

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y**

SOCIALES

MAESTRÍA EN IMPUESTOS



**“PRODUCCIÓN DE CERVEZA ARTESANAL: LA OMISIÓN LEGISLATIVA DE
UN RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL EN MÉXICO”**

**TRABAJO TERMINAL PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRO EN
IMPUESTOS**

Presenta:

ISAAC BROWN YAMAMOTO

Ensenada, Baja California, septiembre 2018.

FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y SOCIALES

MAESTRIA EN IMPUESTOS



CONSTANCIA DE APROBACION

Por este conducto doy mi voto aprobatorio para que el **C. ISAAC BROWN YAMAMOTO**

con el tema **"PRODUCCIÓN DE CERVEZA ARTESANAL: LA OMISIÓN LEGISLATIVA DE UN RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL EN MÉXICO"**.

para obtener el GRADO de Maestro en Impuestos.

Sin otro particular por el momento, agradezco de antemano las atenciones que se sirva brindar al presente, quedando de usted.

Ensenada B.C., a 11 de septiembre 2018.

Director del trabajo terminal M.I. SANTIAGO ALEJANDRO ARELLANO ZEPEDA
PRESIDENTE

Sinodo MC MARIA DEL MAR OBREGON ANGULO
SECRETARIO

Sinodo DRA. LIZZETTE VELASCO AULCY
VOCAL

FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y SOCIALES

Dedicatorias.

Consejo Nacional de la Ciencia y Tecnología:

Universidad Autónoma de Baja California:

M.C. María del Mar Obregón Angulo: Coordinadora de la Maestría en Impuestos, UABC, por su evidente liderazgo como coordinadora, por siempre estar disponible en cada momento requerido, así como por la enorme amistad que surgió y continuará vigente.

M.I. Alejandro Arellano Zepeda: director de trabajo terminal, por su apoyo, dedicación y profesionalismo, ya que con su experiencia que conjuga tanto la parte académica como lo práctico, han sido de gran valor las enseñanzas y consejos que he tenido, y sido posible adquirir conocimientos para poder ser aplicados en la presente investigación.

RESUMEN

El presente trabajo, muestra un análisis del impacto sobre la actividad de producción de cerveza artesanal, ya que en México, no existe una regulación real ni efectiva sobre el sector artesanal cervecero, derivado de la investigación, se considera que es necesario ciertas adecuaciones a la legislación regulatoria de las disposiciones jurídicas y administrativas, con la finalidad de consolidar el mercado, particularmente en Baja California. Por lo cual para los productores de cerveza artesanal competir contra las grandes compañías que cuentan con el monopolio de la cerveza industrial resulta imposible. De los principales factores que impiden la consolidación de esta actividad, son las altas tasas de impuestos, las cuales ascienden a un 42.5%, cuando en otros países oscilan alrededor de un 8%.

PALABRAS CLAVE: Omisión legislativa, Cerveza artesanal, Monopolio.

ABSTRACT

The present terminal work, shows an analysis of the impact of the production activity of craft beer, derived from the fact that within the United States of Mexico, there is no real or effective regulation on the craft brewing sector, derived from research, it is considered to be necessary adjustments to the regulatory legislation of the legal and administrative provisions, in order to consolidate the market, particularly in Baja California. For which producers of craft beer compete against the big companies that have a monopoly on industrial beer, it is impossible. The main factors that prevent the consolidation of this activity are the high tax rates, which amount to 42.5%, when in other countries they oscillate around 8%.

KEY WORDS: Legislative omission, beer craft, monopoly.

Contenido

Dedicatorias.	3
CAPÍTULO I.- INTRODUCCIÓN	6
Antecedentes.	7
La fabricación de cerveza en Baja California:	8
Planteamiento del problema	9
Pregunta de investigación	11
Preguntas específicas:	11
Metodología adoptada para el estudio	11
Objetivo general.	13
Objetivos específicos	13
Importancia del estudio.	14
CAPÍTULO II.- MARCO REFERENCIAL.	16
Marco Teórico	16
Marco Normativo:	44
Marco Conceptual:	45
CAPÍTULO III.- METODOLOGÍA:	47
Definición de sujeto de estudio	48
Hipótesis del trabajo:	48
Diseño de instrumento de recolección de datos.	49
Método de muestreo y definición de la muestra	49
Diseño del trabajo de campo.	51
Técnicas de tabulación y análisis estadístico.	52
CAPÍTULO IV.- RESULTADO Y DISCUSIONES.	53
Capitulo V.-Conclusiones y Recomendaciones	64
Referencias	69
Anexos	71

CAPÍTULO I.- INTRODUCCIÓN

En el marco jurídico vigente en nuestro país no se encuentra actualizado ni armonizado respecto de la actividad comercial relativa a la producción o fabricación de cerveza artesanal producida en México; ya que no regula de manera real y efectiva dicha actividad, misma que recientemente se ha venido fortaleciendo por sí misma en la entidad. Por este motivo, se hace necesaria una mejora al marco legal y regulatorio de las disposiciones jurídicas y/o administrativas aplicables, que contribuya a consolidar al mercado de la producción de cerveza artesanal, particularmente en Baja California.

Algunos expertos o maestros cerveceros aseguran lo siguiente: “nadie produce mejor y más cerveza artesanal que Baja California, más que en Centroamérica y Sudamérica, y prueba de eso es que en cada concurso los cerveceros bajacalifornianos se traen la mayor parte del medallero” (Joel López Corona, septiembre 2016).

Conforme a la exposición de motivos que dio origen a la reforma a la Ley para la Venta, Almacenaje y Consumo Público de Bebidas Alcohólicas del Estado de Baja California, el entonces legislador Marco Antonio Novelo Osuna (12 de enero de 2015), manifestó que la actividad comercial de la cerveza artesanal en México tiene un valor cercano a 100 millones de pesos, y que en los subsecuentes años, de seguirse con el mismo crecimiento de la industria, dicha cifra podría duplicarse.

En cuanto al impacto y beneficios esperados de darse una mejora o reforma regulatoria de las disposiciones jurídicas y/o administrativas aplicables a las actividades comerciales de la producción o fabricación de cerveza artesanal, se

destacan aquellos elementos de sustentabilidad que permitirían equilibrar el crecimiento económico de la región con una mayor calidad de vida de manera directa a quienes intervengan dentro del proceso productivo, así como de manera indirecta con la derrama que en su caso se genere con motivo del fomento al sector del turístico en la región.

Se detona un crecimiento económico en otros sectores afines y relacionados, como es el caso de los servicios de transporte, hospedaje, restaurantes y el comercio en general; eventualmente, se generarían ingresos tributarios para la Federación y/o para las Entidades federativas por la derrama económica previsible; se aprovechan capacidades y recursos humanos de la comunidad al promover una mayor generación de empleos y se contribuye al aprovechamiento racional de los recursos naturales, como una visión de largo plazo.

En ese sentido, es que se estima que se requiere del presente trabajo para efecto de contar tanto con la información numérica así como la descriptiva respecto de la actividad comercial que nos ocupa, con cuya información será posible determinar la omisión de la separación o trato diferenciado respecto a las cerveza industrializada o comercial, lo cual nos conllevaría a sostener en su caso que este es uno de los motivos por el cual no tiene un crecimiento con mayor aceleración en nuestro país, máxime las altas tasas impositivas en tratándose de impuestos indirectos como lo son: el Impuesto al Valor Agregado, así como el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Antecedentes.

Algunos expertos sostienen que a finales de la década de los años setenta, en el Reino Unido, surgen las primeras cervezas artesanales, mismas que se vendían en las denominadas microcervecerías o *brewpubs*; cuyas cervezas

contaban con un alto grado de fermentación, es decir, alta graduación en grados Gay Lussac (grados GL). (Deloitte, 2017)

Según la autora María del Carmen Reyna (Historia de la Cerveza en México, 2013), en su obra determina que después de una indagación en numerosos documentos que fue en 1542 cuando el monarca Carlos V autorizó que en la Nueva España se pudiera elaborar cerveza, misma que se producía en una fábrica establecida en Amecameca, que dirigía el español Alfonso de Herrera. (Reyna, 2013).

Ante ello, se estima que son los primeros antecedentes de la producción de cerveza en México, asimismo, en dicha obra relata la investigadora del Instituto Nacional de Antropología e Historia, que cuando México se independizó, llegó una ola de inmigrantes europeos y estadounidenses que preferían la cerveza al pulque y que era una de las bebidas principales en el país, porque éste les parecía que no tenía sabor.

Aunado a lo anterior, en la obra anteriormente referida, la autora también refiere que a -la primera mitad del siglo XIX, los europeos empezaron a establecer fábricas artesanales, pero tenían que traer maestros cerveceros para poder elaborarla, a quienes se les pedía firmar un contrato en el que se establecía que no debían enseñar aquí la técnica porque era algo casi secreto-.

Asimismo, que, en Europa, desde la Edad Media, que los monjes contaban con una excelente práctica para la elaboración de cerveza, y a las denominaban con las marcas de los monasterios en los cuales eran producidas.

La fabricación de cerveza en Baja California:

En diversos medios de comunicación ya denominan a Baja California como la “Capital de la Cerveza Artesanal”, y particularmente las cervecerías de Ensenada y Tijuana se han convertido en los principales medalleros en los concursos internacionales de cerveza artesanal. (oportimes, 2018)

La calidad de las cervezas artesanales en Baja California no solo atiende al talento de sus maestros cerveceros, sino que también se ve influenciada en la ubicación geográfica con el vecino país, principalmente la ciudad de San Diego.

En efecto, alrededor del año 2004, se considera que fue el detonante para el posicionamiento a nivel nacional e internacional de la cerveza artesanal de Baja California, derivado de la celebración del ya conocido Ensenada Beer Fest, cuyo festival agrupa a las principales cervecerías del estado para concursar en diferentes categorías.

Planteamiento del problema

Hoy en día, legal y fiscalmente hablando, no existe en nuestro país, una separación para el productor o fabricante de cerveza artesanal, frente a los fabricantes de cerveza “comercial” o industrializada.

En efecto, para el año 2015 la cerveza artesanal en México representaba menos del 1% del mercado nacional (Exposición de motivos reforma a la Ley de Alcoholes para el Estado de Baja California, 21 de mayo 2015), siendo intención de los productores redondear dicha cifra, es decir lograr que de cada 100 cervezas que son consumidas, al menos una sea de las denominadas artesanales. No obstante, lo citado con anterioridad, no se logra aumentar el crecimiento del consumo nacional, debido a lo siguiente:

- ✓ No existen beneficios fiscales que incentiven a los fabricantes o productores a un mayor crecimiento productivo.

✓ Cuentan con el mismo tratamiento fiscal que las grandes cerveceras del país.

✓ Cuentan con una gran carga administrativa, tanto en el ámbito federal, estatal y municipal.

✓ Al analizar de manera general las tasas impositivas para la actividad, se obtiene como referencia que cuentan con un reducido margen de utilidad sobre las ventas.

✓ Derivado de la falta de regulación de la actividad de cerveza artesanal en la Ley para la Venta, Almacenaje y Consumo Público de Bebidas Alcohólicas del Estado de Baja California, productores se veían afectados por actos de molestia por parte de las autoridades municipales.

Tal y como se ha dicho con anterioridad, legal y fiscalmente hablando, hoy día no existe en nuestro país, una separación respecto del tratamiento fiscal entre el productor o fabricante de cerveza artesanal contra el productor de cerveza industrializada.

Siendo posible afirmar lo anterior, ya que ni en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, no se cuenta con una definición de la producción de cerveza artesanal, situación que nos conlleva a otorgar el mismo tratamiento fiscal a ambas actividades productoras de cerveza, es decir, la “comercial” y la “industrializada”.

Como es sabido, existen dos grupos corporativos predominantes (según información dentro del expediente IEBC-01-2016 ante la Comisión Federal de Competencia Económica) dentro del sector productor cervecero, los cuales son Grupo Modelo y Grupo Heineken.

Pregunta de investigación

¿Qué efectos fiscales existen sobre la actividad comercial relativa a la producción o fabricación de cerveza artesanal, respecto la omisión legislativa de un régimen fiscal especial en México, ante los productores de cerveza industrial?

Preguntas específicas:

Para contestar los objetivos específicos de esta investigación los cuales, se encuentran ligados al objetivo general, con la finalidad de responder nuestra pregunta general de investigación y así encontrar un resultado a la premisa planteada en el presente documento, se plantean las siguientes preguntas específicas:

- a)** ¿Del marco legal en México, se estima necesario un tratamiento fiscal especial para la industria de cerveza artesanal en nuestro país?
- b)** ¿Cuál es el impacto económico sobre los contribuyentes artesanales a diferencia de los industriales?
- c)** ¿De qué forma se pudiera presentar un beneficio en apoyo del cervecero artesanal?

