

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**  
**ESCUELA DE CONTADURIA PUBLICA Y ADMINISTRACION**

**ALGUNOS ASPECTOS CONTABLES Y FISCALES  
DE LAS EMPRESAS PRODUCTORAS DE  
BEBIDAS ALCOHOLICAS**

**Tesis**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR  
P R E S E N T A**

**RAFAEL MARTINEZ SANCHEZ**

**MEXICO, D. F.**

**1970**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MEXICO  
ESCUELA DE CONTADURIA PUBLICA Y ADMINISTRACION



ALGUNOS ASPECTOS CONTABLES Y FISCALES  
DE LAS EMPRESAS PRODUCTORAS DE  
BEBIDAS ALCOHOLICAS

Tesis Profesional

RAFAEL MARTINEZ SANCHEZ

MEXICO, D. F.

1970

A MI MADRE

CON TODO MI CARINO Y AGRADECIMIENTO.

A MIS MAESTROS JEFES Y COMPAÑEROS  
CUYAS VALIOSAS EXPERIENCIAS HE --  
TRATADO DE SEGUIR.

## PROLOGO

Habiendo terminado el programa escolar que se requiere en la carrera de Contador Público, y encontrándome en el último peldaño para recibir el Título Profesional, mi pensamiento se enfocó sobre la resolución del tema que es requisito indispensable para dar cima a uno de los más caros anhelos en la vida de un profesionista.

La razón fundamental que me impulsó a elegir el tema que en este breve esfuerzo desarrollo, fue la falta de asistencia, orientación y consulta que para las personas que trabajan en las industrias productoras de bebidas alcoholicas existe.

Siendo una industria plenamente establecida en nuestro país, de gran importancia económica para el mismo por la aportación en materia de ingresos para el fisco, no cuenta con estudios profundos en materia de impuestos especiales por parte de los profesionistas que en ellas prestan sus servicios, o si los hay solo se encuentran a la disposición de los funcionarios y ejecutivos de las empresas en que éstos colaboran.

La complejidad de los aspectos fiscales, su íntima relación con los aspectos contables, administrativo y financieros despertaron ni interés y deseo de investigación que debe ser cualidad perpetua en un profesionista para mantener en él la inquietud y curiosidad profesional que lo harán superarse día a día.

Por lo tanto, me permito someter a la consideración de mi honorable jurado "Algunos Aspectos Contables y Fiscales de las Empresas Productoras de Bebidas Alcoholicas", que no tiene otra finalidad que la de contribuir modestamente al progreso y desarrollo de nuestra profesión.

ALGUNOS ASPECTOS CONTABLES Y FISCALES  
DE LAS EMPRESAS PRODUCTORAS DE BEBI--  
DAS ALCOHOLICAS

<u>I.- INTRODUCCION</u>	Págs.
Comentarios relativos le tipo de Industria. Aspectos Generales y descripción de un pro- ceso productivo.	1-13
<u>II.- EL IMPUESTO BASICO MINIMO:</u>	
Antecedentes. Fundamento Legal. Leyes apli- cables. Sujetos. Objeto y base del Impuesto.	14- 2
<u>III.- LEY FEDERAL DE IMPUESTOS DE ENVASAMIENTO DE BEBIDAS ALCO-- HOLICAS:</u>	
Antecedentes. Sujeto. Objeto y base del Im- puesto.	28- 47
<u>IV.- REGISTRO CONTABLE.- CASO PRACTICO:</u>	
Registro. Control Contable. Su efecto en el Costo. Presentación en Estados Financieros.	48 -59
<u>V.- RECUPERACION IBM:</u>	
Controles Contables. Exportación Productos Terminados.	60- 62
<u>VI.- CONCLUSIONES:</u>	63 -65
<u>VII.- BIBLIOGRAFIA:</u>	66

## CAPITULO I

### INTRODUCCION

El propósito fundamental de este breve estudio de las empresas productoras de bebidas alcohólicas, es aquél que en mi opinión ha servido de base para todas las tesis y estudios profesionales que en todos los campos se han desarrollado, o sea el tratar con el mayor empeño posible de presentar técnicas de aplicación nuevas sobre problemas ya conocidos, aspectos importantes de cada tipo de empresa, con el objeto de exponer cuál ha sido el resultado de una investigación sistemática para lograr una mejor comprensión de las características subjetivas de empresas especiales o de problemas específicos o generales bajo un enfoque determinado.

En este caso es mi intención presentar en este estudio algunos de los aspectos más sobresalientes de este tipo de industrias, con el objeto y la aspiración de que en la medida de mis posibilidades pueda contribuir a una apreciación más completa de problemas y características de la industria que es sin lugar a dudas de las consideradas como particulares.

Por lo tanto, ya que la profesión de Contador Público se encuentra dentro de las carreras consideradas como auxiliares preferentes por la información que suministran para la toma de decisiones, consideraremos los problemas en mi opinión, exclusivamente de carácter especial, por lo tanto en este estudio se señalará

rán aspectos financieros como la sobre inversión, volúmenes de inventarios, aspectos fiscales y contables, los controles respectivos, y las conclusiones que necesariamente se derivarán de lo expuesto en esta tesis.

Como una de las características fundamentales en la industria de producción de bebidas alcohólicas, señalaremos el control financiero, administrativo y contable que se debe llevar a cabo desde antes de la iniciación del período de producción, durante el desarrollo del mismo, y al finalizar éste.

Referencias de carácter fiscal tendrán que ser señaladas para enfatizar el entendimiento de problemas específicos contables que se derivan de la aplicación de las leyes de la materia, que dada la magnitud que se pretende alcanzar en este estudio, exclusivamente circunscribiremos a la Ley del Impuesto a las Industrias de Alcohol y Aguardiente y su reglamento, y la Ley de Impuesto de Envasamiento de Bebidas Alcohólicas también con su reglamento.

#### ASPECTOS GENERALES

En vista de lo anteriormente expuesto, como paso inicial para la apreciación de las características especiales de la industria productora de bebidas alcohólicas, empezaremos por mencionar que dentro de los aspectos financieros más notables, es sin lugar a dudas el primero que llama nuestra atención por ser el más perceptible al examinar Estados Financieros de este tipo

de industrias que existe una cantidad sumamente elevada invertida en renglones tales como Inventarios, Inversiones, Planta y -- Equipo, Marbetes, y Capital Social.

Con referencia al primer punto, Inventarios un análisis más detenido de las cédulas que soportan este renglón dentro de los Estados Financieros, nos permiten darnos cuenta que en este tipo de industrias la inversión en Inventarios está constituida por -- materias primas, por productos semi-elaborados en proceso, por -- productos semi-elaborados en período de añejamiento, por barricas, tambores de acero, productos terminados, etc., en virtud de la magnitud de los volúmenes que se producen, sea esta una empresa de tipo medio o grande, tienden a ser considerables estas inversiones aparte de la apreciación que indudablemente salta a la vista de no ser solamente de elevadas cuantía, sino por un tiempo que puede fluctuar de dos a cinco años, dependiendo del tipo de producto de que se trate, lo que determina una inactividad total del Capital invertido en estos renglones.

Este tipo de inversiones, algunas de las cuales aumentan -- su valor por el simple transcurso del tiempo y otros en los cuales no sucede esto, indican que este tipo de industrias generalmente debe de poseer una capacidad económica que les permita subsistir con recursos propios o ajenos durante largos períodos de tiempo en los cuales no existe productividad del capital inver--

tido y no se puede disponer con ventaja de las inversiones ya hechas.

Por otra parte, las instalaciones de equipo e Inversiones en Activo Fijo que este tipo de industrias requieren son por demás considerables, lo cual viene a reforzar lo expuesto en el párrafo anterior referente al potencial económico que este tipo de industrias deben de tener, por lo tanto al examinar Estados Financieros de empresas dedicadas a la producción de bebidas alcohólicas, habría que hacerlo tomando en consideración todos los aspectos mencionados, ya que un análisis superficial aplicando cualquiera de los sistemas de análisis conocidos, como pudieran ser de razones, tendencias, etc., habría que hacerse considerando -- primordialmente que la situación normal de estas empresas es la sobre-inversión. Por lo tanto cualquier comparación solamente -- podría tomarse como significativa cuando se comparara con tipos de industrias similares en los cuales se tengan estándares perfectamente establecidos de razones, o bien dentro de la misma industria para efectos internos con estándares perfectamente establecidos de ejercicios anteriores (Hjyes - Account for Executive Control, Financial Operating Ratios and Management, Ratio Analysis of Financial Statements).

Según lo apuntado anteriormente, el análisis de los Estados Financieros, tomando como base los índices de las razones que se

aplicaran y las tendencias, daría por resultado que habría que interpretar el resultado de las mismas, tomando como base los datos de industrias externas, o bien los datos internos de la misma industria en ejercicios pasados, ya que un análisis de las razones simplemente por el resultado obtenido, determinaría que este tipo de industria caería dentro de lo que Hiyes menciona en su Analyzed Financial Statements, como situaciones que en un momento determinado indican síntomas de fallas en los negocios y que son:

- a) Insuficiencia de las utilidades.
- b) Inversiones excesivas en valores por cobrar.
- c) Inversiones excesivas en los inventarios.
- d) Inversiones excesivas en la planta
- e) Insuficiencia de Capital

A este tipo de industrias por lo tanto, resultarían aplicables aparentemente las deficiencias mencionadas en los renglones c) y d).

En párrafos anteriores he mencionado que otro de los renglones significativos de inversión en la industria productora de bebidas alcohólicas que llaman a nuestra atención, es el relativo a la inversión en Marbetes, el cual se encuentra clasificado generalmente en los Estados Financieros de este tipo de industrias dentro del renglón de Inventarios.

La explicación de este tipo de inversión en los renglones -

de los Estados Financieros, se puede dar indicando que aún cuando un planeamiento de la producción puede ser llevado a cabo en forma bastante lógica y razonable, atendiendo desde luego a las indicaciones en las cuales se basan los datos de producción, o sea, los presupuestos de venta, se hace necesario en virtud de que los procesos para controlar los marbetes que son la forma de pago de impuestos de envasamiento en este tipo de industrias, requiere de una existencia constante superior a las demandas de producción, con márgenes que determinen la velocidad con que se puede disponer de ellos, o sea el tiempo que requiere una empresa de este tipo para la adquisición de los mismos, que incluye la elaboración de las formas de requerimiento de marbetes, la atención por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de los mismos, previa deducción de los volúmenes autorizados de Impuesto Básico Mínimo pagado con anterioridad, corte de los mismos y su suministro a los Departamentos Productivos, que en este caso son específicamente los de Embotellado.

