

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



**“CONSECUENCIAS TRIBUTARIAS POR LA SUBCONTRATACIÓN DE MANO DE OBRA PARA UNA EMPRESA DEDICADA A LA CONSTRUCCIÓN”**



**LIC. DENNIS RENÉ MARTÍNEZ VILLEGAS**

**GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020**

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



**“CONSECUENCIAS TRIBUTARIAS POR LA SUBCONTRATACIÓN DE MANO DE OBRA PARA UNA EMPRESA DEDICADA A LA CONSTRUCCIÓN”**

**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, 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 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**

**MSc. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA**

**Autor:**

**LIC. DENNIS RENÉ MARTÍNEZ VILLEGAS**

**GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020.**

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

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán  
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales  
Vocal I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez  
Vocal II: Doctor. 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 EVALUADORA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DE**  
**LA PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN**  
**SEGÚN EL ACTA CORRESPONDIENTE**

Coordinador: MSc. José Rubén Ramírez Molina.  
Evaluador: MSc. Mario Enrique Pérez Granell  
Evaluador: MSc. Abimelec Edgar Gustavo Bracamonte Castillo

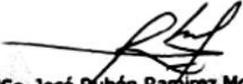


## ACTA No. GT-B-30-2020

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 25 de octubre de 2020, a las 11:45 horas para practicar la **PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del Licenciado Dennis René Martínez Villegas, Carné 200112673**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria, en la categoría de Artes. El examen se realizó de acuerdo con el 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 **"CONSECUENCIAS TRIBUTARIAS POR LA SUBCONTRATACIÓN DE MANO DE OBRA PARA UNA EMPRESA DEDICADA A LA CONSTRUCCIÓN"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **aprobado** con una nota promedio de **setenta y nueve (79) 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 Tema Evaluadora incorporó en cada documento del Trabajo Profesional de Graduación que se adjuntan, para lo cual dispone de 5 día 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 veinticinco días del mes de octubre del año dos mil veinte.



MSc. José Rubén Ramírez Molina  
Coordinador



MSc. Mario Enrique Pérez Granell  
Evaluador



MSc. Abimeles Edgar Gustavo Bracamonte Castillo  
Evaluador



Lic. Dennis René Martínez Villegas  
Postulante

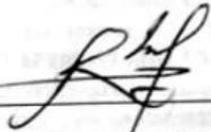


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

## ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante: **Licenciado Dennis René Martínez Villegas, Carné 200112673**, 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

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

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

**TERNA EVALUADORA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DE**  
**LA PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN**  
**SEGÚN EL ACTA CORRESPONDIENTE**

Coordinador: MSc. José Rubén Ramírez Molina.  
Evaluador: MSc. Mario Enrique Pérez Granell  
Evaluador: MSc. Abimelec Edgar Gustavo Bracamonte Castillo

## **ACTO QUE DEDICO**

**A DIOS:** Por darme la vida, salud, sabiduría y fuerza para poder finalizar una meta más.

**A MIS PADRES:** Aura Celina Villegas (QEPD) sé que desde el cielo me acompaña siempre.

Adán Martínez González por estar conmigo siempre.

**SHELBY HURTADO LOBOS** Por acompañarme en otra meta, por el amor y apoyo incondicional.

Por la paciencia en los momentos más difíciles de la carrera que me llenaban de ánimo.

**MIS HERMANOS** Mónica y Ricardo Martínez, por los consejos y apoyo incondicional.

**MIS AMIGOS** Ottio, Caniz, Chejo, Ángel y Cesar por la amistad y los momentos compartidos

**A LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO:** Por brindarme la oportunidad de poder culminar una meta más.

**A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:** Por ser la casa de estudios que me permitió obtener el conocimiento.

## CONTENIDO

	<b>Página</b>
RESUMEN.....	i
INTRODUCCIÓN.....	iv
1. ANTECEDENTES.....	1
1.1 Reseña histórica de la construcción .....	1
1.2 En el Perú.....	2
1.3 En Guatemala.....	2
1.4 En Malasia.....	3
1.5 La subcontratación o el outsourcing del Facility Management.....	3
1.6 En México.....	4
2. MARCO TEÓRICO .....	6
2.1 SOBRE LA EMPRESA CONSTRUCTORA .....	6
2.1.1 Generalidades .....	6
2.1.2 Clasificación.....	7
2.2 Definiciones .....	8
2.3 Mano de obra en la Construcción .....	11
2.3.1 La subcontratación (outsourcing) en la construcción.....	11
2.3.2 Clases de subcontratación (Outsourcing).....	14
2.3.2.1 Por tipo de actividad que se externaliza.....	14

2.3.2.2	Por el tipo de proceso .....	14
2.3.2.3	Por el lugar donde se desarrolla la actividad.....	15
2.3.2.4	Outsourcing estratégico .....	15
2.3.3	Características de la subcontratación (outsourcing) .....	16
2.3.4	Objetivos del outsourcing.....	16
2.3.5	Contrato de Outsourcing.....	17
2.3.5.1	¿Qué es el Contrato de Outsourcing?.....	17
2.3.5.2	Características del Contrato de Subcontratación de Servicios.....	18
2.3.5.3	Modelo de Contrato de Outsourcing.....	18
2.4	Beneficios de la Externacionalización.....	19
2.4.1	Inconvenientes de la subcontratación.....	20
2.5	Bases legales .....	21
2.5.1	Constitución Política de la República de Guatemala .....	21
2.5.2	Decreto 6-91 del Congreso de la Republica de Guatemala.....	22
	Código Tributario.....	22
2.5.3	Decreto 1441 del Congreso de la Republica de Guatemala.....	25
	Código de trabajo de Guatemala.....	25
2.5.4	Decreto 10-2012 del Congreso de la Republica de Guatemala.....	26
	Ley de actualización tributaria.....	26
2.5.5	Decreto 27-92, del Congreso de la Republica de Guatemala.....	29

Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	29
3. METODOLOGÍA.....	34
3.1 Definición del problema .....	35
3.2 Delimitación del del problema.....	35
3.2.1 Punto de vista.....	35
3.2.2 Unidad de análisis .....	35
3.2.3 Ámbito geográfico.....	35
3.2.4 Periodo a investigar .....	36
3.3 Objetivos.....	36
3.3.1 Objetivo General.....	36
3.3.2 Objetivos Específicos .....	36
3.4 Método Científico.....	37
3.5 Técnicas de investigación aplicadas.....	37
3.5.1 Técnicas de investigación documental .....	38
3.5.2 Técnicas de investigación de campo .....	38
3.5.3 Instrumentos:.....	39
3.5.4 Resumen del Procedimiento:.....	39
4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS.....	40
4.1 Escenario número uno.....	41
4.2 Escenario número dos.....	46

4.3	Comparación de ambos casos .....	49
4.4	Discusión y Resultados .....	52
	CONCLUSIONES.....	56
	RECOMENDACIONES.....	57
	BIBLIOGRAFÍA.....	58
	E-GRAFIAS .....	59
	INDICE DE CUADROS.....	60
	ANEXOS.....	61

## RESUMEN

En las empresas que se dedican a la construcción en Guatemala, es común el problema del manejo de la mano de obra, se centrara el presente trabajo en un proyecto no mayor a un año calendario. En consecuencia, de esto, es el manejo indebido en los procedimientos y del registro contable, así como también en el pago de las obligaciones tributarias al momento de deducir gastos y el crédito correspondiente, específicamente el Impuesto al valor agregado y el Impuesto Sobre la Renta en los cuales nos centraremos en este informe.

Para esto el asesor especializado en Gestión Tributaria deberá encontrar el método adecuado para la solución al problema planteado y así promover dentro de lo que la Ley especifica el buen uso de la misma, para el pago de las obligaciones tributarias, que convenga a la institución, como también a la Superintendencia de Administración Tributaria.

Contiene la explicación en detalle de cómo se realizó el estudio sobre las consecuencias tributarias y corrección de la errónea clasificación y registros contables de la mano de obra, para la presentación de las obligaciones tributarias de una empresa dedicada a la construcción, para evitar contingencias y ajustes por la superintendencia de administración tributaria; comprendiendo la definición del problema; objetivo general y objetivos específicos; método científico; y, las técnicas de investigación documental y de campo, utilizadas. En general, presenta el resumen del procedimiento usado en el desarrollo de la investigación.

La investigación se realizó desde el punto de vista Tributario y Contable, específicamente se centra en la mano de obra de una empresa que se dedica a la construcción. Se encuentra ubicada en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, por un periodo contable del año 2018.

Los objetivos constituyen los propósitos o fines de la investigación relacionados con el estudio sobre las consecuencias tributarias y corrección de la errónea clasificación y registro contable de la mano de obra, para la presentación de las obligaciones tributarias

de una empresa dedicada a la construcción, para evitar contingencias y ajustes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, en las que se plantean el objetivo general y los objetivos específicos del trabajo de investigación.

El objetivo general de la investigación es determinar el procedimiento del registro contable y fiscal adecuado para la institución, la forma de contabilizar y registrar gastos del pago al personal de obra y administrativo, para la correcta determinación de las obligaciones tributarias que deben atribuirse a una empresa dedicada a la construcción.

Promoviendo en la reducción de costos, mejorar la eficiencia, eficacia operativa y administrativa, optimizar recursos, con el propósito de tener ahorros significativos de dinero, tiempo y esfuerzo.

La empresa una sociedad anónima, que se encuentra inscrita bajo el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas en la cual se enfoca.

La propuesta de solución que se le presenta es la de encontrar el escenario adecuado, que convenga a la institución, dentro del marco de la Ley.

El escenario uno, nos encamina por el lado de que la mano de obra se presenta, registrando los sueldos dentro de la contabilidad de la entidad, basados en los estatutos del ministerio de trabajo, el código tributario, así como también la ley de actualización tributaria.

Tomando en cuenta las planillas del Instituto de Seguridad Social, tanto cuotas patronales como laborales, para realizar las pólizas correspondientes en el registro de la contabilidad de la empresa, obtener la determinación de los impuestos, tanto el impuesto al Valor Agregado, como el Impuesto Sobre la Renta.

El escenario dos, consiste en contratar a una empresa externa (outsourcing), especializada en la administración de personal (mano de obra), que pueda facturar el total de los servicios prestados, para que, con esto, la entidad pueda obtener crédito fiscal

y volver deducibles sus gastos tanto para el Impuesto al Valor Agregado, como para el Impuesto Sobre la Renta respectivamente.

La comparación de estos dos métodos, es lo que debe ser relevante en este informe, y poder guiar a la empresa a tomar la mejor decisión con respecto al manejo de la mano de obra, su registro contable y el comportamiento fiscal de esta.

La investigación se realizó con base a la utilización del método científico, con una serie de procedimientos teóricos y empíricos para poder confrontar la teoría con la práctica y comprobar el resultado de la investigación.

Las conclusiones más importantes de la investigación realizada se basan en la comparación de los escenarios antes en mención, así como los aportes numéricos que se observan en los mismos, de los ejercicios, específicamente en el punto donde se sacan las conclusiones, para obtener la respuesta a esta investigación.

La mano de obra registrada en el sistema de asalariados en relación de dependencia, que es deducible en el Impuesto Sobre la Renta, pero no en el Impuesto al Valor Agregado. Por otro lado, es registrada por parte de una empresa que es especializada en la prestación de servicios por manejo de personal, llamada outsourcing, es deducible tanto al Impuesto Sobre la Renta, como al Impuesto al Valor Agregado.

La comparación entre ambos métodos dio como resultado, que para ser eficaz y que la entidad se dedique específicamente a lo que su actividad económica cite, la mejor opción es la de contratar a una empresa externa, que se dedique únicamente a la administración de personal, por medio de la prestación de servicios, los cuales serán deducibles tanto para el Impuesto al Valor agregado como al Impuesto Sobre la Renta.

Con esto se reducen los costos, se mejora la eficiencia operativa, delegando a otra empresa los procesos que no son parte de la Visión y Misión para la cual fue creada la empresa. Enfocándose a la propia actividad económica.

## INTRODUCCIÓN

En Guatemala derivado a la economía global y la competitividad, las empresas tienen la necesidad de optar por diferentes modelos de administración para el manejo de personal, así como también el correcto registro contable, donde el estudio de esta investigación se basa en la carta magna, la Constitución Política de la República de Guatemala.

Por lo anterior el presente trabajo proveerá la mejor y correcta manera de registrar los gastos que por servicios adquiridos de personal, sabiendo que en la industria de la construcción depende en su mayoría de la mano de obra para su funcionamiento.

Basado en la correcta deducción de gastos para la presentación y pago de las obligaciones tributarias, entendiendo que la institución tiene personalidad jurídica como Sociedad Mercantil, según lo establece el Artículo 14 del Código de Comercio.

