

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



“CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA -ISR- DE UNA EMPRESA DE SERVICIOS DE
OUTSOURCING EN LA REPÚBLICA DE GUATEMALA”



LIC. JAIRON HERIBERTO CHINCHILLA MENA
CARNÉ: 9611123

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020

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



“CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA -ISR- DE UNA EMPRESA DE SERVICIOS DE
OUTSOURCING EN LA REPÚBLICA DE GUATEMALA”

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

DOCENTE DEL CURSO: LIC. MSc. VÍCTOR ARANGO ARROYO

AUTOR: LIC. JAIRON HERIBERTO CHINCHILLA MENA

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020

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

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

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

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

ACTA/EP No. **2313****ACTA No. GT-A-30-2020**

De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 31 de octubre de 2020, a las 15:10 horas para practicar la **PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN** del **Licenciado Jairon Heriberto Chinchilla Mena, Carné 9611123**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Gestión Tributaria, en la categoría de Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018. -----

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA -ISR- DE UNA EMPRESA DE SERVICIOS DE OUTSOURCING EN LA REPÚBLICA DE GUATEMALA"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **aprobado** con una nota promedio de **setenta (70)** puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: que el estudiante atienda las recomendaciones que cada uno de la Terna Evaluadora incorporó en cada documento del Trabajo Profesional de Graduación que se adjuntan, para lo cual dispone de 5 días hábiles de acuerdo al Instructivo para Elaborar Trabajo Profesional de Graduación para Optar a la Maestría en Artes.

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

MSc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador

MSc. Elder Heriberto Fuentes García
Evaluador

MSc. Elida Anís Gómez
Evaluadora

Lic. Jairon Heriberto Chinchilla Mena
Postulante

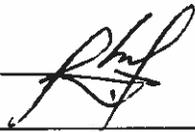


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante: **Licenciado Jairon Heriberto Chinchilla Mena, Carné 9611123**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 8 de noviembre de 2020.

(f) 

Msc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador

ACTO QUE DEDICO

A DIOS:

Por ser quien me permitió realizar con éxito este proyecto que ahora termino.

A MI ESPOSA:

Yanet, por ser esa persona que día a día me alienta a seguir luchando para alcanzar nuestra meta porque eso es nuestra meta.

A MIS HIJOS:

Jairon Enrique y Alba Jeanneeth, Dios me ha concedido el orgullo de ser mi vida.

A MI MADRE.

Alba Rosa Mena, por darme la vida y por ese apoyo incondicional siempre.

A MIS HERMANAS:

A cada una por nombre por los momentos que hemos compartido siempre.

A MIS MAESTROS:

Durante toda la maestría por su apoyo y soporte en la formación de nuevos profesionales, mismos que han sido profesionales destacados a quien admiro y respeto.

A MIS AMIGOS Y COLEGAS:

Licenciados: Abelino Machá, Alex Chay, Joel De León, Jackeliné Sicá, Oscar Zurdo, Sabilin Paz. De quienes siempre encontré un apoyo incondicional, mismo que ha sido de mucho aporte para mi vida profesional.

A MIS FAMILIARES:

Mi tía Olga Marina, mi suegra Antonia De La Cruz. Por ese voto de confianza de siempre.

A LA GLORIOSA Y TRICENTENARIA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, a quien debo mi formación universitaria y darme la oportunidad de obtener este título de postgrado.

Contenido

Resumen	ii
Introducción	iv
1. Antecedentes	1
2. Marco Teórico	5
2.1. Obligaciones tributarias	5
2.2. Consideraciones importantes en cumplimiento de obligaciones tributarias	5
2.2.1. Elementos de la Obligación Tributaria.....	6
2.2.2. Hecho generador de la obligación tributaria	7
2.2.3. Extinción de la obligación tributaria	7
2.3. Obligaciones sustanciales	7
2.4. Generalidades del ISR	7
2.5. Categorías de rentas.....	7
2.5.1. Régimen de Actividades Lucrativas	8
2.5.2. Tipo Impositivo aplicable:	8
2.5.3. Período de liquidación anual:	8
2.5.4. Forma de pago:	8
2.5.5. Régimen Opcional Simplificados sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.....	8
2.5.6. Renta del Trabajo.....	9
2.5.7. Renta de Capital.....	11
2.5.8. Renta de No Residentes	11
2.6. Obligaciones formales de los deudores tributarios	12
2.7. Cumplimiento a las obligaciones tributarias	12
2.8. Código de Trabajo.....	12
2.8.1. Funciones del Código de Trabajo.....	12
2.9. Empresas de prestación de servicios outsourcing	13
2.9.1. Funciones del outsourcing	15
2.9.2. Duración del servicio.	15
2.9.3. Nivel de servicios:	15
2.9.4. Activos:.....	16

2.9.5.	Plan de pagos:	16
2.9.6.	Prestaciones laborales:	16
2.9.7.	Razones para subcontratar	18
3.	Metodología	19
3.1.	Planteamiento del Problema	19
3.1.1.	Especificación del Problema	19
3.2.	Delimitación del problema	19
3.3.	Propósito del trabajo profesional	19
3.4.	Objetivos	20
3.4.1.	Objetivo General	20
3.4.2.	Objetivos Específicos	20
3.5.	Sujeto y objeto del trabajo profesional	20
3.5.1.	Sujeto del trabajo profesional	20
3.5.2.	Período de la realización del trabajo de campo	21
3.5.3.	Ámbito geográfico del trabajo de campo	21
3.6.	Diseño, técnicas, métodos e instrumentos	21
3.6.1.	Métodos, técnicas e instrumentos	21
4.	Análisis y Discusión de Resultados	23
4.1.	Ámbito	23
4.2.	Situación Actual	23
4.3.	Proceso y operatividad	24
4.4.	Actores principales	24
4.5.	Atributos o Fortaleza de la empresa	25
4.6.	Debilidades de la empresa	25
4.7.	Propuesta de mejoras	25
4.8.	Supuestos Básicos	26
4.9.	Gestión del trabajo de campo	26
4.9.1.	Generalidades de la Empresa	26
4.9.2.	Obligaciones tributarias variación de los regímenes	27
4.9.3.	Los estados financieros	28
4.9.4.	Determinación de los regímenes del -ISR	30

4.9.5.	Comparación de pago de -ISR- de acuerdo al tipo de Régimen utilizado	31
4.9.6.	Presentación del Impuestos de Solidaridad Trimestral, durante los años 2017 al 2019	31
4.9.7.	Acogerse ante la SAT al beneficio de acreditamiento del pago del ISR al ISO	33
4.9.8.	Presentación y determinación del ISR anual de los períodos de los años 2017 al 2019	34
4.9.9.	Presentación del Impuesto a la renta del trabajo en relación de dependencia del año 2019.....	35
4.9.10.	Retenciones y presentación del ISR	38
4.9.11.	Diagnóstico Fiscal	40
4.9.12.	Análisis de las deficiencias identificadas en el Impuesto Sobre la Renta.....	43
	Conclusiones	45
	Recomendaciones	46
	Referencias Bibliográficas	47
	Bibliografía.....	47
	Web-grafías	49

Resumen

En el presente informe se hizo una evaluación del cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia del impuesto sobre la renta ISR de una empresa de servicios de outsourcing en la república de Guatemala, de acuerdo a la legislación actual donde se tocarán temas medulares al servicio de outsourcing y de los impuestos directos para este caso en especial el impuesto sobre la renta.

Por lo anterior se especificará con algunos interrogantes ¿Qué es outsourcing? ¿de dónde viene? ¿cuáles son los objetivos básicos? ¿Tipos de Outsourcing áreas de aplicación? Para fines de este trabajo vamos entender el concepto de outsourcing como subcontratación de un tercero.

El Libro I (Impuestos Sobre la Renta) del Decreto Número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, establece como objeto de dicho impuesto, las rentas que se obtengan de las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios sean estos nacionales o extranjeros residentes o no en el país, generando impuesto cada vez que se producen rentas gravadas.

Considerando que están afectos a impuestos las rentas obtenidas en el territorio (108,889 kms²) guatemalteco es decir el principio de territorialidad.

La investigación sobre cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia del impuesto sobre la renta -ISR- de una empresa de servicios de outsourcing en la República de Guatemala, se desarrolló en la metodología de tipo descriptiva, se observaron situaciones en su entorno natural para luego analizarlas. Se incluyó la aplicación de lógica de la deducción, como también el marco lógico para la conceptualización y el análisis de la problemática. Se realizaron mesas técnicas de trabajo con personal de primera línea en el tema fiscal y financiero para concretar la problemática, analizar las causas y, cuáles son las consecuencias y finalmente se plantearon posibles soluciones.

Para identificar a los responsables de informar y capacitar, así como plantear estrategias y procedimientos a utilizar, para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia del impuesto sobre la renta -ISR- se realizaron entrevistas con el personal de cada una de las áreas involucradas, es decir departamento financiero, contable, impuestos y especialmente el de ventas que son los que les dan vida a los diferentes proyectos que en su momento podrían convertirse en fuentes generadores de empleo como también fuente generadora, conservadora de rentas gravadas y que se puedan documentar de acuerdo a ley para la aplicación de costos deducibles.

Como resultado de este trabajo profesional de graduación se propone la implementación de un sistema efectivo de capacitación como herramienta para el fortalecimiento a los principios tributarios de observancia general y fomentar la cultura tributaria ya que como consecuencia de la inexistente o equivocada cultura tributaria, se evidencia el desconocimiento y desinterés hacia el correcto y oportuno pago de impuestos especialmente ISR que es el que persigue la riqueza.

Con esto se evaluará la reducción de incumplimientos ante SAT al momento de aplicar el programa se analizarán los factores que lleven al éxito en la aplicación y se determinarán los beneficios alcanzados por la implementación de este proyecto.

Introducción

La Universidad de San Carlos de Guatemala da la oportunidad a los estudiantes de la Facultad de Ciencias Económicas a través de la Escuela de Estudios de Postgrado, de conocer mejor y directamente la realidad tributaria e incentivarlo y poner en práctica todos los conocimientos adquiridos en el transcurso de la formación académica y profesional con la aplicación de la investigación, que lleva inmersa la utilización de los instrumentos y herramientas para la recolección e interpretación de los datos para obtener información objetiva basado en el análisis y discusión de los resultados de este trabajo desarrollado.

La presente investigación desarrolla el “Cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia del Impuesto sobre la Renta -ISR- de una empresa de servicios de outsourcing en la república de Guatemala” de acuerdo a la información proporcionada tales como: contratos mercantiles, contratos laborales, planillas de salario, litigios, obligaciones sociales, entre otros, analizándose las obligaciones de este en el Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.

Como resultado del trabajo profesional de graduación, se presenta en cuatro capítulos que a continuación se describen:

El primero hace referencia a los antecedentes de información general relacionados con el ISR y el impacto en relación con otros impuestos.

El segundo capítulo contiene las definiciones de las obligaciones tributarias que se consideran importantes para su cumplimiento, categorías de renta, obligaciones, implicaciones con el código de trabajo y la aplicación en las empresas de servicios de outsourcing.