Metodología adoptada para el estudio

Cualitativa, en la modalidad grupo focal, ya que se analizó el marco legal actual, así como en los efectos que actualmente tiene sobre los comerciantes de la actividad, principalmente en Baja California.

Lo anterior, buscando alcanzar las metas que se precisan en el siguiente apartado, se adoptó la metodología referida bajo los siguientes puntos principales:

a) Se inicia con la descripción de las actividades comerciales relacionadas con la cerveza artesanal, realizada por personas físicas o morales en México.

b) Se analiza la legislación vigente en México, a dichas actividades, en las materias señaladas, a saber: i) fabricación; ii) producción; iii) envasado, e; iv) importación; de cerveza artesanal.

c) Se identifica el número de los productores o fabricantes de cerveza artesanal en Baja California.

d) Se analiza el número y tipo de permisos expedidos por la Dirección de Alcoholes y Espectáculos Públicos de Ensenada.

e) Se aplicó una encuesta para analizar los efectos fiscales y económicos, derivados de la omisión legislativa de un tratamiento fiscal, de los contribuyentes objeto del presente estudio.

f) Conforme al diagnóstico resultante del marco legal y de su aplicación a las actividades sujetas a estudio, se emiten propuestas para reforma legislativa que podrán ser adoptadas o sometidas a la consideración de los Poderes Legislativo (federal y local) y/o Ejecutivo, para la consolidación de la producción de cerveza artesanal de Baja California.

Asimismo, mediante el presente estudio se procederá en primer orden, a analizar dentro del sistema jurídico mexicano, la actividad comercial relativa

a la compra y venta de cerveza artesanal, la cual comprende las siguientes modalidades:

- i) fabricación;
- ii) producción;
- iii) envasado,
- iv) importación.

Lo anterior, con la finalidad de determinar la omisión de un tratamiento fiscal especial para los comerciantes dedicados al sector cervecero artesanal, en su caso, si dicha omisión de la que se habla causa un impacto negativo en la economía de dichos actores, en virtud de su equidad tributaria como actualmente acontece; inclusive, si como vía de consecuencia se impide la consolidación del sector de cerveza artesanal a mayor impacto.

Objetivo general.

De manera principal, se analizan los efectos sobre la actividad comercial relativa a la producción o fabricación de cerveza artesanal, respecto la omisión legislativa de un régimen fiscal especial en México, frente a los productores de cerveza industrial. Ya que en las leyes federales no se establece con distinción la definición de un tratamiento fiscal y otro, es decir respecto de la cerveza artesanal a la cerveza industrializada.

Objetivos específicos

A través de los resultados obtenidos en el presente estudio jurídico, se busca disponer de las herramientas teóricas, prácticas y técnicas que permitan promover la adecuación entre la actividad comercial del sector cervecero artesanal en relación a las leyes federales y locales, especialmente a la desarrollada en Baja California, ya sea por personas físicas y/o morales, a fin de:

- a) Identificar el régimen tributario aplicable a los productores de cerveza artesanal, y su equidad ante los productores industriales.
- b) Derivado de lo anterior, identificar el impacto económico en los contribuyentes dedicados a la actividad de cerveza artesanal;
- c) Proponer de manera constructiva, las adiciones o reformas legislativas, dentro de la legislación aplicable, en la que se incluya a la producción de cerveza artesanal respecto de la producción industrial, como actividades comerciales distintas.

Importancia del estudio.

La justificación del estudio encuentra su apoyo en el impacto que tiene sobre los contribuyentes dedicados a la actividad del sector cervecero artesanal en Baja California, y en los beneficios regionales previsibles, que se obtendrían de alcanzar una mejora o reforma regulatoria como la que se describe al final del presente estudio, ya que, de alcanzarse tal meta, se lograría lo siguiente:

- a) En principio, se realizaría una separación de la producción de cerveza artesanal, frente a la cerveza comercial, lo cual implica que se tenga un trato igual entre los desiguales.
- b) Derivado de lo anterior, se definirá si con la omisión legislativa al tratamiento fiscal indistinto para el productor artesanal o comercial, existe un impacto negativo en la economía de los contribuyentes dedicados a la actividad objeto del estudio.

c) Se fomentará con ello la consolidación de la fabricación, producción, distribución y exportación de cerveza artesanal.

d) Al mismo tiempo, se salvaguardará la libre competencia en el mercado, entre los agentes comerciales dedicados a la fabricación de cerveza comercial contra los de cerveza artesanal.

Finalmente, y en cuanto al impacto y beneficios esperados, de darse una reforma legislativa al marco regulatorio de la actividad relativa a la fabricación o producción de cerveza artesanal, se destacan aquellos elementos que integran las relaciones jurídico-tributarias, las cuales a saber se integran de los siguientes: i) Sujeto; ii) Objeto; iii) Base, y; iv) Tasa o tarifa. A ese respecto, es dable señalar que actualmente no existe distinción alguna entre los productores de cerveza, ya sea artesanal o industrial, como ha sido explicado.

Económico.

✓ Al fomentarse el crecimiento del sector cervecero artesanal en la región, se detona un crecimiento económico en otros sectores afines y relacionados, como es el caso del turístico, servicios de transporte, hospedaje, restaurantes y el comercio en general.

✓ Eventualmente, se generan ingresos tributarios para la Federación y/o para las Entidades federativas.

Social.

✓ Se aprovechan capacidades y recursos humanos de la comunidad.

✓ Se promueve una mayor generación de empleos.

Ambiental.

✓ Se contribuye al aprovechamiento de insumos orgánicos de origen o producción regional.

✓ Se contribuye al reciclaje, al reutilizar los envases utilizados en la localidad.

CAPÍTULO II.- MARCO REFERENCIAL.

Marco Teórico

La Real Academia Española (RAE) define a este producto como “Bebida alcohólica hecha con granos germinados de cebada u otros cereales fermentados en agua, y aromatizada con lúpulo, boj, casia, etc.” (REA, 2018) De lo cual se

pueden observar tres elementos sustanciales, alcohol, cereales y agua, que son los que componen la bebida.

Estos ingredientes, permiten, además crear cierto mezcal de sabores nuevos, también podrán generar recetas únicas e inigualables, lo cual las convierte en artesanales. Se entiende por cerveza artesanal que “es aquella que está elaborada siguiendo una “receta” propia, por maestros cerveceros que le dan un sabor distinto y personal; por lógica su producción es limitada, ya que se pone especial atención en sabores y texturas distintas a las marcas industriales.” (Cervexxa, 2018).

A pesar de que no existe un dato con certeza mediante el cual sea posible afirmar la primera aparición del primer productor de cerveza artesanal en nuestro país, algunos sostienen que a partir de los años 90 dicha producción tuvo sus orígenes en el centro del país.

Aunque la industria no tuvo el crecimiento esperado desde la fecha anteriormente citada, por diversos factores adversos a la misma, fue hasta el año 2011, en el cual se comenzó a ver una mayor consolidación en el sector. (Deloitte, 2017).

Continuando aún con impedimentos en cuanto a su distribución, una resolución por parte de la Comisión Federal de Competencia (ahora denominada Comisión Federal de Competencia Económica), fue que se determinó que existían prácticas monopólicas por parte de los dos grandes grupos cerveceros, ya conocidos.

En nuestro estado, la cerveza artesanal comenzó a dar sus primeras apariciones en el año 2011, mediante la celebración del evento denominado “Ensenada Beer Fest”, en el cual cientos de productores regionales se dan cita para mostrar las variedades de sus cervezas. (Contactohoy, 2018)

Algunos maestros cerveceros le atribuyen los orígenes de la producción de cerveza artesanal en Baja California, al Ingeniero Jorge López Corona, quien debido su preparación y técnicas fueron incorporadas en la región, hoy han posicionado al estado como un importante detonante para la actividad.

La producción de cerveza artesanal no implica necesariamente que su cadena productiva sea de manera manual o artesanal, sino que algunos procedimientos son totalmente sistematizados, y su fabricación es mediante la intervención de maquinaria y equipo especializado.

Contrario a la elaboración de las cervezas industriales, las del tipo artesanal, implican un alto nivel de calidad, tanto en los insumos, así como en el proceso productivo, ya que los cuidados son mucho mayores. Lo anteriormente señalado, se debe a la utilización de productos base como la cebada y lúpulo originarios de los Estados Unidos de Norteamérica, dada la cercanía con Baja California los productores recurren a este tipo de productos que son de mayor calidad para la fabricación de la cerveza artesanal.

Ahora bien, derivado de la última reforma publicada en el Periódico Oficial del estado de Baja California a la Ley para la Venta, Almacenaje y Consumo Público de Bebidas Alcohólicas del Estado de Baja California (LVACPBAEBC, 2001), en el segundo párrafo del inciso c) fracción V del artículo 6º, se define a la cerveza artesanal, como sigue:

“...Dentro de esta categoría se comprende la cerveza artesanal, entendiéndose por ésta, la bebida fermentada elaborada principalmente con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua potable, no utilizando productos transgénicos ni aditivos químicos que alteren su composición y desarrollo natural en su proceso de fermentación, cuyo contenido de alcohol a la

temperatura de quince grados centígrados, sea mayor a dos por ciento por volumen, pero que no exceda de doce por ciento por volumen...”

En efecto, la anterior definición de cerveza artesanal refleja lo que en el proceso de producción de esta implica, es decir, no se permite la utilización de productos transgénicos ni aditivos químicos, sino que el procedimiento de fermentación conlleva mayor tiempo en los tanques. Esto significa, mayores cuidados, mayores insumos, pero sobre todo mayor atención por parte del cervecero lo que por excelencia se puede sostener que es del tipo “artesanal”.

En materia económica se ha demostrado que en otros países la industria de la cerveza artesanal ha contribuido de manera significativa en las regiones que es producida, por ejemplo, tan solo en el estado de Baja California para el presente año se augura una derrama de 1,800 millones de pesos (Funes, 2017)

De lo anterior, se colige que aún y con los obstáculos que los cerveceros sostienen tener tanto en materia fiscal, administrativa y económica, han logrado un crecimiento exponencial, lo que sin duda es una actividad comercial reciente en la región pero que ha sido un referencial para el resto del país, así como del extranjero sobre todo de gran utilidad para el sector turístico.

Al respecto, se estima que es de vital importancia lograr una consolidación sobre la presente industria ya que su crecimiento ya es tangible y se está posicionando en gran escala inclusive a nivel internacional.

Al contar con una industria de cerveza artesanal, no únicamente se beneficia esta, sino que, por su naturaleza, se ven beneficiadas otras afines, como lo son el sector agrícola, metal mecánico, y la de servicios, lo que invariablemente se traduce en más empleos.

Como ha sido señalado con anterioridad, el desarrollo de la actividad que nos ocupa no únicamente beneficia a quienes la realizan, sino que de manera consecuente se atrae inversión, así como otros sectores de la economía se ven impactados de forma positiva.

En efecto, tal y como se manifestó mediante las exposiciones de motivos por los legisladores estatales mediante la reforma a la LVACPBAEBC que realizó el Congreso del estado de Baja California en julio del 2016, el sector ha tenido un incremento en cuanto a su crecimiento económico. Para una mayor ilustración de lo que se comenta, se estima necesaria la cita del último párrafo del artículo 10 de la citada LVACPBAEBC, (2001), siendo como sigue:

...”A fin de impulsar el desarrollo económico generado por el sector de la cerveza artesanal de Baja California, se procurará el otorgamiento de permisos a precio preferencial para “Microcervecería” “Sala de degustación para la venta exclusiva de cerveza artesanal” y “boutique de cerveza artesanal”, con base a lo dispuesto en las leyes y reglamentos municipales...”

Cobra relevancia las manifestaciones realizadas, que en el derecho positivo del estado de Baja California, se incluyan incentivos para que el otorgamiento de los permisos municipales para la venta de cerveza artesanal sea a un precio preferente del resto de las demás bebidas.