Con esto se deberá encontrar el método que, para la presentación de las obligaciones tributarias establecidas para el tipo de empresa con respecto a la mano de obra, permita reducir costos, mejorar la eficiencia operativa y administrativa, así como optimizar recursos, que puedan ser distractores para el negocio mismo, con el propósito de tener ahorros significativos de dinero, esfuerzo y tiempo.

Y así establecer el procedimiento para la determinación correcta de como contabilizar la mano de obra y como mejor convenga, registrando los salarios como lo dicta la Ley o contratando a una empresa que presta servicios de manejo de personal.

En el capítulo uno encontramos los antecedentes, que permite indagar como otros países han implementado el outsourcing como método de desarrollo empresarial. Encontramos que en Guatemala es una práctica que se va expandiendo con el tiempo, que la mayoría de empresas están optando por conceder a terceros algunas tareas para poder concentrarse específicamente en lo importante.

Al entrarnos al capítulo dos encontramos el marco teórico, la reseña histórica de lo que es la construcción en Guatemala, las generalidades de la empresa en la cual se basa el

informe y donde se encuentra todo lo referente a las Leyes, reglamentos, normativos y procedimientos aplicables a la investigación que sirven como base legal para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En su capítulo tres presenta la metodología, la explicación en detalle de cómo se fue realizando la investigación, también los objetivos tanto general como los específicos, que detallan hacia donde se dirige esta investigación, la definición del problema, las consecuencias tributarias y corrección de la errónea clasificación y registro contable de la mano de obra, para la presentación de las obligaciones tributarias de una empresa dedicada a la construcción.

El capítulo cuatro presenta la discusión de resultados, con el que podemos obtener los resultados deseados de la investigación, la comparación de casos de ambos escenarios utilizados para así garantizar que es lo que le conviene a la empresa tanto en el ámbito administrativo como operacional, en busca de la disminución de las obligaciones tributarias y del costo del recurso humano, que se utilizó para el análisis de la investigación y obtener los mejores resultados dentro del marco de la ley.

Las conclusiones donde hacemos énfasis en lo primordial de los resultados obtenidos y recomendaciones pertinentes para el mejor registro de la mano de obra, el índice de cuadros.

Por último, tenemos la bibliografía que fue utilizada para la obtención de la información requerida.

## 1. ANTECEDENTES

### 1.1 Reseña histórica de la construcción

El hombre en la búsqueda de supervivencia, ha buscado el modo de satisfacer sus necesidades primordiales, como la alimentación, vestuario y vivienda. Si nos enfocamos en la última, el hombre en tiempos remotos fue en busca de mejores lugares para vivir.

Con el paso del tiempo el hombre fue conquistando la naturaleza, junto con esto viene la creación de herramientas y esto lo lleva a la construcción de un lugar donde vivir, en tiempos remotos las construcciones eran con troncos de árboles, piedras y ramas entrelazadas, en agujeros, con el pasar del tiempo fue evolucionando hasta que las paredes fueron visibles, con techo e interior.

Al transcurrir los años la construcción fue siendo cada vez más compleja, hasta el día de hoy donde ya existen diferentes empresas dedicadas específicamente a la construcción.

Las construcciones en Guatemala se vieron influenciadas por el coloniaje hispánico, las cuales en el comienzo del siglo XX ya no se empleaban e incluso fueron destruidas y sustituidas por un nuevo tipo de edificación.

En la industria de la construcción se modificaron los sistemas de producción y los volúmenes de las edificaciones eran mayores, disminuyendo cada vez el tiempo utilizado y también los costos, lo que derivó en la mejora permanente en la tecnología constructiva, buscando mayor durabilidad, economía de los materiales, rapidez, entre otros. Por lo que siempre se han buscado nuevas opciones tecnológicas y constructivas.

El desarrollo de la pequeña producción artesanal provocó que fuera desplazada por la gran empresa de producción de edificios en serie; en las construcciones en las que se elaboraba todo en el mismo lugar, fue reemplazada por los productos prefabricados y desmontables, la mano de obra también sufrió algunos cambios debiendo capacitarse para poder adaptarse a los mismos.”

Es hasta en el año de 1930, que el presidente Lázaro Chacón abre en la Universidad Nacional los estudios de ingeniería civil, sin duda debido al auge constructivo imperante en esa época. Adicionalmente, el presidente Chacón envió a varios estudiantes jóvenes a formarse en universidades del exterior, entre ellos al Arquitecto Rafael Pérez de León, especialista en obras públicas, (París). A partir de ese momento se ve un incremento del número de empresas que se dedican a este tipo de actividad.

Debido al uso del sistema de concreto armado (cemento + hierro, por ejemplo: terrazas, columnas, soleras y otros) los técnicos en construcción, algunos diseñadores, carpinteros y decoradores de origen europeo, que emigraron debido a la destrucción provocada por la Primera Guerra Mundial, se instalan en la ciudad de Guatemala, ante la demanda de expertos en éste nuevo tipo de edificación. Este importante personal poseían algunos títulos a nivel técnico en construcción”.

## 1.2 En el Perú

La modalidad de outsourcing comienza a aplicarse con mucha fuerza a partir de la década de los noventa, al liberarse la economía, lo que llevo a las empresas a ser más competitivas. En la actualidad la mayoría de empresas en ese país utilizan el outsourcing, lo que los ha llevado al desarrollo de las empresas.

## 1.3 En Guatemala

Desde 1971 se ha conformado por las empresas constructoras, fabricantes, proveedoras, consultoras, financieras y de servicios vinculados al Sector Construcción de Guatemala.

Empresas agremiadas que han convertido a la institución en la entidad representativa del Sector Construcción de Guatemala a nivel nacional y regional.

La Cámara Guatemalteca de la Construcción, basa su gestión gremial en búsqueda del fortalecimiento del Sector Construcción de Guatemala a través de tres ejes:

- Incidencia en políticas y públicas y privadas
- Fortalecimiento institucional

- Servicios al agremiado

El crecimiento pujante del mercado inmobiliario y el fuerte índice de inversión extranjera en el sector de la construcción han dado como resultado un poderoso desarrollo en la instalación de múltiples proyectos de construcción dentro del territorio panameño, por parte de constructoras tanto nacionales como internacionales.

#### 1.4 En Malasia.

Los jóvenes preferirían estar desempleados antes que trabajar en la industria de la construcción. Esta reacción se atribuye a las prácticas de empleo arcaicas, al trabajo al aire libre y a la predominancia de la mano de obra temporal y ocasional. Durante los dos últimos decenios la industria se ha visto obligada a depender de la mano de obra extranjera, en su mayor parte de la vecina Indonesia. Según estimaciones oficiales se calcula que en 1992 la mano de obra extranjera representaba el 80 por ciento de toda la fuerza laboral de la construcción (Trabajo, 2001).

Los empleadores están de acuerdo en señalar que la industria continuará dependiendo de la mano de obra importada (regularizada o no) en el futuro inmediato. Habida cuenta de que el trabajo en la construcción se asocia ahora con los inmigrantes (muchos de ellos ilegales), la imagen que se tiene de ella se ha deteriorado aún más.

#### 1.5 La subcontratación o el outsourcing del Facility Management.

Es una disciplina que integra servicios, se ocupa de temas que no tienen que ver con las actividades principales en la que se desenvuelve un negocio, tiene sus orígenes en los mercados de E.E.U.U. y Europa, especialmente en el Reino Unido, donde comenzó como práctica en la década de 1980 y luego se extendió al resto del mundo. El outsourcing de FM comenzó con los trabajos de mantenimiento simples y ahora se ha convertido en una industria integral, donde esto es visto como un componente crucial de la estrategia de negocio de una organización.

Incluso el término outsourcing no es particularmente nuevo. Fue adoptado por primera vez en la década de los años sesenta y setenta en la manufacturación y ya se ha extendido a través de prácticamente todas las facetas de la organización. Dun & Bradstreet estima que el outsourcing es ahora un negocio anual en EE.UU. de \$ 4.000.000.000.000 - sí billones. (WORLD, 2008).

#### 1.6 En México.

Por ejemplo, es el quinto lugar en América Latina en utilizar este tipo de esquema. En el desarrollo de una obra, debido a la enorme complejidad que implica, tercerizar actividades suele redundar en ahorros y mayor eficiencia de ciertos procesos.

En el caso de México, sólo 100 empresas cuentan con registro ante el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y de éstas 40% paga impuestos. En su diagnóstico, Staffing Industry Analysts puntualiza que en México una quinta parte de los trabajadores labora bajo el esquema de subcontratación, según datos del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI). Algunos estudios indican que en México hay entre 2.4 y 4 millones de trabajadores bajo el esquema de outsourcing y que el mercado vale cerca de 700 millones de dólares. Otros estudios, según los investigadores, revelan que aproximadamente 10% de los trabajadores en México están bajo esta figura.

Los anteriores datos confirman la creciente importancia de las empresas outsourcing dentro de la economía mexicana y nos alertan, al mismo tiempo, sobre lo que debemos hacer en el futuro inmediato si consideramos el cambio del Ejecutivo en los Estados Unidos, la recomposición de fuerzas económicas en el mercado europeo y los nuevos retos comerciales que plantean los países asiáticos.

La decisión de subcontratar como una modalidad de autogestión de las empresas, como sucede en el caso de las que prestan servicios de construcción, el objetivo es incorporar nuevos trabajadores. Entonces, se constituye en Guatemala, una práctica que se va expandiendo con el tiempo, y con motivo de ello, en los últimos años la gran mayoría de las empresas que conforman la economía del país, han experimentado la necesidad de

conceder a terceros la ejecución de diversas tareas que anteriormente eran ejecutadas por personal propio y que desde luego les obliga a organizarse como empresas con grandes nóminas y elevados costos.

En consecuencia, el mercado de servicios (outsourcing) ha podido dar respuesta a esta necesidad con prestadores de servicios especializados y entusiastas; pero no siempre con una metodología eficiente que permita a las empresas contratantes tener mayores beneficios más allá de reducir su nómina y convertir los costos en gastos contablemente deducibles (Villatoro, 2012).

## 2. MARCO TEÓRICO

### 2.1 SOBRE LA EMPRESA CONSTRUCTORA

#### 2.1.1 Generalidades

La empresa se puede definir como, un ente económico individual o jurídico, encargado de la producción de bienes y servicios, juega un papel muy importante dentro de la economía de un país.

Entonces una empresa constructora, la podemos definir en un conjunto de elementos humanos, físicos, materiales y financieros que se relacionan entre sí, con el fin de prestar un servicio a la población para producir bienes inmuebles (vivienda, edificios para oficinas, fábricas, entre otros.) e infraestructura básica (caminos vecinales, carreteras, puentes, puertos, entre otros.) que satisfagan las necesidades de las personas.

Las empresas constructoras particularmente estimulan a otras, al demandar de ellas los bienes y servicios que necesitan para realizar determinada obra de construcción.

Esto se refleja en la generación de empleo en las industrias de cemento, block, hierro y en el sector de servicios, empresas prestadoras de servicios de concreto premezclado arrendamiento de maquinaria y transporte, entre otros.

La empresa que está bajo el estudio y análisis en este informe se encuentra registrada en Guatemala de la siguiente manera:

Fue constituida el 20/04/2004, con inicio de operaciones el 07/10/2004, la actividad económica con que se encuentra registrada ante la Superintendencia de Administración Tributaria es de construcción de obras para ingeniera civil.

Se encuentra inscrita como una sociedad anónima, bajo el régimen sobre las utilidades lucrativas, se encuentra afiliada al Impuesto al Valor Agregado (IVA) como lo estipula el Decreto Número 27-92 del Congreso de la Republica de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento. También se encuentra afiliado al Impuesto Sobre la

Renta (ISR) con base al Decreto Número 10-2012 del Congreso de la Republica de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, al Impuesto de Solidaridad (ISO) Decreto Número 73-2008 Ley del Impuesto de Solidaridad

### 2.1.2 Clasificación

Las empresas constructoras se pueden clasificar de acuerdo a la actividad a la que se dedican, entre éstas se mencionan las más importantes: Empresas constructoras de residenciales, empresas constructoras de centros turísticos, empresas constructoras de edificaciones industriales y empresas constructoras de infraestructura privada y pública. Entre éstas últimas, participa la empresa que sirvió de análisis en el desarrollo de la presente investigación y en seguida se presenta su definición.

#### EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE INFRAESTRUCTURAS PRIVADAS Y PUBLICAS

Estas empresas se dedican a la construcción de los servicios necesarios para el desarrollo económico de un país, como caminos vecinales, puentes vehiculares, carreteras, construcción de drenajes, introducción de agua potable, edificios públicos y privados, escuelas, entre otros., que requieren las comunidades de Guatemala. En el ámbito nacional este tipo de empresas se benefició al incrementarse la demanda de los servicios, debido a la firma de la Paz que se realizó en el año de 1996. Este acontecimiento hizo que la ayuda financiera fluyera de varios países para beneficiar a la población guatemalteca que fue afectada por el conflicto armado interno.

Entre este tipo de empresas existen algunas que se especializan en la construcción de carreteras asfaltadas, edificios para oficinas y hospitales públicos en el área urbana; en tanto que, otras empresas se dedican a la construcción de proyectos de infraestructura básica en el área rural, éstos últimos comprenden los servicios esenciales como drenajes sanitarios, introducción de agua potable, puestos de salud y caminos vecinales. Las empresas ofrecen sus servicios de acuerdo a la especialidad que han obtenido a través de la experiencia.

## 2.2 Definiciones

Construcción: construcción lo podemos entender como el arte de edificar viviendas, edificios o cualquier otra estructura que contenga materiales para su unificación y por ende se necesite de un proceso para que se lleve a cabo.

La empresa de construcción, es la institución que se dedicara a llevar a cabo este proceso y así promover la infraestructura en la sociedad guatemalteca.

Mano de obra: Son los gastos que la empresa realizará al personal que interviene en la ejecución de una determinada obra; no se incluyen en este los sueldos del personal técnico, administrativo, de control, supervisión y vigilancia. No importando los avances recientes experimentados en tecnología y en técnicas de gestión de la producción, la construcción continúa siendo uno de los sectores industriales más dependientes del factor humano.

Se puede definir a la mano de obra como cualquier retribución en dinero a la labor humana y de cualquier sector de la empresa, este puede contabilizarse como un sueldo o un salario. La industria de la construcción está regida por disposiciones especiales por lo cual resulta simple establecer estos costos independientemente del tamaño de la obra.

Los salarios: es la remuneración en dinero, que recibe una persona de una empresa o entidad para la que presta un servicio, generalmente de una manera periódica.

Los salarios están fijados con base en una serie de características especiales y típicas de la industria, entre las cuales se pueden mencionar como ejemplo: la jornada no debe exceder un número de horas semanales y diarias, deben incluirse las horas extras, vacaciones y prestaciones indicados en el código de trabajo y demás reglamentación local existente.

En la industria de la construcción, el factor humano, es de lo que más depende, es una pieza fundamental en este sector que es estratégico en la economía de cualquier país

debido a la repercusión que las variaciones de su actividad tienen sobre el resto de sectores.

Como todo en el mundo de los negocios y en la vida misma, tiene sus ventajas y desventajas, todo está en equilibrar y mantener el balance entre ambas.

**SUELDOS Y SALARIOS:** se entiende como salario a la remuneración en dinero que percibe una persona (trabajador) en relación de dependencia con relación a otra llamada Patrón. Base Legal Artículos 101 al 117 de la Constitución Política de la República de Guatemala y 88 al 115 del Código de Trabajo Decreto 1441 del Congreso de la Republica de Guatemala.

**PRESTACIONES LABORALES:** todo trabajador tiene derecho a recibir por parte del patrono las siguientes prestaciones, la base legal se encuentra en el Artículo 109 de la Constitución Política de la República de Guatemala:

- Aguinaldo (1 salario anual).
- Indemnización (1 salario por cada año trabajado).
- Bono 14 (1 salario anual).
- Vacaciones (15 días de vacaciones anuales o a 1 pago proporcional).

Porcentajes aplicables:

-	Aguinaldo	$1/12 = 0.0833$	8.33%
-	Indemnización	$1/12 = 0.0833$	8.33%
-	Bono 14	$1/12 = 0.0833$	8.33%
-	Vacaciones	<u><math>15/360 = 0.0417</math></u>	<u>4.17%</u>
		0.2916	29.16%

**CUOTA PATRONAL:** es el porcentaje del total del salario que el patrono debe pagar mensualmente para que sus trabajadores gocen de sus beneficios que brinde el seguro

social, el Instituto Técnico de Capacitación y Productividad e Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala.

Porcentaje aplicable:

IGSS            10.67%

INTECAP        1.00%

IRTRA           1.00%  
                    12.67%

CUOTA LABORAL: porcentaje de descuento al salario del trabajador para poder tener derechos a los beneficios que brinda el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

Porcentaje aplicable: 4.83%

BONIFICACION INCENTIVO: tiene la obligación de pagar una bonificación incentivo mínima de Q. 250.00 mensuales a cada empleado, según la Ley de Bonificación Incentivo para los Trabajadores del Sector Privado (Decreto 78-89), del Congreso de la Republica de Guatemala. Esta bonificación no está afecta al pago de prestaciones laborales ni al pago de las cuotas patronales ni laborales del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social e Instituto Técnico de Capacitación y Productividad.

El monto por pagar puede ser mayor que el establecido en la ley cuando exista común acuerdo respecto de ello, y bajo ese mecanismo, la bonificación queda libre de pagos al seguro social.

Bono 14: el mes de julio de cada año, los empleadores están obligados a pagar a sus trabajadores, en concepto de la Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público (Bono 14), el equivalente al 100% del sueldo o salario ordinario mensual que estos devenguen por un año de servicios continuos o su proporción. El 100% de la bonificación deberá pagarse durante la primera quincena del mes de julio de cada año.

Aguinaldo: el mes de diciembre de cada año, los empleadores están obligados a pagar a sus trabajadores, en concepto de Aguinaldo, el equivalente al 100% del sueldo o salario ordinario mensual que estos devenguen por un año de servicios continuos o su proporción. Deberá pagarse el 50% en la primera quincena del mes de diciembre y el 50% restante en la segunda quincena del mes de enero, o podrá pagarse el 100% en la primera quincena de diciembre voluntariamente, sin que se esté obligado al pago de ningún complemento en el mes de enero.

Para el cálculo y la determinación del Aguinaldo y la Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público (Bono 14), no se toma en cuenta la Bonificación Incentivo para los Trabajadores del Sector Privado (Decreto 78-89, del Congreso de la Republica de Guatemala).

### 2.3 Mano de obra en la Construcción

“A pesar de los recientes avances experimentados en tecnología y en técnicas de gestión de la producción, la construcción continúa siendo uno de los sectores industriales más dependientes del factor humano” (NAVARRO, 2008).

La mano de obra puede definirse como el premio a cualquier labor humana y de cualquier sector de la empresa, este puede contabilizarse como un jornal o un salario.

La industria de la construcción está regida por disposiciones especiales por lo cual resulta simple establecer estos costos independientemente del tamaño de la obra.

Se entiende por rendimiento de mano de obra en la construcción, como la cantidad de trabajo realizada por una persona o grupos de personas dentro de una actividad en una unidad de tiempo, enfocado o dirigido al logro del objetivo.

#### 2.3.1 La subcontratación (outsourcing) en la construcción.

Outsourcing es un término anglosajón que puede traducirse al español como ‘subcontratación’, ‘externalización’ o ‘tercerización’.

El outsourcing es una opción factible para aquellas start up (empresas que inician labores) y empresas que tienen posibilidades de crecimiento próximo, también para las que no tienen la capacidad física y económica para financiar trabajadores en todos los departamentos necesarios.

En el mundo actual de los negocios se usa dicho término para designar el proceso mediante el cual una empresa u organización contrata a otra externa para que se haga cargo de cierta parte de su actividad o proceso productivo. La palabra outsourcing es un anglicismo que se compone de las voces *out* (fuera) y *source* (fuente u origen), es decir, fuente externa. Con base en lo anterior, puede decirse entonces que cuando usamos el término outsourcing, significa que estamos hablando *de* subcontratación de servicios.”

El notable crecimiento en el mercado de la inmobiliario, así como las inversiones del ámbito extranjero en el sector de la construcción en Guatemala, conlleva a la instalación de múltiples proyectos tanto nacionales como internacionales.

Con el afán de no perder tiempo ni dinero en la realización de los proyectos, las empresas han decidido inteligentemente apostar por los servicios de outsourcing.

Aportes de los servicios subcontratistas en el sector construcción

1. Estas poseen un personal calificado para cubrir los trabajos específicos en los que una compañía tenga carencia de conocimiento o falta de personal disponible dentro de su propia nómina específica; dentro de estas áreas usualmente se encuentran los aspectos legales o los procesos de contratación o planificación de Recursos Humanos.
2. Este tipo de servicios suelen a la larga generar un significativo ahorro en los lugares donde la empresa carezca de personal. Esto principalmente por evitar la liquidación u otorgamiento de beneficios a un personal el cual estará contratado por periodos cortos de tiempo.

3. Al contar con experiencia y un personal ya definido, independientemente de cuál sea el sector laboral para el que se contrate un servicio outsourcing, se evita una pérdida de tiempo preseleccionando a personal del cual se requiere investigación o evaluación.

4. Son considerablemente simplificadas las relaciones laborales dentro del funcionamiento del proyecto de construcción, limitándose a la asignación de trabajos seccionados, realizar una supervisión poco específica y abonar posteriormente las facturas generadas.

5. Se aumenta la rentabilidad de la empresa al externalizar las actividades no estratégicas, concentrado los esfuerzos en los puntos clave de planificación.

6. Genera una transformación de la estructura tradicional de costos, al puntualizar los gastos en actividades determinadas de manera específica por la compañía tercerizada; es decir, esta no presupuestará cada uno de los pagos de los trabajadores de la compañía contratada, sino solamente el servicio final, al, esta encargarse internamente de ese papeleo.

7. Y finalmente, se produce una reducción del pasivo laboral; ya que el personal contratado para cubrir un servicio externalizado muy probablemente será igual o incluso más profesional que el personal que se contrate internamente y estos generarán de manera segura un costo menor para la empresa que la contratación individual.

Es por esto que, de manera segura, la elección de un servicio tercerizado en su proyecto de construcción, puede ser su mejor decisión para el cumplimiento seguro de sus metas.

Sin duda, los beneficios de la subcontratación o tercerización han convertido a esta modalidad de trabajo en una de las más cotizadas, importando un modelo de trabajo que en España resulta innovador, pero que en otros países como Estados Unidos lleva aplicándose con éxito durante años.

## 2.3.2 Clases de subcontratación (Outsourcing)

Se establecen distintos tipos de subcontratación en la gestión empresarial de cada negocio, dependiendo de los parámetros que se controlen.

### 2.3.2.1 Por tipo de actividad que se externaliza

Entre los ejemplos de outsourcing que pertenecen a este grupo encontramos actividades de subcontratación de tareas administrativas, de producción o comerciales.

En este caso, lo que se externaliza no es el proceso en sí, sino una actividad que forma parte de un proceso más complejo. Se apuesta por este tipo de outsourcing en tareas sencillas que no requieren de gran conocimiento interno, sino que constan de protocolos ya estandarizados.

A menudo, esta modalidad de outsourcing supone un importante ahorro económico para la empresa frente a la contratación tradicional.

### 2.3.2.2 Por el tipo de proceso

A este tipo de tercerización se le conoce popularmente como BPO (Business Process Outsourcing). Consiste en la posibilidad de delegar procesos internos de la empresa, en un equipo de outsourcing externo.

Dentro de esta área distinguimos entre procesos internos (como servicios de mantenimiento, contabilidad, entre otros.) y procesos externos (recursos humanos, departamento de marketing, seguimiento comercial, entre otros.).

El outsourcing de procesos tiene la ventaja de poder transmitir a la empresa externalizada, parte de los protocolos y conocimiento que habilitan el desarrollo de la actividad, sin poner demasiado en riesgo la calidad de los productos y servicios de cara a los clientes.

### 2.3.2.3 Por el lugar donde se desarrolla la actividad

Hay un ejemplo de outsourcing que se conoce como deslocalización, y consiste en contratar los servicios a empresas extranjeras que permiten abaratar los costes de la empresa en los procesos, bien en la manufactura, producción o transporte, entre otros.

Esta es una de las clases de outsourcing más frecuentes en el sector industrial, debido a las enormes ventajas que representa implantar dicho modelo para la empresa.

No obstante, también existe la modalidad de outsourcing in house (en casa), que tiene lugar cuando el equipo externalizado trabaja en las instalaciones de la propia empresa a pesar de estar contratado de forma externa.

### 2.3.2.4 Outsourcing estratégico

Este tipo de externalización se conoce como Business Process Management y permite delegar en un equipo no solo un proceso o actividad, sino la estrategia empresarial global, compartiendo aspectos económicos, financieros y de mercado.