En el tercero presenta la metodología, planteamiento y delimitación del problema, propósito del trabajo profesional, objetivos, sujeto y objeto del trabajo profesional, diseños, técnicas, métodos e instrumentos, y recursos empleados para realizar el trabajo.

En el último capítulo se desarrolla el análisis y discusión de resultados de la investigación en la empresa de servicios de outsourcing de los años 2017 al 2019 y la respectiva

presentación del impuesto de rentas del trabajo en relación de dependencia del año 2019, retenciones y presentación del ISR.

Al final del Informe final del Trabajo Profesional de Graduación para la obtención del Grado Académico de Maestro en Artes se desarrollan las conclusiones y recomendaciones derivadas, así como también referencias bibliográficas.

1. Antecedentes

El cumplimiento de las obligaciones tributarias está relacionado con la importancia del control interno tributario como medida preventiva encaminada a garantizar el cumplimiento de las obligaciones establecidas por la administración tributaria.

Los Acuerdos de Paz establecieron el necesario aumento de la carga tributaria, se proyectó un aumento para el año 2000 que alcanzó por lo menos el 12% en relación Producto Interno Bruto -PIB-, sin embargo, la constante fue una carga que en la mayoría de años no ha superado los niveles del 10% según el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales -ICEFI-

Guatemala es uno de los países del área de la región con la carga tributaria más baja pero también pese a la concentración en pocos contribuyentes también se puede mencionar que posee una de las estructuras fiscales más conservadoras dicha estructura está basada en el mantenimiento de privilegios, exenciones y exoneraciones convirtiéndose estos en perversos para al sector económico las cuales debilitan la capacidad del Estado de dar respuesta a las obligaciones constitucionales, sobre todo en materia social.

La SAT registra 1.7 millones de contribuyentes a pesar que la fuerza laboral registra 6 millones de trabajadores además reporta 10,049 contribuyentes y agentes de retención aportan el 90% de la recaudación tributaria del país y el 72% provienen de los impuestos indirectos es decir que esto no significa que sean estos los que desembolsan ese pago únicamente lo recaudan y lo trasladan, lo que significa que únicamente del total de la población no alcanza ni un 1% el número de contribuyentes declarantes.

Respecto a la participación por impuesto en la recaudación neta total, el rubro que más contribuye es el Impuesto sobre la Renta con un 37% de la recaudación (incluyendo el ISO). Le sigue el IVA doméstico con un 24% y el IVA importaciones con un 22%, representando entre los tres el 83% de la recaudación total de los ingresos.

Para disminuir el impacto de la insuficiencia de recursos y mantener el equilibrio del déficit fiscal se recurrió a la adquisición de deuda pública tanto interna como externa (en sus diferentes variables préstamos, bonos, certificados del tesoro, entre otros).

Asimismo, ha sido recurrente la tendencia de disminuir el gasto social a través de asignaciones bajas de presupuesto o por subejecuciones de diferentes entidades del Estado. En los últimos meses es cierto que se ha incrementado, pero esto se ha hecho a raíz de la aparición la pandemia Covid-19 enfermedad por coronavirus, esta fue anunciada oficialmente el 13 de marzo de 2020 cuando se reportó el primer contagiado en Guatemala.

Aunque Guatemala, a nivel regional, ha sido considerado como un país con deuda moderada y manejable, el problema es que la deuda es constante y a largo plazo. Si no se incrementan los niveles de recaudación puede ocasionar serios problemas a la situación macroeconómica del país acarreado con esto el incremento de la pobreza y la pobreza extrema.

Los principales problemas del sistema tributario guatemalteco tienen que ver con el elevado número de exenciones, deducciones, incentivos y privilegios fiscales, la debilidad institucional de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- la complejidad y falta de claridad de las normas tributarias, y la escasa persecución y sanción de los grandes evasores (ejemplo los grandes contrabandistas de mercancías, bajos controles en aduanas).

De acuerdo a un estudio realizado por la Fundación para el Desarrollo de Guatemala, FUNDESA informa que la recaudación de ingresos tributarios netos acumulada hasta agosto del 2020, registró un monto de Q38 mil 55 millones lo que representa un 7.3% menos en comparación con el mismo mes del año 2019. A raíz del confinamiento la recaudación tendrá un impacto en ciertos impuestos internos (ISR / IVA doméstico/ISO). Hasta agosto del año 2020 el Impuestos sobre la Renta tuvo una disminución del 2% comparado siempre en el mismo mes y año 2019.

El ISR es uno de los impuestos que más distorsiones ha generado en la eficiente asignación de los recursos en el país, lamentablemente el fisco ha dependido en gran parte de este impuesto en la medida que no se reduzca el gasto público, es insostenible que el fisco relegue de dichos impuestos.

Por lo mismo Guatemala, estaría lejos de disminuir o desvanecer el ISR tal como han hecho la propuesta una agrupación política ante el Congreso de la República de Guatemala, la cual consiste en que las empresas que contraten, en un 20% sobre su planilla laboral, a personas de 50 a 65 años, se le reducirá un 20% del pago del ISR y para los que contraten más del 25%, la reducción del impuesto será del 30%. Los incentivos fiscales vienen a convertirse en una figura perversa para el país.

En materia de impuestos directos, los principales desafíos consisten en eliminar las distorsiones que genera este impuesto y poner en práctica mecanismos de retención efectivos, que permitan ampliar significativamente la base tributaria. Entre las principales reformas tributarias se pueden mencionar la siguiente: Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

De acuerdo al estudio “Análisis de la implementación de la reforma tributaria de Guatemala, 2012” cuyo objetivo fue identificar los principales impactos en la recaudación tributaria derivado de las reformas fiscales aprobadas por el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, y a la vez este va dirigido a distinguir factores relacionados con la reforma y con los cambios en la política o administración tributaria, así como la situación económica del país.

El estudio concluye que el resultado de la reforma no fue lo esperado, sin embargo, la reforma establecida para el ISR ha sido una tendencia positiva, la recaudación se incrementó pero que de alguna manera no fue suficiente porque la capacidad recaudadora del país en cuanto al ISR disminuyó.

Finalmente, el impacto sobre la equidad ha sido nulo, aunque se identificaron efectos regresivos en la reforma del ISR, que habría aliviado el pago de los asalariados de rentas altas y perjudicado a los asalariados de clase media

Así también, existen tesis de otros países enfocados a las obligaciones tributarias, por lo que llama la atención mencionar la siguiente:

Tesis nombrada “Obligaciones y derechos tributarios que tienen los contribuyentes personas naturales obligadas a llevar contabilidad pertenecientes a los segmentos de micro empresas y pequeñas empresas en el Ecuador” realizada por Ana Lucia Palacios Hidalgo, en el año 2017, quien obtendría el título de Magister en Derecho Tributario, cuya finalidad es obtener el grado de conocimiento de los contribuyente y/o de las personas naturales en cuanto sus derechos y obligaciones tributarias, evaluando la cultura tributaria enfocada al cumplimiento del pago de sus impuestos de forma voluntaria de los contribuyentes en El Ecuador

2. Marco Teórico

Para efectuar el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia del ISR de una empresa de servicios de outsourcing en la República de Guatemala, es de resaltar el buen criterio de las leyes fiscales vigentes en el país y su aplicabilidad y así también, lo concerniente a los temas fiscales como su actualizaciones términos específicos de dichos tema, razón por la que en los siguientes numerales se desarrollan los temas que se consideran pertinentes para el desarrollo del actual trabajo:

2.1. Obligaciones tributarias

De acuerdo al Decreto del Congreso de la República 6-91, artículo 14y sus reformas, Código Tributario el concepto de la obligación tributaria la “(...) constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.”

Lo anterior, podría interpretarse como la vinculación entre los contribuyentes y la -SAT- que es quien tiene la función de recaudación por parte del Estado.

2.2. Consideraciones importantes en cumplimiento de obligaciones tributarias

Las empresas para cumplir con sus obligaciones tributarias deben considerar los siguientes lineamientos:

Premiencia de la obligación legal sobre la contractual, el código tributario establece privilegios y garantías del crédito tributario e indica que los convenios referentes a materia tributaria celebrados entre particulares no son oponibles al fisco, ni tendrán eficacia para alterar la calidad del sujeto pasivo, salvo en los casos en que la ley expresamente los autorice o les reconozca efectos y sin perjuicio de la validez que pudiera tener entre las partes.

Los tributos cualesquiera que sea su naturaleza, los recargos, los intereses y las multas, en materia tributaria, gozan del derecho general de privilegio sobre todos los bienes del deudor y tendrán, aún en caso de quiebra o liquidación, prioridad para el pago sobre los demás créditos. Constituyen una excepción a esta norma los créditos hipotecarios y

prendarios inscritos en el Registro General de la Propiedad, con anterioridad a la fecha en que se le haya notificado al contribuyente la acción del sujeto activo de la obligación tributaria, de conformidad con el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 107 del Código Procesal Penal artículo 392 numerales 1 y 2.

Además del Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91 artículo 16 del hecho generador condicionado. La existencia de las obligaciones tributarias, no será afectada por circunstancias relativas a la validez jurídica de los hechos o actos realizados constitutivos del hecho generador; o a la naturaleza del objeto perseguido por las partes al celebrar éstos, ni por los efectos que a ellos se les reconozca en otras normas legales, siempre que se produzcan efectivamente los resultados propios del presupuesto de hecho legal y no se trate de tributos documentarios.

2.2.1. Elementos de la Obligación Tributaria

Sujeto Activo: se refiere al estado quien es el acreedor del impuesto que cobra al obligado como sujeto pasivo.

Sujeto Pasivo: es la persona física sobre la cual recae la obligación tributaria ya sea en calidad de contribuyente o responsable de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91 artículo 18.

Obligado solidario: Son los responsables en forma solidaria del cumplimiento de la obligación tributaria de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91 artículo 17.

Administración Tributaria: es el representante del Estado quien tiene la función de recaudar, planificar, organizar, dirigir, controlar toda actividad que se vincule con la relación jurídico tributaria en cuanto a la recaudación y fiscalización de los tributos de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 1-98 Ley Orgánica de la SAT artículo 3.

2.2.2. Hecho generador de la obligación tributaria

Es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91 artículo 31.

2.2.3. Extinción de la obligación tributaria

Este se refiere a los medios o formas de extinguir la obligación tributaria realizándolo por medio del pago, compensación, confusión, condonación o remisión o por medio de la prescripción de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91 artículo 35.

2.3. Obligaciones sustanciales

La obligación sustancial hace referencia a la obligación de tributar, de pagar un impuesto.

2.4. Generalidades del ISR

El ISR normado por el Decreto 26-92 y sus reformas (las más recientes 10-2012) es el impuesto que recae sobre las rentas o ganancias que obtengan las personas individuales, jurídicas (empresas), entes o patrimonios nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente está estructurado por categorías de rentas, técnicamente se refiere a la figura de un impuesto medular.

