



CDC

UNA MIRADA AL RÉGIMEN FISCAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS SIN FINES DE LUCRO EN NICARAGUA



Presentación

El Centro de Derechos Constitucionales CDC, en cumplimiento de su misión de fortalecimiento de las capacidades de organización y liderazgo de la sociedad civil organizada, divulga este trabajo que persigue, de una manera sencilla y didáctica, facilitar a las organizaciones cuestiones relacionadas con su gestión cotidiana.

Sin duda, entre los temas más complejos que afectan a las organizaciones de sociedad civil en Nicaragua, y en particular a las Personas Jurídicas sin Fines de Lucro, es el régimen fiscal aplicable, contenido en las leyes tributarias nacionales.

Se pretende facilitar el conocimiento de algunos de los aspectos más frecuentes que se plantean en nuestras organizaciones, relacionadas con esta materia:

- algunas cuestiones generales del régimen fiscal;
- los principales tributos a que estamos sujetas las organizaciones no lucrativas, en el ámbito estatal y local; y
- las propuestas de solución a algunas de las dudas más frecuentes, aclarando aspectos clave en la aplicación de la ley.

Sin intentar agotar las complejidades del régimen fiscal nicaragüense aplicable, este esfuerzo tiene por vocación convertirse en una herramienta útil de consulta, que facilite una mejor comprensión de aspectos cotidianos de la gestión fiscal de nuestras organizaciones.

Managua, marzo 2012

1. Algunas cuestiones generales del régimen fiscal

El sistema tributario nicaragüense tiene su base jurídica en un conjunto de leyes, decretos, disposiciones y resoluciones dictadas por la Asamblea Nacional, el Poder Ejecutivo y sus instituciones y el Poder Judicial, según corresponda.

La Constitución Política de la República dedica uno de sus capítulos a las finanzas públicas, en el título VI denominado *Economía nacional, reforma agraria y finanzas públicas*. Su artículo 114 concede a la Asamblea Nacional la potestad exclusiva para crear, aprobar, modificar o suprimir tributos; en concordancia con la atribución constitucional otorgada al Poder Legislativo en el artículo 138 numeral 27), que además de crear, modificar o suprimir tributos, le faculta para aprobar los planes de arbitrios municipales.

El 115 ordena que la ley creadora de impuestos establezca su incidencia, tipo impositivo y las garantías a los contribuyentes; también establece el principio de legalidad tributaria, cuando expresa: *“El Estado no obligará a pagar impuestos que previamente no estén establecidos en una ley”*.

1.1 Aspectos básicos

Esencial en la estructura normativa tributaria, y ubicado en su nivel superior –sólo superado por la Carta Magna– se encuentra el Código Tributario¹, cuerpo legal responsable de los aspectos básicos de la tributación; entre otros:

Fuentes del derecho tributario (artículo 2 CTr.):

- la Constitución Política;
- las leyes, inclusive el Código Tributario;
- los tratados, convenios o acuerdos Internacionales vigentes;
- los Reglamentos y disposiciones que dicte el Poder Ejecutivo en el ámbito de su competencia;
- la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia; y
- las disposiciones de carácter general que emita el titular de la Administración Tributaria con fundamento en las leyes respectivas y en estricto marco de su competencia.

Sujeto obligado a tributar (artículos 16, 18 y 19 CTr.)

Se conoce al sujeto obligado a tributar como contribuyente o responsable, o sujeto pasivo, en tanto está obligado, en virtud de la ley, al cumplimiento de la obligación tributaria y cualquier otra obligación que se derive de ella.

Contribuyente es la persona directamente obligada al cumplimiento de la obligación tributaria, porque se encuentra en la situación que establece la ley respecto al hecho generador de renta. En consecuencia, lo son:

- las personas naturales;

¹ Ley No. 562, publicada en La Gaceta No. 227, de 23 de noviembre de 2005, y sus reformas.

- las personas jurídicas de derecho público o derecho privado;
- los fideicomisos;
- las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, aunque no dispongan de patrimonio ni tengan autonomía funcional.

El **responsable directo** puede ser retenedor o recaudador; son personas designadas por la ley en virtud de sus funciones públicas o privadas, y que intervienen en actos o en operaciones en los que deben retener o percibir el tributo que corresponda. Es decir que no realizan precisamente el hecho generador, pero la ley les obliga a cumplir con las obligaciones de diversa índole, que finalmente son derivadas de la realización del hecho imponible.

Se entiende como **hecho generador**, el hecho jurídico o presupuesto establecido en la ley, que indica una capacidad contributiva y que sirve para determinar el tributo; de este hecho nace la obligación tributaria. Esta obligación es un vínculo jurídico que nace o es generado por ese hecho, acto o situación, vinculado por la ley con la obligación de la persona de pagar una prestación pecuniaria, o tributo.

Clasificación de los tributos (artículos 9 y 10 CTr.)

El Código Tributario define el tributo como la prestación que el Estado exige mediante Ley con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines; y los clasifica así:

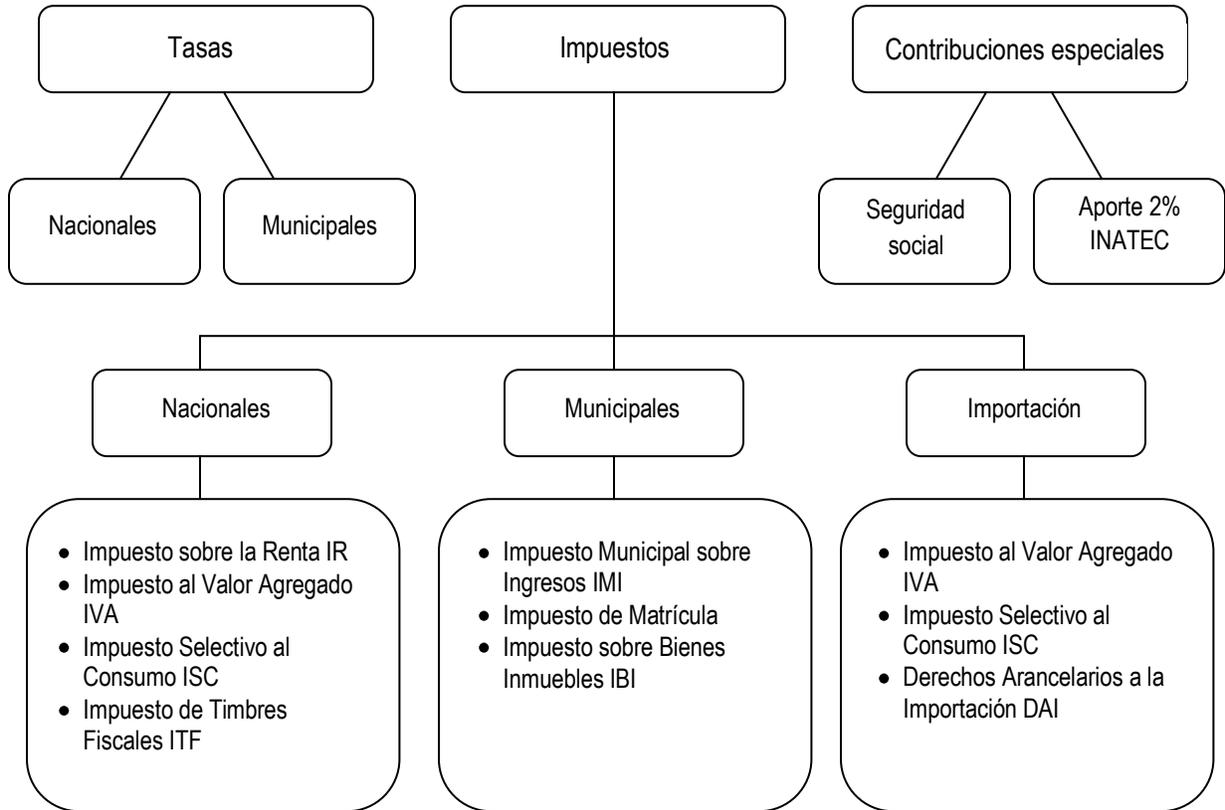
Impuesto: el tributo cuya obligación se genera al producirse el hecho generador contemplado en la ley y obliga al pago de una prestación a favor del Estado, sin contraprestación individualizada en el contribuyente; por ejemplo, el Impuesto sobre la Renta IR.

Tasa: el hecho generador de este tributo es la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el usuario; por ejemplo, las certificaciones extendidas por el Registro Civil. La tasa, entonces, no es un impuesto, sino el pago que se realiza por utilizar un servicio, de manera que si el servicio no es utilizado, no existe la obligación de pagar.

Contribuciones especiales: el tributo cuya obligación tiene como hecho generador los beneficios derivados de la realización de determinadas obras públicas y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o a las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación; por ejemplo, INSS e INATEC.

Otros ingresos: los percibe el Estado por actividades que no corresponden a sus funciones propias de derecho público, o por la explotación de sus bienes patrimoniales, y los demás ingresos ordinarios no clasificados como impuestos, tasas o contribuciones especiales.