Es quizás, más arriesgado que los anteriores al poner en peligro toda la estructura empresarial de cara a la confidencialidad, pero también supone grandes beneficios para empresas que carecen de experiencia comercial en un sector y desean introducirse junto a otras con más experiencia. Descubre las cláusulas del contrato de confidencialidad.

Antes de crear una empresa y decidir cuál de las clases de outsourcing es más adecuada para implantar en negocio, es importante analizar los rendimientos económicos de cada uno de los procesos necesarios hasta desarrollar el servicio o producto final, con el objetivo de identificar posibles tareas en las que la externalización supondría mayores beneficios.

Si, por el contrario, deseas emprender un nuevo negocio mediante la externalización total, realiza previamente un estudio de mercado para conocer las posibilidades de comercialización reales antes de preparar la estrategia final.

### 2.3.3 Características de la subcontratación (outsourcing)

La característica principal de la subcontratación (outsourcing), es el ahorro económico que supone disponer de un profesional externo, en puesto de uno interno que conlleve gastos de Seguridad Social y mantenimiento de personal para la empresa. Generalmente, se establece la relación laboral marcada por un contrato de outsourcing que definirá las cláusulas de entrega, los periodos de pago y los plazos de finalización del trabajo.

Aunque muchas empresas tienen miedo de desarrollar este tipo de contratos, firmarlo por ambas partes es muy importante para evitar posibles problemas o malentendidos durante el desarrollo del proyecto.

Siguiendo la línea anterior, el contrato debe incluir una cláusula de confidencialidad si se va a trabajar con datos de clientes externos, para proteger su identidad y evitar competencia desleal por parte del profesional externalizado.

Debido al avance y al aumento de profesionales en régimen de externalización, surgió la figura del autónomo dependiente, que ejemplifica la posibilidad de un profesional autónomo que trabaja únicamente para una empresa, en puesto de depender de sucesivos clientes.

Para llevar a cabo las tareas externalizadas a modo de outsourcing, tan solo se requieren algunas reuniones para planificar el desarrollo del trabajo, aspecto que se facilita enormemente gracias a las posibilidades que ofrece Internet para el empleo remoto. Así, muchas empresas pueden decidir con quién trabajar y externalizar sus servicios, bien en profesionales residentes en otras ciudades o provincias, o incluso en distintos países.

### 2.3.4 Objetivos del outsourcing

Con carácter general, el objetivo principal de la subcontratación, consiste en ahorrar costos de personal en Seguridad Social y en mantenimiento de nóminas. La contabilidad se simplifica y se limita a la facturación de ingresos y gastos por los servicios profesionales recibidos.

Sin embargo, muchas empresas desean apostar por la tercerización o la subcontratación para abrir nuevas líneas de negocio en sectores menos competitivos, que supongan más ingresos para la empresa a través de profesionales independientes capacitados para ello.

El outsourcing además es una estrategia de innovación muy útil en aquellos sectores profesionales en los que el cambio está siempre presente. Por ello, algunos de los ejemplos de outsourcing más frecuentes los encontramos en el sector del marketing, la publicidad, el periodismo, el manejo de nómina, el diseño gráfico la programación web e incluso la asesoría fiscal para empresas.

Sin duda, Internet ha abierto nuevas vías y formas de trabajo, que han propiciado el desarrollo de la externalización como una de las herramientas más útiles para los negocios. Conoce cuáles son las ventajas y desventajas del outsourcing y decide si es la mejor opción para tu negocio.

### 2.3.5 Contrato de Outsourcing

En ocasiones, queremos realizar un servicio en nuestra empresa del cual no disponemos los recursos necesarios para ponerlo en marcha. Es por ello, que el contrato de outsourcing es un gran aliado a la hora de realizar colaboraciones empresariales que nos permitan abarcar más con los mismos recursos que teníamos hasta ahora. Así pues, el outsourcing se basa en la subcontratación y externalización de servicios que no queremos o no podemos realizar desde nuestra empresa.

#### 2.3.5.1 ¿Qué es el Contrato de Outsourcing?

El contrato de outsourcing se utiliza para la subcontratación de servicios en una organización. De esta forma las empresas contratan los servicios o personal de otras para realizar algunas tareas concretas que no pueden realizar por falta de recursos. De esta forma, las compañías consiguen reducir costos, ya que no tienen que crear estructuras organizativas y contratar personal para realizar unos servicios concretos.

Los contratos de outsourcing se pueden realizar para la externalización de servicios, de personas o de cualquier tarea o departamento que no se realice en la propia empresa.

### 2.3.5.2 Características del Contrato de Subcontratación de Servicios

Es importante conocer qué pueden contener los contratos de subcontratación como mínimo para no tener ningún problema en el futuro y que puedan considerarlo válido para las dos partes. Existen algunas partes que son importantes para estos contratos de subcontratación:

- Datos identificativos de las dos partes que intervienen en el contrato
- Descripción, lo más exacta posible, de los servicios que se deben realizar y el modo en que se realizarán (lugar, horarios, tiempo, entre otros.)
- Formas de pago del servicio a la empresa que es contratada
- Cláusulas y contratos de confidencialidad en caso de solicitarse
- Cláusulas de rescisión del contrato y las posibles consecuencias para las partes.

A pesar de que estas son las partes mínimas que pueden incluir en el contrato de externalización de servicios, los interesados pueden añadir cualquiera de las cláusulas que deseen si son aceptadas por los dos.

### 2.3.5.3 Modelo de Contrato de Outsourcing

No existe un modelo oficial de contrato de subcontratación de servicios. Sin embargo, es necesario que, como mínimo, incluya la información que hemos visto anteriormente.

Es difícil encontrar un ejemplo de contrato de outsourcing con el que adquirir los servicios de terceros. Tan solo deberán introducir las cláusulas correspondientes para ambas partes y firmarlo.

“La subcontratación se ha presentado a las empresas como una de las herramientas clave para reducir gastos y aumentar beneficios, durante los procesos de fabricación, comercialización o prestación de servicios. ¿Pero cuáles son las ventajas y desventajas del outsourcing? La externalización es un modelo que ha llegado para implantarse en las empresas de todo el mundo, desde las grandes fábricas que deciden implantar sus sedes en el extranjero, hasta los pequeños negocios que buscan una fuente extra de ingresos.

Sin embargo, cualquier proceso que suponga una ventaja competitiva para la empresa, también puede suponer inconvenientes en caso de que el sistema no se aplique de forma adecuada al negocio, llegando a generar un vacío económico o pérdida de beneficios” (Argudo, 2017).

Para ello, vamos a analizar a continuación cuáles son las ventajas del outsourcing y sus inconvenientes más frecuentes, para en función del tipo de empresa, estimar si el uso de este sistema va a ser o no favorable.

#### 2.4 Beneficios de la Externacionalización

El modelo de outsourcing conlleva múltiples beneficios y ventajas en las empresas en las que se aplica. Cabe recordar que existen diferentes tipos de outsourcing, por lo que algunas ventajas dependerán del modelo utilizado.

- Mejora y optimización de los procesos de fabricación, implantando sistemas más innovadores que pueden aportar un extra de valor al producto.
- Mayor ahorro económico a la hora de invertir en tecnología, software e infraestructura de última generación, al dejar que sea el socio de outsourcing quien maneje toda la infraestructura.
- Posibilidad de externalizar aquellas operaciones menos importantes a nivel de facturación para la empresa, y dedicar más tiempo a la focalización en los procesos de negocio básicos.
- La subcontratación permite que la empresa sea más flexible y tenga mayor capacidad de adaptación, a la hora de experimentar cambios en el mercado.
- Aumento de la ventaja competitiva al poder atender nuevas e interesantes demandas por parte de los clientes.
- Ahorro económico a nivel de gestión del equipo, pudiendo incorporar a la empresa nuevos talentos profesionales sin necesidad de aumentar los gastos de personal ni contrataciones puntuales.

### 2.4.1 Inconvenientes de la subcontratación

No obstante, a pesar de las ventajas que conlleva este modelo empresarial, el outsourcing también supone algunos inconvenientes que deberás tener en cuenta para valorar si tu empresa es candidata a implantar con éxito la tercerización.

- Existe una mayor vulnerabilidad por parte de la información confidencial de la empresa frente a la contratación interna, ya que los datos son accesibles para fuentes externas al negocio. Tal es el caso, de la externalización de nóminas y preparación de impuestos, o incluso los procesos de fabricación.
- La comunicación con el equipo externalizado puede resultar menos fluida, hasta el punto de producirse malos entendidos entre la empresa solicitante y la subcontratada, que conlleven pérdida económica en beneficios. Por ello, antes de decidirte por contratar uno u otro equipo, busca referencias e infórmate bien sobre su forma de trabajo.
- La calidad de los productos o servicios puede reducirse, como consecuencia de la falta de atención de la empresa externalizadora. No hay que olvidar, que cualquier equipo que brinda soluciones de outsourcing estará trabajando al mismo tiempo con muchos clientes, por lo que la calidad a nivel de atención siempre será inferior, que en el caso de una empresa que solo se dedica a ello.
- También es frecuente que sucedan retrasos en los servicios, como consecuencia de incorporar un eslabón más en la cadena de comercialización. Este tipo de inconvenientes redundan en una pérdida de calidad en el servicio que reciben los clientes, pudiendo traducirse en quejas y problemas en la fidelización del consumidor.

Como vemos, implantar procesos de externalización no supone como tal ventaja o inconveniente, sino que va a depender en gran medida de la capacidad que tenga la empresa contratante para gestionar los procesos en un equipo externo. Antes de crear una empresa es necesario estudiar si es necesario realizar algún tipo de subcontratación para nuestro proceso productivo. Para ello, es necesario realizar un plan de recursos humanos que nos refleje cuáles son las partes que se subcontratarán y cuáles se realizarán por parte de la empresa.

En el caso de querer realizar alguna externalización para tu negocio, es imprescindible que se formalice a través de un contrato de outsourcing donde se definan las características y las cláusulas del acuerdo.

El tratamiento del outsourcing en la contabilidad como tal de la empresa en el fin primordial de lo que se quiere observar en el trabajo realizado.

La empresa contratada nos emite una factura que incluye el total de pago de planilla, junto con las prestaciones de ley, pago de planilla Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y el porcentaje de su ganancia que cubre con los gastos e impuestos que genera esta factura.

La empresa constructora que contrata los servicios de outsourcing recibe la factura por servicios prestados de manejo de personal, obteniendo así un gasto deducible.

## 2.5 Bases legales

### 2.5.1 Constitución Política de la República de Guatemala

#### Deberes y derechos cívicos y políticos

“Artículo 135: Deberes y derechos cívicos. Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes” (República, 1985).

a) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley;

b) Obedecer las leyes;

Como es bien sabido todos los individuos residentes en el país, tienen la obligación de contribuir a los gastos públicos y obedecer leyes, por ser deberes cívicos del territorio guatemalteco.

“Artículo 239 Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones

especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias.

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.”

Se necesita de un ente que sea el rector para decretar los impuestos específicos para que los contribuyentes puedan tributar y así aportar a los gastos públicos.

## 2.5.2 Decreto 6-91 del Congreso de la Republica de Guatemala

Código Tributario.

“Artículo 9. Concepto. Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines” (Guatemala, 1991).

El código tributario nos regula el cómo, cuándo y dónde se hará legal la presentación de los diferentes tributos.

“Artículo 10. Clases de tributos. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.”

“Artículo 11. Impuesto. Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.”

“Artículo 14. Concepto de la obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.

Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.”

“Artículo 19. Funciones de la administración tributaria. Son funciones de la administración tributaria: Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos.”

“Artículo 69. Concepto. Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal. Cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones tributarias contenidas en el artículo 85 de este Código Tributario, se procederá de conformidad con lo establecido en el artículo 86 de este mismo cuerpo legal.”

“Artículo 71. Infracciones tributarias. Son infracciones tributarias las siguientes: 1. Pago extemporáneo de las retenciones. 2. La mora. 3. La omisión del pago de tributos. 4. La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria. 5. El incumplimiento de las obligaciones formales. 6. Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas.

“Artículo 88. Omisión de pago de tributos. La omisión de pago de tributos se constituye por la falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo, detectada por la administración tributaria siempre y cuando la falta de determinación no constituya delito.

“Artículo 89. Sanción. La omisión de pago de tributos será sancionada con una multa equivalente al ciento por ciento (100%) del importe del tributo omitido, por la falta de determinación o la determinación incorrecta presentada por parte del sujeto pasivo, detectada por la acción fiscalizadora.

