

## CRITERIO TRIBUTARIO INSTITUCIONAL

### No. 04-2025

#### **“OBLIGACIÓN DE PRESENTAR ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS DE LOS CONTRIBUYENTES CALIFICADOS COMO AGENTES DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y CONTRIBUYENTES ESPECIALES”**

##### **I. ANTECEDENTES:**

El informe de auditoría de estados financieros, es el documento que proporciona una garantía sobre la integridad de la información presentada por los contribuyentes calificados como especiales y agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado ante la Administración Tributaria adjunta a la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta, ello obedece a que la información y los procedimientos aplicados por el Contador Público y Auditor durante la realización del trabajo de auditoría, los que, reflejan, de manera objetiva, la realidad económica del contribuyente.

De acuerdo con la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, la SAT contará con dependencias específicas para el control de los contribuyentes especiales incluidos los calificados como grandes o medianos contribuyentes, dependencias que serán las responsables del seguimiento, control y la fiscalización de estos contribuyentes. Para esta calificación, la Superintendencia de Administración Tributaria, tomará en consideración, la magnitud de sus operaciones, los ingresos brutos anuales declarados, el monto de sus activos y el aporte fiscal; quienes a su vez se constituyen como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado de acuerdo con la ley específica aplicable.

Por su parte, el agente de retención al ser activado por la Administración Tributaria con dicha calificación, al realizar compras de bienes o adquisición de servicios a sus proveedores, pagará al vendedor o prestador del servicio un porcentaje del Impuesto al Valor Agregado y retendrá otro porcentaje, el cual deberá enterar a la Administración Tributaria en el plazo legal establecido, entregando al proveedor la constancia retención. El objetivo del agente de retención es actuar como intermediario en la recaudación del referido impuesto, entre el sujeto pasivo de la obligación tributaria y la Administración Tributaria.

La obligación de presentar estados financieros auditados por un Contador Público y Auditor independiente, acompañados del dictamen e informe correspondiente, debidamente firmados y sellados por el profesional responsable, encuentra su fundamento en el artículo 40 del Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria. Dicha disposición establece un deber formal para los contribuyentes, orientado a garantizar la transparencia y veracidad de la información contable. No obstante, surge la interrogante respecto a la aplicabilidad de esta obligación al Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, dado que la norma se ubica en el Capítulo IV, Sección III, relativo al Régimen sobre las Utilidades de Actividades

Lucrativas. La interpretación administrativa ha considerado exigible la presentación de estados financieros auditados tanto para los contribuyentes del régimen sobre utilidades como para aquellos inscritos en el régimen opcional simplificado, sin distinción. Este criterio ha derivado en requerimientos formales por parte de la Administración Tributaria, generando consecuencias jurídicas y administrativas, entre ellas impugnaciones y acciones ante órganos jurisdiccionales por parte de contribuyentes que discrepan de la interpretación adoptada. Tal situación evidencia la necesidad de un análisis exhaustivo y la emisión de criterios normativos claros que delimiten el alcance de la obligación, a fin de garantizar seguridad jurídica y evitar conflictos derivados de interpretaciones divergentes.

Derivado de la relevancia que tiene el control de los impuestos retenidos por los agentes de retención, así como la representación tributaria que ostentan los contribuyentes especiales, es criterio de la Superintendencia de Administración Tributaria dar a conocer a los contribuyentes la obligación de presentar los estados financieros auditados, con el propósito de otorgar certeza jurídica tanto a la actuación de la Administración Tributaria, como al accionar de los contribuyentes obligados, y de facilitarles el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias; así como, informar sobre los efectos tributarios derivados del incumplimiento en la presentación de dicho informe de auditoría.

La infracción tributaria se define como toda acción u omisión que implique la vulneración de normas tributarias, sean estas de carácter sustancial o formal, y que, conforme a la ley, será sancionada por la Administración Tributaria. Entre las conductas infractoras se incluyen el incumplimiento en el pago de impuestos, la falta de presentación de declaraciones y la inobservancia de obligaciones formales establecidas en la normativa vigente. Dentro de estas últimas, se encuentra el deber de presentar los estados financieros auditados ante la Administración Tributaria, conforme lo exige del Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria. La omisión de esta obligación no solo coloca al contribuyente en una situación de incumplimiento formal, sino que también limita la capacidad fiscalizadora de la Administración Tributaria, afectando la transparencia y confiabilidad de la información financiera. Como consecuencia, los contribuyentes que incurren en esta falta enfrentan repercusiones administrativas, entre ellas la imposibilidad de obtener solvencia fiscal, lo que genera impactos en sus operaciones y relaciones comerciales. Por lo anterior, resulta esencial precisar las implicaciones jurídicas derivadas del incumplimiento de las normas tributarias, así como las medidas que la Administración Tributaria adopta para garantizar la observancia de los objetivos previstos en la legislación fiscal, en aras de fortalecer la seguridad jurídica y la eficacia del sistema tributario.