Se reproduce a continuación un gráfico que resume, en forma sencilla, la estructura tributaria nacional²:



Exención tributaria y exoneración (artículos 53 y 54 CTr.)

Se estima importante conocer estos conceptos; ambas situaciones deben ser establecidas por ley:

Exención tributaria: una dispensa del pago de un tributo a una persona natural o jurídica, constituye una situación especial; y aunque exime de pagar, no exime de presentar declaraciones, retener tributos, declarar su domicilio y otras obligaciones consignadas en el Código Tributario.

Exoneración: el beneficio o privilegio por el cual un hecho económico no es afectado por impuesto; debe especificarse legalmente los tributos que comprende; los presupuestos necesarios para que proceda y los plazos y condiciones a que está sometido el beneficio.

En la exención tributaria se inscriben dos casos de interés esencial para las organizaciones de sociedad civil, establecidos por la Ley de Equidad Fiscal, tema que será abordado en el siguiente apartado de este documento.

² *Todo sobre impuestos en Nicaragua.* Julio Francisco Báez Cortés y Theódulo Báez Cortes. 8a. edición oficial. Instituto Nicaragüense de Investigaciones y Estudios Tributarios INIET, junio 2011.

El incumplimiento del objetivo de equidad y de los principios de generalidad, neutralidad, eficiencia y capacidad contributiva, además del trato privilegiado a influyentes sectores económicos y sociales, caracterizan al sistema tributario nicaragüense como un modelo regresivo y concentrado en pocos impuestos. Los impuestos indirectos –que gravan el consumo y las transacciones de bienes y servicios, como IVA e ISC– aportan el mayor porcentaje del total de los impuestos recaudados, mientras a la tributación directa que grava la riqueza –como IR– corresponde una menor ponderación.

1.2 ¿Deben registrarse las PJSFL?

Además de la obligación de las personas jurídicas sin fines de lucro de registrarse en el Departamento de Registro y Control del Asociaciones del Ministerio de Gobernación, éstas deben cumplir con otros registros de carácter institucional y tributario. A saber:

Inscribirse en la Dirección General de Ingresos DGI y obtener número RUC

El **Registro Único del Contribuyente (RUC)**³ otorga un código único de identificación, para unificar los registros de los contribuyentes que tienen relaciones con el Estado y sus dependencias. Este código, conocido comúnmente como **número RUC**, debe ser indicado al realizar cualquiera de los siguientes actos:

- gestiones ante la Dirección General de Ingresos;
- trámites de exposición e importación ante la Dirección General de Aduanas;
- operaciones de crédito con las instituciones bancarias;
- al expedir documentos comerciales, como facturas, recibos, cartas de crédito, contratos, guías de remisión de mercaderías y otros documentos similares;
- operaciones vinculadas a relaciones contractuales o dependencia con el Estado, cuando tales actos sean originados por tal vinculación;
- tramitación de pasaportes;
- todos los que determine el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

La gestión para obtener el número RUC se realiza en la oficina de Administración de Rentas más cercana, presentando la siguiente documentación:

- Original y copia del acta constitutiva y de los estatutos, debidamente inscrita en el Ministerio de Gobernación.
- Gaceta donde se publicó su personería.
- Fotocopia de recibo de agua, luz, teléfono ó contrato de arriendo (caso de alquiler)
- Fotocopia de cédula del representante legal; en el caso de ser extranjeros presentar copia del pasaporte y cédula de identidad⁴.
- Inscripción de libros contables en la Administración de Rentas

³ Creado mediante la Ley Creadora del Registro Único del Contribuyente, publicada en La Gaceta, Diario Oficial, No. 246, de 30 de octubre de 1981.

⁴ Seguramente se trata de cédula de residencia, ya que se refiere a personas extranjeras, de quienes se requiere copia del pasaporte. Si la persona no tiene cédula de residencia, debe presentarse constancia del trámite extendida por la Dirección de Migración y Extranjería.

Es preciso hacer notar que actualmente también se están requiriendo:

- fotocopia de la constancia de cumplimiento emitida por el Departamento de Registro y Control de Asociaciones del Ministerio de Gobernación; y
- fotocopia de la cédula de los miembros de la Junta Directiva de la organización.

Si se requiere tramitar la **reposición y/o revalidación**, deben presentarse dos (2) timbres de diez córdobas (C\$10.00) cada uno y el trámite debe realizarlo el representante legal.

En caso de **modificación** de los registros de inscripción, tales como cambio de socios, dirección, teléfonos, razón social y otros, debe entregarse la siguiente documentación:

- Fotocopia del documento formal que certifique la modificación que se hará en la escritura de constitución.
- Cédula de identidad de los miembros de la organización.
- Poder de representación.

Y si se tratase de darse de baja, es necesario presentar:

- Fotocopia del documento formal que certifique la disolución de la persona jurídica.
- Fotocopia de la solvencia fiscal.
- Trámite hecho por el representante legal.

Si el representante legal no realiza los trámites personalmente, quien lo haga debe contar con un Poder Especial otorgado ante Notario Público, y además de la fotocopia de la identificación del representante legal, deberá presentar la suya.

En Managua, los trámites se efectúan en las Administraciones de Renta de Grandes Contribuyentes, Sajonia, Linda Vista, Centro Comercial Managua y Pequeños Contribuyentes. En los departamentos, en la Administración de Renta local. El horario de atención es de 08:00 am a 05:00 pm, sin interrupción al medio día. El trámite es rápido y no tiene ningún costo.

Cuando una organización utiliza sistemas contables computarizados está obligada a solicitar autorización al Fisco para ello, rigiéndose por la Disposición Técnica No. 03-2007.

Afiliarse como empleador al Instituto Nicaragüense de Seguridad Social INSS

Toda PJSFL es un empleador y tiene la obligación de afiliarse al seguro social como patrono y afiliarse a sus empleados al régimen obligatorio, en un plazo máximo de los 3 días posteriores al inicio de operaciones. Existen 2 modalidades para afiliarse como patrono:

- Integral: comprende enfermedad, maternidad, invalidez, vejez, muerte y riesgo profesional.
- IVM: comprende invalidez, vejez y muerte. Esta modalidad IVM solo se utiliza en aquellas zonas rurales que no existe una institución proveedora de servicios de salud.

El régimen obligatorio es de estricto cumplimiento; se factura con período completo o incompleto; el salario de cotización puede ser variable; cubre riesgos profesionales y el aporte al INSS es asumido por el empleador (16%) y el trabajador (6.25%).

El empleador, para afiliarse al seguro social, puede visitar la delegación del INSS más cercana o solicitar la visita de un afiliador en la sede de la organización. Los documentos que se requiere presentar para afiliarse como empleador son los siguientes:

- formulario de inscripción del empleador;
- formulario de inscripción del trabajador;
- escritura constitutiva y Estatutos;
- certificación del Ministerio de Gobernación;
- número RUC;
- constancia de solvencia de la DGI.
- formulario de acceso al SIE (Sistema Integrado de Aplicaciones Específicas), que es opcional.

Inscribirse como Proveedor del Estado en la Dirección de Contrataciones del Estado

Si la organización tiene interés en proveer servicios o bienes al Estado, puede inscribirse en el **Registro Central de Proveedores del Estado**, administrado por la Dirección General de Contrataciones del Estado DGCE, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

El Registro Central de Proveedores del Estado es el único registro público oficial encargado de inscribir a todas las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, que deseen contratar con entidades y organismos del sector público; en él se inscriben todos los interesados en proveerle al Estado. El registro contempla la información general del proveedor y la clasificación de los servicios, bienes, obras y consultorías de conformidad con el Catálogo de Bienes y Servicios.

Mediante el Decreto 67-2006⁵ se ordenó la implementación del Sistema de Contrataciones Administrativas del Estado (SISCAE) para permitir la difusión y gestión de la información sobre las contrataciones administrativas, y del Catálogo de Bienes y Servicios (CBS), así como de todos los trámites que se realizan el Registro de Proveedores del Estado, desde el registro hasta la revocación del certificado de inscripción.

El sitio web del Ministerio de Hacienda y Crédito Público informa los requisitos para inscripción y actualización como Proveedor del Estado:

- Llenar formulario de inscripción en línea
- Completar los requisitos que aparecen en el formulario.
- Pagar el costo de la emisión del Certificado (persona natural C\$50.00, persona jurídica C\$120.00).

En cambio, el portal www.nicaraguacompra.gob.ni explica que la inscripción es gratuita y que una vez inscrito, es posible obtener el Certificado de Inscripción y conocer oportunamente los requerimientos del sector público, a través de convocatorias o licitaciones de las instituciones del Estado. Lo anterior evidencia información contradictoria: por una parte, el sitio web del MHCP establece en ciento veinte córdobas (C\$120.00) el costo de la emisión del certificado; mientras el sitio web del DGCE asegura su gratuidad.

⁵ Reformas y Adiciones al Decreto N° 21-2000, Reglamento General de la Ley de Contrataciones del Estado.