“Artículo 94. Infracciones a los deberes formales. Constituye infracción a los deberes formales la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique incumplimiento de los previstos en este Código y en otras leyes tributarias. Son infracciones a los deberes formales, las siguientes:

4. No llevar al día los libros contables u otros registros obligatorios establecidos, en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, dentro de los dos (2) meses calendario inmediatos siguientes de realizadas. SANCIÓN: Multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00), cada vez que se le fiscalice. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.

“Artículo 112. Obligaciones de los contribuyentes y responsables. Los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y en especial deberán:

I. Cuando las leyes lo establezcan:

a) Llevar los libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.

b) Inscripción en los registros respectivos, aportando los datos y documentos necesarios y comunicar las modificaciones de los mismos.

c) Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas.

d) Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas.

II. Conservar en forma ordenada, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción, los libros de contabilidad, los libros y registros especiales y los documentos y antecedentes de las operaciones que se relacionen con su situación tributaria.

III. Deberán conservar, asimismo, por igual plazo, los documentos en que conste el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

IV. Facilitar a los funcionarios fiscales autorizados, las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos contenedores, cajas registradoras y archivos. Así como camiones, tanques, buques, aeronaves y otros medios de transporte.

V. Permitir que la Administración Tributaria revise las declaraciones, informes y documentos, comprobantes de mercaderías relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.

VI. Comunicar cualquier cambio de la situación tributaria de los contribuyentes o responsables.

VII. Concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, siempre que en la citación se haga constar el objeto de la diligencia.”

2.5.3 Decreto 1441 del Congreso de la Republica de Guatemala.

Código de trabajo de Guatemala

“Artículo 5. Intermediario es toda persona que contrata en nombre propio los servicios de uno o más trabajadores para que ejecuten algún trabajo en beneficio de un patrono.

Este último queda obligado solidariamente por la gestión de aquél para con él o los trabajadores, en cuanto se refiere a los efectos legales que se deriven de la Constitución, del presente Código, de sus reglamentos y demás disposiciones aplicables. No tiene carácter de intermediario y sí de patrono, el que se encargue, por contrato, de trabajos que ejecute con equipos o capitales propios.” (Guatemala, Código de Trabajo decreto 1441, 1982)

“Artículo 14. Principio de Igualdad. Se prohíbe la discriminación por motivo de raza, religión, credos políticos y situación económica, en los establecimientos de asistencia social, educación, cultura, diversión o comercio que funcionen para el uso o beneficio de trabajadores, en las empresas o sitios de trabajo de propiedad particular, o en los que el Estado cree para los trabajadores en general.”

#### 2.5.4 Decreto 10-2012 del Congreso de la Republica de Guatemala.

Ley de actualización tributaria.

“Artículo 1 Tiene como objeto: Se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país“ (Guatemala, Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012, 2012).

El impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establece el presente libro

Determinación del Impuesto Sobre la Renta, después de conocer la base contable en la cual se regula la acumulación o asignación de los costos de construcción, el siguiente paso es determinar el pago del Impuesto Sobre la Renta para las empresas desarrolladoras o constructoras, según sea el caso.

Existen dos formas de determinar el Impuesto Sobre la Renta -ISR-, y aplican cuando los proyectos que generan rentas comprenden más de un periodo para su liquidación.

“Artículo 19. Renta imponible del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas. Los contribuyentes que se inscriban al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con esta Ley y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas.”

“Artículo 20. Renta bruta. Constituye renta bruta el conjunto de ingresos y beneficios de toda naturaleza, gravados o exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el período de liquidación, provenientes de ventas de bienes o prestación de servicios y otras actividades lucrativas.”

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

- a. El costo de producción y de venta de bienes.
- b. Los gastos incurridos en la prestación de servicios.
- c. Los gastos de transporte y combustibles.
- d. Los sueldos, salarios, aguinaldos, bonificaciones, comisiones, gratificaciones, dietas y otras remuneraciones en dinero.
- e. Tanto el aguinaldo como la bonificación anual para los trabajadores del sector privado y público (bono 14), serán deducibles hasta el cien por ciento (100%) del salario mensual, salvo lo establecido en los pactos colectivos de condiciones de trabajo debidamente aprobados por la autoridad competente, de conformidad con el Código de Trabajo.
- f. Las cuotas patronales pagadas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS, Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala IRTRA-, Instituto Técnico de Capacitación y Productividad -INTECAP- y otras cuotas o desembolsos obligatorios establecidos por ley. El Instituto Guatemalteco de Seguridad

Social y la Superintendencia de Administración Tributaria están obligados a intercambiar la información proporcionada por los patronos respecto de los trabajadores, en forma detallada, sin incluir los datos protegidos por la reserva de confidencialidad establecida en la Constitución Política de la República de Guatemala y otras leyes. Dicho intercambio de información deberá ser periódico, en períodos no mayores de tres meses.”

La deducción máxima por sueldos pagados a los socios o consejeros de sociedades civiles y mercantiles, cónyuges, así como a sus parientes dentro de los grados de ley, se limita a un monto total anual del diez por ciento (10%) sobre la renta bruta. “

“Artículo 38. Pagos trimestrales. Los contribuyentes sujetos al Impuesto Sobre la Renta Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales. Para determinar el monto del pago trimestral el contribuyente podrá optar por una de las siguientes fórmulas:

1. Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible; o,
2. 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.

Una vez seleccionada cualquiera de las opciones establecidas en los numerales anteriores, deberá ser utilizada en el período de liquidación definitiva anual que corresponda. El cambio de opción deberá avisarse a la Administración Tributaria en el mes de diciembre y surtirá efecto a partir del primer pago trimestral correspondiente al período anual inmediato siguiente.

El pago del impuesto trimestral se efectúa por medio de declaración jurada y lo enterará dentro del mes siguiente a la finalización del trimestre que corresponda. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados al Impuesto Sobre la Renta de este régimen en el referido período anual de liquidación.

Los contribuyentes sujetos a pagos trimestrales que utilicen la opción de cierres contables parciales, deberán conservar los estados financieros correspondientes a cada trimestre para efectos de su fiscalización de cada trimestre por separado para efectos de fiscalización.

El pago del impuesto correspondiente al cuarto trimestre se realizará conjuntamente con la declaración de liquidación definitiva anual.”

“Artículo 40. Documentación de respaldo a la declaración jurada de renta. Los contribuyentes deben tener a disposición de la Administración Tributaria lo siguiente:

1. Los obligados a llevar contabilidad completa, el balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo y estado de costo de producción, cuando corresponda.”

2.5.5 Decreto 27-92, del Congreso de la Republica de Guatemala.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

“Artículo 1. De la materia del impuesto. Se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas.”

“Artículo 2. Definiciones. Para los efectos de esta ley se entenderá:

A. Por venta: Todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo.

B. Por servicio: La acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia.

C. Por importación: La entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo definitivo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano.

D. Por exportación de bienes: La venta, cumplidos todos los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo en el exterior.

Por exportación de servicios: La prestación de servicios en el país, cumplidos todos los trámites legales, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en el mismo y que estén destinados exclusivamente a ser utilizados en el exterior, siempre y cuando las divisas hayan sido negociadas conforme a la legislación cambiaria vigente.

E. Por nacionalización: Se produce la nacionalización en el instante en que se efectúa el pago de los derechos de importación que habilita el ingreso al país de los bienes respectivos.

F. Por contribuyentes: Toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes cuando aún no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley.

G. Por período impositivo: Un mes calendario.

H. Por Dirección: La Dirección General de Rentas Internas.” (Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado decreto 27-92, 1992)

“Artículo 3. Del hecho generador. El impuesto es generado por:

A. La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.

B. La prestación de servicios en el territorio nacional.

C. Las importaciones.

D. El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.

E. Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la partición de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso.

F. Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o la auto prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.

G. La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.

H. La venta o permuta de bienes inmuebles.

I. La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.

J. La aportación de bienes inmuebles a sociedades, al tenor de lo establecido en el numeral 3 literal d) del artículo 7 de esta ley. En los casos señalados en los numerales 5, 6 y 9 anteriores, para los efectos del impuesto, la base imponible en ningún caso será inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación de los bienes. “

“Artículo 12. En la prestación de servicios. La base imponible en la prestación de servicios será el precio de los mismos menos los descuentos concedidos de acuerdo con prácticas comerciales. Debe adicionarse a dicho precio, aun cuando se facturen o contabilicen en forma separada, los siguientes rubros:

A. Los reajustes y recargos financieros.

B. El valor de los bienes que se utilicen para la prestación del servicio.

C. Cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirientes, que figuren en las facturas, salvo contribuciones o aportaciones establecidas por leyes específicas “

“Artículo 15. Del crédito fiscal. El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período. “

“Artículo 16. Procedencia del crédito fiscal. Procede el derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley. “

El impuesto pagado por la adquisición, importación o construcción de activos fijos, se reconocerá como crédito fiscal cuando los mismos estén directamente vinculados al proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente.

El impuesto pagado por el contribuyente y reconocido como crédito fiscal por la importación, adquisición o construcción de activos fijos, no integrará el costo de adquisición de los mismos para los efectos de la depreciación anual en el régimen del Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal cuando el impuesto hubiere sido generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente.

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado desarrollará lo relativo a los gastos que no generarán crédito fiscal del impuesto.

Para establecer qué bienes o servicios se consideran vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente, la Administración Tributaria aplicará los siguientes criterios:

- a. Que los bienes o servicios formen parte de los productos o de las actividades necesarias para su comercialización nacional o internacional.
- b. Que los bienes o servicios se incorporen al servicio o a las actividades necesarias para su prestación dentro o fuera del país.

En consecuencia, deben considerarse todos aquellos bienes o servicios que sean de tal naturaleza que sin su incorporación sea imposible la producción o comercialización de los bienes o la prestación del servicio.

A continuación, el análisis de los dos métodos.

Método uno: El Decreto 10-2012 LAT, artículo 34, numeral 1, del libro I del ISR, regula que el impuesto se determina, con este método, de la siguiente forma: “Asignar como renta bruta del periodo, el valor total de la venta documentada a través de contratos de promesa de compraventa o escrituras de compraventa en el caso de bienes inmuebles, o la factura en el caso de obra civil o construcciones.

A dicha renta bruta debe deducírsele el monto de los costos, y gastos incurridos efectivamente en el periodo”. Para determinar el ISR conforme este método, el tratamiento de los ingresos se registra con el principio contable de lo devengado y para los costos y gastos incurridos efectivamente como lo indica la ley; para el efecto, aplica el principio contable conforme lo realizado en la obra a la fecha de cierre del periodo contable que se está reportando (principio de lo devengado), independientemente de si los costos y gastos están o no pagados.

Método dos: El mismo artículo 34 referido, regula, en el numeral 2, el segundo método para determinar el impuesto sobre la renta, conforme las siguientes condiciones:

Asignar como renta bruta el total de lo percibido en el período (efectivamente cobrado). A dicha renta debe deducirse el costo, como se determina en los incisos a y b del numeral 1, según el caso, aplicando la parte proporcional al porcentaje de renta bruta

correspondiente a lo percibido, y los gastos incurridos efectivamente” (Guatemala, Ley Organica de la Superintendencia de Administración Tributaria decreto 1-98, 1998).

En este numeral se hace notar una redacción compleja de la ley: para determinar el ISR el tratamiento de los ingresos se registra con el principio contable de lo percibido, pero para efectos del cálculo se toma lo proporcional a los gastos efectivamente incurridos; para determinar la renta gravada es necesario determinar el porcentaje proporcional del costo de avance, el cual se aplica al total de los ingresos percibidos.

Conforme a los métodos, los numerales 1 y 2 aplican para el primer año, en caso no se concluya el proyecto; siempre habrá una liquidación definitiva que se debe hacer en el periodo donde se concluya la obra, principalmente aplicado al constructor que presta el servicio. El total del impuesto se liquida en el siguiente periodo o cuando finalice la obra, dependiendo de la venta de los bienes objeto de construcción.

### **3. METODOLOGÍA**

El presente capítulo contiene la explicación en detalle de cómo se realizó el estudio sobre las consecuencias tributarias de los registros contables de la mano de obra, para la presentación de las obligaciones tributarias de una empresa dedicada a la construcción, para evitar contingencias y ajustes por la superintendencia de administración tributaria;

comprendiendo la definición del problema; objetivo general y objetivos específicos; método científico; y, las técnicas de investigación documental y de campo, utilizadas. En general, la metodología presenta el resumen del procedimiento usado en el desarrollo de la investigación.

### 3.1 Definición del problema

En las empresas que se dedican a la construcción en Guatemala, es común el problema de manejo de personal, también llamado mano de obra, teniendo en cuenta la magnitud de cada proyecto, se centrara el presente trabajo en un proyecto no mayor a un año calendario, año 2018.