Aunado a lo anterior, se abunda con el hecho de que los expertos cerveceros prevén para el año 2018, una derrama económica de 1,800 millones de pesos. Tal y como ha ocurrido en otros países, la consolidación de la actividad de cerveza artesanal de manera interdisciplinaria se apoya con el sector turístico ya que las mismas son puntos de referencia para el turista, tal y como aconteció durante el año 2016 en estado del vecino país, California, EUA, en el cual se obtuvo una derrama económica de \$7 mil 300 millones de dólares (BrewersAssociation, 2018)

Siguiendo la anterior línea de ideas y, derivado del movimiento que en la región está teniendo cada vez mayor auge, es sabido sostener que los beneficios de consumir cerveza artesanal, ya que regionalmente se contribuye a la generación de empleos, consumo de materia prima, insumos necesarios para la cadena productiva, así como el posicionamiento como referencia turística para el consumo de la misma.

Esto es así ya que al contrario de la cerveza industrial, en cuyo sector predominan los dos grandes grupos quienes lo son Constellation Brands y Heineken, la mayoría de las utilidades que generan con motivo de las ventas de sus productos tanto en territorio nacional como en el extranjero, la riqueza que se genera se queda en la región ya que la mayoría de las cerveceras artesanales, tributan bajo el esquema de persona física, o bien, son empresas familiares o conformadas por grupos de las ciudades del estado de Baja California.

El constante crecimiento de la industria de cerveza artesanal es innegable, ya que de manera general durante los años del 2012 al 2017, la producción total de ventas ha crecido en un 30%, y tan sólo en el 2014 se comercializaron un poco más de 10 millones 500 mil litros en nuestro país, de los cuales, afirman un gran porcentaje proviene de Baja California (Cerveceros de México, 2017).

1. Régimen Fiscal de los productores de bebidas alcohólicas

Tal y como en toda actividad comercial, o al perseguir un fin lucrativo es menester por orden de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), el pago de impuestos según establezcan las diversas disposiciones aplicables.

Ante ello, de la revisión al derecho positivo vigente en nuestro país, así como a teorías tradicionalistas en cuanto al derecho mexicano se refiere, la cual, en

materia Constitucional, según (Rodriguez, Arjona, & Fajardo, 2013), que todas las leyes emanan de la Constitución de cada país, y sin esta no pueden surgir los ordenamientos sin contravenir a esta.

Atendiendo a la anterior teoría Constitucionalista tradicional, así como a la hoy en día impera derivado de la reforma en materia de Derechos Humanos de junio de 2011 elaborada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), derivado del caso Rosendo Radilla Pacheco, actualmente tenemos reconocidos por dicha Carta Magna dos tipos de derechos en nuestro país, los derechos fundamentales y derechos humanos, consagrados en la Carta Magna referida, y en los tratados internacionales, respectivamente. (SCJN, VARIOS 912/2010."Caso Rosendo Radilla Pacheco", 2011)

Asimismo, tenemos que el Estado compete la rectoría del desarrollo nacional, cuya potestad se debe encontrar intrínsecamente ligada a los principios en materia tributaria, también reconocidos por la Constitución, cuyas potestades se encuentran en los artículos 25 y 31 fracción IV, de la CPEUM. En ese sentido tenemos que existen dos derechos que el Estado mediante los poderes con facultades para la creación de leyes deben respetar los derechos anteriormente citados, cuyo actuar se encuentra regulado por los artículos 39, 40 y 41 de la Constitución, y se le denomina principio de “debido proceso legislativo”.

En efecto, derivado de los derechos y principios tutelados por la Carta Magna del país, tenemos que derivado del actuar legislativo y normativo, del Poder Legislativo y del Poder Ejecutivo, existen también obligaciones que para efectos del ejercicio de sus funciones es deber de ambos poderes citados, maximizar el ejercicio a la creación de leyes y normas, y cuando dichas facultades y competencias se ven truncadas o limitadas, surge la denominada “omisión legislativa”.

Es así, que el más Alto Tribunal de nuestro país ha definido al concepto de omisión legislativa (SCJN, 2013) como sigue:

...”En este sentido, la omisión legislativa puede definirse como la falta de desarrollo por parte del Poder Legislativo, durante un tiempo excesivo, de aquellas normas de obligatorio y concreto desarrollo, de forma que impide la eficaz aplicación y efectividad del texto constitucional, esto es, incumple con el desarrollo de determinadas cláusulas constitucionales, a fin de tornarlas operativas, y esto sucede cuando el silencio del legislador altera el contenido normativo, o provoca situaciones contrarias a la Constitución...”

A ese mismo respecto, la propia (SCJN, 2006), ha tenido a bien dividir, en 4 diversos tipos a la omisión legislativa, según el ejercicio potestativo y obligatorio de los poderes legislativos del Estado, cuyas divisiones del concepto citado con anterioridad, son de la siguiente manera:

...”Ahora bien, combinando ambos tipos de competencias o facultades -de ejercicio obligatorio y de ejercicio potestativo-, y de omisiones -absolutas y relativas-, pueden presentarse las siguientes omisiones legislativas: a) Absolutas en competencias de ejercicio obligatorio, cuando el órgano legislativo tiene la obligación o mandato de expedir una determinada ley y no lo ha hecho; b) Relativas en competencias de ejercicio obligatorio, cuando el órgano legislativo emite una ley teniendo una obligación o un mandato para hacerlo, pero lo realiza de manera incompleta o deficiente; c) Absolutas en competencias de ejercicio potestativo, en las que el órgano legislativo decide no actuar debido a que no hay ningún mandato u obligación que así se lo imponga; y, d) Relativas en competencias de ejercicio potestativo, en las que el órgano legislativo decide hacer uso de su competencia potestativa para legislar, pero al emitir la ley lo hace de manera incompleta o deficiente....”

Al considerarse la rectoría económica un ejercicio potestativo del Estado (Tépach, 2005), por lo que respecta a la industria de cerveza artesanal, es posible sostener a la presente fecha y con el avance en la revisión del marco jurídico vigente, que existe una omisión legislativa del tipo relativa, en cuanto al régimen tributario para la industria referida, con cuya omisión a que se refiere no ha sido posible consolidar al sector, al margen del desarrollo exponencial que ha venido realizando de manera sostenida.

Ante dichas consideraciones, es que dará inicio el desarrollo de nuestras referencias, así como del marco legal vigente para de esta manera contar con mayores elementos que en todo caso confirman nuestras hipótesis.

1.1 Tratamiento fiscal del productor de cerveza industrial

En México una de las más trascendentales Reformas Fiscales que ha habido, sin duda lo es la del año 2014, misma que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 11 de diciembre de 2013 (Diario Oficial de la Federación, 2013); en cuya reforma fue publicada una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como otra ley en materia tributaria fueron reformadas, como lo son la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

A ese respecto, resulta válido tomar en consideración un análisis de la legislación fiscal, vigente en nuestro país, para efecto de continuar con el desarrollo de la presente investigación.

Conforme a la doctrina en materia tributaria, los impuestos generalmente se clasifican en impuestos directos e indirectos, entendiendo por los primeros a aquellos que gravan el ingreso o el patrimonio y por los segundos, los que gravan el consumo. Así, en México, se tiene como impuesto directo por excelencia al

impuesto sobre la renta (ISR) mismo que grava el ingreso que perciben los sujetos del mismo;

Además, como el principal impuesto al consumo, el impuesto al valor agregado (IVA), y con un fin extrafiscal el impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS). Por esta razón, el estudio de dichos impuestos se estima necesario para la determinación del tratamiento fiscal derivado de la realización de actividades económicas, relativas a la venta de bebidas con contenido alcohólico, particularmente cerveza industrial y cerveza artesanal, por personas físicas y/o morales, residentes en nuestro país.

En cuanto al tratamiento fiscal relativo a la fabricación, producción, envasado y/o importación de cerveza industrial, es necesario efectuar como se ha dicho, un análisis al marco legal aplicable, dado el carácter cualitativo de nuestra investigación. Siendo dicho análisis antes señalado como sigue:

-En cuanto a la Ley del Impuesto Sobre la Renta. -

El objeto de la presente Ley es gravar la riqueza, y por lo tanto en la misma se fijan las reglas para que los sujetos obligados a la misma cumplan con las disposiciones aplicables y de esta manera determinar el pago de sus impuestos. Y al disponer que las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan, si son residentes en México.

Estableciendo también que, si se trata de residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, estarán obligados al pago del

impuesto, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento. Lo anterior, al tenor de lo que dispone el artículo 1º de la LISR.

Sobre el particular, cabe precisar que, aún y cuando la LISR no contiene una definición del término “ingreso” tanto la doctrina como la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN, 2007) establecen que *"por ingreso se entenderá, como cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona"*.

Por su parte el numeral referido, establece lo siguiente:

Artículo 1o. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Para los fines del presente estudio es importante tener presente que la calidad de sujeto del ISR la ley se la confiere a las personas físicas y a las morales,

en tres supuestos a saber: i) a las que sean residentes en México, respecto de la totalidad de sus ingresos; ii) a los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente; y, iii) a los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuidos a éste.

Ahora bien, derivado de los VII Títulos que componen dicha Ley, se estima que es posible realizar la actividad de fabricación, producción y/o envasado de cerveza mediante diversos tipos de regímenes fiscales, siendo los siguientes:

- a) Persona Moral bajo cualquier figura reconocida por el derecho mexicano, cuya tasa en materia de dicho impuesto es del 30%.
- b) Persona física: Con actividad empresarial, a la tasa de hasta un 35%, dependiendo los ingresos del contribuyente.
- c) Persona Física bajo el Régimen de Incorporación Fiscal, a la tasa que se encuentre dentro de la tarifa del artículo 111 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, menos los porcentajes de reducción que también se establecen.

Por los motivos que nos ocupan en la presente investigación, no nos centraremos en las figuras de deducciones, acreditamiento, compensaciones o cualquier otro concepto involucrado en la mecánica para la determinación del presente impuesto a cargo de los contribuyentes, que realicen la actividad referida al presente apartado.

-En cuanto a la Ley del Impuesto al Valor Agregado. -

El impuesto al valor agregado es el impuesto al consumo de mayor importancia en México, ya que de conformidad con la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para el ejercicio Fiscal 2018 (LIF, 2017) para este ejercicio fiscal se prevé un ingreso en cantidad de \$876,936.1 millones de pesos.

Siendo el objeto de dicho tributo del que se habla, gravar la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios, según se desprende del contenido del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), cuyo impuesto tiene dos tasas, a saber, la tasa del 16% y la del 0% ; en el entendido que el contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios.

Por lo tanto, los sujetos de este impuesto serán las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades citados en el párrafo anterior.

Dada la mecánica del pago de este impuesto, es importante precisar que el contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley

Dicho numeral es como sigue:

Artículo 1o.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I.- Enajenen bienes.

II.- Presten servicios independientes.

III.- Otrorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV.- Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.

El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

Como se puede apreciar el ámbito de aplicación territorial de la Ley queda limitado a los actos o actividades que se realicen en territorio nacional. Siendo

innegable que la actividad económica que nos ocupa se encuentra contemplada bajo la fracción I del artículo 1º de la (LIVA, 1978)

Asimismo, en el artículo 8º de la (LIVA, 1978), se establece que se atenderá a lo supuesto por el Código Fiscal de la Federación (CFF), para efectos de conceptualizar a la enajenación. Siendo el artículo 14 del (CFF, 1981) el que establece dicho concepto del que nos referimos:

...” Artículo 14.- Se entiende por enajenación de bienes:

I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado

II. Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor.

III. La aportación a una sociedad o asociación... (...)”

-En cuanto a la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios

Por su propia naturaleza el IEPS, seguido del Impuesto al Valor Agregado, es el impuesto al consumo con mayor recaudación en nuestro país, ya que para el ejercicio fiscal para 2018, de conformidad con la Ley de Ingresos, se prevé un ingreso por ese concepto en cantidad de \$421,776.7 millones de pesos.

En dicha Ley para el caso de la cerveza, se estableció un ingreso en cantidad de \$37,210.6 millones de pesos, lo que representa el mayor de los ingresos por concepto de bebidas alcohólicas, y en puntos porcentuales de toda la recaudación por dicho tributo del que se habla, lo constituye en cantidad de 8.82%, tan solo la

cerveza. A saber, dentro de dicho concepto de “cerveza”, se encuentra incluida la cerveza artesanal.

Por lo tanto, derivado de lo anterior, ya contamos con el hecho notorio de que para efectos de la Ley Federal de Ingresos para el ejercicio fiscal 2018, se contempla dentro de la Ley especial en materia fiscal, la cual grava a la cerveza tanto industrial como la del tipo artesanal, tan es así que se contempla dentro del paquete económico.