2.5. Categorías de rentas

Previo a desarrollar las categorías de rentas del ISR reguladas en la Ley es relevante resaltar que el sistema primordial es aquel que la legislación tributaria impone de forma separada en las clases de rentas que percibe, tal es el caso de la normativa tributaria guatemalteca. Entre las características del sistema primordial se puede mencionar que en cada categoría de renta se detalla, entre otros, las bases de recaudación siguientes: 1) el hecho generador; 2) exenciones; 3) sujeto pasivo; 4) base imponible; 5) deducciones; 6) tipo impositivo; 7) obligaciones; 8) período impositivo; 9) agente de retención; 10) gestión del impuesto.

El ISR, grava tres diferentes rentas de acuerdo a la procedencia, es decir que el contribuyente pagará el impuesto según el tipo de renta que este genere, siendo estos:

2.5.1. Régimen de Actividades Lucrativas

Se entiende por actividades lucrativas las que suponen la combinación de más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del mismo contribuyente de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012 artículo 10.

2.5.2. Tipo Impositivo aplicable:

25% sobre la renta imponible determinada. de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012 artículo 36.

2.5.3. Período de liquidación anual:

Principia el 01 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012 artículo 37.

2.5.4. Forma de pago:

Pagos trimestrales pudiendo optar por una de las siguientes fórmulas:

Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible

Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades que tributan por este régimen en el trimestre respectivo, excluidas las rentas exentas de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012 artículo 38.

2.5.5. Régimen Opcional Simplificados sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

Los contribuyentes que se inscriban bajo este escenario, deberán determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012 artículo 43.

Cuadro 1
Tarifas impositivas del Impuestos Sobre la Renta -ISR
Régimen Opcional Simplificado sobre ingresos de actividades Lucrativas

Rango de renta imponible mensual	Importe fijo	Tipo impositivo
Q 0.01 a Q30,000.00	Q 0.00	5% sobre la renta imponible
Q 30,000.01 en adelante	Q1,500.00	7% sobre el excedente de Q30,000.00

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos del Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012 artículo 44

2.5.6. Renta del Trabajo

Constituye hecho generador del ISR la obtención de toda retribución o ingreso en dinero, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, que provenga del trabajo personal prestado en relación de dependencia, por personas individuales residentes en el país de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012 artículo 68.

Los tipos impositivos aplicables a la renta imponible calculada son del cinco y siete por ciento (5% y 7%). Una vez determinada la base imponible, el impuesto se calculará de acuerdo con la siguiente escala progresiva:

Cuadro 2
Tarifas impositivas del Impuesto Sobre la Renta

Rango de renta imponible	Importe fijo	Tipo impositivo de
Q0.00 Q300,00	Q0.00	5% sobre la renta imponible
Q300,000.01 en adelante	Q15,000.00	7% sobre el excedente de Q300,000.00

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos del Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012 artículo 73

Relación Laboral, esta figura consiste en la contratación de un trabajador en relación de dependencia y de dirección inmediata también existen las figuras de los trabajadores guatemaltecos enviados al extranjero para prestar sus servicios conocidos con el concepto de expatriado estos son todos aquellos que se deja de considerar residentes

luego de haber sobrepasado los 183 días fuera del territorio guatemalteco también se tienen trabajadores extranjeros que se trasladan a Guatemala para prestar sus servicios lo que se conoce con el concepto de impatriado que para efectos fiscales a partir de que se cumplan los 183 días en el territorio guatemalteco.

Residente, es toda la persona individual que permanezca en el territorio más de 183 días durante el año, y que este se ubique en Guatemala.

Las personas de nacionalidad guatemalteca que tengan residencia habitual en el extranjero, en virtud de ser funcionario o empleados de entidades privadas por menos de 183 días durante el año calendario.

Las personas jurídicas que se hayan constituido de acuerdo a las leyes de Guatemala, que su domicilio social o fiscal en el territorio nacional y que su sede de dirección efectiva en el mismo

El tratamiento fiscal de residentes y no residentes, están sujetos a impuestos con base en las leyes guatemaltecas, por la venta de bienes o prestación de servicios. ISR (sobre ingresos, sobre utilidades o en relación de dependencia) entre otros impuestos.

Impatriados o expatriados concentrados localmente, están afectos a la determinación del impuesto:

El patrono realiza la proyección de renta imponible del empleado, aplicando sobre la renta imponible una tarifa tal como se graficó en el Cuadro 2

Se retendrá la doceava parte mensual y se entregará la constancia dentro los 10 días inmediatos estos contados a partir de la fecha de pago, estos datos se podrían incluir en la boleta de pago cumpliendo con los requisitos mínimos.

Al terminar el periodo fiscal el patrono realiza la liquidación anual de cada uno de los empleados verificando si tendrá que compensar unos con otros de forma que quede un saldo único, deudor o acreedor, en función de la ponderación de cada uno. El patrono devolverá o retendrá dentro los 2 meses del año calendario inmediato siguiente.

2.5.7. Renta de Capital

Exclusión de rentas de capital de la base imponible. Las rentas de capital y las ganancias de capital, se gravan separadamente de conformidad de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012 artículo 68.

Constituye hecho generador la obtención de rentas de capital y la realización de ganancias y pérdidas de capital, en dinero o en especie y que provengan directa o indirectamente de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente de conformidad de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012 artículo 84.

2.5.8. Renta de No Residentes

Son las que obtienen personas que no residen en el país, así como las transferencias o acreditaciones que reciban sus casas matrices en el extranjero. El pago de ISR sobre estas rentas también está distribuido en cuatro tipos impositivos siendo estos:

El 5 por ciento de ISR les corresponderá a las actividades internacionales de transporte de carga o pasajeros, primas de seguros y fianzas, telefonía transmisión y comunicaciones internacionales, y utilización de energía eléctrica suministrada desde el exterior. Además, los dividendos y reparto de utilidades

Del 10 por ciento en este tipo impositivo se encuentran los intereses pagados o acreditados a no residentes.

Del 15 por ciento corresponde a sueldos, salarios, dietas, bonificaciones y otras remuneraciones; los pagos o acreditaciones de deportistas o artistas de espectáculos públicos; las regalías; los honorarios, y el asesoramiento científico, económico, técnico o financiero.

Del 25 por ciento este tipo impositivo le corresponde a cualquier otra renta de no residentes que no haya sido especificada en lo anterior.

2.6. Obligaciones formales de los deudores tributarios

Se hace referencia a los procedimientos que el sujeto pasivo debe cumplir con la obligación sustancial, todas las obligaciones formales deben ser cumplidas de conformidad al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91 artículo 112 y 112 "A". Ejemplo la obligación de inscribirse ante la Administración Tributaria, así como conservar el plazo de la prescripción los documentos en donde se verifique de sus obligaciones tributarias.

2.7. Cumplimiento a las obligaciones tributarias

Para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias, el contribuyente debe tomar en consideración de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91 artículo 104 en el que indica el concepto de cumplimiento "(...) el contribuyente o responsable, deberá cumplirla sin necesidad de requerimiento por parte de la Administración"; asimismo en el artículo 112 "(...) De las obligaciones de las que está sujeta el contribuyente de los deberes formales. Los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria"

2.8. Código de Trabajo

Permite establecer la importancia que toda persona que labora posee derechos y obligaciones, por lo tanto, la parte patronal debe regirse bajo el marco legal y proporcionar un ambiente adecuado para el buen desenvolvimiento de la parte laboral.

2.8.1. Funciones del Código de Trabajo

Establece las normas para el desarrollo de la persona que labora, y abarca todo tipo de especialidades profesionales y oficios que están bajo los lineamientos y protección de la parte laboral y patronal.

Se reconoce que el Código de trabajo pretende armonizar el ambiente de trabajo, garantizando la existencia de derechos y obligaciones que se recompensan al trabajador mejorando la calidad de vida. Estos son parte de los beneficios que se gozan en el desempeño laboral del sector formal, en contraste con el sector informal que es

reconocido por la falta de condiciones adecuadas para el buen desempeño y la ausencia de aplicabilidad del Código de trabajo.

2.9. Empresas de prestación de servicios outsourcing

Outsourcing es un proceso por medio del cual una organización contrata a una empresa externa, para la prestación de servicios especializados, que no son parte del giro de su negocio, y que pueda llevarlos a cabo de una manera competente, de esta forma la empresa contratante puede disponer de tiempo y recursos para enfocarse en la función central de su negocio.

Uno de los principales motores del crecimiento del outsourcing es el ahorro en costos directos productivos al utilizar mano de obra calificada, con salarios más bajos que los que se pagarían de ser contratada por las empresas directamente.

El outsourcing consiste en la contratación externa de recursos anexos, mientras la organización se dedica exclusivamente a la razón o actividad básica de su negocio. No es solo un contrato de personas o activos, es un contrato para obtener resultados. (Fernández, 2017)

La metodología del outsourcing es parte de la toma de decisiones gerenciales, ayuda a fijar expectativas de negocios e indica aquellas áreas donde se necesitan conocimientos especializados para realizar las distintas actividades de la organización, e incluye los pasos de todo proceso administrativo; la evaluación, planeación y ejecución del proyecto.

El outsourcing ha demostrado ser una herramienta útil para el crecimiento de las empresas, porque, además de reducir y controlar los gastos de operación, aumenta eficiencia en el manejo de efectivo, (ya que se puede transferir los activos del cliente al proveedor), permite tener personal altamente capacitado además de simplificar el manejo y control de cada una de las funciones operativas.

La compañía contratante, o comprador, se beneficiará de una relación de outsourcing ya que logrará en términos generales, una funcionalidad mayor a la que tenía internamente

con costos inferiores en la mayoría de los casos, por la economía de escala que adquiere de las compañías subcontratadas.

Es la transferencia de la propiedad de un proceso de negocio por parte de la empresa hacia un proveedor suplidor donde la clave de la definición es el aspecto de la transferencia de control, que les permite a las empresas ser más flexibles en su estructura organizacional y optimizar su estructura de costos operativos. (Fernández, 2017).

Implica la contratación y posterior delegación a largo plazo de uno o más procesos no críticos para un negocio, a un proveedor más especializado con el fin de conseguir una mayor efectividad, que permita orientar los mejores esfuerzos de una compañía a las necesidades neurálgicas para el cumplimiento de una misión. (Alarcón, 2007)

Consiste en el uso de recursos exteriores a la empresa para realizar actividades tradicionalmente ejecutadas por personal y recursos internos. (Fernández, 2017)

Es una estrategia de administración por medio de la cual una empresa delega la ejecución de ciertas actividades a empresas altamente especializadas. (Morales, 2014)

Basada en la ubicación del proveedor o suministrador del servicio se dice que un proveedor presta un servicio de outsourcing cuando este último está localizado en el mismo país que el usuario, mientras que se llama off shore outsourcing cuando el prestador de servicio está localizado en otra región cualquiera que esta sea.

Cuando el proveedor de servicio se encuentra en el mismo país que el contratante, el costo de la mano de obra es similar, por lo que, los diferenciadores son otros: menor riesgo, mayor interacción, comunicación más fluida debido a la cercanía y posiblemente menores costos debido a habilidades tecnológicas o económicas de escalada del proveedor.