En consecuencia, de esto, es el manejo en los procedimientos y del registro contable para la institución, así como también en el pago de las obligaciones tributarias al momento de deducir gastos y el crédito correspondiente, específicamente el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Sobre la Renta en los cuales nos centraremos en este informe.

Para esto el asesor especializado en Gestión Tributaria deberá encontrar el método adecuado para la solución al problema planteado y así promover dentro de lo que la Ley específica el buen uso de la misma para el pago de las obligaciones tributarias, que convenga a la institución, como también a la Superintendencia de Administración Tributaria.

### 3.2 Delimitación del del problema

#### 3.2.1 Punto de vista

Tributario y Contable.

#### 3.2.2 Unidad de análisis

Empresa que se dedica a la construcción.

#### 3.2.3 Ámbito geográfico

Municipio de Guatemala, departamento de Guatemala.

### 3.2.4 Periodo a investigar

Periodo contable del año 2018.

## 3.3 Objetivos

Los objetivos constituyen los propósitos o fines de la investigación relacionados con el estudio sobre las consecuencias tributarias de los registros contable de la mano de obra, para la presentación de las obligaciones tributarias de una empresa dedicada a la construcción, para evitar contingencias y ajustes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, en las que se plantean el objetivo general y los objetivos específicos del trabajo de investigación.

### 3.3.1 Objetivo General

Determinar el procedimiento del registro contable y fiscal adecuado para la institución, la forma de contabilizar y registrar gastos del pago al personal de obra y administrativo, para la correcta determinación de las obligaciones tributarias que deben atribuirse a una empresa dedicada a la construcción que se encuentra inscrita bajo el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.

Promoviendo en la reducción de costos, mejorar la eficiencia, eficacia operativa y administrativa, optimizar recursos, con el propósito de tener ahorros significativos de dinero, tiempo y esfuerzo.

### 3.3.2 Objetivos Específicos

- Establecer el procedimiento para la determinación correcta de contabilizar y registrar la mano de obra, registrando salarios para su deducción siguiendo los estatutos que nos cita del Decreto 10-2012, del Congreso de la Republica de Guatemala, Ley de

Actualización Tributaria en su artículo en su numeral 4,5 y 6, también los artículos 22 y 23 de la ley referida.

- Establecer los métodos compatibles para poder registrar la mano de obra como un servicio adquirido, por medio de una empresa que presta el servicio de manejo de personal dentro de todos los parámetros de la Ley.
- Analizar el servicio profesional para el desarrollo de un proyecto ejecutivo de construcción bajo el método de subcontratación y sin el para establecer la opción que mejor convenga.

### 3.4 Método Científico

Se utilizó el método científico en la investigación para obtener los resultados con base a la práctica realizada y los estudios sobre las consecuencias tributarias y corrección de la errónea clasificación y registro contable de la mano de obra, para la presentación de las obligaciones tributarias de una empresa dedicada a la construcción, para evitar contingencias y ajustes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En esta investigación del método científico se utilizaron las tres fases en las que se compone:

- **Fase indagadora:** da descubrimiento de nuevos procesos objetivos o de aspectos de los procesos ya conocidos
- **Fase Demostrativa:** demuestra la conexión racional, entre los resultados adquiridos y la comprobación experimental de los mismos
- **Fase Expositiva:** se exponen los resultados del proceso investigativo, para servir como material a nuevas investigaciones.

### 3.5 Técnicas de investigación aplicadas

Las técnicas son reglas y operaciones para el manejo de los instrumentos en la aplicación del método de investigación científico. Las técnicas de investigación documental y de campo aplicadas en la presente investigación, se refieren a los siguiente.

### 3.5.1 Técnicas de investigación documental

Se realizó la recopilación de la información documental necesaria para desarrollar la investigación, tanto en libros, revistas u otros medios en que se encuentre contenida, lo cual consiste en la identificación, recogida y análisis de documentos relacionados con el hecho o contexto estudiado.

En este caso, la información no la proporcionaron las personas a la que va dirigida la investigación directamente, fue a través de sus trabajos escritos, realizando una revisión bibliográfica en libros, informes ejecutivos, información electrónica, tesis, páginas web y publicaciones relacionadas con el tema, utilizando técnicas de lectura analítica, subrayado, fichas bibliográficas, de resumen, citas, entre otras.

### 3.5.2 Técnicas de investigación de campo

La investigación de campo consistió en hacer un procedimiento técnico, sistemático y analítico que se utilizó en la recopilación de la información necesaria y adecuada para fundamentar los resultados del trabajo de investigación, utilizando las siguientes técnicas.

Observación directa: se estuvo presente en el proceso de la contabilización de las partidas respectivas para el registro de los sueldos de la mano de obra, con el objetivo de conocer el criterio tomado por el contador al momento del ingreso.

Recolección de datos: los datos se recolectaron de los estados financieros del ejercicio 2018, así como también del libro de diario, con el objetivo de verificar el registro contable de las partidas respectivas que tienen referencia a las cuentas que son de nuestro análisis.

Análisis Tributario: se realizó un análisis de las sanciones que puede imponerle la Administración Tributaria, a la empresa dedicada a la construcción, por la errónea clasificación de los registros de la mano de obra en las pólizas respectivas, como de la presentación de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta.

### 3.5.3 Instrumentos:

Entrevistas: se obtuvo información a través de una entrevista con el gerente financiero de la entidad y el contador general con el propósito de conocer los criterios tomados para la elaboración del ejercicio.

Se solicitó la audiencia para que el gerente financiero hiciera espacio en la agenda y poder contestar las preguntas correspondientes, así como también con el contador general, por separado. Con el propósito de obtener las versiones con las cuales se llegaron a las conclusiones correspondientes.

Compendio de Leyes: se consultaron las Leyes del régimen tributario para desarrollar el estudio.

### 3.5.4 Resumen del Procedimiento:

En la fase inicial se definió la investigación, la cual tiene como objeto del estudio, que servirá para la resolución del programa. El planteamiento del problema define los antecedentes, objetivos, justificación y evaluación de las deficiencias del problema.

Se realizó la presente investigación con base a la utilización del método científico, utilizando el método deductivo como el inductivo partiendo de la información recabada. Se utilizaron las tres fases del método, la indagadora se empleó para recabar la información documental que sirvió de base a la investigación, la fase demostrativa se utilizó en el análisis y desarrollo del capítulo de discusión de resultados y la fase expositiva es donde se exponen los resultados del estudio, para el uso de nuevas investigaciones.

Se realizó la investigación utilizando técnicas como la observación directa, se estuvo presente en el proceso de la contabilización de las partidas respectivas para el registro de los sueldos de la mano de obra, con el objetivo de conocer el criterio tomado por el contador al momento del ingreso.

Los datos se recolectaron de los estados financieros del ejercicio 2018, así como también del libro de diario, con el objetivo de verificar el registro contable de las partidas respectivas que tienen referencia a las cuentas que fueron de nuestro análisis.

Se realizó un análisis de las sanciones que puede imponerle la Administración Tributaria, a la empresa dedicada a la construcción, por la errónea clasificación de los registros de la mano de obra en las pólizas respectivas, como de la presentación de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta.

#### **4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS**

Para la discusión de los resultados obtenidos en la investigación se optó por hacer dos ejercicios que muestren dos escenarios muy diferentes, pero que nos encaminaron a los

objetivos específicos que la investigación requiere, para el registro contable de la mano de obra y las obligaciones tributarias antes en mención.

Para poder hacer la comparación que fue necesaria para obtener las conclusiones y resultados, que nos fueron útiles para poder dar a conocer las recomendaciones.

#### 4.1 Escenario número uno.

Para la discusión de resultados se hizo un ejercicio registrando la mano de obra con base al código de trabajo o bien que los empleados se encuentren en el régimen de relación de dependencia.

En el presente ejercicio se obtuvo la información de la empresa dedicada a la construcción de los estados financieros del ejercicio de 2018, junto con los libros contables que nos permitan analizar los más relevante para poder aplicarlos a los diferentes aspectos que se desean obtener.

En el presente escenario se estuvo presente en el momento en que el contador registró la póliza contable de la mano de obra de la forma siguiente:

<b>REGISTRO CONTABLE DE SALARIOS ANUALES (CIFRAS EN QUETZALES)</b>		
Salarios Anuales	1,800,000.00	
Bonificación e Incentivo	150,000.00	
Cuota Laboral IGSS		86,940.00
Caja y Bancos		1,863,060.00
R/ Salarios Anuales pagados durante el año 2018	<u>1,950,000.00</u>	<u>1,950,000.00</u>

Fuente: Elaboración propia.

<b>REGISTRO CONTABLE DE CUOTAS PATRONALES Y LABORALES</b>		
<b>(CIFRAS EN QUETZALES)</b>		
Cuota Patronal IGSS pagado	192,060.00	
Irtra Pagado	18,000.00	
Intecap Pagado	18,000.00	
Cuota Laboral IGSS	86,940.00	
Caja y Bancos		315,000.00
R/Cuotas patronales y laborales pagadas	<u>315,000.00</u>	<u>315,000.00</u>
Durante el Año 2018		

Fuente: Elaboración propia.

<b>REGISTRO CONTABLE DE PRESTACIONES LABORALES</b>		
<b>(CIFRAS EN QUETZALES)</b>		
Indemnizacion	150,000.00	
Bono 14 año 2018	150,000.00	
Aguinaldo año 2018	150,000.00	
Prestaciones Laborales Por Pagar		450,000.00
R/ Registro de la Prestaciones Laborales	<u>450,000.00</u>	<u>450,000.00</u>

Fuente: Elaboración propia.

<b>REGISTRO CONTABLE DE BONO 14 Y AGUINALDO</b>		
<b>(CIFRAS EN QUETZALES)</b>		
Prestaciones Laborales Por Pagar	300,000.00	
Caja y Bancos		300,000.00
R/Registro de pago de bono 14 y aguinaldo del año 2018	<u>300,000.00</u>	<u>300,000.00</u>

Fuente: Elaboración propia

En el momento del registro de las pólizas contables anteriormente descritas, nos comentó la persona a cargo del registro, que han tenido algunos contratiempos al momento de registrarlas.

Esto les sucede porque en algún momento de la transcripción de datos, por ejemplo, han obviado algún trabajador y eso les genera inconsistencia a la hora de presentar la planilla del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, que les ha incurrido en problemas con trabajadores al momento de alguna suspensión, porque el pago del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social no es completo, entre otras situaciones, cabe mencionar que en el año en que se lograron obtener los registros, no se pudo constatar que se tuviera problema alguno.

Pero que por lo anterior se han tenido que pagar multas y sanciones, no solo en tema del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, sino que también en rectificación del Impuesto Sobre la Renta ya que perjudica también la deducibilidad de los totales y el impuesto a pagar.

Por las pólizas contables antes descritas, para nuestro ejercicio se tomó en cuenta el registro de la mano de obra, clasificando las pólizas contables basados en todos los estatutos del ministerio de trabajo.

Con una nómina de cincuenta trabajadores, que tienen un salario de Q 3,000.00 por cada trabajador, equivalente a Q 150,000.00 mensuales por motivos de salarios, los cuales ascienden a un monto anual por motivo de pago de planilla de Q 1,800,000.00.

Se realizaron los registros y los estados financieros donde está registrada la mano de obra por parte de la entidad y el registro de su deducibilidad.

Se registraron las pólizas contables correspondientes, como también los cálculos para determinar cuánto fue lo que pago de las obligaciones tributarias, tanto del impuesto al Valor Agregado como del Impuesto Sobre la Renta.

El cuadro que se presentó es un resumen de los ingresos y egresos obtenidos en el periodo contable de 2018, para obtener la información necesaria para la obtención de las obligaciones tributarias, específicamente para el Impuesto al Valor Agregado.

**Cuadro 1. Datos para la determinación del Impuesto al valor agregado, tanto mensual como anual. Cifras en quetzales.**

AÑO 2018	INGRESOS	CIFRAS EN QUETZALES			DIFERENCIA	IVA PAGADO
		COMPRAS	OTROS GASTOS			
ENERO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
FEBRERO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
MARZO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
ABRIL	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
MAYO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
JUNIO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
JULIO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
AGOSTO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
SEPTIEMBRE	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
OCTUBRE	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
NOVIEMBRE	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
DICIEMBRE	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	-	955,171.52	114,620.58
<b>TOTALES</b>	<b>18,000,000.00</b>	<b>6,000,000.00</b>	<b>537,941.76</b>	<b>-</b>		<b>1,375,446.99</b>
						<b>IVA PAGADO AÑO 2018</b>

Fuente: Elaboración propia

En el primer escenario se verifico la tabla que contiene los ingresos que ascienden a Q 18,000,000.00 y egresos por compras de Q 6,000,000.00 y otros gastos por Q 537,941.76, con la finalidad de poder determinar la obligación tributaria, del periodo contable 2018, se pudo observar que el pago del Impuesto al Valor Agregado asciende a Q 1,375,446.99 durante el periodo contable.