Ante esos antecedentes, es de suma importancia para efectos del presente apartado, tomar en consideración el origen histórico de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, cuya legislación cobró vigencia en el derecho fiscal mexicano el día de su publicación, siendo el 30 de diciembre de 1980. Y desde ese entonces, ha ido surgiendo modificaciones, adiciones y/o reformas, hasta la que se encuentra vigente hoy día.

En esa línea de ideas, tenemos que los impuestos al consumo de carácter especial son internacionalmente utilizados con fines “extrafiscales” para efecto de desincentivar el consumo de los productos y bienes objeto de las leyes que corresponda. En suma, la implementación de los gravámenes a dichos productos y servicios, son tendentes a “resarcir” el daño causado al Estado, tanto en fines de salud general, enfermedades para el caso de juegos con apuesta, accidentes, por citar algunos.

Por otra parte, estudiosos en materia tributaria sostienen (CCPM, 2010) que dichos gravámenes especiales, no representan un elemento que desincentive la inversión y la producción, ya que es posible encausarlos hacia sectores identificados que normalmente presentan un mercado cautivo y dan la posibilidad a los productores y prestadores de servicios de incrementar sus precios para repercutir el costo al consumidor final quien será el verdadero contribuyente del impuesto.

A la presente fecha, la (LIEPS, 1980) tiene por objeto gravar los siguientes productos y servicios: bebidas con contenido alcohólico y cerveza, alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables, tabacos labrados, cigarros, puros y otros tabacos labrados, combustibles automotrices, combustibles fósiles, bebidas saborizadas, alimentos no básicos con densidad calórica, redes públicas de telecomunicaciones, por citar algunos.

Después de haber analizado los términos generales de la LIEPS, es válido acudir al tratamiento fiscal de la cerveza industrial, al margen de la Ley citada, y para dichos efectos únicamente serán analizados los siguientes conceptos de dicho producto:

- Objeto, sujeto y base del impuesto
- Tasa y cuota
- Forma de pago del impuesto
- Exenciones del impuesto y, se reservará para el apartado de

Disposiciones legales aplicables a los productores de cerveza artesanal, el análisis de las obligaciones formales o informativas a cargo de los fabricantes, productores o envasadores de cerveza; ya que de una lectura preliminar es dable sostener que son idénticas para el caso de los dedicados a la cerveza industrial que para los de cerveza artesanal.

Objeto, sujeto y base del impuesto

El objeto, para efectos de la presente actividad, es decir, la relativa a la fabricación de cerveza industrial, lo constituye la enajenación en territorio nacional, así como la importación. Los sujetos obligados son, las personas físicas y morales que realicen los actos o actividades en cuestión.

A ese respecto tenemos que la base del impuesto es el valor del acto u actividad o litros enajenados o importados.

Tasa y cuota

El impuesto aplicable a quienes enajenen o importen cerveza, tiene una mecánica de dos maneras, siendo como lo Explica la LIEPS, (2016) sigue:

1. Tasa: al 26.5%, de conformidad con el punto 1 del inciso a), fracción I, del artículo 2 de la LIEPS.

2. De la cuota: el que resulte mayor de aplicar la tasa al valor que resulte de operación, o la cuota en cantidad de \$3.00 pesos por litro enajenado o importado. Cabe destacar que se tendrá la opción de disminuir en cantidad de \$1.26 pesos por litro cuando en envases reutilizados. Lo anterior de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2-C de la LIEPS.

Forma de pago del impuesto

Los contribuyentes afectos al presente impuesto que nos ocupa pagarán el impuesto a su cargo que corresponda sin la posibilidad de acreditamiento alguno. Salvo tratándose de la importación del producto citado, pero este será exclusivo por el mismo concepto, es decir, solo lo relativo a dicho producto.

El pago será a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel que corresponda y tendrán el carácter de definitivos. Esto es así de conformidad a lo dispuesto por los artículos 4º y 5º de la LIEPS.

Del concepto de “cerveza”, de conformidad con la LIEPS

En efecto, por su propia naturaleza, es en la presente Ley, en el ordenamiento que debe encontrarse contenida la definición de “cerveza”, misma

que podemos localizarla en la fracción II del artículo 3º de la (LIEPS, Ley reformada en 2016, 1980), siendo como sigue:

...”Cerveza, la bebida fermentada, elaborada con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua o con infusiones de cualquier semilla farinácea procedente de gramíneas o leguminosas, raíces o frutos feculentos o azúcares como adjuntos de la malta, con adición de lúpulo o sucedáneos de éste...”

Exenciones del impuesto

Aplicará una exención del referido impuesto, a quienes realicen sus operaciones con el público, en general excepto cuando sean hechas por el fabricante, productor, envasador, distribuidor o importador de los bienes. Dicho fundamento lo localizamos en el artículo 8 fracción I inciso d) (LIEPS, 1980).

1.2 Tratamiento fiscal del productor de cerveza artesanal

A través del presente apartado veremos el tratamiento fiscal aplicable a la cerveza artesanal en México, de conformidad al derecho tributario en nuestro país. Tal y como ya fue expuesto dentro del apartado correspondiente al tratamiento fiscal de los productores de cerveza industrial, se citan en primer orden términos generales, y de manera subsecuente se continua con leyes como lo son del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado y Especial Sobre Producción y Servicios.

Para cuestiones del presente apartado, únicamente veremos conceptos en materia fiscal federal, conforme al derecho positivo vigente en el país.

En cuanto a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.-

Como es sabido, las normas fiscales en esencia no pueden establecer cargas fiscales de manera particular hacia un contribuyente en específico, sino que las mismas deben ser generales y abstractas. Lo anterior, se corrobora del multicitado principio constitucional de legalidad tributaria, contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

A ese respecto, es dable sostener que, en materia de Impuesto Sobre la Renta, al productor de cerveza artesanal le aplican el idéntico tratamiento fiscal que, al citado en apartado respectivo del productor de cerveza industrial, sin distinción alguna. Es decir, incluyendo los beneficios establecidos mediante la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2018, en su artículo 23, fracción I, inciso b), el cual se establecen los beneficios que más adelante se precisan, en los apartados específicos.

En cuanto a la Ley del Impuesto al Valor Agregado.-

Tal y como ya se dijo en el apartado anterior, respecto del tratamiento fiscal para el productor de cerveza industrial, el IVA es el impuesto al consumo de mayor importancia en México, tanto por el nivel de los ingresos que representa para la federación, así como por la facilidad para su recaudación.

Derivado de la revisión a la ley del IVA en comento, es de importancia hacer referencia que la venta de bienes relativos a la cerveza industrial cuenta con el mismo tratamiento fiscal comparado contra la cerveza industrial, es decir sujeto a la tasa del 16% de manera general.

En efecto, tributarán con la misma tasa de IVA aquellos contribuyentes que se encuentren en el Régimen de Incorporación Fiscal, aun cuando opten por los beneficios establecidos en el artículo 23, fracción I, inciso b), de la Ley de Ingresos

de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2018, los cuales no establecen una tasa reducida de IVA, para el caso de enajenación de cerveza.

-En cuanto a la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios

Como ha sido explicado con anterioridad, la industria de cerveza artesanal cuenta con el mismo tratamiento fiscal que la cerveza industrial, pero sin estar en ley del IEPS una definición de cerveza artesanal, sino que únicamente la ley establece las obligaciones a cargo de quienes enajenen cerveza en general, sin señalar si se trata de una del tipo artesanal o industrial.

En esa línea de ideas, es dable sostener que, si no existe una definición en la ley del IEPS de cerveza industrial, existe una omisión legislativa en cuanto su tratamiento fiscal, y respecto del tributo que de manera general es de los más importantes para dicha industria.

En efecto, se estima necesaria la reforma a la LIEPS para efectos de definir un régimen fiscal de conformidad a las condiciones especiales que revisten a la industria citada, para que de esta manera se atiendan las condiciones de quienes se dediquen a dicha actividad. Cabe destacar que la industria cervecera artesanal, ha llegado a nuestro país alrededor de los años 2011 con mayor impacto, y contamos con una LIEPS que data desde el año 1980.

Objeto, sujeto y base del impuesto

Los elementos principales del IEPS a la cerveza artesanal, como ha reiterado, se encuentra en idénticas condiciones en comparación con la cerveza industrial, tales como lo son: **i)** objeto; **ii)** sujeto; **iii)** base; **iv)** tasa y cuota; **v)** forma de pago del impuesto, y **vi)** exenciones del impuesto, motivo por el cual en obvio de

repeticiones innecesarias se procederá con el análisis de manera separada, toda vez que en el apartado respectivo se encuentra desarrollado.

-Del concepto de “cerveza”, de conformidad con la LIEPS

Uno de los puntos principales de la presente investigación, lo ha constituido la falta de una definición de cerveza artesanal en la ley del IEPS, situación que implica que cuente con el mismo tratamiento fiscal frente a la cerveza industrial.

Ante esas consideraciones, es de sostener que actualmente únicamente existe una definición de cerveza artesanal en leyes locales, como lo es en la Ley para Venta, Almacenaje y Consumo Público de Bebidas Alcohólicas en el estado de Baja California, siendo lo idóneo también contar con una definición que trate de manera preferencial a la industria de cerveza artesanal dentro del ámbito federal.

1.3 Tratamiento fiscal de los vinos de mesa

Como se ha venido conociendo a través de la presente investigación, y de conformidad con el planteamiento de nuestra hipótesis, es posible sostener que la fabricación, producido y/o envasado de cerveza artesanal, cuenta con el mismo tratamiento fiscal que el de la cerveza industrial. Asimismo, que el IEPS tiene por objeto gravar la producción, fabricación y/o envasado de vinos de mesa.

A manera de comparativo, se estima necesario traer en cita de manera general el tratamiento con que cuenta por disposición del punto 1, inciso a), fracción I del artículo 2º de la ley del IEPS, a los productores de dicha bebida alcohólica se encuentran sujetos a una tasa del 26.5% de IEPS, lo que en apariencia podría afirmarse que cuentan con el mismo tratamiento que los productores de cerveza.

A ese respecto, es de señalar que los productores de vinos de mesa, si cuentan con algunos beneficios dentro de la propia ley del IEPS, por citar algunas, exenciones en y/o facilidades en materia de la presentación de obligaciones informativas o también conocidas como formales.

2. Disposiciones legales aplicables a los productores de cerveza artesanal

Mediante los anteriores apartados, ya fue analizado el tratamiento fiscal de las actividades que se ha hecho referencia, sin embargo mediante los siguientes apartados se dilucidará las diversas obligaciones con que cuentan los productores de cerveza artesanal, ya sea mediante regulaciones federales, del ámbito estatal, así como del municipal.

2.1.4 Regulaciones ambientales y sanitarias

En materia de regulación ambiental, es de importancia hacer notar que la producción de cerveza se encuentra sujeta a la **Norma Oficial Mexicana-142-SSA1/SCFI-2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 23 de marzo de 2015.

En dicha Norma Oficial Mexicana anteriormente referida, se regula a diversas bebidas con contenido alcohólico, entre las que destacan, cerveza, vinos, vinos fortificados, licor o aperitivo y bebidas espirituosas por citar algunas. En dicha norma se establece que el objeto de la misma lo es establecer las especificaciones sanitarias y disposiciones de etiquetado sanitario y comercial de las bebidas alcohólicas que se comercialicen en el territorio nacional, escapando de dichas especificaciones los productos con contenido alcohólico de exportación.

Ahora bien, en la parte medular a la regulación sanitaria, se concluye que para la producción de cerveza artesanal, se requiere emplear el uso de agua potable para consumo humano, de conformidad con la regla 5.2 de la NOM-142, que se refiere en el presente apartado.

2.1 En materia Estatal

Como ha sido enfatizado la presente investigación se basa en la omisión legislativa de un régimen fiscal aplicable para la producción de cerveza artesanal, ya que en el marco jurídico vigente en México, únicamente existe un tratamiento fiscal aplicable de manera general, es decir, en esencia o dirigido a los productores de cerveza industrial.

En ese sentido, mediante el presente apartado visualizaremos en materia estatal, las implicaciones legales, fiscales y/o administrativas respecto de la industria de cerveza artesanal.

2.1.1 Impuestos Estatales

Conforme a lo establecido por el artículo 88 de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Baja California (CPBC), establece que corresponden al Estado las contribuciones decretadas por la Legislatura, lo cual nos conlleva a sostener que las contribuciones que se encuentren contenidas en la Ley de Hacienda del Estado de Baja California, la industria de cerveza artesanal podría encontrarse sujeta a los impuestos locales hacia las bebidas alcohólicas.