El formulario a llenar para la inscripción en línea, requiere la siguiente información:

- nacional o extranjero
- número ruc
- tipo de persona (natural, jurídica o entidad pública)
- categoría (fabricante, representante, constructor, mayorista, importador, consultor, minorista, distribuidor o servicios varios)
- razón social
- nombre comercial
- tipo de persona jurídica (cooperativa, sociedad anónima, sociedad comandita por acciones, sociedad en comandita simple, sociedad en nombre colectivo, sociedades civiles o sin fines de lucro)
- fecha de constitución
- clasificación económica
- actividades económicas (bienes, servicios, obras, consultoría o mixtos)
- número total de trabajadores
- correo electrónico
- dirección
- departamento
- municipio
- teléfono
- fax
- apartado postal
- sitio web
- sucursales.

Después de ingresar los datos requeridos, el sistema confirma el ingreso exitoso de la información a través de un mensaje desplegado en la pantalla y mediante un correo electrónico. La DGCE verifica la información suministrada y dentro de las 24 horas siguientes se recibe un correo electrónico confirmando la aceptación de la inscripción o el motivo de rechazo de la solicitud; esa comunicación indica el usuario y la contraseña de acceso al sistema, explicando la obligación de modificar la contraseña. Cuando se ingresa por primera vez al Sistema, se puede imprimir el Certificado de Inscripción como Proveedor del Estado.

2. Los principales tributos

En Nicaragua, la aplicación de impuestos se rige por **el principio territorial**, para los residentes en Nicaragua. Así, la Ley de Equidad Fiscal⁶ (LEF) establece que el Impuesto sobre la Renta IR *se aplica sobre toda renta neta de fuente nicaragüense obtenida por personas, cualquiera que sea su nacionalidad, domicilio o residencia, inclusive si el bien o el servicio se paga fuera de Nicaragua. ...son personas las naturales o jurídicas y las unidades económicas, sean nacionales o extranjeras, residentes o no en Nicaragua* (artículo 3).

El artículo 4 de la misma LEF considera renta neta de fuente nicaragüense la que se deriva de:

- bienes o activos existentes en el país;

⁶ Ley No. 453, publicada en La Gaceta No. 82, de 6 de mayo de 2003, y sus reformas.

- servicios prestados a personas en el territorio nacional, aun cuando quien lo brinde no haya tenido presencia física;
- negocios realizados o que surtan efectos en Nicaragua, sea cual fuere el lugar donde se percibe la renta.

Al determinar la residencia, predomina el criterio general de la fuente del ingreso, o que el acto tenga efectos en Nicaragua, no importando de qué lugar se perciba. Además, el artículo 5 del Reglamento de la Ley de Equidad Fiscal⁷, dispone como rentas de origen nicaragüense, entre otras.

1. *Las provenientes de contratos que surtan efectos en Nicaragua, independientemente del lugar donde se hubiese producido la renta y de la residencia del pagador, incluso si el bien o el servicio fuese pagado en el exterior;*
2. *Las provenientes de servicios prestados desde el exterior a personas domiciliadas en Nicaragua, aún cuando no se haya tenido presencia física y los servicios fueren prestados en el territorio nacional o desde el exterior, siempre que sus efectos económicos concurren con sus efectos jurídicos en Nicaragua;*
3. *Los intereses generados por depósitos en el extranjero o ganancias de capital y otras rentas que perciban las personas naturales o jurídicas en Nicaragua provenientes de títulos valores adquiridos en el exterior, cuando el capital que generó esos intereses sea de origen nacional, inclusive las rentas producto de la colocación de capital en el exterior, cualquiera que sea su naturaleza;*
4. *Las remuneraciones de presidentes, directores y demás miembros de organismos, empresas o entidades constituidas o domiciliadas en el país que actúen en el extranjero;*
5. *Las demás que conforme el artículo 3 y 4 de la Ley, se conceptuasen como rentas de origen nicaragüense y que no estuvieran comprendidas como ingresos no gravables en el artículo 11 de la Ley.*

2.1 Impuestos nacionales

La **estructura tributaria nicaragüense** está conformada principalmente por:

- el Impuesto sobre la Renta (IR);
- el Impuesto al Valor Agregado (IVA);
- el Impuesto Selectivo de Consumo (ISC);
- los Derechos Arancelarios de Importación (DAI); y
- los Impuestos de Timbres Fiscales (ITF).

a) Impuesto sobre la Renta IR

El impuesto personal a la renta se denomina Impuesto sobre la Renta IR. Está regulado por la Ley de Equidad Fiscal (Título II, artículos 3 al 35, 101, 102, 110, 119-A, 127, 133 y 137) y su Reglamento (Título II, artículos 4 al 96, 171 al 173, 196 al 199 y 201-A).

Las personas jurídicas pagan el treinta por ciento (30%) de su renta imponible; mientras las personas naturales en general y las personas asalariadas en particular, pagan según la tarifa progresiva contenida en el artículo 21 LE, que establece el cálculo de IR a pagar.

⁷ Decreto No. 46-2003, publicado en La Gaceta Nos. 109 y 110, de 12 y 13 de junio de 2003.

Tal como dispone el segundo párrafo del artículo 3 LEF, se consideran personas las naturales o jurídicas, y las unidades económicas, nacionales o extranjeras, residentes o no en Nicaragua. Es decir que estas personas son **sujetos** obligados a declarar y a pagar este impuesto. No obstante, hay personas exentas del pago del IR (artículo 10 LEF), entre las cuales se encuentran:

- las asociaciones, fundaciones, federaciones y confederaciones que tengan personalidad jurídica sin fines de lucro; y
- las iglesias, denominaciones, confesiones y fundaciones religiosas que tengan personalidad jurídica, en cuanto a sus rentas provenientes de actividades y bienes destinados a sus fines

Queda claro que están exentas del pago de IR, las personas jurídicas sin fines de lucro “*constituidas y autorizadas por la Ley No. 147*” (artículo 11 Reglamento LEF), a menos que éstas realicen “*actividades remuneradas que impliquen competencia en el mercado de bienes y servicios; o cuando presten o brinden servicios financieros*” (artículo 10 LEF). No obstante, y aun cuando no tienen obligación de pago, sí están obligadas a:

- presentar anualmente su declaración de IR; y
- efectuar retenciones en concepto de IR, por servicios o bienes; declararlas y pagarlas mensualmente.

Según el artículo 12 del Reglamento LEF, las entidades exentas del pago del IR, a efectos de aplicar las exenciones ya explicadas, deben presentar por escrito a la DGI, una solicitud de constancia para exención; debiendo acompañar a ella los documentos que prueben su identidad y sus fines. La DGI emite, entonces, la constancia. El trámite se realiza en las oficinas de la DGI central y es requisito presentar fotocopias de la siguiente documentación:

- escritura de constitución y estatutos (original y copia);
- ejemplar de La Gaceta con la publicación de la Personería Jurídica (Decreto A.N.);
- certificación actualizada de la Personería Jurídica del MINGOB;
- certificación actualizada de la Junta Directiva vigente del MINGOB;
- constancia de solvencia.

Base gravable

El pago de este impuesto se calcula sobre la **renta neta**⁸, la cual resulta de la diferencia entre la renta bruta y las deducciones. Entonces, ¿qué es la **renta bruta**? Son todos los ingresos recibidos o devengados; en forma periódica, eventual u ocasional; en efectivo, bienes o compensaciones.

Según lo dispuesto en el artículo 7 del Reglamento LEF, se entenderá en concepto de renta todo ingreso:

- recibido, es decir percibido o pagado;
- devengado, o sea realizado pero no pagado;
- periódico, que proviene del giro del negocio o actividad mercantil;
- eventual u ocasional, que proviene de actividades fuera del giro del negocio;
- en bienes, percibido o devengado en especie;
- por compensaciones, aquellos percibidos o devengados además de los sueldos o salarios; e

⁸ La base imponible para calcular el IR anual es la renta neta. Se entiende por renta neta, la renta bruta del contribuyente menos las deducciones autorizadas por esta Ley (artículo 20 LEF).

- ingresos en razón del cargo, o sea sueldos, salarios, complementos salariales, dietas, honorarios, comisiones y demás ingresos sujetos al IR.

Además, la LEF define la **renta ocasional** como la obtenida por enajenación, permuta, remate, dación o adjudicación en pago; fideicomiso o cualquier otra forma legal para disponer de bienes muebles o inmuebles, acciones o participaciones en sociedades y derechos intangibles; también los beneficios obtenidos por herencias, legados y donaciones, loterías, premios, rifas y similares.

Hay algunos ingresos que no deben ser gravados con IR, instituidos en el artículo 11 LEF:

- premios de la Lotería Nacional, no mayores de 50,000 córdobas;
- sumas por seguros, a menos que lo asegurado fuera ingreso o producto;
- indemnizaciones recibidas por los trabajadores o sus beneficiarios;
- intereses devengados por créditos otorgados por instituciones internacionales de crédito y agencias o instituciones de desarrollo de gobiernos extranjeros;
- intereses devengados por préstamos otorgados al Estado y sus instituciones, por bancos o instituciones privadas extranjeras;
- representantes diplomáticos nicaragüenses;
- remuneraciones recibidas en el extranjero por servicios técnicos prestados ocasionalmente al Estado o a instituciones oficiales, siempre y cuando se trate de donaciones;
- dividendos o participación de utilidades que hubiesen pagado retenciones definitivas;
- premios de juegos y ganancias de apuestas no mayores de 25,000 córdobas (en dinero o especie).