Se hace énfasis que el monto por mano de obra no se encuentra en las cifras que nos muestra el presente cuadro, debido a que las planillas por nomina en relación de dependencia no son deducibles al Impuesto al Valor Agregado, pero en el cuadro que se presenta a continuación se encuentra la deducibilidad respectiva para el Impuesto Sobre la Renta.

**Cuadro 2. Datos correspondientes a la integración del Estado de Resultado para determinar la deducibilidad de la mano de obra y el Impuesto Sobre la Renta.**

<b>Estado de Resultado</b>			
<b>Enero A Diciembre de 2018</b>			
<b>(Cifras en Quetzales)</b>			
<b>INGRESOS</b>			
Servicios Prestados	Q	18,000,000.00	Q 18,000,000.00
<b>COSTO DE VENTAS</b>			
Inventario Inicial	Q	-	
Compras	Q	6,000,000.00	
Disponibles	Q	6,000,000.00	
Inventario Final	Q	-	Q 6,000,000.00
Utilidad bruta en ventas			<b>Q 12,000,000.00</b>
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>			
Salarios	Q	1,800,000.00	
Combustible	Q	537,941.78	
Depreciación de Maquinaria	Q	313,607.24	
Compras y serv. Pequeño contribuyente	Q	301,676.60	
Cuotas Patronales IGSS	Q	228,060.00	
Depreciación de Vehículos	Q	202,936.60	
Indemnización	Q	150,000.00	
Bonificación e Incentivo	Q	150,000.00	
Bono 14	Q	150,000.00	
Aguinaldo	Q	150,000.00	
Impuesto Definitivo IDP	Q	64,710.64	
Depreciación Edificios	Q	36,506.88	
Depreciación Mob y Equipo	Q	3,576.16	
Depreciación Equipo de Computo	Q	800.97	4,089,816.87
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>			<b>Q 7,910,183.13</b>
ISR del 25%			Q 1,977,545.78
<b>Utilidad después del Impuesto</b>			<b>Q 5,932,637.35</b>

Fuente; Elaboración Propia

Después de verificar el estado de resultados de la empresa pudimos determinar que, el Impuesto Sobre la Renta asciende a un monto de Q 1,977,545.78, durante el periodo que se encuentra en comparación.

#### 4.2 Escenario número dos.

Ejercicio con base a la utilización de una empresa que presta el servicio de subcontratación (outsourcing), por otro lado, el ejercicio que se presenta a continuación, se tomará siempre la información de los estados financieros del periodo 2018 con la diferencia que la mano de obra reportada será subcontratada y facturada, por una empresa que fue contratada, que es especializada en el manejo de personal.

El registro de la póliza que se presenta a continuación es la de un servicio que es prestado por una empresa de subcontratación de personal.

<b>REGISTRO CONTABLE DE LOS SERVICIOS ADQUIRIDOS POR SUBCONTRATACIÓN (CIFRAS EN QUETZALES)</b>		
Servicios Adquiridos por Manejo de Personal	2,534,200.71	
Iva por Cobrar	304,104.09	
Caja y Bancos		2,838,304.80
R/ Registro de los servicios adquiridos del personal durante el año 2018	<u>2,838,304.80</u>	<u>2,838,304.80</u>

Fuente: Elaboración Propia

Cobra un monto por el manejo de cincuenta trabajadores con un salario de Q 3,000.00 equivalentes a Q150,000.00 mensuales, monto que equivale a Q 1,800,000.00 durante el periodo contable 2018.

Así como los Estados Financieros donde se muestren los registros del monto facturado por la empresa que presta el servicio externo de administración de personal.

En este escenario se presenta a continuación el cuadro que contiene los ingresos que ascienden a Q 18,000,000.00 y egresos por compras de Q 6,000,000.00 y otros gastos por Q 537,941.76, también se reflejan los gastos por la adquisición de facturas por parte de la entidad que presta los servicios de subcontratación (Outsourcing) para el manejo de la mano de obra.

**Cuadro 3. Datos para la determinación del Impuesto al valor agregado, tanto mensual como total, con los servicios adquiridos por Outsourcing. Cifras en quetzales**

CIFRAS EN QUETZALES						
AÑO 2018	INGRESOS	COMPRAS	OTROS GASTOS	SUBCONTRATACIÓN	DIFERENCIA	IVA PAGADO
ENERO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
FEBRERO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
MARZO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
ABRIL	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
MAYO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
JUNIO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
JULIO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
AGOSTO	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
SEPTIEMBRE	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
OCTUBRE	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
NOVIEMBRE	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
DICIEMBRE	1,500,000.00	500,000.00	44,828.48	211,183.39	743,988.13	89,278.58
<b>TOTALES</b>	<b>18,000,000.00</b>	<b>6,000,000.00</b>	<b>537,941.76</b>	<b>2,534,200.71</b>		<b>1,071,342.90</b>
						<b>IVA PAGADO AÑO 2018</b>

Fuente: Elaboración propia.

El cuadro anterior nos presenta el resumen donde se pudo observar que el pago del Impuesto al Valor Agregado asciende a Q 1,071,342.90 durante el periodo contable y los gastos adquiridos por parte de la empresa prestadora de servicios outsourcing para el manejo de la mano de obra que por el total de sus servicios cobra a la empresa la cantidad de Q 2,534,200.71, esta cantidad sin incluir el Impuesto al Valor Agregado como lo muestra la tabla.

El total de lo facturado por la empresa es de Q 2,838,304.80, que representan los gastos correspondientes por los servicios prestados por dicha empresa.

Los que se describen a continuación: sueldos por Q 1,800,000.00, cuota patronal por Q 228,060.00, bono 14 por Q 150,000.00, aguinaldo por Q 150,000.00, bonificación e incentivo por Q 150,000.00, indemnizaciones por Q 150,000.00 y un cobro por la prestación de servicios de Q210,244.80 que está calculado anualmente pero que

equivalen a un 8% del total de servicios que se cobran mensualmente para dar con el total de dicho cobro.

<b>INTEGRACIÓN DE FACTURA RECIBIDA POR SUBCONTRATACIÓN</b>	
SUELDOS	1,800,000.00
CUOTA PATRONAL	228,060.00
BONO 14	150,000.00
AGUINALDO	150,000.00
BONIFICACIÓN	150,000.00
INDEMNIZACIONES	150,000.00
COBRO POR SERVICIOS 8%	210,244.80
<b>TOTAL FACTURA ADQUIRIDA</b>	<b>2,838,304.80</b>

Fuente: Elaboración Propia

**Cuadro 4. Datos correspondientes a la integración del Estado de Resultado para determinar la deducibilidad de la mano de obra bajo el modelo de Subcontratación (Outsourcing), y la determinación del Impuesto Sobre la Renta**

Estado de Resultado Enero A Diciembre de 2018 (Cifras en Quetzales)		
<b>INGRESOS</b>		
Servicios Prestados	18,000,000.00	18,000,000.00
<b>COSTO DE VENTAS</b>		
Inventario Inicial	0.00	
Compras	6,000,000.00	
Disponibles	6,000,000.00	
Inventario Final	0.00	6,000,000.00
Utilidad bruta en ventas		<b>12,000,000.00</b>
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>		
<b>Servicios Adquiridos por Subcontratación</b>	<b>2,534,200.71</b>	
Combustible	537,941.78	
Depreciacion de Maquinaria	313,607.24	
Compras y serv. Pequeño contribuyente	301,676.60	
Depreciacion de Vehiculos	202,936.60	
Impuesto Definitivo IDP	64,710.64	
Depreciacion Edificios	36,506.88	
Depreciacion Mob y Equipo	3,576.16	
Depreciacion Equipo de Computo	800.97	3,995,957.58
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>		<b>8,004,042.42</b>
ISR del 25%		2,001,010.60
<b>Utilidad despues del Impuesto</b>		<b>6,003,031.81</b>

Fuente: Elaboración Propia

Después de verificar el estado de resultados de la empresa pudimos determinar que, el Impuesto Sobre la Renta asciende a un monto de Q 2,001,010.60, durante el periodo que se encuentra en comparación.

#### 4.3 Comparación de ambos casos

En esta comparación pudimos observar de los ejercicios antes mencionados, que ambos escenarios presentan diferentes cifras para la determinación de las obligaciones

tributarias tanto para el Impuesto al Valor agregado como para el Impuesto Sobre la Renta.

Por una parte, se obtuvo un Impuesto al Valor agregado por Q 1,375,446.99 y por el otro escenario un monto de Q 1,071,342.90, obteniendo una diferencia de Q 304,104.09, pagando menos Impuesto al Valor Agregado utilizando el método de subcontratación de personal (outsourcing).

	CIFRAS EN QUETZALES	
	PLANILLA	SUBCONTRATACIÓN
<b>INGRESOS</b>	18,000,000.00	18,000,000.00
<b>COMPRAS</b>	6,000,000.00	6,000,000.00
<b>OTROS GASTOS</b>	537,941.76	537,941.76
<b>SUBCONTRATACIÓN</b>		2,534,200.71
<b>DIFERENCIAS</b>	<b>11,462,058.24</b>	<b>8,927,857.53</b>
<b>IVA PAGADO</b>	<b>1,375,446.99</b>	<b>1,071,342.90</b>
<b>DIFERENCIA DE IVA</b>		<b>304,104.09</b>

Fuente: Elaboración propia

Por otro lado, el impuesto Sobre la Renta tuvo una diferencia, donde el saldo a pagar fue de Q 1,977,545.78 para el primer escenario y de Q 2,001,010.60, para el segundo de subcontratación (outsourcing), con una considerable diferencia de Q 23,464.82, en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

	CIFRAS EN QUETZALES	
	PLANILLA	SUBCONTRATACIÓN
<b>INGRESOS</b>	18,000,000.00	18,000,000.00
<b>COMPRAS</b>	6,000,000.00	6,000,000.00
<b>OTROS GASTOS</b>	537,941.76	537,941.76
<b>Gastos deducibles</b>	2,628,060.00	2,534,200.71
<b>Otras Deducciones</b>	923,815.09	923,815.09
<b>DIFERENCIAS</b>	<b>7,910,183.15</b>	<b>8,004,042.44</b>
<b>ISR PAGADO</b>	<b>1,977,545.79</b>	<b>2,001,010.61</b>
<b>Utilidad Des. Impuesto</b>	<b>5,932,637.36</b>	<b>6,003,031.83</b>
<b>Dif. En Utilidad</b>	<b>70,394.47</b>	

Fuente: Elaboración propia

Para la comparación del Impuesto Sobre la Renta el método de subcontratación paga un poco más, pero si lo vemos desde el lado de la utilidad que le queda a la empresa en mención, puede deducir que tiene una diferencia de Q 70,394.46 que más adelante se notara la diferencia en el cuadro de los escenarios comparados.

Se pudo deducir que la diferencia en el pago de las obligaciones tributarias es considerable, por lo que, a la vista de los montos del pago de los impuestos en mención, el método de la externalización de la mano de obra puede beneficiarnos en la rebaja del pago de tributos utilizando las estrategias posibles, siempre dentro de la Ley.

En el siguiente cuadro podemos observar comparativamente los datos expuestos anteriormente.

**Cuadro 5: comparación de los cuadros 2 y 4, para la obtención de diferencias específicamente en el Impuesto Sobre la Renta del año 2018**

<b>Estados Comparados</b>		
<b>Enero A Diciembre de 2018</b>		
<b>(Cifras en Quetzales)</b>		
	<b>Subcontratación</b>	<b>sin Subcontratación</b>
<b>INGRESOS</b>		
Servicios Prestados	18,000,000.00	18,000,000.00
<b>COSTO DE VENTAS</b>		
Inventario Inicial	0.00	
Compras	6,000,000.00	6,000,000.00
Disponibles	6,000,000.00	6,000,000.00
Utilidad bruta en ventas	<b>12,000,000.00</b>	<b>12,000,000.00</b>
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>		
Salarios	0.00	1,800,000.00
Bonificación e Incentivo	0.00	150,000.00
Bono 14	0.00	150,000.00
Aguinaldo	0.00	150,000.00
Cuotas Patronales IGSS	0.00	228,060.00
Indemnización		150,000.00
Servicios Adquiridos por Outsourcing	2,534,200.71	0.00
Combustible	537,941.78	537,941.78
Depreciación de Maquinaria	313,607.24	313,607.24
Compras y serv. Pequeño contribuyente	301,676.60	301,676.60
Depreciación de Vehículos	202,936.60	202,936.60
Impuesto Definitivo IDP	64,710.64	64,710.64
Depreciación Edificios	36,506.88	36,506.88
Depreciación Mob y Equipo	3,576.16	3,576.16
Depreciación Equipo de Computo	800.97	800.97
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>	<b>8,004,042.42</b>	<b>7,910,183.13</b>
ISR del 25%	2,001,010.60	1,977,545.78
<b>Utilidad despues del Impuesto</b>	<b>6,003,031.81</b>	<b>5,932,637.35</b>

Se puede observar que la diferencia en la utilidad después del impuesto, tuvo una diferencia de Q 70,394.46, al hacer la comparación con el pago de tributos, se ratificó que la opción de escenario de la subcontratación de personal (outsourcing) beneficia a la empresa en el pago de tributos.