De lo anterior se corrobora que efectivamente la realización de las actividades económicas de las que se habla, en aguas nacionales, llevadas a cabo por parte de

empresas navieras extranjeras, con residencia en el extranjero y sin establecimiento permanente en el país, quedan sujetas a la Jurisdicción del Poder Ejecutivo Federal.

Por su parte, la Ley de Hacienda del Estado de Baja California, dispone en su artículo 1º que la Hacienda Pública del Estado de Baja California, para cubrir los gastos de su administración y demás obligaciones a su cargo, percibirá en cada ejercicio fiscal los ingresos por concepto de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos que anualmente establezcan las leyes fiscales correspondientes, las participaciones en ingresos federales y municipales, y contribuciones de mejoras; agregando para ello, el artículo 2 de la ley en cita que, *“las personas físicas, morales o unidades económicas domiciliadas en el Estado o fuera de él, que tuvieren bienes en su territorio o celebren actos que surtan efectos en el mismo, están obligados a contribuir para los gastos públicos de la entidad de la manera que dispongan las Leyes y a cumplir con las disposiciones que establezca el Código Fiscal del Estado.”*

A ese respecto, mediante el artículo **156-33 de la Ley de Hacienda del Estado de Baja California**, se establece el Impuesto Estatal a la Venta Final de Bebidas con Contenido Alcohólico, cuyo impuesto tiene por objeto gravar a las ventas con contenido alcohólico en el Estado de Baja California, siendo los sujetos todas las personas físicas y morales que realicen venta de dichas bebidas en envase cerrado, y la tasa del 4.5% por el ingreso percibido y la base el monto de la venta sin incluir el Impuesto al Valor Agregado.

Es de importancia señalar, que para estos efectos el legislador local, estableció una excepción a la regla, es decir, la venta de cerveza escapa del tributo referido, sin encontrarse sujeta a dicho gravamen.

2.1.2 Regulaciones Estatales

De conformidad con el Código Fiscal del Estado de Baja California, también existen obligaciones a cargo de los contribuyentes que realicen actividades en el Estado.

Luego entonces, es dable sostener que además de contar con un Registro Federal de Contribuyentes, quienes se dediquen a realizar actividades relativas a la producción de cerveza artesanal requieren de contar con un registro ante las autoridades recaudadoras del Estado de Baja California.

En efecto, aunado al registro estatal, los sujetos de impuestos estatales, además deberán de dar avisos cuando se generen algunos de los supuestos establecidos en el artículo 89 del Código Fiscal del Estado de Baja California, tales como: i) cambio de domicilio; cambio de nombre o denominación social; iii) cambio o aumento de obligaciones, por citar algunas.

2.2 En materia municipal

De acuerdo con la Ley para la Venta, Almacenaje y Consumo Público de Bebidas Alcohólicas del Estado de Baja California, la realización de las actividades enunciadas en dicha Ley, se encuentran sujetas a autorización y/o permiso, como lo es el caso particular de la venta de cerveza artesanal.

En ese sentido es que a través del siguiente apartado, se detallará las implicaciones para el caso de la solicitud de permiso para venta de cerveza artesanal.

2.2.1 Permisos municipales

Tal y como fue referido con anterioridad, aun y cuando la norma adjetiva para la obligación de contar con permiso para la venta de cerveza artesanal, deviene de la Ley para la Venta, Almacenaje y Consumo Público de Bebidas Alcohólicas del Estado de Baja California, es importante hacer referencia a que en la misma nos

transmite a la norma sustantiva, siendo la misma los Reglamentos de Alcoholes de cada uno de los municipios respectivos.

Asimismo, previamente se hizo referencia a los beneficios que en materia de pagos de derechos para la expedición de permiso de cerveza artesanal, han sido establecidos mediante el artículo 10 de la Ley citada con anterioridad.

En ese mismo sentido los permisos de los que se habla, en materia municipal son regulados en el municipio de Ensenada mediante el Reglamento de Alcoholes para el Municipio de Ensenada, Baja California, cuya última reforma fue publicada en el Periódico Oficial del Estado, el día 21 de abril de 2017. Siendo el artículo 21, fracciones II y III, del ordenamiento anteriormente citado, mediante el cual se define a los dos tipos de establecimiento que en Ensenada pueden ser susceptibles de permiso para la venta de cerveza artesanal, siendo como sigue:

...”ARTÍCULO 21.- Establecimientos susceptibles de ser autorizados para la venta, almacenaje y consumo dentro del establecimientos de bebidas alcohólicas en su modalidad de envase abierto o cerrado, con o sin alimentos.

II. Establecimiento de Cerveza Artesanal: Espacio en donde se almacena y/o se vende cerveza artesanal de producción propia en envase cerrado o abierto como actividad principal, con o sin alimentos;

III. Microcervecería.- Se entiende aquel establecimiento independiente donde se produce y almacena para su distribución y venta, cerveza artesanal, de producción propia así como de un diverso productor de cerveza artesanal, siempre que el capital para realizar dicha actividad no intervenga con una inversión mayor al 25 % de una diversa persona física o moral dedicada a la industria de la producción cervecera, y cuenta con sala de degustación con música en vivo o grabada, área en el interior o exterior para dar servicios y

cuyo volumen de producción de cerveza artesanal no exceda los cinco millones de hectolitros anuales...(Sic)”.

Ahora bien, derivado del artículo transcrito es dable hacer referencia a que aún y cuando la presente investigación se refiere a la omisión legislativa de un régimen fiscal para el sector cervecero artesanal, es dable tener en cuenta las implicaciones tanto fiscales, así como administrativas.

3. Análisis comparativo del tratamiento fiscal de la producción de cerveza artesanal, con otros países.

Para efectos de realizar una comparativa con otros países se ha tomado como base el modelo tributario y/o de incentivos fiscales que tienen en los Estados Unidos de Norteamérica, cuyo país de manera reciente ha tenido a bien a implementar una legislación de apoyo para el sector de bebidas alcohólicas artesanales.

3.1 Productores de los Estados Unidos de Norteamérica

En los Estados Unidos de Norteamérica, de manera reciente el día 20 de diciembre de 2017, se implementó a partir del 01 de enero de 2018, una reforma fiscal para que los productores de cerveza artesanal gocen de beneficios fiscales que en la misma se contempla.

Craft Beverage Modernization and Tax Reform Act (CBMTRA), por su denominación en inglés, a la reforma fiscal, mediante la cual se propuso una reducción en el pago de Impuesto Federal Sobre el Consumo (FET), la cual tuvo por objeto la siguiente reducción como se ha señalado: i) Se reducirá a \$3.50 dólares por barril (de \$7.00 dólares por barril) en los primeros 60,000 barriles producidos para los cerveceros nacionales que producen menos de 2 millones de barriles anualmente, y se reducirá a \$16.00 dólares por barril (desde \$18.00 dólares por barril) en los primeros 6 millones de barriles para todos los demás cerveceros y todos los importadores de

cerveza (Brewers Association, 2018). La citada reforma de ley, mantiene la tasa actual de \$18.00 dólares por barril para una producción anual de más de 6 millones de barriles anuales.

Cabe destacar que el Impuesto Federal Sobre Consumo, aplicable en los Estados Unidos de Norteamérica, es similar al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en México, lo que comparativamente hablando si en el vecino país se decidió implantar una reforma fiscal que beneficiara a la industria de cerveza artesanal, es dable sostener que en México también es necesaria una reforma de tal naturaleza.

Finalmente algunas de las exposiciones de motivos que tuvieron los legisladores de los Estados Unidos de Norteamérica, son los siguientes:

- ✓ Ayudar a fortalecer a los cerveceros más pequeños de aquel país y apoyar sus esfuerzos para mantener y generar empleos.
- ✓ Respaldar inversiones significativas a largo plazo.
- ✓ Crear empleos al hacer crecer sus negocios a escala regional o nacional.

Marco Normativo:

De conformidad con el marco normativo utilizó en nuestra investigación tenemos a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para efectos de señalar los derechos fundamentales de la legalidad tributaria, proporcionalidad y rectoría económica.

De manera posterior, se continuó con las Leyes Federales, iniciando con la Ley del Impuesto Sobre la Renta para contextualizar el régimen fiscal que puede

adoptar un productor de cerveza artesanal, así como algunos de los beneficios establecidos en la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2018.

Continuando con la parte de ingresos al consumo, tenemos tanto a la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley del Impuesto Sobre Producción y Servicios, mediante cuyos análisis a las mismas fue posible identificar los tratamientos para la industria en cuestión.

Dentro del ámbito local Estatal, se tuvo a bien analizar tanto a la Ley para la Venta, Almacenaje y Consumo Público de Bebidas Alcohólicas del Estado de Baja California, así como al Código Fiscal del Estado de Baja California, mediante los cuales se analizó a las regulaciones administrativas, así como algunas de las obligaciones administrativas formales dentro del padrón fiscal del Estado de Baja California, respectivamente.

Finalmente, se analizó al Reglamento de Alcoholes para el Municipio de Ensenada, Baja California, mediante el cual se establecen los permisos y obligaciones a cargo de las personas físicas y morales que enajenan cerveza artesanal.

Marco Conceptual:

Cerveza.- Del lat. *cervesia*, voz de or. celta.
1. f. Bebida alcohólica hecha con granos germinados de cebada u otros cereales fermentados en agua, y aromatizada con lúpulo, boj, casia, etc.

Cerveza industrial.- Aún y cuando no sea identificado una definición a nivel doctrinal, para efectos de la Ley para la Venta, Almacenaje y Consumo Público de Bebidas Alcohólicas del Estado de Baja California en su artículo 6º, fracción V, inciso c), se separa de manera general a la “cerveza”, y en el mismo ordenamiento se hace referencia a la subcategoría de “cerveza artesanal”, lo cual nos conlleva a

deducir que de una interpretación análoga, en cuanto hace a la definición de cerveza se refiere a la del tipo industrializada. Así, las cosas tenemos que por cerveza industrial, dicha ley la define de la siguiente manera:

...”Las bebidas fermentadas elaboradas con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua o con infusiones de cualquier semilla farinácea procedente de gramíneas o leguminosas, raíces o frutos feculentos o azúcares como adjuntos de la malta, con adición de lúpulo o sucedáneos de éste y cuyo contenido de alcohol a la temperatura de quince grados centígrados, sea mayor a dos por ciento por volumen pero que no exceda de doce por ciento por volumen...”

Cerveza artesanal.- De igual manera que en el apartado anterior, en la ley estatal citada, tenemos la definición para dichos propósitos de cerveza artesanal como sigue:

...”la bebida fermentada elaborada principalmente con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua potable, no utilizando productos transgénicos ni aditivos químicos que alteren su composición y desarrollo natural en su proceso de fermentación, cuyo contenido de alcohol a la temperatura de quince grados centígrados, sea mayor a dos por ciento por volumen, pero que no exceda de doce por ciento por volumen...”

CAPÍTULO III.- METODOLOGÍA:

Dentro de este capítulo, se señala las características básicas de esta investigación, su composición y especificaciones, tanto el tipo de metodología y diseño a utilizar, además se definirán la población a estudiar y la selección de la muestra, por otro lado, también se establecerá el instrumento de investigación y el proceso de aplicación.

(Hernandez R., Fernandez C., Baptista M., 2014) Nos señalan que existe dos tipos de metodología a emplear, cualitativa y cuantitativa, y una adecuación de ambas denominada, metodología mixta, para casos que necesiten contemplar ambos puntos de vista dentro de la investigación.

Dentro de este trabajo de investigación, se optó por utilizar, en un primer momento, por una metodología cuantitativa, la cual se define por (Hernández, et. al. 2014) como aquella que “Utiliza la recolección de datos para probar hipótesis con base en la medición numérica y el análisis estadístico, con el fin establecer pautas de comportamiento y probar teorías.”

Sin embargo, el gremio cervecero mostro rechazo al hecho de que su información fiscal fuese expuesta, por ser información susceptible a mal manejo o incertidumbre sobre su finalidad. Derivado de esta situación se procedió a realizar una investigación de corte cualitativo.