Esta consideración incluye desde luego no solamente los marbetes federales, o sea el Impuesto Federal de Envasamiento establecido en la Ley de Envasamiento de Bebidas Alcohólicas, sino también la inversión que se necesita hacer en marbetes del D.F. o de cualquiera de las entidades de la República Mexicana que deben adherirse por disposición de las leyes vigentes en cada

entidad, lo que implica su adquisición, control y manejo.

Los tres grandes puntos mencionados anteriormente de Inventarios, Inversiones en Planta y Equipo, y en Marbetes, nos dan la pauta para afirmar que el Capital necesario para manejar este tipo de industrias debe ser de determinada cuantía ya que no solamente las inversiones de carácter permanente determinan su monto, sino inversiones que consideradas como Activo Circulante, como son los Inventarios, se hacen necesarios por el importe de las materias primas que se tienen que adquirir y por el tiempo que es necesario que los productos permanezcan en reposo o añejamiento para su posterior utilización y terminación.

Todo lo anteriormente expuesto nos lleva a una conclusión lógica sobre las medidas de Control que necesariamente deben establecerse dada la magnitud de las inversiones y la relativa complejidad de las operaciones que se manejan o sea el establecimiento de un Control Presupuestal.

La implantación del Control Presupuestal se pone tanto más de manifiesto al observar las operaciones comunes en este tipo de industrias cuando nos adentramos en los fines que el Control Presupuestal persigue, los cuales son:

- a) Como método de comparación entre las operaciones estimadas (para determinar el monto de futuras inversiones o la planeación del Capital de Trabajo) las cuales pueden variar substancialmente por incremento en las producciones, disminuciones o

cambios en la legislación fiscal aplicable.

- b) Como un instrumento de Control para verificar las inversiones o las erogaciones que se encuentran previstas.

Desde luego que al referirnos a las operaciones del tipo de empresa que por su magnitud debe ser una compañía destiladora incluimos todas las demás operaciones comunes a otro tipo de empresas como la adquisición de activos fijos tangibles volúmenes de Ventas etc.

Con base en lo expuesto en este capítulo, hemos querido indicar a grandes rasgos, características primordiales de tipo financiero de este ramo de la industria.

Una vez apuntadas características y rasgos generales de tipo financiero, considero interesante incluir una breve descripción de un proceso productivo que servirá para ejemplificar más tarde el control contable y fiscal que tiene que desarrollarse durante todo el proceso productivo.

## CAPITULO I

### DESCRIPCION DE UN PROCESO PRODUCTIVO.

Las siguientes notas servirán para aclarar los pasos elementales para la producción de espíritu destilado de grano, que nos servirán para el planteamiento de un caso práctico que más adelante se incluye.

Existiendo en la industria de bebidas alcohólicas diferentes tipos de Whisky que se utilizan para formar posteriormente los "blends" o mezclas que darán por resultado el producto terminado con las características especiales que en cada caso se deseen, a continuación detallo algunos de los principales tipos -- que se utilizan como parte integrante de blends de espíritus destilados de grano especiales:

a) Base Whisky:

Combinación de malta y maíz, porcentajes que se rigen de acuerdo a la fórmula que se requiere.

b) Rye Bourbon Whisky:

Combinación de malta, maíz y centeno que da por resultado un tipo de Whisky pesado.

c) Rye Whisky:

Combinación de malta y centeno.

d) Barley Bourbon Whisky:

Combinación de malta, maíz y cebada.

e) Barley Whisky:

Combinación de malta y cebada.

Como se observará en todos los casos para la elaboración de espíritus destilados de grano impera el uso de la malta.

El grano en las combinaciones posibles que hemos mencionado, es recibido en una tolva, y de ahí es transportado en un elevador de canjilones a una criba vibratoria donde es limpiado y posteriormente distribuido a los silos deseados. En estos silos el grano es almacenado hasta el momento en que vaya a ser utilizado. Posteriormente pasa de los silos a molinos de martillo denominados así por la forma mecánica de moler, del cual es transportado a los silos de consumo de grano molido, normándose las cantidades que se van a utilizar por medio de básculas acopladas en los conductos para determinar cantidades exactas de acuerdo a las especificaciones de las fórmulas de que se trate.

De estos silos de grano molido, es distribuido para su cocimiento al cocedor y a las tinas de levadura. El cocedor tiene por propósito transformar el almidón del grano en azúcar que puede ser fermentada por la levadura. Las tinas de levadura tienen por propósito hacer los cultivos respectivos, los cuales previamente han sido preparados desde volúmenes de probeta en el Laboratorio, hasta grandes volúmenes de probeta en el Laboratorio, hasta grandes volúmenes de acuerdo a fórmula y cantidad de Whisky a producir. Tanto en el cocedor como en las tinas de levadura se efec--

túa la transformación de los almidones que contiene el grano en azúcares fermentables, como ya se apuntó, y una vez que se obtiene el azúcar fermentable en las tinas de levadura, la masa producida obtendia en el cocedor es bombeada a través de enfriadores para que llegue al fermentador con la temperatura adecuada para la levadura. El fermentador tiene como propósito fundamentalmente iniciar el proceso de fermentación en el cual la levadura fermentada con los azúcares es transformada en alcohol y bióxido de carbono principalmente.

Todo este proceso implica la adición de "agua de proceso".

Una vez terminada la fermentación en los fermentadores que son de madera especial o de metal y de formas y tipos convencionales para cada tipo de Whisky deseado, la masa con un contenido aproximado de un 7% de alcohol es alimentada a la columna destrozadora en donde se efectúa la separación del alcohol de los demás componentes volátiles de la masa. En dicha columna destrozadora se obtienen aguardientes pesados (80° G.L.) Los cuales pueden ser embarricados para propósitos específicos, o bien bombeados a columnas rectificadoras en donde se elimina un alto porcentaje de impurezas del alcohol ya obtenido en la columna destrozadora hasta obtener un producto de 96° G.L., entendiéndose por grado G.L. el porcentaje de alcohol anhidro contenido en un volumen determinado a la temperatura de 15° C. El producto así obtenido es bombeado a tanques, en donde es diluido a la graduación a la cual -

se quiera efectuar el embarricado y posteriormente en dichas barricas es llevado a los almacenes para efectuar el proceso de añejamiento, en donde a través del tiempo y mediante el contacto con la madera, el aire y el reposo, adquiere las características organolépticas especiales que se deseen.

Como ya se menciona, se hace necesaria la elaboración de diferentes tipos de Whisky para efectuar combinaciones posteriores las cuales darán como resultado una mezcla o blend con las características especiales deseadas en cada tipo.

El control por medio del Laboratorio de Control de Calidad, que se efectúa del proceso que se está llevando a cabo dentro de la barrica por el alcohol, determina que cantidades de que tipos se hacen necesarias para formar el Whisky o producto terminado que se desee. De esta manera, una vez determinados porcentajes de lotes seleccionados y aprobados por el Control de Calidad de Laboratorio, se efectúa el vaciado de esos lotes con el filtrado respectivo para eliminar los residuos contenidos dentro de la barrica, provenientes del carbón de la misma, puesto que ésta se encuentra quemada en algunos casos por dentro, y una vez listo el filtrado es bombeado hasta tanques de Embotelladora, en donde se efectúan los ajustes últimos en grado alcohólico, color, etc. Posteriormente se efectúa la mezcla respectiva en un tanque de producto terminado del cual es bombeado a las máquinas llenadoras, terminando de esta manera el proceso que da por resultado -

cajas de botellas de diferentes medidas con grado alcohólico, color y tipo de Whisky deseado, perfectamente controlado a través de los diferentes procesos.

Esta descripción elemental de lo que es un proceso productivo de bebidas alcohólicas, tiene solo por objeto mostrar los pasos principales en una elaboración, sin embargo deseo hacer no tar que cuando se desean tipos altamente especializados de Whisky de espíritus destilados de grano o bien de destilación de Ron, o de cualquier otro producto, el proceso sufre cambios naturalmente aumentando o disminuyendo procesos antes denominados de - destilación, o bien la materia prima cambia tratándose de un pro ducto diferente.

## CAPITULO II

### IMPUESTO BASICO MINIMO

#### ANTECEDENTES

Tal y como lo mencionamos en el capítulo anterior, este estudio versará primordialmente sobre la aplicación del impuesto - característico en las Industrias de Alcohol y Aguardiente, o sea el Impuesto Básico Mínimo.

Sin embargo, con el objeto de que se pueda apreciar más claramente la mecánica sobre la cual se aplica este impuesto, se ha ce necesaria una descripción del procedimiento que se tiene que - llevar a cabo para obtener los permisos de elaboración sobre los cuales se hará la aplicación de Impuesto mencionado, para lo --- cual en seguida detallaremos el procedimiento.

#### PROCEDIMIENTO

El procedimiento que a continuación se detalla corresponde a una planta en operación:

A.- Solicitud al C. Presidente de la H. Junta Técnica Calificado ra de Alcoholes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Públi co, en la que se indica:

- a). El representante y su número de registro federal de causas tes.
- b) El número de registro federal de causantes de la empresa en el párrafo inicial, así como los datos del nombre o -

razón social del solicitante.

- c) El número de registro de productor, nombre y número de registro de la fábrica en que se pretende elaborar, así como el nombre de sus propietarios y detalle por el cual se va a llevar a cabo la elaboración.
- d) Cantidad de litros a elaborar expresando el producto o productos que se pretenden elaborar y obtener con la graduación alcohólica aproximada de los mismos (500,000 litros referidos a 55° G.L. a 15° c.) indicando la graduación a la cual se destilará, los aparatos que se utilizarán, y en los que se rectificarán ( de fusel, aldehidos y alcohol, etc.)
- e) Declaración de que el equipo que en la fábrica se utilizará corresponde en las dimensiones y características al de la última comprobación oficial, o en su caso indicando las modificaciones que haya sufrido.
- f) Indicación de cantidad de materia prima en existencia en la fábrica, la que se pretende utilizar en la elaboración y el rendimiento probable.
- g) El nombre del representante con el que deben entenderse las visitas y diligencias, así como el del perito cuyos servicios vayan a utilizarse de los que se encuentran autorizados ante la Secretaría.
- h) Clase de garantía que se pretende otorgar para los efec-

tos del Art. 36 fracción XV de la Ley.