Deducciones generales

A efectos de aplicar las deducciones establecidas en el artículo 12 LEF, los cargos o pagos efectuados deben ser debidamente registrados y documentados. Dichas deducciones son:

- gastos pagados y causados en cualquier negocio o actividad sujeta al impuesto y que fueron necesarios para que exista o se mantenga la fuente generadora de renta gravable;
- intereses pagados y causados por deudas a cargo del contribuyente, siempre que se inviertan o utilicen en producir renta gravable;
- costo de venta de bienes o mercancías, de servicios prestados y otras actividades económicas necesarias para generar renta gravable;
- erogaciones para servicios de superación cultural y bienestar material gratuita a trabajadores;
- costo de aportes en concepto de primeras o cuotas derivadas del aseguramiento de empleados, hasta el monto fijado por ley, o hasta 10% de sus sueldos y salarios;
- hasta 10% de utilidades pagadas a trabajadores, en concepto de sobresueldos, gratificaciones o participación de utilidades;
- pérdidas que provienen de malos créditos, debidamente justificadas;
- pérdidas por destrucción, rotura, sustracción o apropiación indebida de elementos invertidos en la producción de renta gravable, si no estuvieran cubiertos por seguros o indemnizaciones, ni cuotas de amortización o depreciación;
- una cuota de amortización o depreciación necesaria para renovar o sustituir bienes de activos diferidos y activos depreciables, necesarios o propios para la existencia o mantenimiento de la fuente productora de renta gravable;

- Hasta el 10% de sus utilidades gravables anuales en beneficio de:
 - el Estado, sus instituciones y los municipios;
 - la Cruz Roja Nicaragüense y los Cuerpos de Bomberos;
 - instituciones de beneficencia y asistencia social, artísticas, científicas, educativas, culturales y religiosas que tengan personalidad jurídica sin fines de lucro;
 - personas naturales o jurídicas dedicadas a las actividades de investigación, fomento y conservación del ambiente;
 - el Instituto contra el Alcoholismo y Drogadicción, adscrito al MINSA⁹;
- impuestos a cargo del contribuyente no indicado como gasto no deducible en el artículo 17 LEF;
- cotización o aporte de las personas naturales asalariadas en cualquiera de los regímenes de la seguridad social;
- gastos incurridos por defensores de oficio donde no exista defensoría pública;
- incremento bruto de las reservas mínimas correspondientes a deudores, créditos e inversiones de alto riesgo por pérdidas significativas o irrecuperables en las instituciones financieras, conforme normas prudenciales de evaluación y clasificación de activos que dicte la Superintendencia de Bancos y de otras Instituciones Financieras.

Del mismo modo que la ley establece algunos ingresos no gravables, también dispone que hay gastos no deducibles, al momento de calcular la renta neta; estos se encuentran enlistados en el artículo 17 LEF:

- gastos o deducciones causados o incurridos en otros períodos;
- retenciones asumidas por el contribuyente;
- los que no estén contabilizados o debidamente soportados y los no comprendidos dentro de los gastos y demás partidas deducibles para calcular la base imponible del IR;
- gastos generales y de sustento del contribuyente y su familia;
- gastos personales de socios, consultores, representantes o apoderados, directivos o ejecutivos de personas jurídicas;
- impuesto que establece la LEF, impuestos sobre terrenos baldíos o tierras que no se exploten, recargos por adeudos tributarios (fiscales, aduaneros o locales) y multas impuestas por cualquier concepto;
- reparos o modificaciones efectuados por autoridades fiscales, municipales, aduaneras y de seguridad social;
- sumas invertidas en adquisición de bienes y mejoras permanentes y gastos vinculados a dichas operaciones, salvo sus depreciaciones o amortizaciones;
- donaciones no permitidas por la LEF;
- quebrantos netos provenientes de operaciones ilícitas;
- reservas a acumularse por cualquier propósito, con excepción de indemnizaciones señaladas en el Código del Trabajo y de una cantidad razonable, a consideración de la DGI, como reserva o provisión para deudas de dudoso o difícil cobro comprobado;
- intereses de capitales invertidos o prestados en empresas mercantiles, otorgados por dueños o sus parientes, socios o accionistas, con tasa de interés mayor que la tasa activa promedio del sistema financiero nacional;

⁹ Creado mediante Ley No 370, Ley Creadora del Instituto contra el Alcoholismo y Drogadicción (La Gaceta No. 23 de 1 de febrero de 2001; y su Reglamento, Decreto No. 99-2001 (La Gaceta No. 219 de 19 de noviembre de 2001).

- pagos o créditos a personas no residentes o no domiciliadas en el país, de los cuales no se efectuó la retención del IR correspondiente;
- costos y gastos para efectuar operaciones exentas de IR;
- pago por indemnización adicional;
- pago de impuesto por cuenta de terceros;
- reservas por cuentas incobrables: mínimo el 1% sobre el saldo anual de la cartera de clientes, como cantidad de reserva o provisión para deudas que se comprueben son de complejo o difícil cobro (Arto. 46 Reglamento LEF).

Deducciones del IR que podrían clasificarse como incentivos a la filantropía

Como se dejó dicho, el numeral 10 dl artículo 12, numeral 10 LEF estableció entre las posibles deducciones a efectuar al hacer el cómputo de la renta neta, se encuentra **hasta el 10 por ciento** de sus utilidades gravables anuales por **donaciones** efectuadas en beneficio de:

- a) el Estado, sus instituciones y los municipios;
- b) la Cruz Roja Nicaragüense y los Cuerpos de Bomberos;
- c) instituciones de beneficencia y asistencia social, artísticas, científicas, educativas, culturales y religiosas que tengan personalidad jurídica sin fines de lucro;
- d) las personas naturales o jurídicas dedicadas a las actividades de investigación, fomento y conservación del ambiente;
- e) el Instituto contra el Alcoholismo y Drogadicción, adscrito al MINSA.

También están sujetas a esta disposición: *La importación y donación de equipos de filmación, grabación de imágenes y sonido, así como para su edición; equipos de computación para edición digital, equipos y accesorios de sonido, de laboratorio, películas, cintas y discos de video y audio para filmar, equipos de iluminación y vehículos destinados a la producción cinematográfica y audiovisual nacional, importados por **personas naturales o jurídicas debidamente registradas ante la Cinemateca Nacional de Nicaragua***¹⁰.

Por su parte, la *Ley de Promoción de Ingreso de Residentes Pensionados*¹¹ dispone *beneficios y exoneraciones fiscales* para las personas que apliquen a la categoría migratoria de Residente Permanente bajo la modalidad de Pensionado o Rentista; específicamente, el numeral 7 de su artículo 7 dice:

*Excepcionalmente y a juicio del INTUR, se podrá conceder exoneración de los impuestos de internación de instrumentos o materiales para el ejercicio profesional o científico, **cuando el Pensionado o Rentista sea requerido para prestar sus servicios profesionales al Estado nicaragüense, a centros de educación técnica o superior, o que su labor sea de interés social para el país.** El valor de los instrumentos o materiales no podrá exceder de los US\$200,000.00.*

Aunque en Nicaragua no existe tradición filantrópica, disposiciones como las mencionadas –de la LEF y de la Ley Residentes Pensionados– son indicio de una práctica que, eventualmente, podría llegar a beneficiar a organizaciones de sociedad civil.

¹⁰ Artículo 31 literal a) de la Ley No. 723, Ley de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales, publicada en la Gaceta No. 198, de 18 de octubre de 2010.

¹¹ Ley No. 694, publicada en La Gaceta No. 151, de 12 de agosto de 2009.

Presentación de la declaración

El período fiscal ordinario para la declaración y pago de IR anual en Nicaragua, es del 1 de julio de un año al 30 de junio del año inmediato subsiguiente, tal como lo dispone el artículo 67 del Reglamento LEF. La declaración anual del IR debe presentarse dentro de los tres meses posteriores a la fecha de cierre del ejercicio fiscal; en tal caso, la declaración anual no debe presentarse después del 30 de septiembre del año en que concluye el período, según establece el artículo 24 LEF.

Vale informar que el artículo 23 LEF abre la posibilidad de solicitar a la DGI un período distinto al año gravable general referido, lo que se denomina *período anual especial*; los períodos que pueden solicitarse son¹²:

- 1 de abril al 31 de marzo;
- 1 de octubre al 30 de septiembre; y
- 1 de enero al 31 de diciembre.

En una organización sin fines de lucro, el IR anual se aplica así:

Desde el punto de vista fiscal	Desde el punto de vista contable
Renta bruta (no hay)	Ingresos exentos (no gravables) Proviene de proyectos de inversión, de asistencia social, de tecnificación, etc.
Deducciones (ordinarias y extraordinarias)	Costos y gastos no deducibles Son contabilizados según el catálogo de cuentas y se afectan los gastos como no deducibles
Renta gravable	Resultados o excedente del ejercicio

Es necesario insistir aquí que todos los ingresos que perciben las organizaciones sin fines de lucro, como producto de su propia actividad, se consideran ingresos no gravables y así deben reportarse. Por otra parte, todos los gastos que tengan las organizaciones como producto de sus propias actividades deben ser considerados gastos no deducibles y reportarse así.