La investigación de tipo cualitativo se caracteriza por el uso de información con valor subjetivo, con la finalidad de entender el sentir de la población seleccionada. “Utiliza la recolección y análisis de los datos para afinar las preguntas de investigación o revelar nuevas interrogantes en el proceso de interpretación. (Hernández, et al., 2014)

Además, se establece el método utilizado fue el inductivo, el cual se utiliza mediante la observación de comportamiento de la muestra seleccionada, “Puede observarse que la inducción es un resultado lógico y metodológico de la aplicación del método comparativo” (Abreu, 2014)

Definición de sujeto de estudio

Los sujetos de estudio para esta investigación son, aquellos empresarios de cerveza artesanal establecidos en el municipio de Ensenada, Baja California, México. En el cual, afirma la directora de comercio, alcoholes y espectáculos públicos de Ensenada, (Mungaray, 2017) existen 32 dentro del padrón de la dirección de alcoholes.

Para formar parte de la población de esta investigación, los sujetos de estudio deberán estar formalmente establecido ante las autoridades fiscales, tanto federales como estatales, además de ser parte del padrón de la dirección de comercio, alcoholes y espectáculos públicos de Ensenada, y, aunado a esto, deberán contar con un establecimiento en el municipio, donde se podrá realizar la observación.

Hipótesis del trabajo:

El presente trabajo, derivado de la observación, la literatura y las legislaciones aplicables al sector cervecero vigentes al año 2017, dentro del marco teórico, presenta la siguiente hipótesis:

El productor Artesanal de cerveza en Baja California se encuentra en desventaja comercial debido a la ineficiente regulación legislativa, la cual no contempla al proceso artesanal de manera independiente al proceso industrial.

Diseño de instrumento de recolección de datos.

Para la recolección de datos cualitativos de la presente investigación se optó por tener un acercamiento directo con los integrantes del gremio cervecero, mediante un grupo focal (Focus Group) donde, además de consultar con los integrantes sobre los procesos tanto productivos y administrativos del negocio, se prestará especial atención a las reacciones individuales de cada integrante ante los cuestionamientos.

Se entiende por grupo focal como “un espacio de opinión para captar el sentir, pensar y vivir de los individuos, provocando auto explicaciones para obtener datos cualitativos.” (Hamui-Sutton & Varela-Ruiz, 2013) dentro del este método de recolección de datos cualitativos se analizarán distintos puntos referentes a la producción de cerveza artesanal.

La estructura de la sesión (ver anexos) abarcará 7 preguntas, divididas en cuatro temas fundamentales para la investigación, los tópicos a tratar son, Mecanismo de proceso de producción; Nivel de producción; Tipo de insumos; Perspectiva fiscal y económica, dentro de las actividades referentes al sector de cerveceros artesanales.

Este grupo focal, será grabado en audio, para su posterior transcripción y análisis, si bien las grabaciones no formaran parte del trabajo, el análisis del escrito será utilizado dentro del capítulo de resultados, omitiendo nombres y demás datos personales de los participantes.

Método de muestreo y definición de la muestra

Para definir la muestra de la población establecida, se utilizará la fórmula para la muestra de una población finita, teniendo como población total los 32 cerveceros artesanales declarados por (Mungaray, 2017). Directora de comercio, alcoholes y espectáculos públicos del municipio de Ensenada.

Ecuación 1 Formula para determinar la muestra de una población finita

$$n = \frac{Z^2(p \cdot q)}{e^2 + \frac{Z^2(p \cdot q)}{N}}$$

Fuente: http://www.corporacionaem.com/tools/calc_muestras.php

Donde:

- n: Tamaño de la muestra
- Z: Nivel de confianza deseado
- p: Porción de la población con las características deseadas.
- q: Porción de la población sin las características deseadas
- e: Nivel de error dispuesto a cometer
- N: Tamaño de la población

Valores:

- n: ¿?
- Z: 90%
- p: .5
- q: .5
- e: 10%
- N: 32

La muestra seleccionada para esta investigación por parte del gremio cervecero, una vez calculado con la fórmula de población finita con un margen de

error del 10% un nivel de confianza del 90% sobre una población de 32, da como consecuencia una muestra de 22 participantes.

Diseño del trabajo de campo.

El trabajo de campo se dividió en tres partes, donde la primera se basaba únicamente en observación, la cual pretendía entender la problemática del sector, relacionándose con los miembros y sus inquietudes en materia fiscal. Además, se realizó un acercamiento con el presidente de la Asociación Cervecera, quien nos indicó que sometería a discusión de esta, nuestra entrada o permanencia en una de sus sesiones generales ordinarias de asociados.

De manera posterior, nos dio la noticia de la aceptación por parte de la totalidad de los asociados, empero con una salvedad, relativa a que por fines de secrecía industrial no fueran revelados los nombres de los productores de cerveza artesanal, a fin de que no pueda ser identificada su producción.

La segunda parte, fue hacer del conocimiento de los empresarios, el objetivo de la investigación, para llamar su atención y así poder solicitar su colaboración dentro del proyecto, cabe mencionar que en este punto aún se contemplaba el apoyo para análisis su documentación fiscal, posteriormente, de haber sido solicitada y negada, se procedió al tercer punto, donde se establecería el focus group.

La tercera fase corresponde al grupo focal, la cual se realizó de la siguiente manera:

- Envío de invitación (ver anexos) para participar y solicitud de confirmación, se enviaron 25 invitaciones.

- Reunión el día pactado con los miembros participantes, se presentaron únicamente 18.
- Se dio a conocer la dinámica y la forma de participación, además de las condiciones y finalidad de la información obtenida durante el proceso.
- La dinámica de participación fue voluntaria, con 2.30 minutos de participación, en los casos que un miembro no quiso participar se le cedía la palabra a otro.
- La sesión duró alrededor de cuatro horas.
- Antes de finalizar, se solicitó la opinión individual de los miembros que quisieran aportar información extra a la investigación.
- Se procedió al cierre y agradecimientos de la sesión.

Cabe señalar que pesar que la sesión fue grabada en audio, los participantes solicitaron mantener su anonimato, tanto como el nombre comercial, razón social y el nombre propio de cada uno de los miembros no será revelado, aunado a esto, el presidente de la asociación presentó la misma solicitud.

Técnicas de tabulación y análisis estadístico.

Dentro de los grupos focales, es importante, además de conocer el pensar de los miembros participantes, el observar sus reacciones, “El proceso de análisis incluye la consideración de las palabras, el tono, el contexto, información no verbal, la consistencia interna, la especificidad en las respuestas” (Ivankovich & Yorleny, 2011).

Por lo tanto, además de adquirir conocimiento de los miembros participantes, se analizará, el comportamiento durante la sesión, para validar la veracidad de la información, su real descontento ante la situación que presenta el gremio, e inclusive, considerar si sus respuestas aportan realmente valor a la investigación.

CAPÍTULO IV.- RESULTADO Y DISCUSIONES.

Derivado de la investigación documental, como el trabajo de campo mediante un Focus Group, se encontraron los siguientes resultados, los cuales son de naturaleza Cualitativa:

Resultados Documentales:

Aispuro Funes, presidente de la Asociación de Cerveceros a nivel Estatal en Baja California, explica que, a cerveza artesanal, dentro del territorio perteneciente al estado, esto contempla a cada municipio que lo integra; se ha visto beneficiado por este producto, este beneficio contempla generación de empleos, atractivo turístico, derrama económica, y satisfacción de consumo local.

Por su parte, la revisión legislativa, demuestra, que, en materia federal, no existe una definición sobre cerveza artesanal, lo cual hace referencia que este tipo de producción se le da el mismo trato que la cerveza de tipo industrial, dejando en desventaja a los micro, pequeños y medianos productores, los cuales no tienen la misma capacidad económica que los consorcios cerveceros.

Si bien, en el ámbito estatal, la (LVACPBAEBC, 2001) plasma la definición de Cerveza Artesanal, esta no podrá aplicarse de manera supletoria, debido al campo de acción de cada una, sin embargo, dicha definición, muestra las diferencias de un producto artesanal a uno industrial.

En este sentido, el gobierno del estado de Baja California le dio su definición propia a la cerveza artesanal, con la finalidad de darle presencia y fomentar su consumo, tanto local, como turísticamente, a continuación, se presentan las definiciones de Cerveza, contenida en la LIEPS, la cual es de orden federal, y la definición de cerveza artesanal, por parte de la legislación estatal, correspondiente a Baja California.

Tabla 1 Comparativo de cerveza y cerveza artesanal

Definición	
Cerveza	Cerveza Artesanal
<i>bebida fermentada, elaborada con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua o con infusiones de cualquier semilla farinácea procedente de gramíneas o leguminosas, raíces o frutos feculentos o azúcares como adjuntos de la malta, con adición de lúpulo o sucedáneos de éste</i> (LIEPS, Ley reformanda en 2016, 1980)	la bebida fermentada elaborada principalmente con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua potable, no utilizando productos transgénicos ni aditivos químicos que alteren su composición y desarrollo natural en su proceso de fermentación, cuyo contenido de alcohol a la temperatura de quince grados centígrados, sea mayor a dos por ciento por volumen, pero que no exceda de doce por ciento por volumen (LVACPBAEBC, 2001)

Fuente: elaboración propia con información de las leyes en materia.

Como se observa en la tabla 1, podemos distinguir varias diferencias entre ambos conceptos, en primera instancia tenemos que, para la cerveza artesanal, el uso de agua potable es indispensable además de la eliminación de uso de productos transgénicos ni uso de aditivos químicos, lo cual, procura la alta calidad tanto de los insumos, como del producto final.

Por otro lado, encontramos que la legislación estatal, a diferencia de la federal, si contempla, y regula los niveles de alcohol que el producto debe de tener

por cada litro elaborado, el cual, deberá ser mayor al 2% y no podrá exceder del 12% de alcohol por litro.

A pesar de las diferencias, las cuales resaltan claramente, entre una cerveza de tipo industrial y la artesanal en materia de contribuciones, la autoridad no prevé la diferencia de condiciones de los procesos industriales a los artesanales, y otorga la misma carga tributaria a ambos procesos.

Diferencias	
Cerveza industrial	Cerveza Artesanal
• Menor cantidad de Materia prima	• Mayor concentración de materia prima
• Aditivos químicos (conservadores)	• No admite productos no naturales
• Proceso de elaboración industrial	• Proceso de elaboración manual
• Equipo mayormente automatizado	• Equipo de uso semi automático o manual.
• Elaboración de productos por mayoreo	• Elaboración de producto en pequeña o mediana escala.

Fuente: elaboración propia con información de (restaurantmatilda, 2014)

Desde un análisis de las definiciones de la cerveza industria, como artesanal encontramos diferencias, entre ellas una de las más destacables, son las que se refieren al uso de aditivos artificiales para su conservación, dichos conservadores, permite a la industria conservar el producto por más tiempo y adquirirlo en mayoreo, lo que permite reducir sus costos de producción.

Caso contrario, tenemos que, por el hecho de tratarse de un producto artesanal, este no permitirá la implementación de productos no naturales, dejando en desventaja contra la producción industrial, sin conservadores, los productos artesanales no podrán conservarse por periodos prolongados, lo cual limita el nivel de producción almacenada y producto disponible a la venta, generando un mayor costo en materia prima.

Además, la clara limitación aplicada a la cerveza artesanal, por la (LVACPBAEBC, 2001) donde se establece los niveles óptimos de alcohol, señalando los porcentajes mínimos y máximos de estos, y la prohibición del uso de aditivos artificiales y el uso de agua potable para su proceso, resume de ser una opción mas favorable para el consumo, que una cerveza de tipo industrial.

Por otro lado, en materia fiscal, las leyes impositivas federales, generan el mismo tratamiento para dos productos que cuentan con diferencias, tanto en su elaboración, proceso y esencia, esto, en ausencia de una definición de ambos conceptos, cerveza artesanal y cerveza industrial.