Por lo indicado, el artículo 98 numeral 12 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario, establece que la Superintendencia de Administración Tributaria podrá velar porque las actuaciones se resuelvan en conformidad con criterios administrativos o jurisdiccionales firmes, basados en ley, dictados en casos similares, a fin de lograr unificación de criterios y economía procesal.



## II. BASE LEGAL:

### CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

**"Artículo 12. Derecho de defensa.** La defensa de la persona y sus derechos son inviolables. Nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y pre establecido.

Ninguna persona puede ser juzgada por Tribunales Especiales o secretos, ni por procedimientos que no estén pre establecidos legalmente".

**"Artículo 153. Imperio de la ley.** El imperio de la ley se extiende a todas las personas que se encuentren en el territorio de la República".

**"Artículo 154. Función pública; sujeción a la ley.** Los funcionarios son depositarios de la autoridad, responsables legalmente por su conducta oficial, sujetos a la ley y jamás superiores a ella. (...)".

**"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 (...)".

### DECRETO NÚMERO 2-89 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY DEL ORGANISMO JUDICIAL.

**"Artículo 10. Interpretación de la ley.** Las normas se interpretarán conforme a su texto, según el sentido propio de sus palabras, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales. Cuando una ley es clara, no se desatenderá su tenor literal con el pretexto de consultar su espíritu.

El conjunto de una ley servirá para ilustrar el contenido de cada una de sus partes, pero los pasajes de la misma se podrán aclarar atendiendo al orden siguiente:

- a) A la finalidad y al espíritu de la misma;
- b) A la historia fidedigna de su institución;
- c) A las disposiciones de otras leyes sobre casos o situaciones análogas;
- d) Al modo que parezca más conforme a la equidad y a los principios generales del derecho".

### DECRETO NÚMERO 6-91 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, CÓDIGO TRIBUTARIO.

**"Artículo 4. Principios aplicables a interpretación.** La aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos

en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial".

**"Artículo 5. integración analógica.** En los casos de falta, oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del Artículo 4, de este Código. Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias."

**"Artículo 6. Conflicto de leyes.** En caso de conflicto entre leyes tributarias y las de cualquiera otra índole, predominarán en su orden, las normas de este Código o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate".

**"Artículo 21 "A". Derechos de los contribuyentes.** Constituyen derechos de los contribuyentes, pudiendo actuar por sí mismos, por medio de apoderado legal o tercero autorizado, entre otros que establezcan las leyes, los siguientes: (...)

3. Ser informado y asistido por la Superintendencia de Administración Tributaria en el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. (...)
5. Realizar todas las peticiones y cuestiones que se formulen en los procedimientos de aplicación de los tributos. (...)
15. Al debido proceso, audiencia y de defensa (...)".

**"Artículo 21 "B". Obligaciones de los contribuyentes.** Constituyen obligaciones de los contribuyentes, sean sujetos de imposición o no, entre otros, los siguientes: (...)

4. Respaldar todas las operaciones que realice en la ejecución de sus actividades mercantiles, comerciales, profesionales y de cualquier índole (...)
5. Suministrar a la Administración Tributaria la información que requiera para el cumplimiento de sus funciones, en la forma y plazos que establece la ley".

**"Artículo 28. Agente de Retención o percepción.** Son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Agentes de retención, son sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes (...)".

**"Artículo 57 "A". Solvencia fiscal.** La solvencia fiscal es el documento por medio del cual la Administración Tributaria hace constar que a la fecha de su expedición, un contribuyente se encuentra al día en el cumplimiento de sus deberes tributarios formales y ha pagado los adeudos tributarios líquidos y exigibles. Este documento no prejuzga que el contribuyente hubiere determinado su obligación tributaria en forma correcta ni limita que la Administración Tributaria pueda fiscalizar dichos períodos (...).