- i) Capacidad máxima de los aparatos de destilación continua de los de rectificación discontinua de olla y columnas - en horas, así como la indicación del número de horas que correspondan a cada trabajo.

Dicha solicitud con copia al Departamento de Impuestos sobre Bebidas Alcohólicas y Azúcar, al Jefe de la Oficina Federal de Hacienda del Municipio de que se trate, o de la Cabecera del Distrito.

Con base en la solicitud mencionada, la Junta Técnica envía escrito autorizando el permiso de elaboración de que se trate, - repitiendo las características que se han mencionado en la solicitud por los aparatos de destilación de fábrica, y posteriormente la Compañía se dá por aceptada del permiso otorgado por la -- Junta Técnica Calificadora de Alcoholes a la Oficina Federal de Hacienda de la Cabecera de Distrito con la indicación de que no existe objeción de su parte, e inmediatamente se procede a la obtención de la fianza respectivamente la Oficina Federal de Hacienda mencionada, tal y como lo menciona el Art. 36 fracción VI de la Ley de Impuesto a las Industrias de Alcohol y Aguardiente en el inciso a) por un monto equivalente como mínimo al 30% del Impuesto que debe cubrirse sobre el total de litros que ampara el permiso. En la fracción b) hace la aclaración de que la garantía - que se otorga por un productor agrupado en la Sociedad Nacional

Alcohol, será igual en su monto al 15% del valor del impuesto - que corresponde a los litros autorizados en el permiso de elaboración respectivo. Esta garantía responderá en todo caso del pago de impuestos y recargos y se cancelará únicamente por orden de la Secretaría (Departamento de Impuesto sobre Bebidas Alcohólicas y Azúcar) cuando al efectuar éste la liquidación de la misma no se acuse saldo deudor a cargo del causante por concepto de impuestos y la Oficina Receptora no registra adeudos por causalidad de recargos.

Posteriormente a la obtención de la fianza respectiva, se hace del conocimiento de la Oficina Federal de Hacienda el número de fianza que se ha obtenido y a partir de ese momento el Departamento otorgará el permiso necesario para el levantamiento de sellos respectivo, a bien para la continuación de la elaboración en el caso de que se trate de permisos que se encuentren enlazados, es decir, puede darse el caso de que un permiso cuyo vencimiento sea por ejemplo, el 30 de junio a las 24.00 hrs. se pretenda enlazar con un permiso que se inicia el 1o de Julio a las 00.01 hrs.

Como se verá por todo lo antes expuesto, y por lo que menciono en párrafos anteriores en el capítulo de introducción, el control contable de los impuestos para este tipo de industrias se lleva a cabo desde antes de iniciar la producción.

El Impuesto Básico Mínimo se encuentra contenido en el pá--

rrafo primero de la Ley de Impuestos a las Industrias de Alcohol y Aguardientes, que indica los impuestos federales que gravan a las Industrias de Alcohol y Aguardiente y como primero señala:

a) Impuesto Básico Mínimo

Es aquel que se causará sobre el volúmen mínimo de elaboración de alcohol o aguardiente que se fije en cada uno de -- los permisos otorgados a los productores de acuerdo con la capacidad de elaboración de sus fábricas y con la clase de materia prima empleada.

También indica este primer párrafo que la base de valuación del Impuesto Básico Mínimo únicamente podrá ser modificado en los casos que de manera limitativa enumere el Art. III -- que posteriormente analizaremos.

b) Impuesto de Sobre Producción

El párrafo segundo indica que existe también el Impuesto de Sobre Producción que se causará sobre la producción exceden -- te del volúmen mínimo de elaboración a que se refiere la -- fracción anterior.

El Art. II marca quienes son los causantes del Impuesto enu -- merado en el Art. I, o sea:

I.- Los productores de alcohol o aguardiente por lo que respec -- ta a los impuestos enumerados en las Secciones

I, II, III y IV.

II.- La Sociedad Nacional de Productores de Alcohol, S. de R. L.

de U, O t C.F. denominada "La Sociedad" por lo que respecta al impuesto enumerado en la fracción III por las ventas de Primera mano de alcohol que efectúan.

III.- Los productores de alcohol o de aguardiente y los propietarios o poseedores de mieles imninstalizables por lo que respecta al impuesto enumerado en la fracción V.

IV.- Asimismo el Art. III de la mencionada Ley indica cuáles serán las normas amparadas sobre las cuales se causará indefectible el impuesto:

a) En el momento mismo en que previo el otorgamiento de un permiso solicitado por un productor y la aceptación de dicho permiso por el productor sean levantados los sellos o fociales necesarios para que se inicie la elaboración.

b) En los casos en que no sea necesario el levantamiento de los sellos oficiales porque el productor antes de que concluya el tiempo legal que le hubiera sido concedido para efectuar la elaboración correspondiente a un permiso, haya solicitado que no se coloquen los mencionados sellos para proceder sin interrupción a la elaboración que se le haya autorizado de un nuevo permiso, en el momento mismo en que empieza a correr el tiempo legal de la elaboración correspondiente a dicho nuevo permiso.

V.- La base de valuación del Impuesto Básico Mínimo causado, será el volumen mínimo de elaboración señalado en cada permiso por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, denominada "La Secretaría", por conducto de la Junta Técnica Calificadora de Alcoholes, organo llamado "La Junta, dicho volumen so

lo podrá ser modificado cuando:

- a) Se aumente el volúmen mínimo de elaboración fijado en el permiso.
- b) Se disminuya el volúmen mínimo de elaboración fijado en el permiso.
- c) Se declare que el productor por alguna causa de fuerza mayor, reconocida como tal por esta Ley, no pudo elaborar y no elaborará el volúmen mínimo de elaboración fijado en el permiso o en alguna resolución rectificadora de éste, y que por lo tanto debe tomarse como base de valuación del impuesto una parte proporcional determinada de dicho volúmen mínimo.

Fuera de los casos que se encuentran previstos y enumerados, la Ley prohíbe estrictamente aumentar o disminuir la base de valuación del Impuesto Básico Mínimo, y consecuentemente su monto así como la compensación de los deficientes de elaboración habidos respecto al volúmen mínimo fijado en un permiso con los antecedentes de elaboración habidos en otro u otros permisos, ni aún alegando que los sobrantes o faltantes de dichos permisos se refirieren a la misma producción y permisos enlazados y subsecuentes.

De esta manera hemos analizado cuál es el procedimiento necesario para el manejo del Impuesto Básico Mínimo, la mecánica del mismo, y hemos establecido el objeto, el sujeto y la base del mismo.

ACLARACIONES COMPLEMENTARIAS

Una vez precisados los puntos antes mencionados, a continuación considero conveniente incluir algunas de las características que se mencionan dentro del contenido de la Ley de Impuesto a las Industrias de Alcohol y Aguardiente, que al tratar como lo haremos, en el capítulo respectivo de problemas específicos, fiscales y contables, nos servirán de base y referencia.

1.- Los impuestos causados con arreglo a la Ley mencionada se harán aplicando a las respectivas bases de valuación las tasas fijadas en el Art. III a IX inclusive y que son:

Art. 15 - Tarifa

I.- Alcohol elaborado con miles incristalizables por litro	\$ 1.65
II.- Alcohol elaborado con guarapos, por litro	2.40
III.- Alcohol elaborado con frutas o con desperdicios de frutas, por litro	1.40
IV.- Alcohol elaborado:	
A) Con materias primas consideradas como usuales para la alimentación humana, excepto frutas, por litro	5.00
B) Con materias primas distintas de las comprendidas en las fracciones I y II, que no sean usuales para la alimenta--	

	ción humana o con cualquiera clase de materia prima que, con autorización de la Secretaría, haya sido importada para destinarla a la elaboración de alcohol, por litro	\$ 2.00
V.-	Aguardiente común, por litro	1.20
VI.-	Aguardiente regionales.	
	A) Los denominados, tequila, mezcal y sotol, cuando la materia prima sea agave o desylirión o cuando ésta se use en la proporción que señala el subinciso-b) del inciso C de la Frac. VII del artículo 176, por litro.	1.20
	B) Cuando no satisfagan los requisitos del inciso anterior, por litro	1.70
VII.-	Aguardientes o brandies destilados.	
	A) Los que se obtengan a partir de frutas de producción nacional y los aguardientes derivados de la uva obtenidos de la destilación de vinos de producción nacional, por litro	1.20
	B) Cuando estos destilados no procedan de frutas o vino de producción nacional, por litro	5.00
VIII.-	Vodkas y ginebras, por litro	1.70
IX.-	Whiskies, por litro	1.70

Los productores de aguardientes destilados comprendidos en las fracciones V y X de la tarifa contenida en la Ley de Impuestos a las Industrias de Alcohol y Aguardiente, dejarán de estar obligados a facturar sus productos, cuando éstos vayan envasados debidamente marbetados y amparados en los términos de la Ley Federal del Impuesto de Envasamiento de las Bebidas Alcohólicas.

Las palabras y locuciones siguientes, tienen para la Ley el siguiente significado.

Aguardiente Especial denominado Whisky

El que se obtenga por destilación de mostos preparados únicamente con malta y cereales como materias primas, en los que la sacarificación se efectúe por la acción de diastasas de la malta o de concentrados diastásicos,

Aguardiente Especial Denominado Ginebra

El que se obtenga por destilación de mostos preparados únicamente con malta y cereales como materias primas, en los que la sacarificación se efectúe por la acción de diastasas de la malta; o de concentrados diastásicos y en que en el proceso de destilación, los productos volátiles pasen a través de bayas de enebro y otros aromatizantes usuales en la preparación de este aguardiente.

Para la determinación en cantidad líquida del Impuesto Básico Mínimo, se aplicará sobre el volumen mínimo de elaboración fijado en el permiso, la tasa que corresponda de acuerdo con la ma-

teria prima autorizada en el propio permiso, entre las señaladas en las fracciones I a X inclusive de la tarifa contenida en el artículo 15.