El esquema de outsourcing implica una relación a largo plazo entre cliente y proveedor con responsabilidad compartida que genera un compromiso estratégico; es más que una relación de contrato entre un cliente y un proveedor, es una alianza estratégica de dos empresas con un fin común.

Las empresas siempre han contratado empresas de servicios externas que suministran personal por tiempo limitado para trabajos específicos o actividades temporales, y han empleado empresas que se hacen cargo de labores específicas o servicios complementarios como mantenimiento, limpieza y vigilancia, que son labores menores en las que no se asume responsabilidad total sobre un determinado proceso.

2.9.1. Funciones del outsourcing

Para la aplicación del outsourcing en las empresas es conocer conceptos y funcionalidades básicas, en la aplicación de herramientas del outsourcing.

Contrato: es un documento de carácter legal en el cual se recopila el alcance y características de los servicios material e inmateriales, en dicho documento se debe definir los siguientes conceptos:

2.9.2. Duración del servicio.

Condiciones de la sesión de los activos en calidad de arrendamiento mismos que registrarán al momento del acuerdo entre la administración y el contratista.

Condiciones de la gestión para llevar a cabo durante el contrato.

Propiedad intelectual, especialmente si este se traspassa, siendo este el responsable legal hasta terminar con el contrato.

Condiciones previstas para la resolución del contrato con anterioridad a la fecha de finalización prevista.

2.9.3. Nivel de servicios:

El nivel de servicio define el ámbito de aplicación del servicio (operación, mantenimiento, desarrollo, logístico, entre otros). Es uno de los puntos más importantes de un contrato de outsourcing y debe ser fácilmente medible. Para el establecimiento del nivel de servicio puede ser usual la realización conjunta, entre la organización contratante y la empresa de outsourcing, de las siguientes actividades:

a) Análisis de viabilidad

b) Análisis detallado

2.9.4. Activos:

Es un conjunto de recursos que son propiedad de la organización contratada estos pueden ser materiales e inmateriales.

2.9.5. Plan de pagos:

Dadas las condiciones del contrato de servicio de Outsourcing, el método de pagos establece la forma en que se remunerará el servicio (mensual, semestral anual o cuando se cumplan ciertos términos, entre otros.), teniendo en cuenta que cada pago podrá tener un componente de costos de carácter fijo y otra variable, en función del nivel de servicio. Así, en los contratos se puede establecer los siguientes tipos de pagos:

- a) precio fijo
- b) precio variable, por unidad de flejado y carga y descarga
- c) precio mixto (parte fija y parte variable).
- d) In House: este concepto se aplica cuando el servicio de outsourcing se produce en las instalaciones de la organización contratante del servicio.
- e) Off Site: a diferencia del anterior, este concepto se aplica cuando el servicio de outsourcing se produce en las instalaciones de la propia empresa que presta este servicio.

2.9.6. Prestaciones laborales:

Estos forman parte de los costos que representan recompensas monetarias o futuras para un empleado, que no se le deducen de su sueldo ni las paga el interesado, si no que el patrono quien es el obligado por leyes especiales a pagarlas.

En derecho laboral se conocen como prestaciones laborales a las entregas que el empleador le otorga a sus trabajadores, en cosas materiales o servicios además del pago del salario, que es la prestación esencial, que debe hacerse indefectiblemente en dinero, y que integran la remuneración, como prestaciones complementarias. Son consideradas prestaciones laborales en sus porcentajes máximos legales siguientes:

Cuadro 3
Prestaciones Laborales Mínimas

Nombre	Valor	Porcentaje
Aguinaldo Decreto 76.78	1/12	8.3300
Bono 14 Decreto 42.-92	1/12	8.3300
Vacaciones	15/360	4.1700
Indemnización	1/12	8.3300
12ava Parte del Aguinaldo	8.33/12	0.6941
12ava Parte del Bono 14	8.33/12	0.6941
Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS- Cuota Patronal		10.6700
Instituto de Recreación de los Trabajadores del Sector Privado -IRTRA-		1.0000
Instituto Técnico de Capacitación y Productividad - INTECAP-		1.0000

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

Cuota laboral:

Al empleado se le descuenta de la base nominal 4.83%, la parte proporcional que corresponde al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), sin incluir la bonificación Incentivo que corresponde Q250.00 para los trabajadores del sector privado (Decreto 78-79)

Los descuentos anteriores se deberán calcular a partir del valor del salario mínimo autorizado cada año por el gobierno en turno, el cual es modificado año con año, para ajustarlo al nivel de la canasta básica de precios que existe en el país.

El salario mínimo para los años 2018 y 2019 que corresponde a las actividades que se desarrollan principalmente en la ciudad y áreas urbanas para el año Q2,742.38. Al sumarle la bonificación de Q250 mensuales este llega Q2,992.38. esto basado en el Acuerdo Gubernativo No. 242-2018.

El sueldo mensual en las actividades que se desarrollan principalmente en la ciudad y áreas urbanas para el año 2020 corresponde Q2,825.10. Al sumarle la

bonificación de Q250 mensuales este corresponde a Q3,075.10. Para maquila y exportación se fijó el salario mínimo en Q84. 88 diarios esto basado en el Acuerdo Gubernativo No. 320-2019

El salario mínimo diario para actividades no agrícolas queda en Q92.88, un incremento de Q2.72 que representa 3.02 por ciento con respecto a los dos últimos años.

2.9.7. Razones para subcontratar

Existen razones para subcontratar servicio del outsourcing o servicio tercerizado, para efectos de este trabajo se deben de considerar las siguientes razones:

- a) Alcanzar la efectividad en lo que la empresa hace mejor.
- b) Convertir los costos fijos en costos variables.
- c) No tener restricciones en cantidad de empleados impatriados.
- d) Reducir inversiones en equipo, inventarios, personal, entre otros, para utilizar esos recursos para otros propósitos.
- e) Tener estructuras o plataformas en los países donde no tenga presencia la casa matriz

3. Metodología

Para obtener información necesaria y desarrollar el informe profesional de graduación se aplicó el uso métodos e instrumentos y técnicas a través de la observación, entrevistas y análisis como también se detalló la justificación, objetivos y delimitación del problema, mismos que se desarrollan a continuación:

3.1. Planteamiento del Problema

El planteamiento del problema se dividirá en especificación y delimitación

3.1.1. Especificación del Problema

La falta de una planificación tributaria provoca el incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia del ISR sin considerar los efectos y el impacto económico de las obligaciones tributarias formales no contando con otra estrategia más que desembolsar para el pago de recargos, multas e intereses.

3.2. Delimitación del problema

Unidad análisis: Departamento Financiero (contabilidad e impuestos) de la empresa objeto de estudio misma que se dedica a la prestación de servicios de outsourcing o tercerización de servicios.

Periodo histórico: De enero a diciembre del año 2019.

Ámbito geográfico: Ciudad de Guatemala.

3.3. Propósito del trabajo profesional

El propósito principal de este trabajo de investigación es establecer el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia del ISR, de las empresas que prestan servicios de outsourcing.

Que el presente análisis forme parte de una solución del trabajo que desarrolla el departamento financiero de una de las empresas de servicios de outsourcing con el objetivo de cumplir con el pago adecuado de los impuestos en tiempo oportuno.

Dejar una matriz de las obligaciones principales a considerar en cada una de las declaraciones presentadas.

3.4. Objetivos

3.4.1. Objetivo General

Evaluar o dar cuenta sobre la forma o manera en que se le está dando el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia del ISR para una empresa de servicios de outsourcing.

3.4.2. Objetivos Específicos

Revisar que la empresa objeto de estudio cumpla con la determinación adecuada de las obligaciones tributarias en materia del ISR en tiempo oportuno.

Analizar los diferentes inconvenientes o problemas del porqué la empresa no cumple con sus obligaciones tributarias en tiempo.

3.5. Sujeto y objeto del trabajo profesional

La presente integración se desarrollan las dimensiones sujeto y objeto del trabajo de graduación, periodo histórico y establecer el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia del ISR, ámbito geográfico con el propósito de ampliar el conocimiento y comprender la relevancia de estos temas en la ejecución de este informe.

3.5.1. Sujeto del trabajo profesional

Se entenderá por sujeto en el presente trabajo profesional de graduación a la empresa que ha sido objeto de estudio dedicada a la prestación de servicios de outsourcing.

Empresa que cuenta con más de 25 años de experiencia con presencia en la región Centroamericana, además de socios estratégicos en México, Panamá, Colombia y el Caribe.

Objeto del trabajo profesional

Análisis del cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia del ISR de una empresa de servicios de outsourcing.

3.5.2. Período de la realización del trabajo de campo

El trabajo de campo se ha realizado durante el periodo de los meses de octubre del año 2019 a julio del año 2020.

3.5.3. Ámbito geográfico del trabajo de campo

El trabajo de campo fue efectuado en las oficinas centrales de la empresa objeto de estudio, mismas que están ubicadas en la ciudad capital de Guatemala.

3.6. Diseño, técnicas, métodos e instrumentos

La información se obtuvo a través de la observación de procesos aplicados empíricamente porque la empresa objeto de estudio no cuenta con procesos establecidos, así como también de información bibliográfica siendo estos libros, compendio de leyes, códigos fiscales y código laboral.

3.6.1. Métodos, técnicas e instrumentos

Parte de este trabajo se realizó en las instalaciones de la empresa sujeto de estudio, utilizando los distintos métodos técnicas e instrumentos, mismos que se detallan a continuación:

a) Métodos

Cada método que se utilizó fue una herramienta que permitió adquirir la información necesaria para realizar el análisis correspondiente a este proyecto.

Método deductivo: Este método se utilizó para evaluar los hechos de la empresa partiendo de conocimientos generales para luego orientarlo específicamente al ISR. Esto con el fin de emitir una opinión profesional respecto al correcto pago y presentación de dicho impuesto dentro de la empresa.

Método inductivo: Este método se utilizó para realizar el estudio específico de la empresa objeto de estudio sobre el manejo actual del ISR, con el fin de determinar la manera correcta de pago y presentación del impuesto a nivel empresarial.

Método analítico: Este método se utilizó para realizar el análisis del manejo actual del pago del impuesto y selección de hechos para su posterior estudio.

b) Técnicas e instrumentos:

Las técnicas utilizadas corresponden a los métodos mencionados anteriormente mismas que se detallan a continuación:

Recopilación: se hizo la solicitud al departamento correspondiente, además del acceso a datos públicos de la situación actual de la empresa.

Análisis de documentos: Se busca malas prácticas por errores o irregularidades en la presentación del impuesto sobre la renta provocando con esto el ser sujeto de multas, moras e intereses que genera que se reduzca el margen de rentabilidad, volviéndose un gasto no deducible.

c) Procedimiento utilizado

Es de hacer referencia que después de haber planteado las bases teóricas dentro del método, se precedió a la aplicación de dichas técnicas y métodos de forma contextual al caso a investigar, se comenzó a señalar cada uno de los pasos a seguir en cada una de las técnicas, de cómo se va hacer, como se va a trabajar y con quienes, así como el planteamiento de los instrumentos de medición, los guiones de entrevista y discusión según se presente el caso o el tema que en su momento se fuere presentando.