El formulario de declaración anual IR consta de 107 renglones. Los renglones clave en estos casos son los que corresponden a ingresos no gravables (51) y gastos no deducibles (74); aquí un ejemplo:

c	CALCULO DE LA RENTA NETA GRAVABLE	1. ... 50.	
		51. Ingresos no gravables	140,000.00
		52. Total renta bruta gravable	0.00
		53. ... 73	
		74. Gastos no deducibles	100,000.00
		75. Total deducciones	0.00
		76. Renta neta gravable (Renglón 52-75)	0.00
		77. ... 107	

¹² Artículo 78 Reglamento LEF.

Uno de los aspectos más controvertidos en el ámbito de acción de las organizaciones sin fines de lucro es la realización de actividades económicas. Hay opiniones diversas y contrarias: mientras hay quienes consideran improcedente la realización de estas actividades, hay quienes favorecen su ejecución como un medio para garantizar el cumplimiento de los fines y objetivos de las mismas organizaciones.

La ley es clara al establecer que este tipo de organizaciones **sí deben pagar** impuesto sobre la renta, cuando la renta provenga de *“actividades remuneradas que impliquen competencia en el mercado de bienes y servicios”*¹³.

En opinión del experto fiscal Julio Francisco Báez¹⁴, no es lo mismo el ingreso que la renta, y aconseja interpretar cuidadosamente esta disposición del numeral 5, artículo 10 LEF, ya que puede generarse un ingreso sin que sea necesariamente renta, desde el punto de vista fiscal contable, considerando que:

- la competencia se da entre pares, es decir entre personas de la misma naturaleza y con similares capacidades; la competencia es un concepto técnico: igualdad funcional. No implica competencia la venta de publicaciones de una organización sin fines de lucro con las ventas de Librería Hispamer, por ejemplo.
- las actividades remuneradas que puede realizar una organización sin fines de lucro son colaterales a su actividad principal, sólo persiguen contribuir a su independencia económica; no son actividades comerciales de lucro, sino de auto sostenibilidad.

Volviendo, entonces, al caso de las *“actividades remuneradas que impliquen competencia”*, los ingresos obtenidos por una actividad de este tipo se consideran ingresos gravables y se colocan en el renglón 45, denominado *“otros ingresos”*. En tal caso, la deducción que se aplica es proporcional: si los gastos realizados sirven para obtener ingresos no gravables e ingresos gravables, la deducción *que se aplica a la renta gravable sólo podrá ser proporcional a los ingresos gravables; proporción que resulta de dividir los ingresos gravables de los ingresos totales*.

Así lo establece el artículo 14 LEF, denominado **deducción proporcional**: *“Si el contribuyente realiza gastos que sirven a la vez para generar rentas brutas gravables, que dan derecho a la deducción y rentas exentas que no dan ese derecho, solamente podrá deducirse de su renta bruta gravable, la proporción de sus costos y gastos totales equivalentes al **porcentaje que resulte de dividir sus ingresos gravables sobre sus ingresos totales**”*. Esta deducción se hace en la forma indicada por el artículo 34 del Reglamento LEF, y es sin perjuicio de las deducciones que establece el artículo 12 LEF.

Siguiendo dicho procedimiento, un ejemplo sería así:

Concepto	Monto total C\$	Porcentaje
Ingresos totales	200,000.00	100%
Ingresos gravados	80,000.00	40%
Ingresos no gravados	120,000.00	60%

¹³ Segundo párrafo del numeral 5, artículo 10 LEF.

¹⁴ Opinión expresada en seminario taller “Sistema tributario de los ONG en Nicaragua, 24 de febrero de 2012.

Si del total de 200,000.00 de ingresos, el 40% (80,000.00) corresponde a ingresos gravados, esta organización se podrá deducir de sus ingresos gravados, únicamente el 40% de sus costos y gastos. De manera que el formulario de declaración se rellenaría así:

c	CALCULO DE LA RENTA NETA GRAVABLE	1. ... 44.	
		45. Otros ingresos	80,000.00
		46. ... 50.	
		51. Ingresos no gravables	120,000.00
		52. Total renta bruta gravable	80,000.00
		53. ... 70.	
		71. Deducción proporcional	32,000.00
		72. Total costos y gastos deducibles	32,000.00
		73. ... 74.	
		75. Total deducciones (Renglones 72+73)	32,000.00
		76. Renta neta gravable (Renglón 52-75)	48,000.00
		77. ... 107	

Retenciones a cuenta del IR

De otra parte, se encuentran las retenciones de IR, que pueden ser:

- a cuenta (para residentes)
- definitivas
- no residentes
- asalariados

El régimen de retenciones en la fuente a personas domiciliadas en el país, es un mecanismo del Estado para recaudar el IR. Así, los contribuyentes inscritos en el régimen general retienen por cuenta del Estado el IR que corresponde pagar al contribuyente con quien se está realizando una compra de bienes, servicios y otros. Al tenor del artículo 25 LEF, el IR *“deberá pagarse anualmente mediante anticipos o retención en la fuente”*.

Entonces, son **retenciones a cuenta**¹⁵, las que se hacen por compra de un producto o prestación de un servicio, a toda persona natural o jurídica obligada a pagar IR. Quien paga debe retener el porcentaje correspondiente y enterarlo al Estado a través de la DGI, en la declaración mensual que toda organización está obligada a presentar. Estas retenciones deben ser enteradas al fisco dentro de los cinco (5) primeros días hábiles después del 15 y 30 de cada mes; en el artículo 94 del Reglamento LEF se especifican las modalidades de entero (o de pago), para cada caso.

¹⁵ Ver artículos 6, 25 y 110 LEF; y artículos 86 al 95, 198 y 199 Reglamento LEF.

Las retenciones a cuenta más comunes para organizaciones sin fines de lucro pueden ser:

Tasa	Actividades y personas afectas	Base imponible
1%	Venta de bienes y servicios con tarjeta de crédito y/o débito	Valor de la transacción
	Compra de bienes y prestación de servicios en general (incluyendo personas jurídicas)	Mayor de C\$1,000
	Trabajos de construcción	Mayor o igual a C\$1,000.00
	Arrendamientos o alquileres	Mayor de C\$1,000.00
1%	Enajenaciones de bienes muebles o inmuebles sujetos a inscripción ante oficina pública	Hasta C\$50,000.00
2%		De C\$50,000.01 a C\$100,000
3%		De C\$100,000.01 a más
10%	Servicios profesionales o técnico superior (personas naturales)	Valor pactado o precio facturado o contratado
	Dietas	Monto pagado
	Residentes que trabajen o presten servicios a representaciones diplomáticas, consulares, organismos o misiones internacionales	Monto reflejado en planilla o contrato
	Persona natural o jurídica importadora no inscrita en DGI o cuya actividad principal no sea importación	> US\$2,000.00 según declaración o formulario aduanero
	Comercio irregular de exportadores no inscritos en DGI	Formulario aduanero

Las **retenciones definitivas** son las que satisfacen la obligación tributaria del IR con sólo su pago y no están sujetas a devoluciones, acreditaciones o compensaciones; estas son (artículo 15 LEF):

- diez por ciento (10%) para:
 - intereses devengados, percibidos o acreditados por depósitos en instituciones financieras legalmente establecidas en el país;
 - intereses percibidos de fuente nicaragüense por personas residentes o no en Nicaragua, excepto instituciones financieras legalmente establecidas en el país;
 - dividendos o participaciones de utilidades pagadas por las sociedades a sus accionistas o socios;
 - premios de juegos y ganancias de apuestas, en dinero o en especie.
- veinte por ciento (20%) para renta de fuente nicaragüense que obtengan personas naturales no residentes o no domiciliadas en el país.

Las retenciones **a no residentes** son una modalidad de retención definitiva¹⁶, que se determina sobre los ingresos brutos. Las personas naturales o jurídicas, y por ende las personas jurídicas sin fines de lucro, están obligadas a retener y enterar a la DGI, el porcentaje que corresponda del monto de las contrataciones o pagos efectuados; de lo contrario, son solidariamente responsables del impuesto que se fije.

¹⁶ Artículo 15 LEF y Artículos 83 y 84 Reglamento LEF.

UNA MIRADA AL RÉGIMEN FISCAL

DE LAS PERSONAS JURÍDICAS SIN FINES DE LUCRO EN NICARAGUA

Especial interés reviste para las personas jurídicas sin fines de lucro, el uso y manejo adecuado de la tarifa progresiva establecida en el artículo 21 LEF, para las personas naturales **asalariadas**; en tanto, es frecuente un cálculo erróneo por parte de empleadores y de la DGI. Tal como se ha insistido, toda persona natural o jurídica tiene obligación de declarar, aunque no tenga obligación de pagar IR. Hay una excepción: las personas asalariadas, si los ingresos provienen de un solo empleador, quien en este caso se hace cargo de la obligación de declarar, ya que es responsable retenedor; pero la persona asalariada sí está obligada a presentar su declaración, cuando obtiene sus ingresos de dos o más empleadores, o de otras fuentes.