### Exenciones

En el artículo 17 se exime del pago de los impuestos enumerados en las fracciones I, II y III del Art. 10., los siguientes volúmenes de alcohol:

Los que, habiendo sido aportados a la Sociedad por sus miembros sean exportados por ésta, siempre que la exportación se efectúe con observancia de los requisitos exigidos por esta Ley y su reglamento.

Es conveniente señalar que la Ley considera tres categorías de productores de acuerdo a la capacidad de sus aparatos, lo que determina la jornada fiscal de trabajo que será como sigue:

#### I.- Productores de Categoría A

Jornada de 24 hrs., excepto para Whisky y Ginebra en que será de 12 hrs.

#### II. Productores de Categoría B

Mínimo de 12 horas.

#### III. Productores de Categoría C

Mínimo fiscal de 12 horas.

De los permisos de elaboración, cabe mencionar que el productor como uno de los requisitos indispensables para la obtención del mismo, no tenga adeudos pendientes por concepto de Im--

puesto de Alcoholes o Aguardientes, o Mielles Incristalizables -- causados y exigibles, correspondientes a años anteriores al en que hubiere solicitado el permiso de elaboración, salvo autorización expresa de la Secretaría.

Artículo 13 - Reglamento.

Del Reglamento de la Ley de Alcoholes- se refiere a los libros que deben llevar los causante y las características que a continuación mencionamos:

- I.- De elaboración, forma H.D.B.A. 3. (Anexa)
- II.- De entradas y salidas, forma H.D.B.A. 4. (Anexa)
- III.- De facturas oficiales, forma H.D.B.A. 2 bis, que constará de tres partes; original duplicado y triplicado. (Anexa)

Asimismo indica las excepciones para los productores de acuerdo a su categoría de los libros y registros que se mencionan.

Artículo 31.-

Reglamento de Impuesto sobre Bebidas Alcohólicas del Pago del Impuesto.

Hasta este momento se ha precisado el objeto, la base y el sujeto de estos impuestos, y a continuación se incluyen notas aclaratorias respecto al pago del mismo.

Dado que el tipo de empresa a que nos referimos en el caso práctico será de productores de categoría A, o sean los de máxima capacidad de producción, y los mejor equipados, todas las ob-

servaciones para el pago del impuesto respectivo se harán consi-  
derando esta base.

El impuesto a cargo de los productores de categoría A se pa-  
ga dividido en tantas partes iguales cuantos sean los meses que  
faltan para cumplir el ejercicio fiscal de que se trate, contados  
a partir de áquel en que se inicie la elaboración.

Cuando la elaboración se inicie dentro de los 20 días del -  
mes, se tendrá un plazo de 10 días para cubrir el impuesto. El --  
primer pago para todos los causantes de cualquier categoría, se  
hace dentro de los 10 días siguientes a la fecha en que se inicie  
la elaboración y los posteriores, cada uno, dentro de los 10 pri-  
meros días del mes inmediato siguiente.

Cuando la elaboración se inicie después del día 20 de un mes,  
el primer pago para todos los causantes se hace dentro de los --  
primeros 10 días del mes siguiente, y en este caso el cómputo de  
meses se efectúa a partir de aquél en que deba hacerse el primer  
pago.

Con el objeto de que el alcohol o aguardiente puede salir de  
la fábrica amparado con la factura en que se hayan adherido los  
timbres correspondiente, los causantes tienen derecho a retirar -  
de una sola vez los timbres equivalentes al pago o pagos que ha--  
yan efectuado.

Hasta este punto se ha hablado exclusivamente de la Ley de --  
Impuesto a las Industrias de Alcohol y Aguardiente, y su regla--

mento respectivo con algunos de los artículos que afectan específicamente al caso que presentaremos, sin embargo cabe indicar que de ninguna manera son todas las disposiciones que resultan aplicables a las Industrias, ya que depende de la materia prima utilizada, las disposiciones que se consideren, asimismo existen otros artículos que indican los procedimientos que se deberán seguir en caso de que sufran interrupciones los aparatos de destilación o rectificación, los termoregistradores, etc., y que controlan el procedimiento para comunicación con el Departamento, la suspensión autorizada o no de la jornada de trabajo, y el reconocimiento de las horas perdidas, en su caso, por lo tanto pasaremos a señalar ahora algunos de los artículos que afectan directamente al ejemplo que se tomará de base y que corresponde a la Ley Federal del Impuesto de Envasamiento de las Bebidas Alcohólicas.

LEY FEDERAL DE IMPUESTO DE ENVASAMIENTO

DE BEBIDAS ALCOHOLICAS

1.- Artículo 1o.

Establece que son bebidas alcohólicas para esta Ley, los líquidos potables que a la temperatura de 15° c. tengan una graduación alcohólica comprendida de 3° a 55° G.L. y los concentrados alcohólicos de graduación superior a la indicada denominación que se pongan en circulación para su consumo como bebidas, aún cuando en la etiqueta de propaganda indique que deberán consumirse diluidos o combinados con otros líquidos.

Se excluyen del presente artículo los líquidos medicinales, alcoholados reconocidos y registrados en la Secretaría de Salubridad y Asistencia, la cerveza, el aguamiel los productos derivados de su fermentación, y el alcohol definido en la Ley de Impuesto a las Industrias de Alcohol y Aguardiente, a excepción de los concentrados alcohólicos mencionados en el párrafo anterior.

Se denominan para los efectos de esta Ley, todos los líquidos mencionados en los párrafos anteriores, como las bebidas y la graduación de las mismas, siempre se entenderá referirla a la escala Gay Lussac, que como lo apuntamos, se refiere a alcohol por ciento en volumen a 15°c.

Este impuesto es aplicable a bebidas nacionales y extranjeras que queden nacionalizadas al consumarse su importación definitiva.

2.- Artículo 2o.

Indica en que momento se causa este impuesto, o sea al que dar envasadas las bebidas con capacidad oficial hasta de 5,000 - centímetros cúbicos, o tratándose de vinos de mesa comprendidos en la primera categoría fiscal establecida por el Art. 8o. y en el Art. 12 hasta de 18 litros.

Las bebidas importadas envasadas en recipientes hasta de - 5,000 centímetros cúbicos, cubren el impuesto al quedar nacionalizadas.

Se considera a los recipientes con capacidad oficial hasta de 5,000 centímetros cúbicos, así como los que tengan hasta 18 litros, cuando se utilicen en el envasamiento de los vinos de - mesa comprendidos en la primera categoría fiscal o en el Art. - 12, como recipientes o envases menores, y los de capacidad ma-yor, recipientes o envases mayores.

La fracción segunda del Art. 2o. expresa claramente que es te impuesto se causa atendiendo a los siguientes elementos.

1.- Categoría Fiscal de cada Bebida.

II.-Unidad Fiscal

III.Cuota aplicable

En la fracción tercera, se expresa que este impuesto se pagará por el causante en los casos comprendidos en el primer pá-rrafo de la fracción primera, inmediatamente después de termi-narse la maniobra envasamiento en la fábrica o en la planta de

envasamiento, por medio de estampillas de emisión especial y permenente, denominadas marbetes, en la clase y valor que corresponda a la categoría fiscal de cada bebida al monto del impuesto -- causado y que deberán adherirse a cada envase menor en la forma en que ordena el Art. 15.

Previa autorización especial podrá posponerse el pago de - este impuesto durante el tiempo que queden almacenados los pro- ductos en bodegas o fábricas en que se haya efectuado el envasa- miento, o bien en las bodegas de Almacenes Generales de Depósito En este caso se adherirán los marbetes en el momento en que sal- gan de estos almacenes a no ser que se obtenga una nueva autori- zación para transportar a otra bodega de la misma planta.

También se establece en el inciso b) del Art. 2o, que en el caso de bebidas de importación se podrá solicitar autorización - a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público público para adhe- rir los marbetes a envases menores en el país de Origen, o bien en el caso de los importadores habituales, podrán hacerlo en sus almacenes o bodegas si se comprueba ante la Aduana respectiva -- que sean adquiridos en cantidad y clase, categoría y unidad fis- cal, que ampare el Pedimento Aduanal respectivo con el permiso - de importación expedido por la Secretaría de Industria y Comer- cio.

### 3.- Artículo 3o.- Causantes del Impuesto.

1.- Las personas que por su propia cuenta envasen o hagan -

envasar las bebidas nacionales o nacionalizadas en recipientes menores, cualquiera que sea el destino de las bebidas.

II.- Son codeudores las personas mencionadas en el párrafo anterior, que en su fábrica o planta de envasamiento efectúen por cuenta de aquéllas el envasamiento.

III.- Los importadores cuando las bebidas nacionalizadas hayan sido importadas para los efectos de esta Ley, a los destinatarios de las bebidas extranjeras.

IV.- Los remitentes de las bebidas destinadas a la exportación contenidas en recipientes mayores.

#### 4.- Artículo 4o.

No se cubre el impuesto por bebidas envasadas en recipientes menores o mayores que reúnan los siguientes requisitos:

Haber sido elaboradas con arreglo a normas oficiales de calidad y en los envases debe ostentar el sello de garantía que se previene en la Ley de Normas de Calidad y que sean exportadas por el fabricante atendiendo a las disposiciones respecto al transporte, seguridad del interés fiscal, documentación y trámite que se establecen por esta Ley y su reglamento.

Cuando no exista norma oficial de calidad, se entiende substituir ésta por el sello de garantía y por la existencia de un contrato de enajenación celebrado entre el fabricante exportador y el adquiriente extranjero.

5.- Art. 8

Establece la clasificación de las bebidas en las siguientes siete categorías fiscales.

1.- Primera Categoría

Comprende los vinos elaborados exclusivamente con uva fresca de producción nacional, siempre que tengan una graduación alcohólica mayor de 14%, pero que no exceda de 20%. Quedan comprendidas dentro de esta categoría las bebidas nacionales denominadas vermouths (blanco, rojo y seco), vinos quinados y vinos generosos, que contengan como mínimo 75% de vino de uva fresca de producción nacional y que comprueben esto hecho ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con análisis practicado por la Dirección General de Registro y Control de Alimentos y Bebidas, dependiente de la Secretaría de Salubridad y Asistencia.