En caso no proceda la emisión de la solvencia fiscal, se emitirá una constancia en la que se señalen los deberes formales o adeudos pendientes de cumplimiento (...).

**"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. (...).

**"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: (...)

13. La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias.

**SANCIÓN:** Una multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00) la primera vez; de diez mil Quetzales (Q.10,000.00) la segunda vez y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa de diez mil Quetzales (Q.10,000.00) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Esta sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación (...).

**"Artículo 98. Atribuciones de la Administración Tributaria.** La Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. Para los efectos de este Código se entenderá por Administración Tributaria a la Superintendencia de Administración Tributaria u otra dependencia o entidad del Estado a la que por ley se le asignen funciones de administración, recaudación, control y fiscalización de tributos. En el ejercicio de sus funciones la Administración Tributaria actuará conforme a las normas de este Código, las de su Ley Orgánica, y las leyes específicas de cada impuesto y las de sus reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos (...).



**DECRETO NÚMERO 1-98 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY ORGÁNICA DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

**"Artículo 3. Objeto y funciones de la SAT.** Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

- a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado (...)
- d) Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo; (...)
- f) Sancionar a los sujetos pasivos tributarios, de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras; (...)".

**"Artículo 6. Estructura organizacional.** (...) La SAT contará con dependencias específicas para el control de los contribuyentes especiales incluidos los calificados como grandes o medianos contribuyentes, dependencias que serán las responsables del seguimiento, control y la fiscalización de estos contribuyentes. Para esta calificación, la SAT podrá tomar en consideración la magnitud de sus operaciones, los ingresos brutos anuales declarados, el monto de sus activos y el aporte fiscal de los mismos (...)".

**DECRETO NÚMERO 2-70 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, CÓDIGO DE COMERCIO DE GUATEMALA.**

**"Artículo 368. Contabilidad y registros indispensables.** Los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados.

Para ese efecto deberán llevar, los siguientes libros o registros: 1.- Inventarios; 2.- De primera entrada o diario; 3.- Mayor o centralizador; 4.- De Estados Financieros.

Además podrán utilizar los otros que estimen necesarios por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes especiales.

También podrán llevar la contabilidad por procedimientos mecanizados, en hojas sueltas, fichas o por cualquier otro sistema, siempre que permita su análisis y fiscalización.

Los comerciantes que tengan un activo total que no exceda de veinticinco mil quetzales (Q.25,000.00), pueden omitir en su contabilidad los libros o registros enumerados anteriormente, a excepción de aquellos que obliguen las leyes especiales".

**DECRETO NÚMERO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA.**

**"Artículo 2. Categorías de rentas según su procedencia.** Se gravan las siguientes rentas según su procedencia:

1. Las rentas de las actividades lucrativas.
2. Las rentas del trabajo.
3. Las rentas del capital y las ganancias de capital.

Sin perjuicio de las disposiciones generales, las regulaciones correspondientes a cada categoría de renta se establecen y el impuesto se liquida en forma separada, conforme a cada uno de los títulos de este libro.

Las rentas obtenidas por los contribuyentes no residentes se gravan conforme a las categorías señaladas en este artículo y las disposiciones contenidas en el título V de este libro”.

**"Artículo 14. Regímenes para las rentas de actividades lucrativas.** Se establecen los siguientes regímenes para las rentas de actividades lucrativas:

1. Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.
2. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas”.

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

2. Los contribuyentes calificados por la ley como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los contribuyentes especiales, deben presentar a la Administración Tributaria, por los medios que ésta disponga, adjunto a la declaración jurada anual, los estados financieros debidamente auditados por Contador Público y Auditor independiente, con su respectivo dictamen e informe, firmado y sellado por el profesional que lo emitió (...)".

**"Artículo 53. Libros y registros.** Los contribuyentes obligados a llevar contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio, deben cumplir con las obligaciones contenidas en dicho Código, en materia de llevar libros, registros y estados financieros.

Los contribuyentes deben preparar y tener a disposición de la Administración Tributaria el balance general, el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo y el estado de costo de producción, este último cuando se lleve contabilidad de costos; todos a la fecha de cierre de cada período de liquidación definitiva anual. Dichos estados financieros deben ser debidamente auditados cuando corresponda”.

## DECRETO NÚMERO 20-2006 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, DISPOSICIONES LEGALES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

**"Artículo 5. Contribuyentes especiales.** Los contribuyentes que conforme a la normativa de la Administración Tributaria, se encuentren calificados como contribuyentes especiales, se constituyen en agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado conforme a la presente ley (...)".