Las mesas de trabajo se realizaron en las instalaciones ubicadas en la zona 13 de la ciudad capital de la empresa objeto de estudio donde se contó con la presencia del gerente financiero, los auxiliares de departamentos de contabilidad y el analista tributario.

4. Análisis y Discusión de Resultados

4.1. Ámbito

El sector económico donde se desarrolla la empresa objeto de estudio es el servicio precisamente en Outsourcing Administración o tercerización de servicios administrativos tales como: el manejo de nóminas, administración de fondos a terceros, oficina virtual, facturación, contabilidades, finanza, entre otros.

4.2. Situación Actual

La empresa objeto de estudio inicio operaciones el 18 de octubre del año 1995. Bajo las leyes mercantiles de Guatemala se dedica a la prestación de servicios de outsourcing en la región Centroamericana, además de socios estratégicos en México, Panamá, a Colombia y el Caribe, esta se encuentra ubicada en la zona 13, ciudad de Guatemala. Cuenta con una cartera de servicios: procesos de Gestión de talento humano, outsourcing, gerenciar instalaciones, impulsaciones, colocaciones, promociones, sanitización, soluciones de outsourcing y gestión de planillas.

Lleva los libros contables como lo requiere ley acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, artículo 53 y lo dicta el Código de Comercio, deben cumplir con las obligaciones contenidas en ley en materia de llevar libros registros y estados financieros acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 2-70 Código de Comercio artículo 368, los cuales son realizados a través del sistema computarizados (Microsoft Dynamic NAV)

La empresa está registrada ante la SAT y de acuerdo al registro tributario unificado -RTU- está afecta a los siguientes impuestos:

- Impuesto Sobre la Renta -ISR-: régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.
- Impuesto de Solidaridad -ISO-: acreditable al ISR
- Impuesto al Valor Agregado -IVA-

Dentro de las características especiales también se encuentran:

- Agente retenedor del Impuesto al Valor Agregado -IVA-
- Emisor de factura electrónica
- Sistema de valuación de inventarios promedio ponderado
- Afiliado al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS-

En la actualidad cuenta con 3,500 colaboradores que laboran en los departamentos de administración, servicio técnico y operación, siendo este último el 90% del total de colaboradores, la cual forma parte de la materia prima para la empresa y es la generadora de renta.

4.3. Proceso y operatividad

Las principales funciones del área de contabilidad de la empresa objeto de estudio son: recopilar, operar, procesar y generar información de carácter contable y financiera, con el propósito de tomar decisiones adecuada y oportuna.

4.4. Actores principales

Fue necesario contar la participación de los colaboradores del departamento contable, financiero y tributario los cuales se detallan en el cuadro siguiente:

Cuadro 4
Participantes del Trabajo de Campo y sus principales funciones
Empresa Objeto de estudio

No.	Cargo	Funciones:
Miriam Palma	Gerente Financiero	Dirige la recopilación y el análisis de la información financiera, estimar costos y ganancias para prever el logro de los objetivos
Rene Salazar	Contador General	Recopila, revisa, analiza la información para la presentación de resultados.
Héctor Castillo	Analista Tributario	Elabora y presenta las declaraciones, correspondientes a los impuestos a los que la empresa está sujeta esto de manera anuales, trimestrales y mensuales.

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

4.5. Atributos o Fortaleza de la empresa

Una de las principales fortalezas de la empresa es el plan de negocios, el tipo de servicios que es humano, la calidad de servicios, genera a los clientes ahorro de costos, tiene una estructura de procesos logísticos, innovación y creación de soluciones inmediatas que de acuerdo a las necesidades del cliente, cuenta con políticas medioambientales y una certificación de calidad ISO 9001-2015 que constituye un factor que aporta confianza y seguridad al cliente al tener políticas ya establecidas, mantiene la solvencia fiscal ante la SAT que al momento de participar en licitaciones tanto en sector público o privado es requerido.

4.6. Debilidades de la empresa

Actividades que distorsionan o no agregan valor para la empresa. Falta de financiación y carácter para el cumplimiento en el plazo de las obligaciones adquiridas para con el cliente y/o tributarias, por la falta de formación del personal y la capacitación constante del mismo, prestación de servicios sin generar rentabilidad o con días crédito amplios.

4.7. Propuesta de mejoras

Entre las estrategias para obtener o lograr las mejoras para la empresa pueden ser los siguientes:

- Una planificación fiscal especializada es decir la que aparte de tener fechas marcadas como fatales sea una planificación analítica de fondo de la normativa tributaria aplicable a la medida de la empresa objeto apoyada en un equipo de expertos en materia tributaria y no en materia financiera.
- Llevar un control en el pago y presentación de impuestos por medio de cada una de las declaraciones, para evitar contingencias fiscales futuras y que al rectificar procesos se estaría evitando ajustes fiscales.
- Instruir al personal del departamento contable a que se le preste atención a la contabilidad y que no la lleven solo porque la ley lo exige y utilizar las reservas que la ley permite y, por ende, pueda que estén pagando mas impuestos de lo que legalmente corresponde.

- Adquirir un intercambio de servicios con empresas de la cartera de clientes (intercambio de servicios) con capacitación del personal de todo nivel.
- Fortalecer al departamento de ventas y relaciones públicas para lograr buenas propuestas económicas es decir un gana-gana, tomando en cuenta que este departamento es el que le da vida aun nuevo proyecto, mismo que podría convertirse en nuevo generador de renta grabada como también fuente de empleo.
- Alcanzar mejoras negociaciones con proveedores y acreedores para el financiamiento para la empresa objeto de estudio.

4.8. Supuestos Básicos

Para que la empresa alcance la mejora continua puede considerar los siguiente:

- Tratar los datos financieros pertinentes en cuanto a cómo se deben tratar los temas específicos que puedan surgir.
- Personal calificado para la interpretación, valuación y fiscalizar todo tipo de documentación e información.
- Asignar al personal adecuado para la verificación del flujo de efectivo con frecuencia constante.

4.9. Gestión del trabajo de campo

En este apartado se detalla el trabajo de campo efectuado, mismo que corresponde al análisis del cumplimiento tributario adecuado en materia del ISR para una empresa que su giro de negocio es la prestación de servicios de outsourcing.

4.9.1. Generalidades de la Empresa

La empresa con más de 25 años de tener presencia en el mercado de prestación servicios de outsourcing en el territorio Centroamericano, México, Panamá, Ecuador y Colombia. Cuenta con una cartera de servicios: procesos de gestión de talento humano, outsourcing, gerenciar instalaciones, impulsaciones, colocaciones, promociones, sanitización, soluciones de outsourcing, gestión de planillas conserjería y limpieza.

La empresa está registrada ante la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT con su registro tributario unificado -RTU afecta a los siguientes impuestos:

- a. Impuesto Sobre la Renta -ISR: régimen de utilidades lucrativas, con forma de determinación trimestral renta imponible estimada.
- b. Impuesto de Solidaridad -ISO, bajo el método de acreditamiento, Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta
- c. Impuesto al Valor Agregado -IVA

Dentro de sus características especiales también se encuentran:

- a. Agente Retenedor del Impuesto al Valor Agregado -IVA-
- b. Afiliado al Régimen de Factura Electrónica -FEL-
- c. Con sistema de valuación de inventarios promedio ponderado
- d. Afiliado al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS-

4.9.2. Obligaciones tributarias variación de los regímenes

En Guatemala existen varios sectores económicos, mismos que ante los cambios que se dan en la producción y comercialización de bienes y servicios a nivel mundial y los cambios que se han dado ante la reforma fiscal y variación de tipos de regímenes surge las siguientes interrogantes para los contribuyentes ¿cuál de los dos regímenes es el apropiado o le beneficia a la empresa? la mejor respuesta apropiada se dará al evaluar: los costos, las ventas, costos, gastos y utilidades de acuerdo al giro de negocio o en sector económico en donde desarrolle su actividad económica que conlleven al cumplimiento adecuado y oportuno de las obligaciones tributarias. En el siguiente cuadro se hace un comparativo de cada una de las diferencias y/o variaciones entre cada uno de los regímenes de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, en su artículo 14.

Cuadro 5
Obligaciones Tributarias de cada uno de los Regímenes del
Impuesto Sobre la Renta
Empresa Objeto de estudio

No.	Descripción de Obligaciones	Sobre Utilidades	Opcional Simplificado
1	Llevar contabilidad completa	X	X
2	Declaración jurada mensual de ISR 5% y 7%		X
3	Declaración jurada trimestral de ISR 25%	X	
4	Declaración mensual de IVA	X	X
5	Declaración mensual de Retención Realizadas del ISR	X	X
6	Declaración trimestral del ISO	X	
7	Realización de inventarios físicos al 30 de junio y 31 de diciembre	X	
8	Deducción de gastos según ley	X	
9	Elaboración de cierres parciales	X	
10	Declaración informativa anual de ISR		X
11	Declaración definitiva del ISR	X	
12	Presentación de Estados Financieros Auditados (Contribuyentes Especiales)	X	

Fuente: Elaboración propia, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

4.9.3. Los estados financieros

Estos se han tenido a la vista mismos que se pudo verificar que pertenecen la empresa objeto de estudio, que tienen su estructura y operaciones propias. En ese sentido, en los registros contables y estados financieros se han incluido los bienes, valores, derechos, obligaciones, ingresos, costos y gastos propios de la administración.

Considerando que la junta de accionistas se basa en los estados financieros al 31 de diciembre del año, previo a la aplicación de los cambios en las estimaciones contables en donde se apreciara posteriormente en los estados financieros modificando el efecto de dichos cambios.

El registro de operaciones se ha efectuado sobre la base de lo percibido. Por lo tanto, salvo evidencia en contrario, se asume que la empresa no tiene intención, ni necesidad de liquidar o reducir de forma importante el giro de su empresa.

Al 31 de diciembre de 2019, no existe inseguridad que debe reconocerse por parte de la empresa objeto de estudio, mediante la presentación de información acerca de su naturaleza y extensión, así como por ejercicio de juicio en la preparación de los estados financieros.