Explican los expertos fiscales Báez Cortes, en *Todo sobre impuestos en Nicaragua*, que se pueden presentar cuatro tipos de retenciones en este caso:

- con ingresos fijos y período fiscal completo
- con ingresos fijos y período fiscal incompleto
- con ingresos variables y período fiscal completo
- con ingresos variables y período fiscal incompleto

La tabla que contiene la tarifa progresiva aplicable a personas asalariadas es la siguiente:

Desde	Hasta	Porcentaje	Base	Exceso
1	75,000	0%	0	0
75,001	100,000	10%	0	75,000
100,001	200,000	15%	2,500	100,000
200,001	300,000	20%	17,500	200,000
300,001	500,000	25%	37,500	300,000
500,001	en adelante	30%	87,500	500,000

A continuación se comparten ejemplos con base en la obra referida, para facilitar la comprensión sobre el cálculo del IR a las personas asalariadas que son empleadas por las PJSFL:

*Ejemplo 1: cálculo de retenciones IR
Asalariados con ingresos fijos y período fiscal completo*

Datos	Período completo (julio 2010-junio 2011)
Salario mensual	C\$ 7,000.00
Menos INSS laboral 6.25%	437.50
Ingreso mensual	6,562.50
Por meses laborados	12
Ingreso anual	78,750.00
Menos exceso de	75,000.00
Base imponible	3,750.00
Porcentaje de tarifa progresiva	10%
Más impuesto base	--
IR anual	C\$ 375.00
Retención mensual (entre meses laborados)	C\$ 31.25

UNA MIRADA AL RÉGIMEN FISCAL

DE LAS PERSONAS JURÍDICAS SIN FINES DE LUCRO EN NICARAGUA

*Ejemplo 2: cálculo de retenciones IR
Asalariados con ingresos fijos y período fiscal incompleto*

Datos	Período incompleto (octubre 2010-junio 2011)
Salario mensual	C\$ 14,000.00
Menos INSS laboral 6.25%	875.00
Ingreso mensual	13,125.00
Por meses laborados	9
Ingreso anual	118,125.00
Menos exceso de	100,000.00
Base imponible	18,125.00
Porcentaje de tarifa progresiva	15%
Más impuesto base	2,000.00
IR anual	C\$ 5,218.75
Retención mensual (entre meses laborados)	C\$ 579.86

UNA MIRADA AL RÉGIMEN FISCAL

DE LAS PERSONAS JURÍDICAS SIN FINES DE LUCRO EN NICARAGUA

*Ejemplo 3: cálculo de retenciones IR
Asalariados con ingresos variables y período fiscal completo julio 2010-junio 2011*

Mes	Sueldo mensual	Seguro social 6.25%	Sueldo mensual neto	Sueldo acumulado	Meses transcurridos	Sueldo promedio mensual	Meses del año	Expectativa anual	Impuesto anual	Retención acumulada	Saldo por retener	Meses por retener	Retención del mes
Jul	8,000.00	500.00	7,500.00	7,500.00	1	7,500.00	12	90,000.00	1,500.00	0.00	1,500.00	12	125.00
Ago	12,000.00	750.00	11,250.00	18,750.00	2	9,375.00	12	112,500.00	4,375.00	125.00	4,250.00	11	386.36
Sep	9,550.00	596.87	8,953.13	27,703.13	3	9,234.37	12	110,812.44	4,121.87	511.36	3,610.52	10	361.05
Oct	10,350.00	646.87	9,703.13	37,406.26	4	9,351.57	12	112,218.84	4,332.83	872.41	3,460.42	9	384.49
Nov	11,900.00	743.75	11,156.25	48,562.51	5	9,712.50	12	116,550.00	4,982.50	1,256.90	3,725.60	8	465.70
Dic	19,820.00	1,238.75	18,581.25	67,143.76	6	11,190.63	12	134,287.56	7,643.33	1,722.60	5,920.53	7	845.79
Ene	8,200.00	512.50	7,687.50	74,831.26	7	10,690.18	12	128,282.16	6,742.32	2,568.39	4,173.93	6	695.65
Feb	7,900.00	493.75	7,406.25	82,237.51	8	10,279.69	12	123,356.28	6,003.44	3,264.05	2,739.39	5	547.88
Mar	8,790.00	549.38	8,240.62	90,478.13	9	10,053.12	12	120,637.44	5,595.62	3,811.93	1,783.70	4	445.93
Abr	9,564.00	597.75	8,966.25	99,444.38	10	9,944.44	12	119,333.28	5,399.99	4,257.86	1,142.13	3	380.71
May	11,000.00	687.50	10,312.50	109,756.88	11	9,977.90	12	119,734.80	5,460.22	4,638.57	821.65	2	410.83
Jun	13,540.00	846.25	12,693.75	122,450.63	12	10,204.22	12	122,450.63	5,867.60	5,867.60	818.20	1	818.20
	130,614.00	8,163.37											5,867.59

Comprobación	
Ingreso anual	C\$ 130,614.00
Menos INSS laboral 6.25%	8,163.37
Ingreso neto	122,450.63
Menos exceso de	100,000.00
Base imponible	22,450.63
Porcentaje de tarifa progresiva (15%)	3,367.59
Más impuesto base	2,500.00
IR anual	C\$ 5,867.59

UNA MIRADA AL RÉGIMEN FISCAL

DE LAS PERSONAS JURÍDICAS SIN FINES DE LUCRO EN NICARAGUA

*Ejemplo 4: cálculo de retenciones IR
Asalariados con ingresos variables y período fiscal incompleto septiembre 2010-junio 2011*

Mes	Sueldo mensual	Seguro social 6.25%	Sueldo mensual neto	Sueldo acumulado	Meses transcurridos	Sueldo promedio mensual	Meses del año	Expectativa anual	Impuesto anual	Retención acumulada	Saldo por retener	Meses por retener	Retención del mes
Jul			0.00	0.00				0.00		0.00	0.00	12	0.00
Ago			0.00	0.00				0.00		0.00	0.00	11	0.00
Sep	10,000.00	625.00	9,375.00	9,375.00	1	9,375.00	10	93,750.00	1,875.00	0.00	1,875.00	10	187.50
Oct	8,250.00	515.63	7,734.37	17,109.37	2	8,554.69	10	85,546.90	1,054.69	187.50	867.19	9	96.35
Nov	9,890.00	618.13	9,271.87	26,381.24	3	8,793.75	10	87,937.50	1,293.75	283.85	1,009.90	8	126.24
Dic	12,480.00	780.00	11,700.00	38,081.24	4	9,520.31	10	95,203.10	2,020.31	410.09	1,610.22	7	230.03
Ene	7,230.00	451.87	6,778.13	44,859.37	5	8,971.87	10	89,718.70	1,471.87	640.12	831.75	6	138.63
Feb	6,710.00	419.37	6,290.63	51,150.00	6	8,525.00	10	85,250.00	1,025.00	778.75	246.25	5	49.25
Mar	9,540.00	596.25	8,943.75	60,093.75	7	8,584.82	10	85,848.20	1,084.82	828.00	256.82	4	64.21
Abr	11,750.00	734.38	11,015.62	71,109.37	8	8,888.67	10	88,886.70	1,388.67	892.21	496.46	3	165.49
May	10,390.00	649.38	9,740.62	80,849.99	9	8,983.33	10	89,833.33	1,483.33	1,057.70	425.63	2	212.82
Jun	11,650.00	728.12	10,921.88	91,771.87	10	9,177.19	10	91,771.87	1,677.19	1,270.52	406.67	1	406.67
	97,890.00	6,118.13											1,677.19

Comprobación	
Ingreso anual	C\$ 97,890.00
Menos INSS laboral 6.25%	6,118.13
Ingreso neto	91,771.87
Menos exceso de	75,000.00
Base imponible	16,771.87
Porcentaje de tarifa progresiva (15%)	1,677.19
Más impuesto base	0.00
IR anual	C\$ 1,677.19

Cabe hacer notar que, en el caso de este último ejemplo con ingresos variables y período fiscal incompleto, el número de meses a considerar en la proyección de las deducciones depende de la fecha de ingreso de la persona asalariada, contándose a partir de esa fecha y hasta concluir el período fiscal correspondiente (30 de junio). Es decir, si una persona ingresa en septiembre –como el caso del ejemplo–, los meses a contar son de septiembre a junio (10 meses); si ingresa en febrero, se cuenta de febrero a junio (5 meses); y ése es el número de meses que se toma en cuenta al proyectar la expectativa anual de IR, y en consecuencia, la retención del mes.