Se considerarán comprendidos en esta categoría y en su caso, en el Artículo 12, los vinos en que se haya utilizado un máximo de 20% de uva fresca importada, con la autorización de la citada Secretaría de Hacienda y Crédito Público, si se comprueba a su Juicio, que es necesario por insuficiencia de la producción regional de uva o por carencia de variedades regionales necesarias para determinados vinos, así como la incosteabilidad de suplir la insuficiencia o carencia con uva nacional de otras regiones del país.

## II.- Segunda Categoría

Comprende los vinos elaborados con uva fresca, que no sea, en todo o en parte, de producción nacional, o con uva pasa, o con uva fresca y uva pasa, siempre que los vinos tengan una graduación alcohólica que no exceda de 20%; las sidras y otras bebidas fermentadas elaboradas con frutas que no sean, en todo o en parte, de producción nacional, si su graduación alcohólica, ya envasadas, no excede de 6%, y los rompopes cuando su graduación alcohólica sea mayor que la señalada para los comprendidos en la primera categoría.

Quedan comprendidas en esta categoría las bebidas que contengan como mínimo 90% de aguardiente de uva.

## III.- Tercera Categoría

Comprende los vinos con graduación alcohólica mayor a la señalada para los incluidos en la primera o en la segunda categoría; el aguardiente común; los aguardientes regionales como tequila, mezcal, bacanora, comiteco y sotol y las mezclas alcohólicas equiparadas a estos aguardientes.

Quedan comprendidas en esta categoría las bebidas que contengan como mínimo un 50% de aguardiente de uva.

## IV.- Cuarta Categoría

Comprende los concentrados alcohólicos mencionados en el artículo 10., cualesquiera que sean las materias primas y los procesos seguidos para su elaboración; los productos elaborados

en el extranjero, tales como los brandies y los aguardientes de rivados de la uva, los whiskies, los vodkas, las ginebras, las sidras, y otras bebidas fermentadas, las champañas y en general cualquiera otro producto importado.

V.- Quinta Categoría.

Comprende las bebidas a que se refiere la categoría anterior, cuando sean elaboradas en el país, utilizando en todo o en parte, materias primas importadas excepción hecha de las vegetales que se empleen en algunas bebidas para que adquieran sus propiedades organolépticas específicas.

VI.- Sexta Categoría

Comprende las mezclas alcohólicas hechas a partir de aguardientes regionales comprendidos en la Tercera Categoría, cuando esas mezclas no satisfagan los requisitos necesarios para su equiparación a esos aguardientes las mezclas alcohólicas hechas a partir de los brandies o de los aguardientes derivados de la uva comprendidos en la tercera categoría cuando esa mezcla no satisfaga los requisitos necesarios para su equiparación a esos brandies o aguardientes o los exigidos para quedar comprendidos en la séptima categoría; los rones, los vodkas, las ginebras y en general, todas las demás bebidas que no queden comprendidas en alguna de las cinco anteriores categorías o en la séptima, cualesquiera que sean las materias primas y los procesos seguidos para su elaboración como los habaneros, los parras, los lico

res, los anises y las cremas.

Vii.- Séptima Categoría

Comprende toda mezcla alcohólica que contenga un 20% como mínimo, de brandies o de aguardientes derivados de la uva destilados 100%.

Queda comprendida en esta categoría, las bebidas que contengan como mínimo un 25% de aguardiente de uva.

Whiskes, son los destilados a partir de mostos preparados únicamente con malta y cereales como materias primas, en los que la sacarificación se efectúe por la acción de diastasas de la malta o de concentrados diastásicos. Quedan comprendidas las bebidas resultantes de la dilución con agua de este destilado para reducir su graduación alcohólica.

Vodkas, Los desilados a partir de trigo, centeno, cebada, maíz, patatas y otros materiales con carbohidratos susceptibles de ser convertidos en azúcares.

fermentables y con alta rectificación en comparación con cualquier otro destilado a partir de cereales. Quedan comprendidas las bebidas resultantes de la dilución con agua de este destilado para reducir su graduación alcohólica.

Las unidades fiscales son las siguientes:

I - De	50 c.c.
II - De	125 c.c.
III - De	250 c.c.
IV - De	500 c.c.
V - De	750 c.c.
VI - De	1,000 c.c.
VII - De	2,000 c.c.
VIII - De	3,000 c.c.
IX - De	4,000 c.c.
X - De	5,000 c.c.
XI - De	18 litros, únicamente para el envasa--

miento de vinos de mesa que queden comprendidos en la primera ca  
tegoría fiscal o en el artículo 12.

El envase con capacidad efectiva inferior a 50 c.c. se e--  
quipara a la unidad fiscal de esa capacidad. El envase con capa  
cidad efectiva intermedia entre la de dos unidades fiscales, se  
equipará a la unidad fiscal de mayor capacidad entre las dos con  
sideradas, con la siguientes excepciones: los envases con capa  
cidad hasta de 150 c.c., 275 c.c. o 525 c.c. se equiparán respec  
tivamente, a las unidades fiscales de 125 c.c., de 250 c.c. o -  
500 c.c.; y el que tenga una capacidad mayor hasta de 50 c.c. =  
con respecto a las unidades fiscales comprendidas en las frac--  
ciones V a X inclusive, se equipará a la unidad fiscal excedida.

La equiparación de los envases con capacidad hasta de ---- 5.050 c.c. a la unidad fiscal de envase con capacidad oficial - hasta de 5,000 c.c., es operante en todos los casos en que esta Ley y su reglamento haga referencia a envases o a envasamiento en recipiente con capacidad máxima de 5,000 c.c.

En relación con la unidad fiscal de 18 litros, correspon-- dientes exclusivamente a los vinos de mesa antes especificados, quedará equiparado el envase con capacidad efectiva hasta de 19 litros.

En los casos de exportación de bebidas envasadas en reci-- pientes mayores, la unidad fiscal es cada mil centímetros cúbicos, referida a la capacidad total del recipiente utilizado.

#### 8.- Artículo II

El hecho de que el contenido efectivo de bebida en su enva se sea inferior a la capacidad total de éste, no modifica la uní dad fiscal que corresponda a esa capacidad. En el caso del párra fo final del artículo anterior se computará, para los efectos - de determinación del impuesto, el número de unidades fiscales - correspondientes a la capacidad total del recipiente utilizado.

#### 9.- Artículo 13

Las cuotas del impuesto son las que establece la siguiente tarifa:

TARIFA

	<u>UNIDAD FISCAL</u>	<u>CUOTA</u>
	De 50 c.c.	\$ 0.04
	De 125 c.c.	0.10,
Fracción I aplicable a las be	De 250 c.c.	0.16
bidas comprendidas en la Pri-	De 500 c.c.	0.30
mera Categoría Fiscal	De 750 c.c.	0.46
	De 1,000 c.c.	0.60
	De 2,000 c.c.	1.20
Fracción I	De 3,000 c.c.	1.80
	De 4,000 c.c.	2.40
	De 5,000 c.c.	3.00
	18 litros	10.80
	De 50 c.c.	\$ 0.08
	De 125 c.c.	0.20
	De 250 c.c.	0.40
Fracción II, aplicable a las	De 500 c.c.	0.80
bebidas comprendidas en la -	De 750 c.c.	1.20
Segunda Categoría Fiscal	De 1,000 c.c.	1.60
	De 2,000 c.c.	3.20
	De 3,000 c.c.	4.80
	De 4,000 c.c.	6.40
	De 5,000 c.c.	8.00
	De 50 c.c.	\$ 0.12
Fracción III	De 125 c.c.	0.30
	De 250 c.c.	0.60

	<u>UNIDAD FISCAL</u>	<u>CUOTA</u>
Continúa Fracción III, aplicable a las bebidas comprendidas en la Tercera Categoría Fiscal	De 500 c.c.	\$ 1.20
	De 750 c.c.	1.80
	De 1,000 c.c.	2.40
	De 2,000 c.c.	4.80
	De 3,000 c.c.	7.20
	De 4,000 c.c.	9.60
	De 5,000 c.c.	12.00
	De 50 c c.c.	\$ 0.50
	De 125 c.c.	1.30
	De 250 c.c.	2.50
Fracción IV, aplicable a las bebidas comprendidas en la - Cuarta Categoría Fiscal	De 500 c.c.	5.00
	De 750 c.c.	7.50
	De 1,000 c.c.	10.00
	De 2,000 c.c.	20.00
	De 3,000 c.c.	30.00
	De 4,000 c.c.	40.00
	De 5,000 c.c.	50.00
	De 50 c.c.	\$ 0.30
	De 125 c.c.	0.80
	De 250 c.c.	1.50
Fracción V, aplicable a las Bebidas comprendidas en la Quinta Categoría Fiscal	De 500 c.c.	3.00
	De 750 c.c.	4.50
	De 1,000 c.c.	6.00
	De 2,000 c.c.	12.00
	De 3,000 c.c.	18.00

	<u>UNIDAD FISCAL</u>	<u>CUOTA</u>
Continúa Fracción V	De 4,000 c.c.	\$ 24.00
	De 5,000 c.c.	30.00
	De 50 c.c.	\$ 0.16
	De 125 c.c.	0.44
	De 250 c.c.	0.86
Fracción VI, aplicable a las bebidas comprendidas en la Sexta Categoría Fiscal	De 500 c.c.	1.70
	De 750 c.c.	2.56
	De 1,000 c.c.	3.40
	De 2,000 c.c.	6.80
	De 3,000 c.c.	10.20
	De 4,000 c.c.	13.60
	De 5,000 c.c.	17.00
	De 50 c.c.	\$ 0.16
	De 125 c.c.	0.40
	De 250 c.c.	0.80
Fracción VII, aplicable a las bebidas comprendidas en la Séptima Categoría Fiscal	De 500 c.c.	1.60
	De 750 c.c.	2.40
	De 1,000 c.c.	3.20
	De 2,000 c.c.	6.40
	De 3,000 c.c.	9.60
	De 4,000 c.c.	12.80
De 5,000 c.c.	16.00	

Fracción VIII, aplicable a las bebidas destinadas a la exportación, envasadas en recipientes mayores y que no estén exceptuadas del impuesto conforme al artículo 4o., a cada una de las unidades fiscales (1,000 c.c.) correspondientes a la capacidad total del recipiente utilizado se aplicará la cuota fijada para la unidad fiscal de 1,000 c.c., en la fracción que corresponda a este artículo, según la categoría de la bebida.