- a) Bases de presentación: los estados financieros al 31 de diciembre 2019 de la empresa objeto de estudio fueron preparados de conformidad con lo establecido con las políticas y prácticas contables bajo los principios de contabilidad generalmente aceptados, datos que son coherentes con la preparación de los estados financieros para el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019.
- b) Instrumentos financieros: se definen como cualquier contrato que da paso a una nueva relación o continuidad comercial.
- c) Provisiones: se reconoce en el balance general cuando se tiene una obligación basada en condiciones de prestaciones laborales mismas que dan nacimiento a la generación de renta,
- d) Reconocimiento de ingresos: son registrados en los resultados de operación de acuerdo con el sistema contable del método de lo devengado, este consiste en registrar los ingresos o los costos y gastos en el momento en que nacen como derechos u obligaciones y no cuando se hacen efectivos es decir se realiza el pago aplica que se paga impuesto antes de haber recibido el pago.
- e) La base contable utilizada para la elaboración de los estados financieros, es la misma que se utiliza para preparar las declaraciones de impuesto sobre la renta y para cambios de estimaciones contables que generarán ISR.
- f) Las indemnizaciones: la empresa tiene como política crear una reserva por concepto de indemnización en base al porcentaje legal (9.72%) sobre los sueldos es de hacer la observación que la empresa objeto de estudio no tiene la política de indemnización universal esto a excepción que el cliente así lo solicite y cuando no el mismo cliente solicita nota de crédito cuando existe una baja sin haber causa justificada.
- g) Contingencias: la empresa tiene litigios ante los Tribunales de Trabajo y Previsión Social.

h) Los estados financieros proporcionados por la empresa corresponden a los períodos del período del 01 de enero al 31 de diciembre de los años del 2017 al 2019, mismos que reflejan información importante en los saldos de los pagos trimestrales del ISR y del Impuesto de Solidaridad, con saldos pagados en exceso que se analizará más adelante, de acuerdo al ISR determinada en el período precedente.

4.9.4. Determinación de los regímenes del -ISR

De acuerdo a lo últimos Estados Financieros que se tuvieron a la vista correspondiente a los períodos fiscales de los años 2017 al 2019, la empresa objeto de estudio, realiza pagos trimestrales del ISR, acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, en su artículo 38 de las cuales excluye las rentas exentas.

Cuadro 6
Informe del Impuesto Sobre La Renta -ISR Trimestral
Años 2017 al 2019
(Cifras expresadas en miles de quetzales)

Períodos	Año		
	2017	2018	2019
Trimestre No.1	262.45	280.57	311.11
Trimestre No.2	249.33	252.51	326.67
Trimestre No.3	275.57	288.98	320.44
Total, Anual	787.35	822.06	958.22

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

Como resultado del análisis efectuado se determina que el régimen sobre Utilidades de Actividades Lucrativas del -ISR- (25%) es la política utilizada por la empresa objeto de estudio, no necesita realizar cambio de régimen del -ISR- ante la administración tributaria ya que el régimen al que esta agregada representa ser el adecuado para el giro de la empresa objeto de estudio.

4.9.5. Comparación de pago de -ISR- de acuerdo al tipo de Régimen utilizado

Cuadro 7
Comparación de pago de ISR de acuerdo a los sub-régimenes
de las Rentas Lucrativas
Años 2017 al 2019
(Cifras expresadas en miles de quetzales)

Concepto	Años		
	2017	2018	2019
Ingresos	52889.669	57245.589	62223.140
Utilidades	5791.049	6267.959	6812.999
ISR Sobre utilidades	1447.762	1566.989	1703.249
ISR Sobre ingresos	3702.276	4007.170	4355.619
Diferencia	2254.514	2440.180	2652.370
VARIACION PORCENTAJE	61%	61%	61%

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

En la práctica las empresas de servicios utilizan el régimen de actividades lucrativas sobre ingresos, pero al hacer un análisis comparativo se pudo determinar que al pagar los impuestos sobre las utilidades se ahorra un 61% en el pago del ISR este tipo de empresas tienen costos; elevados, por consiguiente, no le conviene el utilizar el régimen sobre ingresos.

4.9.6. Presentación del Impuestos de Solidaridad Trimestral, durante los años 2017 al 2019

La Empresa objeto de estudio realiza pagos trimestrales del Impuesto de Solidaridad -ISO-, mismo que lo establece el Decreto 73-2008 en el artículo 7 base imponible que constituye la que sea mayor la cuarta del monto parte del modo del activo neto o de los ingresos y el artículo 8 el tipo impositivo corresponde el 1%

Cuadro 8
Informe del Impuesto Solidaridad -ISO- Trimestral
Durante los Períodos de los 2017 al 2019
(Cifras expresadas en miles de quetzales)

Períodos	Años		
	2017	2018	2019
Trimestre No.1	139.976	149.638	159.275
Trimestre No.2	132.976	149.638	159.275
Trimestre No.3	139.976	154.153	159.275
Trimestre No.4	139.976	154.153	159.275
Total, Anual	552.908	607.585	637.100

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

Como resultado del análisis efectuado se determina que en los períodos 2017 y 2018 se presentan contingencias en los trimestres No. 2 y 3 respectivamente. Se consultó con el contador general e informó que por la constante rotación en el personal de asistencia en su departamento no se percató de las diferencias.

La diferencia determinada en el pago del impuesto de solidaridad para el período 2017 es de Q. 6,998.84 como pago no efectuado, es decir no se le pagó al fisco esa cantidad.

Para el periodo período 2018 la diferencia es de Q. 4,515.16 como un pago en exceso al fisco por impuesto de solidaridad.

Con respecto a estas diferencias se le hizo saber que tendría una contingencia fiscal, aunque esta se haya tomado como un hecho involuntario o un error propiamente dicho, habrá que corregirlo a lo interno, para que estos no sean corregidos de oficio ya que podría acarrear sanciones incluyendo recargos y multas por parte de la Administración Tributaria. Lo cual requerirá hacer una serie de rectificaciones mismas que interrumpirá con el periodo de prescripción acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91, en su artículo 47.

El haber realizado mal la presentación del Impuesto de Solidaridad, habrá que corregir y también el rectificar la declaración del ISR.

4.9.7. Acogerse ante la SAT al beneficio de acreditamiento del pago del ISR al ISO

Cuadro 9
Método A de acreditación de ISO a ISR
Durante el periodo de 2019
(Cifras expresadas en miles de quetzales)

Trimestre	ISR determinado	ISO		ISO	Efectivo necesario
		acreditado a ISR	ISR pagado		
No. 1	311.115	154.153	156.961	159.275	316.236
No. 2	326.671	0.00	326.671	159.275	485.946
No. 3	320.449	0.00	320.449	159.275	479.724
No. 4	745.013	477.825	267.188	159.275	426.463
Totales	1,703.249	631.978	1,071.270	637.100	1,708.370

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

En el siguiente cuadro se hace referencia, al método de los pagos trimestrales de ISR mismos que podrán acreditarse al pago del ISO en el mismo año calendario.

Cuadro 10
Método B De Acreditación De I SR a ISO
Durante el Periodo de 2019
(Cifras expresadas en miles de quetzales)

Trimestre	ISR Determinado	ISO Acredita do a ISR	Efectivo Pagado	ISO	Efectivo Necesario
No. 1	311.115	159.275	311.115	159.275	316,236.74
No. 2	326.671	159.275	326.671	159.275	485,946.48
No. 3	320.449	159.275	320.449	159.275	479,724.17
No. 4	745.013	159.275	745.013	159.275	426,463.43
Totales	1703.249	637.100	1703.249	637.100	1708.370

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

4.9.8. Presentación y determinación del ISR anual de los períodos de los años 2017 al 2019

La empresa objeto de estudio, liquida el ISR de forma anual según el acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, en su artículo 37 numerales del 1 al 3 que principia del uno (1) de enero y termina el treinta y uno (31) de diciembre de cada año y mismo que debe coincidir con el ejercicio contable del contribuyente. Para efectos del giro de la empresa no es necesario solicitar ante la SAT períodos especiales de liquidación definitiva.

Cuadro 11
Informe del Impuesto Sobre la Renta -ISR Anual
Durante los Períodos de los Años 2017 al 2019
(Cifras expresadas en miles de quetzales)

Conceptos	años		
	2017	2018	2019
Acreditación I.S.O.	412.931	453.431	477.825
Acreditación ISR TRIMESTRAL	787.369	822.078	958.236
Pagado en liquidación anual	247.461	291.480	267.188

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

En el cuadro anterior presenta el pago del ISR anual de los períodos 2017 al 2019, mismos que fueron realizados de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, en sus artículos 39 y 40. La empresa objeto de estudio está calificada por ley como contribuyente especial por la SAT, debe presentar a la SAT por los medios que esta disponga, adjunta a la declaración jurada anual, los estados financieros debidamente auditados por Contador Público y Auditor independiente, con su respectivo dictamen e informe, firmado y sellado por el profesional que lo emitió.

Como parte de la obligación de presentar estados financieros auditados se debe contener los siguientes documentos al presentarlos:

- a. Balance de Situación General
 1. Estado de Resultados
 2. Estado de Flujo de Efectivo

3. Estado de Variación en el patrimonio de la entidad

- b. Notas Explicativas a los Estados Financieros
- c. Dictamen del Auditor Independiente con la opinión según sea el caso en sus distintas adaptaciones.

4.9.9. Presentación del Impuesto a la renta del trabajo en relación de dependencia del año 2019

La Empresa objeto de estudio, realiza retenciones del Impuesto Sobre la Renta a personas individuales o residentes en el país que obtengan retribución o ingreso en dinero, cualquiera que sea su denominación que provenga del trabajo personal prestado en relación de dependencia por mismo que lo establece de acuerdo al Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, en su artículo 73.

Además, la empresa objeto de estudio tiene la obligación hacer una proyección de la renta neta anual del trabajador, al principio de cada año o al inicio de la relación laboral, según sea el caso y/o en su caso solicitar las retenciones que el patrono anterior le ha realizado.

Cuadro 12
Detalle de Salarios de Empleados
Del periodo 2019
(Cifras expresadas en quetzales)

No.	Nombres y apellidos	Puesto	Salario base	Bono decreto	Ingreso total
1	Sergio Ochoa	Supervisor	7,500.00	250.00	7,750.00
2	Carlos Pedregal	Vendedor	5,400.00	250.00	5,650.00
3	Esdras Gómez	Supervisor	8,250.00	250.00	8,500.00
4	Sergio Osorio	Vendedor	3,900.00	250.00	4,150.00
5	Juan León	Supervisor	8,250.00	250.00	8,500.00
6	Lesbia María Núñez	Vendedor	7,500.00	250.00	7,750.00
7	Kevin Valenzuela	Distribuidor	6,000.00	250.00	6,250.00
8	Rosa Campos	Distribuidor	8,400.00	250.00	8,650.00
9	Rubén Pérez	Distribuidor	3,900.00	250.00	4,150.00
10	Osman Pacheco	Supervisor	3,600.00	250.00	3,850.00
11	Julio Díaz	Vendedor	7,500.00	250.00	7,750.00
12	Alex Navichoque	Distribuidor	7,500.00	250.00	7,500.00
13	Mynor Camey	Distribuidor	3,750.00	250.00	4,000.00
14	Jazmín Pineda	Gerente Gral.	21,000.00	250.00	21,250.00
15	Mariela Godoy	Secretaria	5,250.00	250.00	5,500.00

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020.

En el cuadro anterior se detalla los salarios de un centro de servicio y/o centro de costo, a efecto de las retenciones del ISR por rentas de trabajo mismos que cuentan con una proyección de ingresos realizada por el patrono, verificando con esto que la empresa efectúa las retenciones adecuadas en los salarios que paga a sus empleados.