A fin de superar las diferencias que pudieran surgir en la aplicación de las deducciones, siempre es aconsejable hacer uso de la tabla de comprobación aquí proporcionada.

b) Impuesto al Valor Agregado IVA

El IVA¹⁷ es un impuesto que grava los siguientes actos realizados en el territorio nacional:

- enajenación de bienes: todo acto o contrato que implique transferencia de propiedad o dominio de un bien o de la facultad para disponer de él como propietario;
- prestación de servicios: toda operación onerosa que no sea transferencia de dominio de bienes muebles, como servicios de toda clase, arrendamiento de bienes y servicios en general y servicios profesionales y técnicos superiores;
- importación e internación de bienes: introducción al país de bienes extranjeros y adquisición en el país de bienes introducidos al país libres de impuesto, mediante franquicia aduanera.

EL IVA no forma parte de su misma base imponible y no se considera ingreso, a efectos del IR o tributos municipales. Se aplica una tasa del quince por ciento (15%), por una sola vez, sobre el valor agregado de las operaciones a las que pueda estar sujeto un bien o servicio gravado.

Base gravable

En la enajenación de bienes, la base imponible es el valor establecido en la factura o documento, más toda cantidad adicional por cualquier otro concepto.

En la prestación de servicios, la base imponible del IVA es el valor de la contraprestación más toda cantidad adicional por cualquier otro concepto, excepto la propina, la cual no deberá incluirse en ningún caso, en el valor de la contraprestación y queda a criterio del consumidor pagar o no la misma.

En las importaciones e internaciones de bienes la base imponible es el valor en aduana, más toda cantidad adicional por otros impuestos, sean arancelarios, de consumo o no arancelarios que se recauden al momento de la importación o internación, y los demás gastos que figuren en la documentación aduanera correspondiente.

Están obligados a las disposiciones sobre este impuesto, las personas naturales y jurídicas y las unidades económicas que realicen los actos o actividades afectos al mismo; y entre los sujetos exentos de esta obligación se cuentan *“las iglesias, denominaciones, confesiones y fundaciones religiosas que tengan personalidad jurídicas”* (artículo 41 LEF), además de diplomáticos, organismos y misiones internacionales y entidades declaradas exentas por la Constitución Política, en cuanto a las actividades que se relacionen directamente con sus fines.

En el artículo 52 LEF se encuentra el listado de enajenaciones que están exentas de IVA; entre ellas se encuentran:

- libros, folletos, revistas, materiales escolares y científicos, diarios y otras publicaciones periódicas, así como insumos y materias primas necesarias para elaborar estos productos; y

¹⁷ Artículos 36 al 67 y 126 LEF; y artículos 97 al 135 y 218 Reglamento LEF.

- papel, maquinaria y equipo y refacciones para medios de comunicación social;

Los servicios no sujetos al IVA se enlistan en el artículo 54; cabe mencionar:

- servicios de salud humana; y
- servicios de enseñanza prestados por entidades y organizaciones cuya naturaleza principal sea educativa.

El artículo 57 LEF establece que no están sujetas al pago del IVA, las importaciones e internaciones consideradas como bienes cuya enajenación en el país no esté sujeta al pago del IVA, excepto las importaciones de bienes usados.

La declaración y pago de IVA debe efectuarse en los primeros 15 días del mes siguiente.

Éste es un tributo al consumo por excelencia, no acumulativo. El IVA pagado pasa a integrar el costo, cuando no puede acreditarse. Las PJSFL podrían no perder ese impuesto, si ensayaran algunas alternativas empresariales, como venta de servicios o bienes, pero antes es necesario consolidar las organizaciones y acordar políticas internas dirigidas a garantizar la autosostenibilidad económica.

Entre las organizaciones, sólo las fundaciones religiosas que tengan personalidad jurídica pueden recibir devoluciones del IVA por parte del fisco, ya que son sujetos exonerados de este impuesto. En tal caso, deben ajustarse a la disposición del artículo 104 Reglamento LEF.

c) Impuesto Selectivo al Consumo ISC y Derecho Arancelario a la Importación DAI

Este impuesto grava las importaciones y enajenaciones de petróleo y sus derivados, así como cigarrillos y otros bienes que se consideran de consumo de lujo, como los licores y bebidas gaseosas.

Al importar, la base de aplicación es el valor en aduana más el Derecho Arancelario a la Importación DAI y demás gastos contenidos en la declaración de importación o en el formulario aduanero de internación. En la enajenación, la base de aplicación es el precio de venta del fabricante o productor, determinado conforme a los procedimientos establecidos en el Reglamento LEF¹⁸.

Están sometidos a las disposiciones de este impuesto los siguientes sujetos pasivos:

- las personas naturales, jurídicas o unidades económicas que introduzcan al país este tipo de mercancías; y
- las personas que fabrican, producen (no artesanalmente) o que importan bienes de la industria fiscal¹⁹.

¹⁸ Artículo 81 LEF. Ver Título IV del Reglamento LEF, para procedimientos.

¹⁹ La industria fiscal, según definición contenida en el artículo 3 LEF, “es el conjunto de unidades económicas que importan, enajenan y realizan operaciones, para obtener, transformar, perfeccionar o transportar uno o varios productos naturales o sometidos a otros procesos industriales preparatorios de bebidas alcohólicas, bebidas espirituosas, vinos, roncs, cervezas, cigarrillos, cigarros, cigarritos, licores, aguardientes, aguas gaseadas, aguas gaseadas aromatizadas, jugos, bebidas y refrescos, así como el petróleo y sus derivados, que su base de aplicación del ISC es el precio de venta al detallista”.

d) Impuesto de Timbres Fiscales ITF

El ITF²⁰ se aplica sobre una serie de documentos expedidos en Nicaragua, o en el extranjero cuando deben surtir efecto en el territorio nacional. Se paga simultáneamente con el otorgamiento o expedición del documento gravado; si se trata de escrituras públicas, en el primer testimonio que se libre de ellas.

Los documentos gravados están contenidos en el artículo 98 LEF; entre otros, son:

- Atestados de naturalización
- Atestados de patentes y marcas de fábricas
- Certificaciones y constancias, aunque sean negativas, a la vista de libros y archivos
- Declaración que deba producir efectos en el extranjero
- Expedientes de juicios civiles de mayor cuantía, mercantiles y de tramitación administrativa o tributaria
- Incorporación de profesionales graduados en el extranjero (atestado)
- Poderes especiales y generales judiciales
- Poderes especialísimos, generalísimos y generales de administración
- Poderes (sustitución de)
- Papel sellado
- Títulos o concesiones de riquezas naturales

2.2 Impuestos municipales

Los gravámenes municipales existentes en Nicaragua están contenidos en el Plan de Arbitrios Municipal²¹ y en el Plan de Arbitrios del Municipio de Managua²²; además del Decreto *Impuesto sobre Bienes Inmuebles*²³. Estos son:

- Impuesto Municipal sobre Ingresos IMI
- Impuesto de Matrícula
- Tasas
- Impuesto sobre Bienes Inmuebles IBI

Las personas jurídicas sin fines de lucro están exentas del pago de estos impuestos. No obstante, es importante conocerlos de manera general.

a) Impuesto Municipal sobre Ingresos IMI²⁴

El IMI recae sobre los ingresos brutos obtenidos por ventas o prestación de servicios; y debe pagarlo toda persona natural o jurídica que se dedique a estas actividades, ya sean profesionales o no. El impuesto (1%) se paga mensualmente, en los primeros 15 días del mes, en el municipio donde se produzcan los bienes o mercancías o en el municipio de domicilio del contribuyente si se trata de prestación de servicios.

²⁰ Artículos 92 al 99 LEF; y artículos 161 al 169 Reglamento LEF.

²¹ Decreto No. 455, La Gaceta 144, 31 de agosto de 1989.

²² Decreto No. 10-91, La Gaceta 30, 12 de febrero de 1991.

²³ Decreto No. 3-95, La Gaceta 21, 31 de enero de 1995.

²⁴ Artículos 11 al 18 Plan de Arbitrios Municipal; y artículos 3 al 8 Plan de Arbitrios de Managua.

b) Impuesto de Matrícula²⁵

Las personas naturales o jurídicas que se dediquen a la venta de bienes, industrias o prestación de servicios, ya sean profesionales o no, deben matricularse cada año, entre el 1 de diciembre y el 31 de enero; dicha matrícula tiene valor del 2% sobre el promedio mensual de los ingresos brutos de los 3 últimos meses del año anterior, o los meses que hubiesen transcurrido, en caso que no llegue a tres. Si se trata de una nueva actividad, el valor de la matrícula es del 1% del capital social o individual.

c) Tasas²⁶

Las tasas son “*prestaciones de dinero legalmente exigible por el municipio como contraprestación de su servicio, de la utilización privativa de bienes de uso público municipal o del desarrollo de una actividad que beneficie al usuario*”. Son exigibles desde que inicia la prestación del servicio o se realiza la actividad y desde que se concede la utilización privativa.