Se establecen además las siguientes reglas de aplicación -- de la Tarifa contenida en el artículo 13.

I.- Por toda bebida de una categoría fiscal que se ostenta en el comercio con la denominación de otra bebida de distinta categoría fiscal a la que la Tarifa señale cuotas mayores, se pagará el impuesto con aplicación de estas últimas cuotas.

Se entiende que una bebida se ostenta en el comercio con la denominación de otra, cuando ésta se inscribe en los envases, de las etiquetas, en fajillas o cierres adheridos o empleados en los envases, o cuando se utiliza en la propaganda o publicidad realizada por cualquier medio, aún cuando se indique en cualquier forma que la bebida es semejante o imitación de aquella cuya denominación fiscal se emplea.

II.- El hecho de que una bebida, que tenga determinada categoría fiscal, en atención a las materias primas y proceso de elaboración, se ostente en el comercio con la denominación de otra de categoría fiscal distinta a la que la tarifa se-

hale cuotas menores, no releva de la obligación de pagar el impuesto con aplicación de las cuotas que corresponda a aquella.

## II.- Artículo 15

Se establecen las siguientes normas en relación con el pago de impuesto por medio de marbetes:

1.- El causante, o quien tenga responsabilidad por el pago del impuesto omitido, adherirá a cada envase menor el -- marbete del valor y clase que corresponda, sobre el ci rre o tapón, de la manera adecuada para que fuera de és te queden adheridas al envase, al ser destapado, los dos extremos del marbete que permitan identificar su valor - y clase.

También adherirá a cada envase una etiqueta en la que se expresarán los datos que ordene el reglamento.

II.- Se tendrá por omitido totalmente el pago del impuesto, con las mismas consecuencias que si el envase no tuviere marbete.

- A) Cuando el marbete, aún siendo del valor y clase debidos, se adhiriera en forma distinta a la ordenada por la frac-- ción I.
- B) Cuando el marbete que se adhiriera a un envase sea de la clase que corresponda, pero de valor inferior al debido o bien de clase diferente a la que corresponda, cualquie ra que sea su valor.

- C) Cuando se adhiera a un envase más de dos marbetes de los establecidos por esta Ley, cualquiera que sean su clase y su valor.
- D) Cuando, en sustitución del marbete, se adhiera otra clase de estampillas, cualquiera que sea su valor.
- En los casos comprendidos en esta fracción, el causante no tendrá derecho a la devolución del valor de los marbetes o del de otras estampillas incorrectamente empleadas y se le aplicarán las sanciones procedentes.

III.<sup>4</sup> Se tendrá por pagado el impuesto:

- A) Cuando el marbete que se adhiera a un envase sea de igual o mayor valor que el que corresponda, aunque sea de clase distinta al que debió emplearse.
- B) Cuando se adhieran a un envase hasta dos marbetes de la clase que corresponda, si la suma de sus valores es igual o mayor a la del impuesto causado.

En ambos casos, el causante no tendrá derecho a la devolución del excedente.

IV.- Los marbetes adheridos a los envases no podrán desprenderse para utilizados en otros. La circunstancia de que las bebidas no circulen o de que sean retiradas del mercado, no da derecho a la devolución del importe de los marbetes.

12.- Artículo 17 Bis.

Con objeto de plantear de una manera más clara los proble-

mas fiscales y contables a que enfrentan este tipo de indus---  
trias, a continuación menciono algunos de los aspectos más in--  
teresantes del Art. 17 Bis de la Ley de Envasamiento, cuyo enun--  
ciado será aplicable íntegramente en la resolución del caso prác--  
tico, así como el Art. 38 del Reglamento el que se hará aplica--  
ble en el Capítulo V de este estudio:

Se autoriza mermas que no excederán:  
del 5% cuando el añejamiento se realice en barricas, del 1.5% -  
cuando se realice mediante otros sistemas, 1% por lo que respec--  
ta al resto del proceso industrial de envasamiento.

Cuando el causante estime que su merma es superior a las fi--  
jadas para cada caso, deberá solicitar la autorización respecti--  
va de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual, pre--  
vio estudio técnico, fijará el porcentaje correspondiente.

13.- Artículo 38.- Reglamento del Impuesto de Envasamiento. --

Cuando se remitan para exportación las bebidas exentas del  
impuesto, contenidas en recipientes menores, se observarán  
las siguientes normas:

- 1.- El fabricante exportador solicitará el suministro de los --  
marbetes del valor y clase que corresponda, con resello de  
exportación, que pagará en efectivo o por aplicación, en su  
caso, de pagos en garantía, los que adherirá a los envases,  
que, además, se etiquetarán con arreglo al artículo 36 de -  
este reglamento y ostentarán el correspondiente "Sello de -

Carantía", o en su caso, que se exhiba el contrato de enajenación a que se refiere el artículo 4o. de la Ley.

II.- En la Aduana, el pedimento de exportación se presentará acompañado del oficio o copia certificada del mismo en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, haya reconocido la procedencia de la exención. En el pedimento se detallará el número de envases, por capacidades oficiales, y el valor y clase de los marbetados resellados que ostentan.

III.-La Aduana, en reconocimiento aduanero, comprobará selectivamente por caja, el cumplimiento de los requisitos señalados en la fracción I, inclusive por lo que respecta a la concordanza entre la categoría fiscal de las bebidas y el valor y clase de los marbetes adheridos a los envases, Si observa alguna irregularidad, con suspensión del despacho, pondra los hechos en conocimiento de la Oficina Federal de Hacienda, Principal o Subalterna del lugar, y no le reanudará mientras tanto ésta no lo autorice.

IV.- Efectuada la exportación definitiva, la Aduana lo hará constar en el pedimento y en el duplicado que obre en poder del exportador o de su representante.

V.- Con este documento como comprobante, el fabricante exportador solicitará de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la devolución del importe de los marbetes resellados utilizados en la operación de exportación.

VI.- Los marbetes con el resello de exportación carecen de vali  
dez para amparar las bebidas que circulen en el mercado in  
terior. Los envases a que se hayan adherido sin que las be  
bidas se exporten, deberán ser nuevamente marbetados, sin -  
que tenga derecho a la devolución del valor de aquellos.

RESUMEN GENERAL DE ASPECTOS FISCALES

1.- IMPUESTOS ESPECIALES QUE GRAVAN A LA INDUSTRIA:

- a) Ley de Impuestos a las Industrias de Alcohol y Aquardiente.- Por el Impuesto Básico Mínimo.  
Grava la Producción y la Sobre Producción a la graduación de 55° G.L.
- b) Ley Federal de Impuesto de Envasamiento de Bebidas Alcohólicas.- Por el Impuesto de Envasamiento.  
Grava el Envasamiento de Bebidas Alcohólicas cuando éste queda efectuado en Territorio Nacional y por las bebidas de importación que vienen envasadas o que se van a envasar en Territorio Nacional cuando quedan nacionalizadas.  
Este impuesto se cubre a la graduación de envasamiento.

2.- ASPECTOS GENERALES

- a) Se debe considerar el Impuesto Básico mínimo como un anticipo a cuenta de un impuesto total que es el de envasamiento y que será deducible (Bonificable en términos legales) cuando se cubra el Impuesto de envasamiento.
- b) Las pérdidas obtenidas en los procesos productivos (Embarricado y Envasado) que excedan de los porcentajes autorizados por la Ley Federal de Envasamiento de Bebidas Alcohólicas, deberán de cubrir el pago correspondiente a la graduación de embotellado, sin que tengan derecho al refiro de marbetes correspondientes, aunque si con la de--

ducción del Impuesto Básico mínimo cubierto, situación - que se señalará en forma específica en el problema contable que más adelante se plantea.

- c) Los excesos en porcentaje de las pérdidas autorizadas, - establece la Ley de Envasamiento, que deberán informarse y solicitar la autorización respectiva de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual previo estudio -- técnico, fijará el porcentaje correspondiente. Sin embargo, en la práctica es notoria la dilación con que se estudian estas propuestas soportadas con estudios técnicos que presentan los causantes, y por lo tanto, las fechas - de los porcentos que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene que establecer, ya que no es posible la formulación de porcentajes generales para la Industria en virtud de que los procesos de afejamiento y de envasamiento, aunque comunes a todas las empresas en resultado, difieren en procedimiento y por lo tanto, cada Empresa productora obtendrá porcentajes de pérdida que pueden diferir con las de otra de tipo similar considerablemente.
- d) Este aspecto legal de muy difícil tratamiento, en virtud - de que presenta casos individuales origina para las empresas productoras pérdidas sumamente cuantiosas, ya que no sólo es el costo del producto el que se pierde a la -- graduación de producción, sino que los litros perdidos, - son referidos a la graduación (equivalente en litros) que ese producto tiene cuando se va a embotellar.

## CAPITULO IV

### REGISTRO CONTABLE

Con el objeto de exponer de una manera sencilla los aspectos fiscales, financieros y contables, que se han mencionado en capítulos anteriores, creo que la manera más objetiva es a través de un caso práctico en el que se detallen los procesos que se siguen al ver un problema desde su inicio hasta su terminación con el consiguiente registro, control contable, efecto en el costo, y presentación para efectos de Estados Financieros.

En la exposición de este problema queremos recalcar una vez más que ha sido, tomando en consideración el caso más sencillo posible y omitido muchos de los pasos que en la práctica se desarrollan al resumir las operaciones en asientos totales en lugar de ir considerando el paso del tiempo y el aprovechamiento que se hace de los productos conforme se van necesitando o conforme las necesidades del mercado lo van demandando.

Estamos considerando desde el inicio del problema que tal y como lo mencioné en el capítulo correspondiente a Exposición de Aspectos Generales de Impuesto Básico Mínimo, incluiré desde la solicitud de la fianza, que para efectos de este capítulo exclusivamente será considerada para su registro contable.