Se ha revisado informe anual de liquidación y devolución de lo retenido en exceso a empleados en relación de dependencia del período fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre del 2019 en donde se pudo observar que se omitió retener la totalidad del impuesto a más de un empleado. Lo que podría acarrear sanciones correspondientes de acuerdo a lo establecido en el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91, en sus artículos 29 y 91

Se le he hizo saber que el presentar la constancia del pago realizado por cada uno de sus empleados por fuera del tiempo establecido no le perdona de pagar las sanciones establecidas de acuerdo a lo establecido en el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91, en su artículo 94 numeral 7

Tomando en cuenta que la empresa objeto de estudio está bajo el régimen sobre utilidades de actividades lucrativas de acuerdo lo establece en el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, en sus artículos 22 literal 2 y artículo 23 literal c, los sueldos, salarios y otras remuneraciones que no fueron objeto de retención, no se consideran deducibles toda vez que la empresa objeto de estudio las retenciones no cumplieron con efectuar la misma.

Cuadro 13
Retenciones del Impuesto Sobre la Renta efectuada durante el periodo 2019
(Cifras expresadas en quetzales)

No.	Empleado	Puesto	Ene.	Feb.	Mar.	Abr.	May.	Jun.	Jul.	Ago.	Sep.	Oct.	Nov.	Total
1	Sergio Ochoa	Supervisor	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	1,836.29
2	Carlos Par	Vendedor	69.45	69.45	69.45	69.45	69.45	69.45	69.45	69.45	69.45	69.45	69.45	764.06
3	Esdras Gómez	Supervisor	205.08	205.08	205.08	102.54	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	717.78
4	Richard Ochoa	Supervisor	0.00	0.00	0.00	26.61	53.22	53.22	53.22	53.22	53.22	53.22	53.22	399.15
5	Juan León	Supervisor	140.64	140.6	140.6	140.6	140.6	140.6	140.6	140.6	140.6	140.6	140.6	1,549.24
6	Lesbia Núñez	Vendedor	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	1,078.11
7	Luis Comías	Supervisor	212.21	212.21	212.21	212.21	212.21	212.21	212.21	212.21	212.21	212.21	212.21	2,334.31
8	Osman Gil	Supervisor	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	169.39	1,863.29
9	Julio Díaz	Supervisor	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	98.01	1,076.11
10	Jazmín Pineda	Gerente	526.28	526.28	526.28	526.28	526.28	526.28	526.28	526.28	526.28	526.28	526.28	5,89.08
TOTALES			1688.44	1688.42	1688.42	1612.49	1536.56	1536.56	1536.56	1536.56	1536.56	1536.56	1536.56	11618.34

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

- a) Debido a que la empresa objeto de estudio, no realizó las retenciones de manera oportuna el monto total faltante para cubrir el ISR anual determinado, este tuvo que ser descontado a los colaboradores en el mes de diciembre del año 2019 la parte proporcional faltante.
- b) Durante el análisis se pudo observar que se tiene un grupo de empleados (51) que no cuenta con el expediente con los requisitos mínimos siendo los siguientes:
- Hoja de vida
 - Documento de identificación DPI,
 - Constancia de antecedentes penales
 - Constancias antecedentes policíacos
 - Afiliación al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS-
 - Instituto de Recreación de los Trabajadores del Sector Privado -IRTRA
 - Instituto Técnico de Capacitación y Productividad -INTECAP-
 - Contrato de Trabajo autorizado por el Ministerio de Trabajo
 - Contrato Mercantil entre prestador de servicios y cliente.

4.9.10. Retenciones y presentación del ISR

La Empresa objeto de estudio, realiza retenciones de acuerdo a lo establecido en el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, en su artículo 13 tomando en cuenta que la empresa es obligada como agente de retención la cual realiza de acuerdo a los siguientes regímenes: a) Actividades Lucrativas b) Facturas Especiales y c) Sobre Rentas del Trabajo.

Cuadro 14
Retenciones del Impuesto Sobre la Renta efectuada durante el periodo 2019
(Cifras expresadas en quetzales)

Meses	Sobre actividades lucrativas	Sobre facturas especiales	Sobre rentas de trabajo	Pago Total
Enero	51,224.08	3,410.53	97,825.45	152,460.06
Febrero	76,836.12	3,376.98	97,947.50	178,160.60
Marzo	115,254.18	0.00	98,069.55	213,323.73
Abril	77,604.48	4,977.89	94,015.45	176,597.82
Mayo	78,380.53	3,455.53	89,961.35	171,797.40
Junio	79,164.33	3,309.89	90,083.40	172,557.62
Julio	67,289.68	3,478.03	90,205.45	70,767.71
Agosto	57,196.23	0.00	90,327.50	147,523.73
Septiembre	58,340.15	4,750.00	90,449.55	153,540.41
Octubre	59,506.96	3,242.80	90,571.60	153,321.36
Noviembre	60,697.10	3,523.03	60,693.55	154,913.67
Diciembre	61,911.04	3,209.26	89,473.38	154,593.67
Totales	843,404.04	36,734.63	1,019,418.28	1,899,557.78

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

De acuerdo a la información proporcionada se realizó este resumen sobre el pago de retenciones del período 2019 mismo que refleja el cumplimiento que la empresa ha realizado en su momento en cuanto a las retenciones efectuadas cumpliendo de acuerdo a lo establecido en el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, en su artículo 48 párrafo 3, mismo que determina que estos están obligados de su presentación dentro de un plazo de los primero diez días (10) del mes siguiente inmediato.

La empresa objeto de estudio, dejó de presentar en las fechas de acuerdo a ley mismas que las hizo efectivas en forma extemporánea acarreando con esto multas por presentación extemporánea, multas por omisión e intereses.

Imagen No. 1
Cálculo por presentación extemporánea de Retenciones del Impuesto Sobre la Renta efectuada durante el mes de mayo 2019
(Cifras expresadas en quetzales)

10. ACCESORIOS (Son las multas, intereses y mora por presentación o pago extemporáneo)	
Fecha máxima de pago sin accesorios Corresponde a la fecha de vencimiento de acuerdo al calendario tributario	12/06/2020
¿Cuándo pagará este formulario? Si el pago lo realizará después del 25/07/2020 , cambie la fecha de esta casilla (máximo 20 días hábiles contados a partir de hoy). Luego de esa fecha el formulario caducará, el banco lo rechazará y deberá llenar otro. En base a esa fecha el formulario podrá adicionar accesorios.	25/07/2020
(+) Multa formal (por presentación extemporánea)	150.00
(+) Multa por omisión	85,898.71
(+) Multa por rectificación	0.00
(+) Intereses	1,303.42
(+) Mora	0.00
(-) Accesorios a pagar	87,352.13
TOTAL A PAGAR	259,149.54

Fuente: Elaboración propia en base la declaración SAT-1331 Impuesto Sobre la Renta. Retenciones efectuadas a residentes y no residentes con establecimiento permanente. Declaración jurada y pago mensual. Con datos proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020

4.9.11. Diagnóstico Fiscal

Después de haber realizado un análisis in situ de documentos, procedimientos y presentación de diagnóstico detallado de los procedimientos y obligaciones accesorias, facturas, registros contables, fiscales y financieros se hace un detalle de los hallazgos, de impacto fiscal que este tendría y las recomendaciones o sugerencias de readecuación para su corrección para minimizar los riesgos y contingencias tributarias. Se detalla a continuación los puntos más relevantes en su momento.

Cuadro 18
Detalles de los aspectos medibles que configuran en la contabilidad de la
empresa objeto de estudio

Ítem	Hallazgo	Implicación Fiscal	Recomendación
1	La empresa aún no actualizados sus formatos tiene Notas de Crédito con resolución vencida.	Multa, contingencia formal es un IVA que se dejó de pagar ISR e ISO	Actualizar las notas de crédito con nueva resolución
2	La empresa tiene reportado un grupo del personal con salarios mayores a los Q48000.00 anual a los cuales no se les aplicó retención.	Todo patrono que pague a personas residentes en Guatemala, en relación de dependencia de acuerdo al Decreto 10-2012 artículo 75 que no se les haya efectuado la retención se convierten en no deducibles al ISR	Realizar y actualizar ese grupo de personas que sobrepasan los salarios de Q48,000.00 anuales y regularizar el ISR en relación de dependencia. Y mensualmente revisar y actualizar estos datos.
3	La empresa tiene costos y gastos sin soporte el único documento es el cheque de desembolso específicamente viáticos.	Tener los documentos y medios de respaldo de acuerdo al Decreto 10-2012 artículo 22 numeral 4 en el total de sus incisos	Darle seguimiento a todos desembolsos que se realizan por conceptos de anticipos y solicitar las liquidaciones con los soportes.
4	Se pudo verificar que la empresa tiene una planilla de personal con las condiciones y/o beneficios de la actividad exportadora y de maquila salarios diferenciados.	No se considera una implicación fiscal	Establecer una política para calificar el tipo de negociaciones nuevas esto previo a firmar contrato y que los integrantes de esta mesa sean los departamentos involucrados (Recursos humanos, financieras y operaciones).
5	Personal eventual en fechas altas siendo (vacacionistas-temporales) no afiliados al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.	No podrá ser deducible los sueldos y salarios, cuando no figuren en la planilla presentada al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social Decreto 10-2012 artículo 22 numeral 3	Incluir a todo el personal a la planilla tomando en cuenta, que este costo-gasto se convierte en escudo fiscal es decir deducible

Ítem	Hallazgo	Implicación Fiscal	Recomendación
6	La empresa paga bonos de productividad y comisiones no aplicando para procedimiento retención del ISR en relación de dependencia.	Estos conceptos forman parte de los costos y gastos deducibles una vez formen parte de la generación de renta De acuerdo al Decreto 10-2012Art 21 numeral 15.	Tener presente los gastos y costos cuando son deducibles.
7	La empresa ha pagado multas y gastos por declaraciones presentadas fuera de tiempo.	Los recargos intereses y las multas por infracciones no forman parte de datos deducibles. De acuerdo al Decreto 10-2012Art 21 numeral 15	Comenzar a llevar el orden y reorientar este gasto podría ser orden de sanción.
8	La empresa tiene proveedores con el régimen de retención definitiva mas no realiza las retenciones de impuestos Sobre la Renta.	Que la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado cuando corresponda. De acuerdo al Decreto 10-2012 artículo 22 numeral 2	Realizar las retenciones de ISR cuando corresponda con proveedores no pagar la totalidad de las facturas, así como realizar las declaraciones ante SAT
9	La empresa tiene proveedores bajo el régimen pequeño contribuyente y registra las facturas con crédito fiscal.	Este tipo de régimen queda relevado del pago y presentación anual, trimestral o mensual del ISR. De acuerdo al Decreto 27-92 artículo 49 Ley del IVA	Revisar al momento de realización el registro contable y hacer la separación de las facturas que generan crédito fiscal y las que no, para el momento de realizar su presentación
10	Dentro del parque vehicular la empresa tiene un vehículo y este es para uso exclusivo del Director Ejecutivo.	Los bienes que sean utilizados para fines distintos no podrán deducir de su renta bruta los costos y gastos De acuerdo Decreto 10-2012 artículo 23 Inciso t	Depreciar este vehículo al 50% mínimo legal tomando en cuenta que es de uso exclusivo del Director Ejecutivo
11	Se pudo identificar que la empresa realizó una donación de equipo de cómputo a una Asociación con documentación incompleta.	El monto de las donaciones que no cuenten con la solvencia fiscal no podrá ser deducibles De acuerdo Decreto 10-2012 artículo 23 Inciso s	Solicitar solvencia fiscal a la Asociación para aprovechar y este se convierta en un dato deducible.

