Depalma.

Molina J. (2015). Teoría y Contabilidad del ISR. Guatemala.

Monzo, J. E. (2017). Gestión de Compras. España: McGraw-Hill.

Muñoz R. (2017). El Autoconsumo: Economía eléctrica sostenible. (Tesis Doctoral). Universidad de Alicante.

Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura. (2010). Políticas para la creatividad, Paris. Francia: UNESCO.

Rivera E. (1993). Contabilidad I. Lima. Perú: Universidad del pacifico

Rodríguez, J. O. (s.f.). The beer. Guanajuato, Gto. México: Facultad de Química, Universidad de Guanajuato.

Ruiz G, Fernández C. (2011). La aplicación del autoconsumo dentro del sector comercial venta de instrumentos de temperatura y presión su efecto en la declaración de impuestos correspondientes al ejercicio fiscal 2009-2010, en la ciudad de Guayaquil. (Tesis - Ingeniería en Contabilidad y Auditoría - CPA). Universidad Laica Vicente Rocafuerte De Guayaquil

Saavedra G. (2003). Contabilidad General.

Santa I. (2020). La regulación del autoconsumo eléctrico en el marco de la generación distribuida y la transición energética. (Tesis Doctoral). Universidad Complutense De Madrid

Universidad De San Carlos De Guatemala Facultad De Ciencias Económicas Escuela De Estudios De Postgrado (2018). Instructivo Para Elaborar El Trabajo Profesional De Graduación Para Optar Al Grado Académico De Maestro En Artes

Ureña L. (2010). Contabilidad Básica. Bogotá. Colombia: Edit. Fundación para la Educación Superior San Mateo

Vela M. (2016). Plan De Negocios De Producción Y Comercialización De Cerveza Artesanal En Guatemala. (Tesis Para Optar Al Grado De Magíster En Gestión Y Dirección De Empresas). Universidad De Chile

Videla C. (2007). Problemas Sobre Estados Financieros.

Wild J, Subramanyam K y Halsey R. (2007). Análisis de Estados Financieros, DF. México: The McGraw-Hill Companies, Inc.

EGRAFIAS

Audiconsulting Group. (sf). Análisis Tributario. Recuperado de <https://auditconsulting.ec/analisis-tributario/>

Cigoña J. (2018). ¿Qué es el autoconsumo y cuál es su tratamiento fiscal? <https://www.fiscal-impuestos.com/que-es-autoconsumo-tratamiento-fiscal.html>

Coyoy Mario. (2017). Baja de inventario de bienes y su impacto fiscal en el IVA. Recuperado de <https://www2.deloitte.com/gt/es/pages/about-deloitte/topics/deloitte-en-medios/baja-de-inventario-de-bienes-impacto-fiscal-en-el-iva.html>

Software DELSOL. (sf). Tratamiento fiscal y contable del autoconsumo de bienes y servicios. Recuperado de <https://www.sdelsol.com/blog/contabilidad/tratamiento-fiscal-y-contable-del-autoconsumo/>

Superintendencia de Administración Tributaria (sf). Pago del Impuesto al Valor Agregado originado por el autoconsumo de bienes y autoprestación de servicios. Recuperado de <https://portal.sat.gob.gt/portal/orientacion-legal/>

Sentencia nº 244-2010 (2011). Corte Suprema de Justicia. Contencioso-Administrativo. Recuperado de <https://gt.vlex.com/vid/-457282666>

Vesco Guatemala. (sf). Pago del IVA por autoconsumo de bienes y auto prestaciones de Servicios. Recuperado de <https://www.vesco.com.gt/blog/pago-del-iva-por-autoconsumo-de-bienes-y-auto-prestacion-de-servicios/>

ANEXO
REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN

1. Información general de la empresa:

2. Información de cómo se encuentra el análisis de autoconsumo:

3. Políticas contables para el manejo de autoconsumo:

4. Procedimiento para registrar el autoconsumo:

5. Solicitud de cuadros de Autoconsumo año 2017 al 2019:

6. Estados de resultado del año 2017 al 2019:

7. Declaraciones de IVA del año 2017 al 2019:

8. Declaraciones de IDB del año 2017 al 2019:

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal para clasificarlo con bien mueble Código Civil Guatemala	14
Tabla 2 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Código Comercio de Guatemala.....	15
Tabla Artículos aplicables a interpretación de la ley, obligaciones tributarias e infracciones formales Código Tributario de Guatemala	16
Tabla 4 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Ley de Actualización Tributaria de Guatemala.....	19
Tabla 5 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal del Reglamento de Ley de Actualización Tributaria de Guatemala.....	20
Tabla 6 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Ley del Impuesto al Valor Agregado de Guatemala.....	21
Tabla 7 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado de Guatemala.....	22
Tabla 8 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Impuestos a la Distribución de Cerveza de Guatemala.....	25
Tabla 9 Artículos aplicables al autoconsumo de cerveza artesanal Reglamento del Impuestos a la Distribución de Cerveza de Guatemala.....	26
Tabla 10 Cálculo para realizar la facturación por el autoconsumo del año 2017	48
Tabla 11 Cálculo para realizar la facturación por el autoconsumo del año 2018.....	49
Tabla 12 Cálculo para realizar la facturación por el autoconsumo del año 2019.....	50
Tabla 13 Cálculo para el registro de compras año 2017.....	54
Tabla 14 Cálculo para el registro de compras año 2018.....	54
Tabla 15 Cálculo para el registro de compras año 2019.....	55
Tabla 16 Cálculo para el registro de inventario año 2017.....	57
Tabla 17 Cálculo para el registro de inventario año 2018.....	58
Tabla 18 Cálculo para el registro de inventario año 2019.....	58
Tabla 19 Cálculo para la declaración de IVA año 2017.....	61
Tabla 20 Cálculo para la declaración de IVA año 2018.....	62

Tabla 21 Cálculo para la declaración de IVA año 2019.....	63
Tabla 22 Cálculo para el pago de IDB año 2017.....	65
Tabla 23 Cálculo para el pago de IDB año 2018.....	66
Tabla 23 Cálculo para el pago de IDB año 2018.....	66
Tabla 25 Estado de Resultado para cálculo de ISR años 2017-2019.....	68
Tabla 26 Balance General años 2017-2019 y sus modificaciones.....	71

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1: Ejemplo de partida doble de compras	30
Figura 2: Ejemplo de partida doble ventas	31
Figura 3: Ejemplo de partida doble registro de producción a inventario	32
Figura 4: Ejemplo de partida doble registro de baja de inventario	32
Figura 5: Ejemplo de partida doble registro de ventas de autoconsumo.....	52
Figura 6: Ejemplo de partida doble registro de gasto de autoconsumo.....	56
Figura 7: Ejemplo de partida doble registro de Costo de producto terminado por autoconsumo.....	59