EXPOSICION DEL PROBLEMA

La Empresa Destiladora "A" solicita el siguiente permiso de elaboración:

- a) Elaboración de 500,000 litros a 55° G.L. de Aguardiente de Grano para la producción de Whisky.
- b) Se logra una sobre-producción debido a la eficiencia del equipo de 50,000 litros a 55° G.L.
- c) El producto se embarrica a una graduación de 50° G.L.
- d) Al cabo de la terminación del período de añejamiento se obtiene una pérdida del 18% de los litros originales embarricados.
- e) El producto vaciado es rebajado a la graduación de 43° G.L. a la que se embotella en botellas de capacidad de 1,000 centímetros cúbicos y en cajas de 12 botellas.

DESARROLLO DEL PROBLEMA

ASIENTOS CONTABLES

- 1 -

Fianzas de Producción 2,677.50  
Whisky 1968

Cuentas por Pagar 2,677.50

Registro de la prima pagada a la compañía de Fianzas "C" por el importe del 30% de 500,000 lts. por \$ 1.70 calculado al 1% que da la prima, más el 5% de la prima por derechos de expedición.

- 2 -

Inventarios 2'750,000.00  
Productos en Proceso  
EDG 1968

Cuentas por Pagar 2'750,000.00

Registro del costo de la producción en proceso por espíritu destilado de grano producción 1968. (5.00 costo x litro)

- 3 -

1.- Producción  
Litros a 55°G.L.  
Cantidad-500,000 lts.

Inventarios 850,000.00  
IBM espíritu  
destilado de grano  
1958

I B M por litro \$ 1.70 Bancos 850,000.00  
Moneda Nacional  
Banco "A"

Importe del I B M por la producción de 500,000 lts. a \$ 1.70 por litro a 55° G. L.

- 4 -

11.- Sobre producción:  
Litros a 55° G.L.  
Cantidad -50,000 lts.

Inventarios 85,000.00  
IBM espíritu desti-  
lado de grano 1968

I B M. por litro \$ 1.70 Bancos 85,000.00  
I B M pagado \$85,000.00 Moneda Nacional

Por el importe de la sobre-producción pagada de 50,000 lts. a 55 G.L. a \$ 1.70 por litro.

III.- Litros totales producidos  
605,000 lts. a 50° G.L.  
  
550,000 lts. por 55° G.L. entre  
50° G.L., igual a 605,000 lts.-  
a 50° G.L.

NOTA:

A partir de este momento consideraremos  
transcurrido el tiempo necesario para -  
añejamiento, con el objeto de presentar

IV.- Cantidades pagadas por produc-  
ción y sobre-producción \$935,000.00

exclusivamente lo más característico en  
el registro contable

BONIFICACION DEL I B M

I.- Litros vaciados reales a  
50° G.L.  $605,000 \times .82 = 496,100$

Litros equivalentes a  
55° G.L.  $550,000 \times .82 = 451,000$   
-----

Litros perdidos en Producción y sobre-producción 45,100  
-----

II.- Cantidad bonificada en sobre-producción  
a 55° G.L.

550,000 lts. - 451,000 lts.  
50,000 lts. - X .  
 $X = 41,000 \times 1.70 = 69,700.00$

III.- Cantidad bonificada en  
Producción

550,000 lts. 451,000 lts.  
500,000 lts. X .  
 $X = 410,000 \times 1.70 = 697,000.00$   
-----

Cantidad total a  
bonificar 766,700.00  
-----

Registro Contable  
Hoja Núm.

- 51 -

- 5 -

Inventarios 2'255,000.00  
Productos en Proceso  
de Embotellado  
Whisky 1972

Inventarios 2'255,000.00  
Productos en Proceso  
EDG 1968

Registro del costo de 451,000 lts. a 55°  
G.L equivalente a 496,000 lts. a 50°G.L.  
vaciados exclusivamente por el costo de  
producción.

- 6 -

IV.- Total de Impuestos de Envasa-  
miento

Marbetes 1'961,324.00  
Marbetes Federales

Total de litros vaciados 496,100  
a 50°G.L. = 576,860 lts. a 43°G.L.

Bancos  
Moneda Nacional 1'194,624.00  
Banco "A"

Impuesto de Envasamiento VI  
categoría de 1,000 centímetros  
cúbicos \$ 3.40

Impuesto total de envasamiento  
de litros netos  
576,860 x 3.40 = 1'961,324.00

Inventarios 766,700.00  
IBM aguardiente  
destilado de grano  
1968 - 1'14.

Menos: total de -  
bonificaciones --  
según punto 3 766,700.00

Registro de la recepción de 576,860 mar-  
betes de la VI categoría de 1,000 centí-  
metros cúbicos, así como la deducción --  
del IBM correspondiente.

Total en efectivo  
a cubrir por litros  
netos 1'194,624.00

- 7 -

V.- Litros Originales

Inventarios 1'961,324.00  
Productos en Proceso  
Embotellado -  
Whisky 1972

605,000 lts. a 50°GL=  
703,488 lts. a 43°GL  
X 3.40 = 2'391,859.20

Marbetes 1'961,324.00  
Marbetes Federales

Litros vaciados  
496,100 lts. a 50°GL=  
576,860 lts. a 43°GL  
X 3.40 = 1'961,324.00

Registro del traspaso a productos en --  
Proceso por el valor de la producción -  
embotellada total exclusivamente por el  
importe de los marbetes federales.

Pérdida total de Im-  
puesto de Envasa-  
miento 430,535.20

ANALISIS DE LA PERDIDA

1.- Pérdida en sobre-producción

Litros perdidos 108,900 a 50° G.L. =  
(605,000 x 18 %)  
99,000 lts. a 55° G.L.

550,000 lts. - 99,000

50,000 lts. - .x

X = 9,000 X 1.70 = 15,300.00

1.- Pérdida en Producción

550,000 lts. - 99,000

500,000 lts. - X .'

X = 90,000 X 1.70 153,000.00

Pérdida total pagada 168,300.00

RESUMEN TOTAL DE LA PERDIDA

1.- Litros totales perdidos

108,900 lts. a 50° G.L. =

126,628 a 43° G.L. X 3.40 430,535.20

pérdida total pagada según

punto anterior 168,300.00

Total de pérdida aún no  
pagada que se cubrirá en  
efectivo.

262,235.20

- 8 -

Inventarios 495,000.00  
Productos en Proceso  
Embotellado  
Whisky 1972

Inventarios 495,000.00  
Productos en Proceso  
EDG 1968

Registro de 99,000 lts. perdidos equivalentes al 18 % de los litros originales a 55° G.L. que se traspasaron exclusivamente por el costo.

ANALISIS DE LA PERDIDA AUTORIZADA SEGUN ART. 17 BIS DE LA LEY FEDERAL DE ENVASAMIENTOS DE BEBIDAS ALCOHOLICAS

I.- Litros originales a 50°G.L. - 605,000

Pérdida autorizada total 6% = 36,300 lts.  
a 50° = 33,000 lts. a 55° G.L.

- 9 -

II.- 33,000 lts. a 55°G.L. X 1.70 = Inventarios 56,100.00  
\$ 56,100 Productos en Proceso  
I B M que no cubrirá impuesto- Embotellado  
a la graduación de envasamiento. Whisky 1972

36,300 lts. a 50° G.L. = Inventarios 56,100.00  
42,209 a 43° GL X 1.40= 143,510.60 I B M espíritu  
destilado de grano

Menos: 56,100.00 1968

Total que no se cubrirá 87,410.60 Registro de la mema autorizada del 6% sobre los litros vaciados de acuerdo al -- Art. 17 Bis de la Ley de Envasamiento. -- por el IBM correspondiente que no se cubrirá el pago correspondiente a la graduación de envasamiento respectivo.

III.-108,900 lts. a 50°G.L.=  
126,628.43 X 3.40 = 430,535.20

Menos: 36,300 lts. a  
50° G.L. = 42,209 a 43°  
G.L.X3.40 143,510.60  
Pérdida real 287,024.60  
=====

IV.- Litros perdidos a 55° G.L.  
- 99,000 X 1.70 = 168,300.00

Menos: Cantidad autori-  
zada para Embotellado 56,100.00

Pérdida no autorizada 112,200.00

- 10 -

V.- Pérdida real	287,024.60	Inventarios	287,024.60
		Productos en Proceso	
		Embotellado	
Menos: Pérdida no autorizada	<u>112,200.00</u>	Whisky 1972	
Cantidad efectiva a cubrir por pérdida no autorizada	174,824.60	Bancos	174,824.60
	<u>=====</u>	Moneda Nacional	
		Banco "A"	
		Inventarios	112,200.00
		IBM espíritu desti-	
		lado de grano 1968	

Registro del 12% de la pérdida obtenida no autorizada sobre la cual se efectúa el pago a la graduación de embotellado sin derecho de retiro de marbetes, pero con la correspondiente deducción del I B M pagado.

- 11 -

Inventarios	2,677.50
Productos en proceso embotellado	
Whisky 1972	
Fianzas de Producción	2,677.50
Whisky 1968	

Traspaso al costo de la producción en proceso de embotellado del importe de la fianza para el permiso de elaboración obtenido según punto - 1 -

- 12 -

Inventarios 5'057,126.10  
Productos terminados  
Whisky 1972

Inventarios 5'057,126.10  
Productos en proceso  
embotellado  
Whisky 1972

Traspaso a productos terminados del costo total  
de la producción 1968 de espíritu destilado de-  
grano.

RESUMEN GENERAL DE LA PERDIDA

1'194,624.00	766,700.00
174,824.60	112,200.00
-----	-----
Total pagado en efectivo 1'369,448.60	Total bonificacio nes. 878,900.00
-----	-----

Registro Contable  
Hoja Núm.

- 57 -

Total de litros originales a 55° G.L. = 550,000 lts. equivalentes a 703,488 -  
lts. a 43° G.L.