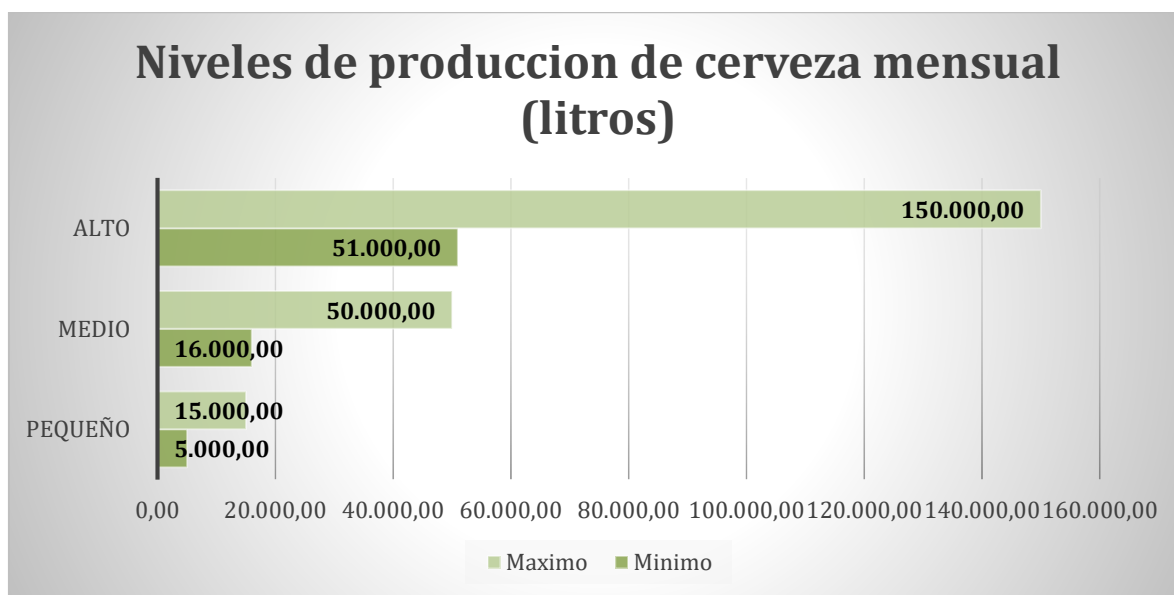
En este sentido, el impuesto, que con mayor impacto dentro del ramo cervecero, ya sea que se trate de artesanal o industrial, es el IEPS, el cual grava a dicho producto, sin tomar en consideración las diferencias entre ambos, y, además, teniendo como antecedente, el tratamiento otorgado a los vinos de mesa, el cual, si bien es un producto distinto a la cerveza, no dista de ser una bebida de contenido alcohólico, con un proceso similar a la cerveza artesanal.

Resultados de investigación de campo, (focus group).

De la información recolectada dentro de la reunión, se establecieron varios puntos, de los cuales solo se muestran los más relevantes, cabe señalar que las declaraciones presentadas, son de manera anónima, planteadas por productores locales de cerveza artesanal, los cuales además de producir, comercializan el producto.

Dentro de las respuestas obtenidas se estableció los niveles de litros anuales que se debe producir para ser considerado productor pequeño, mediano o de nivel alto.

Gráfico 1 Nivel de producción de cerveza.



Fuente: Elaboración propia.

Como podemos observar, los niveles máximos, que los participantes de la investigación proporcionaron, muestran un desfase del más del 100%, esto que quiere decir que para ser un alto productor de cerveza, anualmente se tendría que

producir 612,000 (seiscientos doce mil) litros de cerveza mínimo, cantidad con la que no puede competir un pequeño cervecero artesanal.

Otro de los cuestionamientos planteados fue la calidad de los productos utilizados para la elaboración de las bebidas artesanales con contenido alcohólico, como se mencionó en capítulos anteriores, la cerveza artesanal se puede componer de elementos bases como lo es la malta, agua, etc. Además de adicionársele otros productos no artificiales para implementar un sabor distinto a la cerveza regular.

Los participantes hacen hincapié, sin menospreciar a los productos mexicanos, en que los ingredientes, principalmente la malta, que son de origen extranjero, muestran una mejor calidad, por lo cual optan por importarlos, los países que muestran esta calidad superior son, Canadá, Estados Unidos, Inglaterra y Bélgica.

No obstante, no se hace referencia alguna a cuál es el ranking de mayor o menor calidad de los países mencionados, sin embargo, si se hace mención de que el producto es más duradero y efectivo que de consumo nacional, lo cual fomenta la relaciones internacionales entre producciones de cerveza.

Comentarios aislados durante esta sección, hecho por los participantes hacen mención de que este tipo de relación por el consumo del producto internacional para la elaboración de la cerveza, creó cierta incertidumbre o curiosidad por el consumo del producto terminal, abriendo así las fronteras de una futura ruta comercial de México hacia el extranjero.

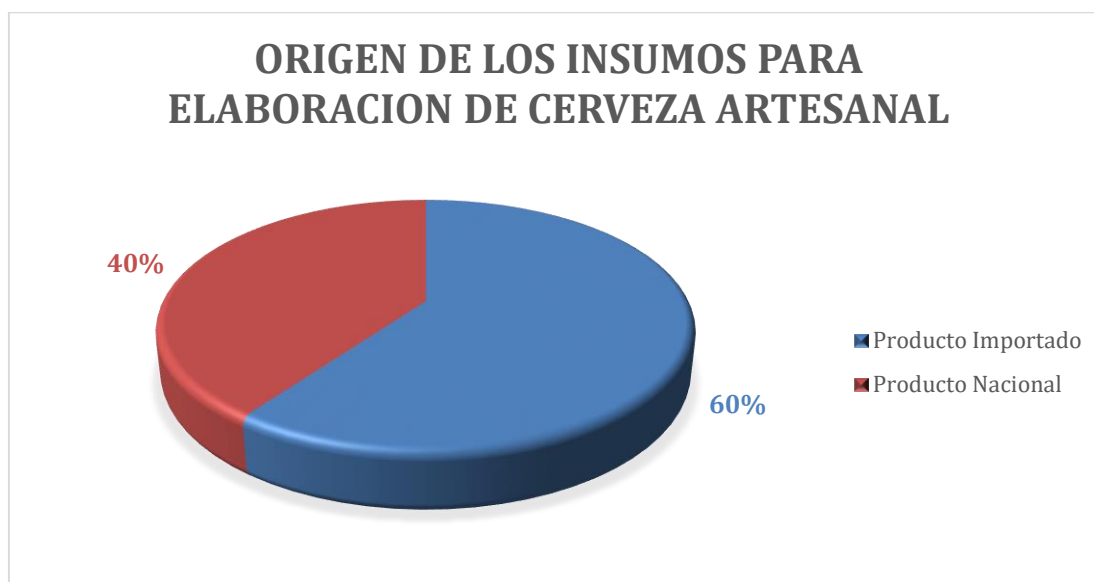
Derivado de este punto, donde conocemos que los maestros cerveceros prefieren ciertos productos de origen extranjero, y otros tantos de origen nacional,

nos nacido la curiosidad por conocer los porcentajes, aunque, ya se tenía contemplado preguntarles, con estas respuestas incremento incertidumbre.

Como se mencionó en el párrafo anterior, ya se tenía contemplado preguntar si los productos eran de origen nacional o importado, tanto por la calidad, como por la economía, y accesibilidad, recordemos que muchos de los ingredientes son de origen natural, por no decir la mayoría, lo cual los convierte en recursos naturales renovables por temporada.

Los participantes mencionaron que una parte como la maltas, levaduras y granos son de origen extranjero, derivado a la falta de estos productos en territorio nacional fuera de temporada, si bien, las condiciones climatológicas permitieran obtener este tipo de insumos durante todo el año, los productores artesanales confirman que serían consumidos en el país.

Grafica 1 Origen de los insumos



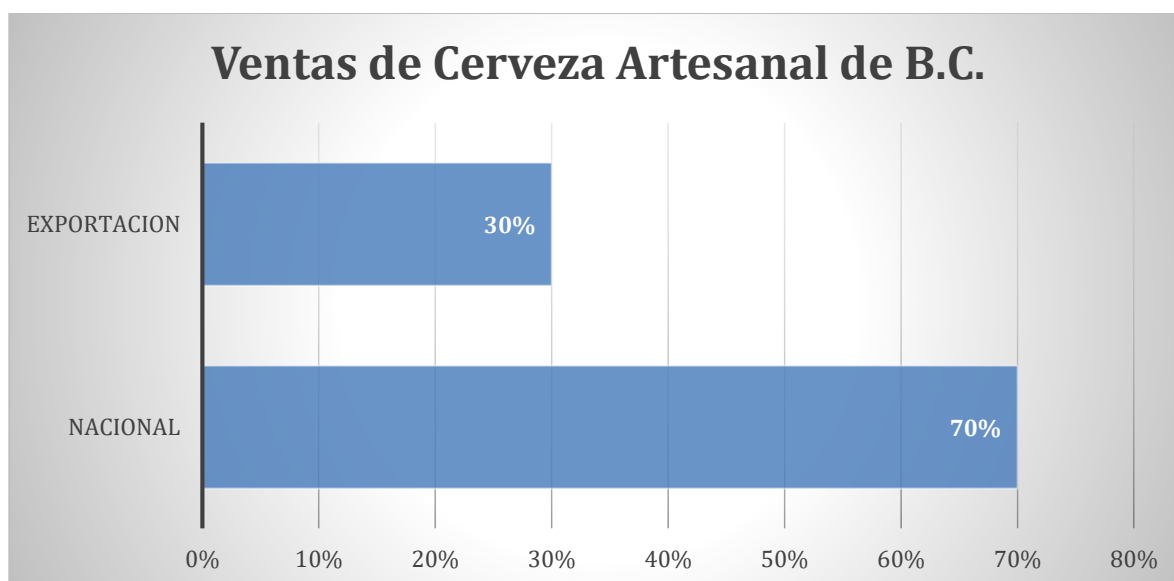
Fuente: Elaboración propia.

El resto de los insumos, los cuales representan el 40% restante, pertenecen a productos de carácter nacional, tales como el agua, algunos granos, algunas maltas,

etc., la diferencia es que, no todo el periodo anual se puede conseguir estos productos, y se tiene que recurrir al consumo forano para satisfacer la demanda de dichos productos.

Otro punto importante fue, el destino del producto final para su enajenación, se consideró importante conocer este dato, tomando en cuenta el consumo de insumos, los cuales resultan ser de origen extranjero, cuales el usuario final de la cerveza artesanal, según los resultados obtenidos por los participantes se tiene lo siguiente:

Grafica 2 Ventas de cerveza artesanal



Fuente: elaboración propia

Como se puede observar, el 70% del producto terminado, queda dentro del territorio nacional, y solo el 30% es materia de exportación, si bien las cifras son aceptables, si comparamos la cerveza artesanal con el vino artesanal, las exportaciones de ambos productos distan de asemejarse, por lo cual aún queda un amplio camino por recorrer para comercializar eficientemente el producto de Baja California, y convertirse en una empresa más competitiva.

Parte sustancial a no poder llevar dicho producto a las líneas de comercio internacional, deriva de una ineficiente regulación en materia fiscal para la cerveza artesanal, dándole lugar como si fuera un producto industrial, como las grandes compañías cerveceras.

Por lo anterior, se les pregunto a los participantes, que, si en su opinión, consideraban que la legislación fiscal vigente, está debidamente estructurada para contemplar y diferenciar a la cerveza artesanal de un producto industrializado y de procesos automáticos, si bien en la mayoría de las preguntas del Focus Group se encontraban con respuestas un tanto variadas, en esta sección se encontró con una opinión colectiva por parte de los miembros participantes.

Por un lado se establecido que si hay una unificación en materia fiscal para la cerveza artesanal y la industrial, debido a que se les trata de igual manera, la problemática se presenta cuando, existen diferencias tanto en el producto como en el proceso, por lo cual consideran que no debería de existir un tratamiento igual para productos y procesos desiguales.

En primera instancia, la legislación fiscal omite el concepto de Cerveza Artesanal como tal, dándole la categoría de “cerveza” como a la cerveza industrial, los maestros cerveceros, mencionan que existen dos fallas esenciales en dicha definición. Por una parte no se pueden comparar ambos productos, tanto por su contenido, como su durabilidad, es de conocimiento general, que la vida útil de una cerveza industrial sellada es mucho más longeva que una cerveza artesanal, la cual no se puede fabricar en grandes cantidades por su carácter perecedero.

Lo anterior, nos lleva al segundo punto, en el cual hicieron énfasis los participantes, que mientras la cerveza industrial se guía por procesos con grandes maquinarias y en su mayoría automatizadas, el proceso artesanal, necesita de una supervisión más rigurosa y de procedimientos mayor mente manuales, o semi automáticos.

El proceso industrial por su parte, permite la elaboración de grandes unidades en litros de fabricación, y los aditamentos artificiales que se implementan para una mayor durabilidad permiten un almacenamiento masivo de dicho producto, estas dos características exhiben una ventaja en materia de costos.

Por su parte, la industria artesanal, en lo individual, se ve en desventaja, dado a que su proceso es más tardado, debido a los procesos semi automatizados que debe realizar, y además de la pequeña cantidad de fabricación a comparación de la capacidad de producción de una industria cervecera, otra desventaja de este producto es el almacenaje, debido a sus productos naturales, el tiempo de vida del producto terminado es limitado, lo cual no permite fabricar grandes cantidades.