Ítem	Hallazgo	Implicación Fiscal	Recomendación
12	La empresa realizó mejoras en el área de la bodega, ejecutando la deducción total en un solo un año.	Estos gastos y costos a las mejoras deberán diferirlos y no incluirlos en el año en se realiza el mismo. De acuerdo Decreto 10-2012 Artículo 21 numeral 14	Este tipo de gasto debe diferirse por el resto del tiempo en que este activo el contrato.
13	Se pudo verificar que las depreciaciones de la propiedad planta y equipo no se realizan con la frecuencia legal establecida.	Cuando la depreciación en su parte proporcional no se deduce en un periodo de liquidación o este se hace por un valor inferior, no se podrá deducir en periodos posteriores De acuerdo Decreto 10-2012 Artículo 25 segundo párrafo	Deben cerciorarse que todo equipo se deprecie de acuerdo a ley, para ello pueden apoyarse con una integración donde conste la frecuencia en que debe depreciarse.
14	La empresa realiza servicios de outsourcing e intercambio de servicio / bienes sin contratos	Por la permuta, mutuo de bienes no dinerarios u otra clase de actos o contratos, deben formalizarse en escritura pública Decreto 20-2006 Artículo 20	Formalizar todo tipo de intercambio de servicio por medio de escritura pública esto para no ser sujeto de sanción ante SAT y realizar cruce de cheques.

Fuente: Elaboración propia con datos analizados de acuerdo a soportes contables proporcionados por la Administración de la empresa, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II 2020.

4.9.12. Análisis de las deficiencias identificadas en el Impuesto Sobre la Renta

Derivado del análisis de la documentación y de la mesas técnicas con el personal del departamento contable de la empresa objeto de estudio, se determinaron los hallazgos antes mencionados temas que repercuten en el Impuesto Sobre la Renta, tomando en cuenta que son costos y gastos habituales tales como compras, costos, servicios adquiridos, sueldos y salarios, la Ley de Actualización Tributaria (LAT) establece como requisitos para su deducción, además de la retención del ISR, el pago de las cuotas a la seguridad social en los casos que proceda, cuya tarifa es el 12.67% sobre sueldos, porcentaje que cubre al IGSS, Irtta e Intecap. Al considerarse dicha cuota deducible del impuesto, representa un escudo fiscal del 25% que es la tarifa del impuesto sobre la renta, por lo que al poderse deducir la carga social representaría un 9.5%.

Dentro de los impuestos que puede llegar a considerar gastos se pueden mencionar el impuesto de solidaridad -ISO cuya ley específica establece que el valor del impuesto que no se acredita en los tres años posteriores al pago se puede considerar deducible, el escudo fiscal de ello es el 25% del valor que se deduzca.

Dentro de los gastos que la empresa no necesita efectivo para su registro se tiene las depreciaciones, las reservas para las indemnizaciones laborales y para las cuentas incobrables, entre e Código de Trabajo establece que el pago de las indemnizaciones se establece que el pago de la indemnización se causa por despido injustificado del trabajador.

Al registrarse dicho gasto mediante la constitución de la reserva representa un escudo para la empresa. Toda vez que el personal se retire por su propia iniciativa no hay obligación de pagar ese pasivo laboral y el gasto así registrado quedara siempre como deducible. La formación de la estimación para cuentas incobrables también resulta para una ventaja fiscal.

Conclusiones

Como resultado Informe final del Trabajo Profesional de Graduación para la obtención del Grado Académico de Maestro en Artes realizado a la empresa que presta servicios de outsourcing durante los años 2017-2019 sobre el tema cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia del impuesto sobre la renta -ISR- de una empresa de servicios de outsourcing en la república de Guatemala se concluye lo siguiente:

1. La empresa carece de financiación para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias debido a que las negociaciones con clientes son de poco o nulo margen de rentabilidad, períodos de crédito mayores a noventa (90) días, y cuentas por cobrar perdidas.
2. La empresa carece de un panorama real del régimen del impuesto sobre la renta como una estrategia fiscal, sino como el que más se adapte a sus necesidades y actividades, lo que demuestra una falta de asesoría en la elaboración de una planificación fiscal, que permita evaluar el estatus tributario en los distintos regímenes y lograr minimizar la carga tributaria.
3. La falta de herramientas o guías sistemáticas para la selección de los regímenes del impuesto sobre la renta de actividades lucrativas como una estrategia fiscal, en las empresas prestadoras de servicios de outsourcing no permite que los propietarios y contadores, seleccionen y opten al régimen que más se adapte a sus actividades y con ello obtener los tratamientos fiscales que más convenga de acuerdo a las alternativas que proporciona la ley.
4. La empresa objeto de estudio, para los períodos entre el 01 de enero al 31 de diciembre 2019 tributo inadecuadamente, lo que provocó al cierre del ejercicio contable que sus utilidades se mantengan, ya que es una empresa que posee costos y gastos, para soportar en relación simultánea con sus ingresos.

Recomendaciones

De acuerdo con las conclusiones planteadas anteriormente, con base al trabajo profesional de graduación profesional realizado en la empresa que presta servicios de outsourcing, se plantean las siguientes recomendaciones:

1. Se recomienda a la gerencia financiera de la empresa que presta servicios de outsourcing, evaluar las negociaciones de clientes con poca o nula rentabilidad con el fin de obtener disponibilidad y cumplir con las obligaciones fiscales en tiempo oportuno; ofrecer un descuento por pronto pago o el porcentaje de rentabilidad reducirlo y hacer las gestiones jurídicas para recuperar esas cuentas reconocidas como incobrables.
2. Que las empresas que prestan servicios de outsourcing realicen una evaluación o planificación fiscal, previo a seleccionar los regímenes tributarios del impuesto sobre la renta, con la finalidad de determinar el estatus tributario y hacer la selección como una estrategia fiscal, lo que permitirá alcanzar sus objetivos y metas con mayor facilidad.
3. Utilizar la guía sistemática con el fin de seleccionar el régimen del Impuesto sobre la renta más acorde a sus actividades, para evitar pagar una carga tributaria mayor a la debida y recaer en omisiones, multas y recargos por las malas prácticas contables en los regímenes.
4. Le conviene a la empresa mantenerse bajo el régimen en el que actualmente se encuentra que es régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.

Referencias Bibliográficas

Bibliografía

Alarcón, J Roberto. (2007). Outsourcing. México D.F.

Acuerdo Gubernativo No. 320-2019 publicado en el Diario de Centroamérica el 30 de diciembre de 2019, se establece el salario mínimo que regirá a partir del uno de enero de 2020.

Acuerdo Gubernativos No. 242-2018 publicado en el Diario de Centroamérica el 28 de diciembre de 2018, se establece el nuevo salario mínimo que regirá a partir del uno de enero de 2019.

Congreso de la República de Guatemala. (1985). Constitución de la República de Guatemala.

Congreso de la República de Guatemala. (2012). Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

Congreso de la República de Guatemala. (1991). Decreto 18-93 Reformas a la Constitución.

Congreso de la República de Guatemala. (2008). Decreto 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad.

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

Congreso de la República de Guatemala. (2006). Decreto 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria.

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

Congreso de la República de Guatemala. (1998). Decreto 1-98, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria

Congreso de la República de Guatemala. (1961). Decreto 1441, Código del Trabajo

Chinchilla, I. E. (2000). El Sistema Financiero y El desarrollo Económico Banco de Guatemala

Deloitte Guatemala. (2015). Guía del Inversionista. Guatemala.

Fernández, R. (2017). El Outsourcing, Colombia

Hernández, F. Y. (2014). Metodología de la Investigación Colombiana

Palacios Hidalgo, Ana Lucia. (2017). Obligaciones y derechos tributarios que tienen los contribuyentes personas naturales obligadas a llevar contabilidades pertenecientes a los segmentos de micro empresas y pequeñas empresas en el Ecuador. (Tesis de Magister en Derecho). Universidad Central del Ecuador.

Superintendencia de Administración Tributaria. (2017). Criterio Tributario Institucional 3-2017, Formas de Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad. Guatemala.

Maynard, A. (2005). El Outsourcing, Estados Unidos.

Villegas. (S.F.). Capacidad Contributiva.

Web-grafías

Clasificación del impuesto pagado en Guatemala (2018). Recuperado de:
<https://es.scribd.com/document/381906789/Clasificacion-de-Los-Impuestos-Pagados-en-Guatemala>.

Revista de Administración Tributaria (2017). Recuperado de:
https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_42/Espanol/2017_RAT42_ebook_es.pdf/.

Significados de Impuesto sobre la renta (2019). *Impuestos sobre la renta*. Recuperado de: <https://www.significado.com/isr/>.

Que es el Outsourcing y su clasificación de servicios en el sector (2014). Recuperado de:
<http://www.monografias.com/trabajos10/outso/outso.shtml>.

ÍNDICE DE TABLAS

No.	Descripción	Página
1	Tarifas impositivas del Impuestos Sobre la Renta -ISR Régimen Opcional Simplificado sobre ingresos de actividades Lucrativas	9
2	Tarifas impositivas del Impuesto Sobre la Renta	9
3	Prestaciones Laborales	17
4	Participantes del Trabajo de Campo y sus principales funciones Empresa Objeto de Estudio	24
5	Obligaciones Tributarias de cada uno de los Regímenes del Impuesto Sobre la Renta Empresa Objeto de Estudio	27
6	Informe del Impuesto Sobre La Renta -ISR Trimestral Años 2017 al 2019	30
7	Comparación de pago de Impuesto Sobre la Renta de acuerdo régimen Años 2017 al 2019	31
8	Informe del Impuesto Solidaridad -ISO- Trimestral Durante los Períodos de los 2017 al 2019	32
9	Método A de acreditación de ISO a ISR Durante el periodo de 2019	33
10	Método B De Acreditación De ISR a ISO Durante el Periodo de 2019	33
11	Informe del Impuesto Sobre la Renta -ISR Anual Durante los Períodos de los Años 2017 al 2019	34
12	Detalle de Salarios de Empleados Del Periodo 2019	35
13	Retenciones del Impuesto Sobre la Renta En Relación de Dependencia efectuada durante el periodo 2019	37
14	Retenciones del Impuesto Sobre la Renta efectuada durante el periodo 2019	39
15	Detalles de los aspectos medibles que configuran en la contabilidad de la empresa objeto de estudio	41-43

ÍNDICE DE IMÁGENES

No.	Descripción	Página
1	Cálculo por presentación extemporánea de Retenciones del Impuesto Sobre la Renta efectuada durante el mes de mayo 2019	40