Litros vaciados a 50° G.L. 496,103 lts. equivalentes a 576,860 -  
lts. a 43° G.L. -----

Pérdida total en litros a 43° G.L. 126,628

Costo unitario por litro:  $\frac{5'057,126.10}{576,860} = 8.77$  por litro x 12 = 105.24 por caja

Costo teórico del total  
de producción por litro:  $\frac{5'057,126.10}{703,488} = 7.19$  por litro x 12 = 86.28 por caja

-----  
Pérdida total 1.58 por litro 18.96 por caja

El registro contable anterior de los procesos productivos controlados, que por si solo se explica, y que nos muestra el efecto que tiene el Impuesto Básico Mínimo en el costo al formar parte de él en el momento de su pago y posteriormente en el momento de ser bonificado al pagar el Impuesto de Envasamiento, nos muestra que el control contable está íntimamente ligado a los procesos fiscales que se hacen necesarios detallar en cada producción, ya sea por permisos de producción que es lo más general, o a través de producciones por producto de cada año; el importe de las mermas que se han detallado por proceso y que se han analizado en mermas autorizadas de acuerdo al Art. 17 Bis de la Ley Federal de Envasamiento, y aquéllas que no lo son y que sin embargo se hace necesario precisar para observar posibles desviaciones a los estandares o predeterminados en el Departamento Productivo, están incluidos formando parte del costo en virtud de que tanto la merma autorizada como la no autorizada significa desembolso de dinero que en el primer caso es recuperado sin la obligación del pago a la graduación de embotellado, y en el segundo se pierde debiendo cubrir además la diferencia al Impuesto de Envasamiento.

He creído necesario mostrar por separado estas dos pérdidas analizándolas para efectos contables y fiscales referentes a litros vaciados y a litros originales. En virtud de creer que ha sido explicado lo más detalladamente posible el registro contable -

que se lleva de un proceso productivo, su efecto en el costo y su bonificación posterior como parte integrante del pago de la Ley Federal de Envasamiento, he querido mostrar exclusivamente los procesos contables que se ven afectados, su forma de registro y por último indicar que es práctica común entre las empresas destiladoras el considerar el monto del Impuesto Básico Mínimo pagado dentro de la cuenta de Inventarios en una sub-cuenta <sup>+</sup> especial que indique claramente cuál es el costo de producción del producto y el importe del Impuesto Básico Mínimo pagado por él, la cual para efectos de presentación en las células de soporte de los Estados Financieros se muestra indicando por ejemplo:

Espiritu Destilado de Grano	1968
Costo de Producción =	A
I B M cubierto =	<u>B</u>
Valor total de la producción	A + B

RECUPERACION DEL IMPUESTO BASICO MINIMO

Después de haber expuesto en un ejemplo lo más completo posible, las repercusiones fiscales dentro de los sistemas contables de las empresas destiladoras, es significativo el apreciar un aspecto más que es el de la recuperación del I B M en el caso de bebidas alcohólicas que se destinen para la exportación.

Para este efecto, haciendo referencia a lo mencionado en el Art. IV de la Ley de Impuesto sobre Envasamiento de Bebidas Alcohólicas, el cual indica que no se cubrirá el impuesto por las bebidas nacionales envasadas a recipientes mayores o menores que reúnan los requisitos de haber sido elaboradas con arreglo a Normas Oficiales de Calidad, y que en los envases se ostente el sello de garantía prevenido por las Normas de Calidad, así como el haber sido exportados por el fabricante con observancia a las disposiciones que para tránsito, seguro e interés fiscal, documentación y trámite se establecen en el mismo, y tomando en cuenta que todos estos trámites son generales para todos los fabricantes, es importante el hacer notar la forma y procedimiento que se sigue para la recuperación del mencionado I B M.

En el caso de que se trate de productos semi-terminados, -- los cuales generalmente son aquellos productos que se encuentran desde el punto de vista de producción, completamente elaborados pero a graduaciones alcohólicas elevadas, los cuales se exportan a granel, se debe considerar que el I B M pagado en el momen

to de su elaboración, deberá ser complementado con el Impuesto establecido en la Ley de Impuesto sobre Envasamiento de Bebidas Alcohólicas para poder realizar la exportación definitiva en los términos y condiciones establecidas en el Art. IV de la Ley de Envasamiento de Bebidas Alcohólicas y Art. 38 del Reglamento.

En otras palabras, suponiendo una producción de 1,000 litros del mismo productos señalado en el ejemplo de espíritu destilado de grano, el cual cubrió un I B M de \$ 1.70 por litros a la graduación de 55° G.L. habiéndose cubierto en total la cantidad de \$ 1,700.00 para realizar la exportación de esta bebida, se tendrá que cubrir la diferencia aplicable de acuerdo al Art. XIII de la Ley de Impuesto sobre Envasamiento de Bebidas Alcohólicas en la fracción respectiva que en este caso sería la VI Categoría Fiscal referida a unidades de 1,000 centímetros cúbicos, la cual daría un impuesto por cubrir de \$3.40 por litro, que deducidos los \$1,700.00 de I B M cubierto, redundaría en un pago complementario por la cantidad de \$ 1,700.00.

En el caso de bebidas alcohólicas, las cuales se encuentren diluidas a una graduación inferior a la producida, por ejemplo a 50° G.L., se tendrá que referir el total de litros diluidos a 1,000 centímetros, y multiplicarse por la cuota aplicable que en este caso sería la cantidad de \$3,740.00 para proceder a la exportación definitiva, o sea que las bebidas alcohólicas exportadas con arreglo a lo establecido en los artículos ya mencionados están exentos de todo impuesto de producción y de envasamiento, el

cual es recuperado una vez seguidos los trámites señalados, y -  
previa solicitud a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público,  
Dirección General de Impuestos Interiores, Departamento Bebidas  
Alcohólicas y Azúcar, la cual procederá a reembolsar el importe  
total cubierto por estos conceptos, tanto el de Producción, como  
el de Envasamiento.

Por lo tanto, el efecto contable de esta operación, redundaría en que como lo hemos mencionado en capítulos anteriores, -  
el Impuesto Básico Mínimo cubierto, forma parte del costo, y al  
ser facturada una exportación, se deberá tomar en cuenta que el  
importe de los impuestos cubiertos van a ser recuperados, por lo  
tanto la utilidad bruta real deberá tomar en cuenta que el import  
te de los impuestos cubiertos van a ser recuperados, por lo tan-  
to la utilidad bruta real deberá tomarse en cuenta considerando  
que el costo de ventas del producto será igual al costo obtenido  
hasta su último paso de producción, menos el importe del Impues-  
to Básico Mínimo y en su caso el Impuesto de Envasamiento tratán-  
dose de productos terminados, por lo tanto se deberá hacer la -  
consideración de que el costo de venta de los productos referi-  
dos, sufre una disminución ya apuntada por la recuperación pos-  
terior de los Impuestos de Producción.

### CONCLUSIONES

Aún cuando a lo largo de todo este estudio se han venido enfatizando los aspectos más sobresalientes del problema planteado y las características fundamentales de este tipo de industria que lógicamente generaron en la mente de aquellos que lean este pequeño esfuerzo, creo necesario hacer un breve resumen de los aspectos más sobresaliente por considerar que como futuro profesionalista me agradaría y sería de extrema utilidad contar con una ayuda que me indicara para cualquier tipo de industria cuales son sus aspectos generales sus problemas específicos y sus características primordiales.

- 1.- Las empresas destiladoras de bebidas alcoholicas poseen una capacidad económica que las sitúa dentro del grupo de empresas de primer orden en virtud de las inversiones en Activos Circunantes y Fijos que es necesario hacer, del tiempo que es necesario mantener inproductivo y sin facilidad de movimiento el efectivo invertido y de las cantidades tan considerables que debe erogar por anticipado en el pago de impuestos.
- 2.- Los controles presupuestales en virtud de la magnitud de los desembolsos deben ser lo más precisos posibles para determinar en todo momento los requerimientos de efectivo que sean necesarios independientemente de las comparaciones de tipo rutinario que deberán hacerse comunes a todo tipo de -

empresas.

- 3.- El Impuesto Básico Mínimo, característica específica de este tipo de empresas tiene que ser manejado siempre relacionado con el Impuesto Federal de Envasamiento ya que uno es complemento y parte si se me permite usar el término de un conjunto total que grava a la industria.
- 4.- Los Controles contables deben estar planeados de tal forma que permitan ir integrando el costo de producción no solo por los elementos del costo sino por los pagos de impuestos de producción y envasamiento para lo cual se hace necesario una comunicación adecuada de los departamentos fiscales y contables.
- 5.- El control de las mermas de producción debe ser reportado de una manera eficiente en virtud de las disposiciones fiscales aplicables y las sanciones que la falta de cumplimiento originan en virtud de su monto.
- 6.- La recuperación del I.B.M. y del Impuesto de Envasamiento en las exportaciones deberá considerarse para efectos de bonificación en los precios a los clientes extranjeros o bien como créditos en las cuentas corrientes de los mismos.
- 7.- La Ley de Impuestos a las Industrias de Alcohol y Aguardiente y la Ley Federal de Impuesto de Envasamiento de Bebidas Alcohólicas, son leyes que se han venido modificando con base en los adelantos técnicos que se ha presentado en las in-

dustrias y en las necesidades de los causantes y de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Por lo tanto, es imperiosa una revisión total de ambas que modifique su estructura básica ordenando los conceptos bajo un enfoque lógico que forme una estructura que permita cubrir a los causantes sus obligaciones fiscales en forma adecuada a través de un fácil acceso a las disposiciones establecidas y un conocimiento de todas sus obligaciones, lo cual en la actualidad le es sumamente difícil en virtud de que como ya lo apuntamos se han hecho enmiendas, aclaraciones, modificaciones y adiciones que solo han hecho más complejo el estudio de estas leyes y su interpretación.

B I B L I O G R A F I A

1.- Leyes Aplicables:

- a) Ley de Impuestos a las Industrias de Alcohol y Aguardiente.
- b) Reglamento del Impuesto Sobre Alcoholes.
- c) Ley de Impuestos de Envasamiento de Bebidas Alcohólicas.
- d) Reglamento de Impuestos de Envasamiento de Bebidas Alcohólicas.

2.- Libros Técnicos:

- a) El Control Interno en los Negocios - J. Gómez Morfín.
- b) How to Use Budget for Control of a Business J.K. Lasser.
- c) Account for Ejecutivo Control - Hiyés.
- d) Financial Operating Ratios and Management. - Hiyés.
- e) Ratio Analysis of Financial Statements - Hiyés.

3.- Revistas y Boletines Técnicos.

- a) Dirección y Control - Instituto Mexicano de Contadores Públicos.