Otro punto importante que presentaron los productores, es la carga administrativa que les genera esta actividad, que además de estar preocupado por su producción, tan costosa y limitada, tienen que preocuparse por las obligaciones fiscales, que son las mismas que las de una cervecería industrializada, pero ellos no cuentan con la capacidad tanto económica como tecnológica para cubrirlas.

Derivado a un tratamiento igualitario al producto artesanal y al industrial, se tiene en consecuencia una notable desventaja, tanto económica, fiscal y comercial para el comerciante artesanal, desde la limitación de la fabricación del producto, lo cual no promueve el consumo de insumos al mayoreo, como el resultado de la utilidad fiscal, el cual se ve agravado por una cuestión de conceptos dentro de la ley.

Si bien, conocemos que el costo de producción, el costo de vetas y la utilidad fiscal son mayores para los maestros cerveceros, se procedió a realizar una pregunta más, donde se daría a conocer como observa el productor, la carga administrativa que debe de cumplir, para mantener el negocio en marcha.

Cabe mencionar, que el producto con contenido alcohólico, ya sea cerveza u otro tipo de bebidas de las mismas características, no solo cumplen con los requerimientos fiscales básicos, como lo es el ISR y el IVA, también son sujetos al IEPS y a cierta cantidad de permisos locales.

Por lo anterior, se les pregunto a los participantes, el cómo concebían la carga administrativa para el cumplimiento de las obligaciones fiscales. A lo cual de manera unánime se consideró tener una carga excesiva tanto en el cumplimiento de contribuciones, como en permisos.

El pago de ISR, sobre los ingresos acumulables obtenidos durante el ejercicio fiscal correspondiente, además de un IVA por la enajenación del producto terminado, adicionado con un IEPS, que encárese, y por ende, dificulta más la venta del producto.

Añadir a los impuestos federales, otros impuestos como el seguro social, INFONAVIT (cuando aplique) el impuesto por remuneraciones al trabajo personal subordinado y a la educación, agreguemos los permisos municipales, tanto para los locales, como para la venta de cerveza, se consideran 3 niveles de contribuciones, Federales, Estatales y Municipales.

He aquí la preocupación por los productores artesanales los cuales, no tienen relación o no se encuentran familiarizados con dichas obligaciones, teniendo que conseguir quien los apoye en el área contable fiscal, lo cual supone un gasto mayor, quienes, a diferencia de las grandes fábricas cerveceras, no cuentan en todo momento con la liquidez para cubrir dichas erogaciones y obligaciones.

De lo anterior, cabe mencionar que los productores artesanales no se oponen al pago de impuestos, sin embargo, consideran que por el tipo de procesos y

productos, no deberían de ser comparado con las grandes industrias, tanto en su capacidad económica como comercial.

Capítulo V.-Conclusiones y Recomendaciones

De la investigación documental, y la investigación de campo realizada mediante el focus group, el acercamiento a personalidades relacionadas al gremio, y la observación de los sujetos de estudio, se llegó a las siguientes conclusiones sobre el trabajo terminal.

En primer lugar se concluye, que la inexistencia de un concepto específico a la cerveza artesanal en las legislaciones fiscales federales vigentes, recluye a los productores artesanales a encuadrarse en el mismo supuesto que una cervecería industrial, con las mismas obligaciones ante el fisco.

Esto consiste en una desventaja para el productor, emprendedor, o inversionista artesanal, derivado, a que, como se concluye de igual manera la capacidad económica y comercial de estos empresarios no puede competir con las cervecerías industrializadas por dos motivos principales.

En primer lugar, la capacidad de producción, mientras el sector industrial puede producir cantidades exponenciales de cerveza de una sola producción, lo cual también le permite adquirir la materia prima a un costo más accesible, no se puede comparar a la limitada producción sobre pedido o demanda que tiene un productor artesanal, quien en su incapacidad de altas producciones, tiene que consumir cantidades menores de materia prima.

En segunda instancia se tiene la durabilidad y capacidad de almacenaje, mientras el producto elaborado de manera artesanal, se encuentra compuesto por

insumos naturales, los cuales no permiten un amplio periodo de vida, el sector industrial añade conservadores artificiales, que prolonga la vigencia del producto.

Además, la cerveza industrial, derivado de dichos conservadores, puede almacenarse y tener una rotación de inventarios más relajada, a comparación del artesanal, que debido a su corto periodo de vida, no se puede almacenar en grandes cantidades, por lo cual su producción se realiza solo sobre demanda.

Si bien, con los resultados obtenidos se demuestra, que los productos no se deben considerar como similares, por lo explicado en los párrafos anteriores, también se demuestra una diferencia en el proceso de elaboración, desde los equipos, sistemas e insumos.

Dichas diferencias entre la automatización industrial y la semi automatización artesanal, hace menos competitivos a los fabricantes artesanales contra los industriales, debido al tiempo y esfuerzo que conlleva la supervisión desde la preparación de la materia prima, y la entrega del producto final.

Entonces, en este sentido, se concluye que es necesaria una adecuación de las leyes para la producción artesanal, dado que no cumple con las mismas capacidades y características que una productora industrial, que, a falta de dicha regulación, el productor artesanal se está viendo vulnerado tanto en su carga de trabajo como en su situación económica, pagando un impuesto que dista de estar dentro de su capacidad de liquides.

Recomendaciones:

Mediante el presente apartado, se presentan las recomendaciones a manera de propuestas de reformas legislativa, derivado de las conclusiones de la presente investigación.

Las presentes recomendaciones podrán ser propuestas al Poder Legislativo, para efecto regular la industria de cerveza artesanal a nivel federal, habida cuenta que se identificó que a nivel local y municipal, si se cuenta con una definición de cerveza artesanal, sin embargo, se requiere brindar certeza jurídica a los contribuyentes dedicados a la industria de la cerveza artesanal.

Para una identificación de los dispositivos legales, que se estiman requieren alguna modificación, se señalan con en color rojo y letra cursiva, dentro de la propia Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios:

Artículo 2o.- Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

I. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

A) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:

- 1. Cerveza artesanal, con una graduación alcohólica de hasta 14° G.L.....0%*
2. Con una graduación alcohólica de hasta 14° G.L.....26.5%
3. Con una graduación alcohólica de más de 14° y hasta 20°G.L..... 30%
4. Con una graduación alcohólica de más de 20°G.L.....53%

B) (...)

Artículo 30.- Para los efectos de esta Ley se entiende por:

- I. (...)
- II. Cerveza *industrial*, la bebida fermentada, elaborada con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua o con infusiones de cualquier semilla farinácea procedente de gramíneas o leguminosas, raíces o frutos feculentos o azúcares como adjuntos de la malta, con adición de lúpulo o sucedáneos de éste.

Cerveza artesanal, la bebida fermentada elaborada principalmente con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua potable, no utilizando productos transgénicos ni aditivos químicos que alteren su composición y desarrollo natural en su proceso de fermentación, cuyo contenido de alcohol a la temperatura de quince grados centígrados, sea mayor a dos por ciento por volumen, pero que no exceda de doce por ciento por volumen.

- III. (...)

Artículo 19.- Los contribuyentes a que se refiere esta Ley tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de la misma y en las demás disposiciones fiscales, las siguientes:

- I. (...)
- II. (...)

Los contribuyentes que enajenen vinos de mesa *y/o cerveza artesanal*, deberán cumplir con la obligación a que se refiere el párrafo anterior en los meses de enero y julio de cada año.

- X. (...)

La obligación a que se refiere esta fracción no será aplicable a los productores de vinos de mesa, *así como a productores de cerveza artesanal*.

XIII. (...)

Los contribuyentes que enajenen vinos de mesa *y/o cerveza artesanal*, deberán cumplir con la obligación a que se refiere esta fracción en los meses de enero y julio de cada año.

Referencias

- BrewersAssociation. (2018). *brewersassociation.org*. Obtenido de <https://www.brewersassociation.org/statistics/economic-impact-data/>
- CCPM. (2010). Reforma Fiscal 2010 al Impuesto Especial. *Investigación Fiscal*.
- CFF. (1981). *diputados.gob.mx*. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_250618.pdf
- Contactohoy. (2018). *contactohoy.com.mx*. Obtenido de <https://contactohoy.com.mx/cerveza-artesanal-negocio-en-consolidacion-en-baja-california/>
- Deloitte. (2017). <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/mx/Documents/consumer-business/2017/Cerveza-Artesanal-Mexico-2017.pdf>. Deloitte Touches Tohmatsu limited. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/mx/Documents/consumer-business/2017/Cerveza-Artesanal-Mexico-2017.pdf>
- Funes, A. (2017). Situación Actual de la Cerveza Artesanal en B.C. (G. Sanchez, Entrevistador)
- LIEPS. (1980). *Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios refrmado en 2016*. Congreso de la Union. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/78_291217.pdf
- LIEPS. (1980). *www.diputados.gob.mx*. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/78_291217.pdf
- LIF. (2017). Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LIF_2018_151117.pdf
- LIVA. (1978). *www.diputados.gob.mx*. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/77_301116.pdf
- LVACPBAEBC. (2001). *Ley para la Venta, Almacenaje y Consumo Público de Bebidas Alcohólicas del Estado de Baja California*. LEY, Congreso del Estado de Baja California. Obtenido de http://www.congresobc.gob.mx/Parlamentarias/TomosPDF/Leyes/TOMO_II/Leyvealco_29JUL2016.pdf
- oportimes. (Mayo de 2018). *Baja California lidera industria de la cerveza artesanal en México*. Obtenido de <https://www.oportimes.com/baja-california-lidera-industria-de-la-cerveza-artesanal-en-mexico/#>
- restaurantmatilda. (2014). *restaurantmatilda.com*. Obtenido de <http://www.restaurantmatilda.com/es/blog/diferencias-entre-cerveza-artesanal-e-industrial>

- Reyna, M. (2013). *Apuntes para la historia de la cerveza artesanal*. Instituto Nacional de Antropología e Historia . Obtenido de <http://www.inah.gob.mx/boletines/849-historia-de-la-cerveza-en-mexico>
- Rodriguez, G., Arjona, J. C., & Fajardo, Z. (2013). *scjn.gob.mx*. Obtenido de <http://www2.scjn.gob.mx/red/coordinacion/Bloque%20de%20constitucionalidad.pdf>
- SCJN. (2006). *OMISIONES LEGISLATIVAS. SUS TIPOS*. Suprema Corte de Justicia de la Nacion, Distrito Federal. Obtenido de <http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Documentos/Tesis/175/175872.pdf>
- SCJN. (2011). *VARIOS 912/2010. "Caso Rosendo Radilla Pacheco"*. Seguimiento de Asuntos Resueltos por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Obtenido de <http://www2.scjn.gob.mx/AsuntosRelevantes/pagina/SeguimientoAsuntosRelevantesPub.aspx?ID=121589&SeguimientoID=225>
- SCJN. (2013). *Omisión Legislativa. su concepto*. Obtenido de <https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Documentos/Tesis/2005/2005199.pdf>
- Tépach, R. (2005). *La rectoría económica del Estado y la planeación del desarrollo nacional*. Camara de Diputados, Distrito Federal. Obtenido de <http://www.diputados.gob.mx/sedia/sia/se/SIA-DEC-ICS-07-05.pdf>

Anexos

Cronograma

25 Participantes Invitados

18 Participantes asistentes

2.3 minutos por participante

Orden del Día

siendo las 18:00 horas del día 23 de abril del 2018, se inicia el focus group, para el tema "PRODUCCIÓN DE CERVEZA ARTESANAL: LA OMISIÓN LEGISLATIVA DE UN RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL EN MÉXICO" iniciando con una breve introducción al tema, y las dinámicas de trabajo para los presentes, iniciando a las 18:30 horas la ronda de preguntas.

Hora:	Concepto	Participantes por turno	Duración estimada (Minutos)
18:30	¿Qué mecanismos se emplean para	12	28
18:58	¿Cuál es el nivel de producción anual (litros) de un cervecero artesanal?	10	23
19:21	¿Qué tipo de calidad emplean en	5	12

	sus insumos?		
	¿Consideran que existe una debida		
19:33	regulación o tratamiento fiscal para	18	41
	el cervecero artesanal?		
20:14	¿Cómo definiría la carga administrativa para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales?	18	41
20:55	¿En qué país enajena la mayor parte de su producción?	5	12
21:07	Opiniones de los participantes.	18	41
21:48	Agradecimientos por parte del investigador		0
22:00	Cierre.		0