### III. ANÁLISIS Y EVALUACIÓN:

Para la debida interpretación y aplicación de las normas en materia tributaria, es preciso considerar los principios constitucionales, el contenido del Código Tributario, leyes específicas y la Ley del Organismo Judicial, en ese sentido, el artículo 10 de esta última disposición legal establece que, las normas se interpretarán conforme a su texto, según el sentido propio de sus palabras, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales.

El artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, entre otras funciones específicas de la SAT, estipula que aplica la legislación tributaria, ejerce la administración del régimen tributario y del sistema aduanero de la República de Guatemala; controla y fiscaliza todos los tributos internos y los tributos que gravan el comercio exterior, así como, sancionar a los sujetos pasivos, de conformidad con lo estipulado en el Código Tributario y demás leyes tributarias y aduaneras.

Para efectos del control de los contribuyentes especiales incluido los calificados como grandes o medianos, la Superintendencia de Administración Tributaria, de acuerdo con el artículo 6 segundo párrafo de su Ley Orgánica contará con dependencias específicas responsables del seguimiento, control y fiscalización de dichos contribuyentes. Estos podrán ser clasificados por la SAT según la magnitud de sus operaciones, los ingresos brutos anuales declarados, el monto de sus activos y su aporte contributivo al fisco.

Por su parte, el artículo 98 del Código Tributario, establece las atribuciones de la Administración Tributaria, entre ellas la potestad de verificación, fiscalización, recaudación y control de los tributos, conforme al principio de legalidad previsto en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala. Estas facultades constituyen un mecanismo fundamental de control fiscal que permite garantizar la correcta aplicación de las normas tributarias y la efectiva recaudación de los ingresos públicos.

En ese sentido, de acuerdo con los numerales 1, 12 y 13 del artículo 98 precitado, la Administración Tributaria puede requerir información, revisar registros contables, inspeccionar sistemas informáticos y exigir el pago de tributos, velando además por la aplicación de criterios administrativos o jurisdiccionales firmes y fundados en



derecho, con el propósito de garantizar la unificación de estos y la economía procesal.

Los artículos 21 "A" y 21 "B" del Código Tributario, establecen los derechos y obligaciones de los contribuyentes, entre los derechos se incluyen: ser informado y asistido por la Superintendencia de Administración Tributaria en el ejercicio de sus derechos y en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; formular peticiones y plantear cuestiones dentro de los procedimientos tributarios; obtener copia de las declaraciones o informes presentados; y se garantiza el debido proceso, audiencia y derecho de defensa. Por otra parte, se establecen como obligaciones, el respaldar todas sus operaciones que realice en el ejercicio de sus actividades, suministrar a la Administración Tributaria la información requerida para el cumplimiento de sus funciones, respetando los plazos y formas previstos por la ley, entre otras. Estas disposiciones constituyen un marco jurídico que garantiza la participación efectiva del contribuyente en la gestión tributaria, asegurando transparencia, legalidad y equilibrio entre las facultades de control de la Administración Tributaria y las garantías procesales de los sujetos pasivos.

En concordancia, todo contribuyente que, por disposición legal, deba cumplir con sus obligaciones tributarias o deberes formales, estará sujeto a que la Administración Tributaria ejerza las acciones legales necesarias para garantizar el cumplimiento de dichas obligaciones, siempre dentro de los parámetros y principios tributarios correspondientes. En los casos de incumplimiento, la Administración Tributaria procederá con la imposición de las sanciones que correspondan al infractor.

Dentro de este contexto, los contribuyentes que reúnen las características para ser calificados como contribuyentes especiales y por consiguiente, como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con el numeral 2 del artículo 40 de la Ley de Actualización Tributaria, están obligados a presentar al ente fiscalizador, por los medios que ponga a su disposición, los estados financieros debidamente auditados por un Contador Público y Auditor Independiente, con su respectivo dictamen e informe firmados y sellados por el profesional que los emite, los cuales deberán adjuntarse a la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta, ésta obligación recae sobre los contribuyentes afiliados al régimen de rentas de actividades lucrativas, garantizando así la veracidad y fidelidad de la información reportada ante el fisco.