#### 4.4 Discusión y Resultados

La empresa a la cual se le hizo el estudio es una institución constituida en septiembre del 2004 como una sociedad anónima, con una actividad económica que nos indica que se dedica a todo lo relacionado a la construcción.

Es una empresa que se encuentra afiliada como una persona jurídica de comercio, también se encuentra afecta al Impuesto al Valor Agregado mensual del 12%, como al impuesto sobre la renta bajo el régimen sobre utilidades de actividades lucrativas y al Impuesto de Solidaridad, este acreditable al impuesto sobre la renta.

Basados en lo anterior, los resultados de la investigación, relacionada con los ya expuesto anteriormente en los capítulos, en los antecedentes, en la reseña histórica de la empresa y sus generalidades, en las definiciones, sabiendo con certeza el enfoque que hemos querido darle a la investigación, con el respaldo del marco teórico donde se encuentran las bases legales para la formulación del informe.

Se determinó con los escenarios que se lograron documentar, por una parte, un manejo basado en planilla, todo de la mano con el código de trabajo y demás leyes o acuerdos, por otro lado, con la modalidad de contratar a una empresa dedicada al servicio de manejo de personal, para que la entidad se enfoque en lo principal que es su actividad económica.

Y que con esto no obtenga consecuencias tributarias por la errónea clasificación y registro contable de la mano de obra y así las presentaciones de las obligaciones tributarias no manifiesten ninguna contingencia en lo relacionado al pago de tributos.

Las inconsistencias en los registros contables son de importancia para la Superintendencia de Administración Tributaria y como consecuencia de la errónea clasificación pudieron existir infracciones tributarias formales como lo indica el artículo 94 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código tributario en su numeral 4.

Lo apropiado para la entidad y el adecuado registro contable y fiscal, y para que sea de beneficio, la manera de cómo se van a registrar los gastos del pago al personal (Mano de obra), para la correcta determinación de las obligaciones tributarias que se atribuyen a una empresa dedicada a la construcción, bajo el régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas en la ciudad de Guatemala.

Teniendo la comparación entre ambos métodos, que nos dio como resultado, que para ser eficaz y así evitar la errónea clasificación de la mano de obra en los registros internos, también para que la entidad se pueda concentrar, específicamente a lo que su actividad económica cite, la mejor opción es la de contratar a una empresa externa, que se dedique únicamente a la administración de personal, por medio de la prestación de servicios, los cuales serán deducibles tanto para el Impuesto al Valor agregado como al Impuesto Sobre la Renta.

Con esto se reducen los costos, se mejora la eficiencia operativa, delegando a otra empresa los procesos que no son parte de la Visión y Misión para la cual fue creada la empresa. Enfocándose a la propia actividad económica.

En una obra, debido a la enorme complejidad que implica, tercerizar actividades suele redundar en ahorros y mayor eficiencia de ciertos procesos.

A través del servicio de la subcontratación (Outsourcing), de nómina, se permite a los profesionales de recursos humanos de la empresa enfocarse en aspectos más trascendentes de su operación como productividad, motivación, fidelización.

Las funciones principales del servicio de subcontratación (Outsourcing) de nómina son:

- Responsabilidad patronal
- Reducción de costes fijos de su departamento de recursos humanos
- Cálculo de salarios y aplicación de pagos
- Reducción en tiempos de respuesta a requerimientos de pagos
- Supervisión de todo el proceso de pago

Uno de los aspectos de la construcción que más se beneficia con la tercerización son los recursos humanos, debido a la gran cantidad de personas que se requiere para llevar a cabo una obra, así como a los cortos periodos de trabajo que caracterizan al sector. En este campo, la subcontratación (outsourcing):

- Provee de personal calificado para desempeñar labores en las que la constructora no tenga la experiencia o el conocimiento suficientes.
- Alivia a la constructora de responsabilidades como la liquidación o los beneficios laborales, que corren a cargo de la empresa externa.
- Evita que la constructora deba encargarse de procesos como la atracción y el reclutamiento de talento.
- Ahorra a la constructora tiempo y dinero en capacitación de personal.
- Evita alguna contingencia ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

El outsourcing en la construcción, además, simplifica labores como la administración de la nómina, pues en lugar de pagarle a cada trabajador, la constructora sólo debe liquidar las facturas generadas con las empresas proveedoras de los servicios.

Lo mismo ocurre con la gestión y supervisión de las tareas tercerizadas, pues los buenos resultados en ellas son responsabilidad de los contratistas. Además, encargar la

realización de ciertas actividades a empresas especializadas también puede generar mejores resultados, ya que por lo general ellas cuentan con mejores profesionales que aquellos que podría contratar la constructora por su cuenta.

El outsourcing sirve como aliado estratégico, con el objeto de proporcionar soluciones ante los riesgos laborales, fiscales y mercantiles.

Consistirá en el reclutamiento, selección, contratación, inducción, capacitación y supervisión del personal. El proceso de suministro de personal está debidamente diseñado para reclutar y seleccionar solo aquel personal con las cualidades que llenen los requisitos de la empresa, o de manera alternativa para crear las competencias necesarias a través de capacitación y formación para que se ajusten al perfil requerido.

En última instancia, la finalidad de la subcontratación (outsourcing), en la construcción es incrementar la rentabilidad y disminuir las obligaciones tributarias, al permitir que la Empresa responsable del proyecto concentre su atención en su objetivo primordial: construir, nunca abandonando la legalidad en la presentación y pago de tributos.

## CONCLUSIONES

1. La mano de obra clasificada erróneamente, trae como consecuencia sanciones para la empresa por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, como por ejemplo el registro de un porcentaje diferente a los que proporciona la ley, lo cual repercute en el Impuesto Sobre la Renta, así como también sanciones por parte del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
2. En el proceso de análisis de los diferentes escenarios se comprobó que existe una reducción en las obligaciones tributarias, específicamente en el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Sobre la Renta, utilizando una empresa de outsourcing que preste el servicio de subcontratación de personal.
3. La manera de trabajar con el método de subcontratación de personal, muestra de una manera muy sencilla pero acertada, que los cambios en la organización que son hechos por medio de evaluación, planificación y ejecución, llevan a resultados satisfactorios, al comparar los dos métodos en consideración en este informe, esos resultados se dieron tanto en el Impuesto al Valor Agregado como al Impuesto Sobre la Renta.

## RECOMENDACIONES

1. Es imprescindible tener un departamento específico y la contratación de una persona que las atribuciones sean únicamente para la realización de las planillas y control de personal, para que no exista riesgo de registrar las pólizas contables correspondientes de una manera errónea y por consiguiente evitar sanciones por parte de la entidad fiscalizadora.
2. Se recomienda comparar las obligaciones tributarias, específicamente con declaraciones presentadas en años anteriores continuamente, para corroborar si se obtiene la reducción de pago en el Impuesto al Valor Agregado y en el Impuesto Sobre la Renta con la contratación de una empresa de subcontratación.
3. Es recomendable el planteamiento de comenzar cualquier proceso de subcontratación (Outsourcing), de forma escalonada y en fases independientes para ir midiendo el impacto y corregir cualquier desviación que pueda ser de impacto en las obligaciones tributarias, usar las estrategias posibles siempre dentro del marco de la ley, para presentar los tributos correspondientes.

## BIBLIOGRAFÍA

Congreso de la República de Guatemala, Decreto. 2-70, *Código de Comercio de Guatemala* (1970)

Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1441, *Código de Trabajo* (1982)

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

Congreso de la República de Guatemala, Decreto. No. 6-91, *Código Tributario* (1991).

Congreso de la República de Guatemala, *Constitución Política de la República de Guatemala* (1985).

Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 27-92, *ley del Impuesto al Valor Agregado*. (año 1992)

Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 2-89, *Ley del Organismo Judicial* (año 1989)

Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 1-98, *ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria*. (año 1998)

Congreso de la República de Guatemala, Decreto 295, *Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social*

Guía de normas APA para la división de desarrollo académico, dirección general de docencia, división de desarrollo académico, compiladora María Mazariegos.

Hernández Sampieri, Roberto. Metodología de la Investigación, Distrito Federal, México: McGrawHill., sexta edición, (2014) INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V

Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Estudios de Postgrado. *Instructivo para elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes* (2018).

Real Academia Española. (2013). El buen uso de español. España: Espasa Calpe.

NAVARRO, E. (2008). Revisión de la Motivación de los trabajadores en la construcción. Santiago de Chile, Chile.

Trabajo, O. I. (2001). *La industria de la construcción en el siglo XXI; su imagen y perspectivas de empleo*. Ginebra.

Villatoro, P. (noviembre de 2012). *Implicaciones laborales del outsourcing*.

## E-GRAFIAS

Hiberus, 10 razones por las que el outsourcing es bueno para tu empresa, España (2016)  
<https://www.hiberus.com/crecemos-contigo/10-razones-las-outsourcing-conveniente-empresa/>

ISS Soluciones de Servicios Integrados, historia del Outsourcing, Chile (2015)  
<https://www.cl.issworld.com/acerca-de-iss/zona-de-aprendizaje/reflexiones-de-outsourcing/historia-del-outsourcing>

La industria de la construcción en el siglo XXI: su imagen, perspectivas de empleo y necesidades en materia de calificaciones, Informe para el debate de la Reunión tripartita sobre la industria de la construcción, Ginebra, 2001  
<http://www.ilo.org/public/spanish/standards/relm/gb/docs/gb283/pdf/tmcitr.pdf>

Normas APA. (2017). Normas APA. Recuperado de <http://normasapa.net/>

Real Academia Española. (2018). El buen uso de español. <https://dle.rae.es/>

## INDICE DE CUADROS

1. Cuadro 1. Datos para la determinación del Impuesto al valor agregado, tanto mensual como anual. Cifras en quetzales. 44
2. Cuadro 2. Datos correspondientes a la integración del Estado de Resultado para determinar la deducibilidad de la mano de obra y el Impuesto Sobre la Renta. 45
3. Cuadro 3. Datos para la determinación del Impuesto al valor agregado, tanto mensual como total, con los servicios adquiridos por Outsourcing. 47
4. Cuadro 4. Datos correspondientes a la integración del Estado de Resultado para determinar la deducibilidad de la mano de obra bajo el modelo de Outsourcing y la determinación del Impuesto Sobre la Renta 49
5. Cuadro 5: comparación de los cuadros 2 y 4, para la obtención de diferencias específicamente en el Impuesto Sobre la Renta del año 2018 51

## ANEXOS

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



Boleta de entrevista

Apreciable profesional: La presente entrevista está desarrollada para realizar el proyecto de tesis denominado “CONSECUENCIAS TRIBUTARIAS POR LA SUBCONTRATACIÓN DE MANO DE OBRA PARA UNA EMPRESA DEDICADA A LA CONSTRUCCIÓN”, en la Maestría de Gestión Tributaria. La información será administrada con confidencialidad y será exclusivamente para uso académico. No será revelada ni utilizada para otros fines distintos. Seguidamente encontrará una serie de interrogantes, las cuales se le solicita responder en forma objetiva.

- 1. ¿Tiene conocimiento del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre Rentas y la relación que tiene con el manejo de la mano de obra en la empresa?**
- 2. ¿Ha tenido alguna consecuencia tributaria por el registro de la mano de obra?**
- 3. ¿de alguna manera el manejo del personal ha sido molesto para la empresa?**
- 4. ¿ha tenido problemas con denuncias del personal hacia la empresa?**
- 5. ¿Conoces las empresas de Outsourcing?**
- 6. ¿alguna vez han trabajado con estas empresas?**
- 7. ¿Les gustaría conocer más al respecto de estas empresas?**
- 8. ¿Estaría dispuesto a considerar el uso de una empresa de Outsourcing para el manejo de la mano de obra para su empresa?**
- 9. ¿Cómo se lleva a cabo actualmente el registro de la mano de obra?**