En ese contexto, el artículo 53 de la referida ley establece que los contribuyentes obligados a llevar contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio, deben cumplir con las obligaciones contenidas en dicho Código, además, poner a disposición de la Administración Tributaria el balance general, el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo y estado de costos de producción, a la fecha del cierre de cada período de liquidación definitiva anual, los cuales deben ser debidamente auditados cuando corresponda, que para el presente caso, aplica para los contribuyentes especiales y agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado.



Cabe mencionar que el artículo 2 de la Ley de Actualización Tributaria, establece los tres tipos de categorías de rentas afectas al Impuesto Sobre la Renta: para el caso que nos ocupa principalmente son las rentas de actividades lucrativas, establecida en el numeral 1 del referido artículo. En concordancia, el artículo 14 de la citada ley regula los regímenes aplicables a las rentas de actividades lucrativas, siendo estos el "Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas" y el "Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas".

Es importante destacar que, el artículo 40 citado en su parte conducente, establece la obligación de presentar los estados financieros debidamente auditados por un Contador Público y Auditor Independiente, con su respectivo dictamen e informe firmados y sellados por el profesional que los emite. Dicha obligación aplica a los contribuyentes que tengan la calidad de "Contribuyentes especiales" o "Agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado", afiliados a cualquiera de los dos regímenes de la categoría de rentas de actividades lucrativas, que establecen los artículos 2 y 14 de la Ley de Actualización Tributaria.

De conformidad con el análisis antes planteado, a continuación, se presenta el criterio tributario institucional, dirigido a unificar la presentación de los estados financieros debidamente auditados por un Contador Público y Auditor Independiente, con su respectivo dictamen e informe firmados y sellados por el profesional que los emite, ante la Administración Tributaria quien tienen el control y fiscalización de los contribuyentes especiales y agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado.

#### IV. CRITERIO TRIBUTARIO INSTITUCIONAL:

La Superintendencia de Administración Tributaria, con fundamento en lo analizado y bases legales citadas, emite el Criterio Institucional denominado "**OBLIGACIÓN DE PRESENTAR ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS DE LOS CONTRIBUYENTES CALIFICADOS COMO AGENTES DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y CONTRIBUYENTES ESPECIALES**" conforme a lo siguiente:

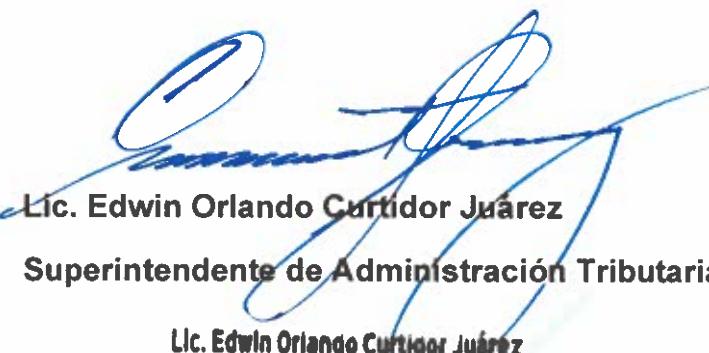
- I. Es obligación formal de los contribuyentes con características de Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado y los Contribuyentes Especiales, la presentación del "*Informe de Auditoría de los Estados Financieros*" debidamente auditado por Contador Público y Auditor independiente, con su respectivo dictamen e informe firmado y sellado, tomando de base el marco de referencia legal y técnica aplicable, adjunto a la Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta.
- II. Se establece la obligación formal de los Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado y de los Contribuyentes Especiales de presentar los estados financieros debidamente auditados por un Contador Público y Auditor Independiente, con su respectivo dictamen e informe firmados y sellados por el

profesional que los emite, conforme a su condición de "Contribuyente especial" o "Agente de retención del Impuesto al Valor Agregado", afiliados a cualquiera de los dos regímenes de la categoría de rentas de actividades lucrativas, que establecen los artículos 2 y 14 de la Ley de Actualización Tributaria.

Se aprueba el presente criterio institucional, el cual deberá ser aplicado a partir de la presente fecha.

Guatemala 29 de diciembre de 2025.

**Publíquese y divúlguese.**



Lic. Edwin Orlando Curtidor Juárez  
Superintendente de Administración Tributaria Interino

Lic. Edwin Orlando Curtidor Juárez  
Superintendente de  
Administración Tributaria Interino



Lic. Norman Ricardo Vanay García  
Intendente de Asuntos Jurídicos Interino  
Intendente de Asuntos Jurídicos  
Superintendencia de Administración Tributaria



**Ponente:**

**Intendencia de Asuntos Jurídicos**