Los Planes de Arbitrios crean dos tipos de tasas:

- Por servicios, como:
 - fierro, matrícula, traslado, venta, destace de ganado
 - edificación o mejoras
 - inhumación, servicio y mantenimiento de cementerios
 - adjudicación de tramos en mercados municipales
 - certificaciones del Registro Civil
 - recogida de basura, limpieza de calles
- Por aprovechamiento:
 - acondicionamiento de cunetas
 - reservas de aparcamiento en vía pública
 - colocación de placas, afiches, rótulos, etc.
 - ocupación de aceras, calles, terrenos municipales
 - extracción de productos de terrenos ejidales o municipales

d) Impuesto sobre Bienes Inmuebles IBI²⁷

El IBI afecta los bienes inmuebles poseídos al 31 de diciembre de cada año gravable; su valor es del 1% sobre el 80% del avalúo catastral o autoavalúo. Debe presentarse la declaración en los primeros 3 meses del año siguiente al período gravable; y se puede pagar en una o dos cuotas. Si se cancela antes del 1 de abril, se otorga descuento del 1%.

El decreto *Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)* es taxativo respecto a la exención de que gozan algunas entidades; en particular, de interés de este documento:

- las iglesias y confesiones religiosas, en cuanto a los templos y dependencias destinadas a fines religiosos;

²⁵ Artículos 9 al 14 Plan de Arbitrios Municipal; y artículos 3 al 10 Plan de Arbitrios de Managua.

²⁶ Artículos 26 al 50 Plan de Arbitrios Municipal; y artículos 25 al 39 Plan de Arbitrios de Managua.

²⁷ Artículos 5 y 6 Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

- las instituciones de beneficencia y de asistencia social sin fines de lucro; las instituciones culturales, científicas, deportivas y artísticas;
- los sindicatos y asociaciones de trabajadores y profesionales; y
- las asociaciones gremiales, siempre que no persigan fines de lucro;
- las asociaciones, fundaciones, federaciones y confederaciones civiles sin fines de lucro, que tengan personalidad jurídica reconocida, únicamente en lo que se refiere a su patrimonio e ingresos relacionados exclusivamente con el cumplimiento de sus fines propios.

2.3 Contribuciones especiales

a) Seguridad social²⁸

Una vez que se encuentra afiliada, la organización está obligada a reportar mensualmente al INSS cualquier cambio en la nómina de su personal: debe remitir el reporte mensual de salario en los primeros tres días hábiles del mes siguiente, informando los cambios de salario, períodos no trabajados y egresos de su personal. Este reporte debe remitirse, aun cuando no haya cambios en el personal, ya que será la base para generar la factura mensual.

La organización recibirá su factura del seguro social en su domicilio en los primeros diez días de cada mes; y debe pagar esta factura en los primeros 17 días de cada mes: la cuota patronal y la cuota laboral que debe retener. Este pago puede hacerse en cualquier banco del sistema financiero.

El empleador, además de su primera inscripción, está obligado a comunicar al INSS, los cambios de giro, trasposos, arrendamientos, fusión de negocios, liquidaciones, traslados de domicilio, suspensión de la actividad y cualquier otro hecho de naturaleza análoga, dentro de los ocho días de su realización; también debe informar el cierre definitivo o temporal de la organización; así evita el generar cargos innecesarios.

La organización puede solicitar su afiliación al Sistema de Información Autodeterminado que le permitirá realizar trámites en línea ante el INSS: afiliar empleados, reportar bajas o subsidios, reportar cambios de salario, reportar nómina y visualizar factura.

Los trabajadores independientes pueden afiliarse al régimen facultativo, que tiene las mismas modalidades que el régimen obligatorio –integral e IVM–, pero no contiene el riesgo profesional en ninguna de ellas.

La Ley de Seguridad Social, en su artículo 5 dispone que son sujetos de aseguramiento obligatorio: *“...las personas que se encuentren vinculadas a otra, sea ésta natural o jurídica, independientemente del tipo de relación laboral o de servicio que los vincule, lo mismo que la personalidad jurídica o la naturaleza económica del empleador, empresa o institución pública o privada que utilice sus servicios”*.

²⁸ Ley de Seguridad Social, Decreto No. 974, publicado en La Gaceta, Diario Oficial, No. 49, de 1 de marzo de 1982; Reglamento General de la Ley de Seguridad Social, Decreto No. 975, publicado en La Gaceta, Diario Oficial, de marzo de 1982, y sus reformas.

Queda meridianamente claro, entonces, que las PJSFL deben registrarse como empleadores en el Instituto Nicaragüense de Seguridad Social (INSS), que es el ente autónomo del Estado encargado por ministerio de la ley, de organizar, ejecutar y administrar el Seguro Social.

Conviene, aquí, reproducir dos definiciones importantes contenidas en el artículo 1 del Reglamento General de la Ley de Seguridad Social:

*“a) **Empleador** es la persona natural o jurídica, de derecho público o privado, que por cuenta propia o ajena tiene a su cargo una empresa o actividad económica de cualquier naturaleza o importancia, persiga o no fines de lucro, en que trabaje un número cualquiera de trabajadores, bajo su dependencia directa o indirecta, en virtud de una relación de trabajo o de servicio que los vincule.*

Se considera empleador al que contrata trabajos para efectuarlos con elementos propios. Para ser contratista se requerirá estar registrado en el Instituto, previa rendición de las garantías que se consideren necesarias conforme norma que establezca el Instituto. El que hiciere ejecutar la obra por medio de alguien que no fuera contratista inscrito, responderá ante el Instituto por las obligaciones establecida por la Ley y en especial por el pago de las contribuciones del Empleador y de los trabajadores correspondientes.

Si el empleador no se encuentra inscrito al Seguro Social porque no ejerce alguna actividad económica, no se considerará como tal, cuando se trate de servicios ocasionales no lucrativos y en períodos menores de un mes.

*b) **Trabajador**: Sujeto al régimen obligatorio del Seguro Social es toda persona que presta o desempeña un trabajo o realiza un servicio profesional o de cualquier naturaleza, en calidad de dependiente, en forma eventual, temporal o permanente, a un empleador sea éste persona natural o jurídica, entidad privada, estatal, mixta, independientemente del tipo de relación que los vincule, la naturaleza económica de la actividad, así como la forma de pago o compensación por los servicios prestados. La definición incluye a los aprendices aunque no sean remunerados*

Los socios de cualquier compañía o sociedad que desempeñen una actividad remunerada dentro de su organización, están afectos al régimen del Seguro Social Obligatorio, sin embargo, la participación o distribución de las utilidades que corresponda a esos socios como tales, no están afectas al pago de cuotas al seguro social, por cuanto las reciben en su carácter general de socios.

Los familiares de un empleador individual que presten sus servicios remunerados, están comprendidos en el régimen obligatorio, pero no podrán pagar cuotas de seguro social por un salario superior al que corresponda al mayor sueldo del resto de trabajadores del centro de trabajo.”

En los últimos años, se ha hecho una práctica que funcionarios del INSS interpreten y apliquen discrecionalmente lo establecido en el artículo 5 de la Ley de Seguridad Social y en el artículo 1 del Reglamento de la misma; aducen que los organismos no gubernamentales deben retener obligatoriamente la cuota del INSS a todo trabajador independiente que sea contratado para una obra o servicio, aunque sea por 3 horas o 1 día o por obra o servicio específico.

Se considera discrecional esa interpretación y extralimitada la aplicación de la ley en tal sentido, debido a que:

- Según el artículo 1 del Reglamento, son empleadores las personas naturales o jurídicas que tienen a su cargo una empresa o una actividad económica en que trabaje un número cualquiera de trabajadores, bajo su dependencia; y en este caso, se trata precisamente de trabajadores independientes, que no tienen una relación de dependencia ni de subordinación con el empleador.
- Al determinar expresamente quiénes pueden inscribirse en el régimen facultativo, tanto el artículo 6 de la Ley como el artículo 24 del Reglamento, en su literal a) señalan a los profesionales y trabajadores independientes; y en este último grupo, según el literal c) del artículo 1 del Reglamento, se incluyen los profesionales y técnicos que no son empleados, diferenciándolos claramente de los que denomina trabajadores, en el inciso b) del mismo artículo 1.

Cabe aquí la mención de dos sentencias de la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, que se pronuncian sobre este tema²⁹:

No se debe retener INSS a consultores. *“entre los consultores y la entidad recurrente no ha existido relación laboral o subordinación jerárquica entre jefe y trabajador sujeto a disposiciones laborales. Los consultores prestan sus servicios mediante una relación contractual especial como proveedor de servicios, sin que exista relación laboral sujeta a obligaciones según la Ley de Seguridad Social”* (Sentencia No. 305 del 6 de julio 2009. Sala de lo Constitucional).

Inaplicabilidad de seguro obligatorio en servicios profesionales. *“los docentes que imparten clases en las Universidades a determinadas horas, se rigen bajo contratos de servicios profesionales y no por una relación laboral, no siéndole aplicables el régimen obligatorio, quedando a su arbitrio integrarse al seguro facultativo”* (Sentencia No. 96 del 15 de marzo de 2005, Sala de lo Constitucional).

b) Aporte al Instituto Nacional Tecnológico (INATEC)³⁰

No hay que olvidar que las organizaciones sin fines de lucro también adquieren obligaciones de pago con el Instituto Nacional Tecnológico (INATEC), cuyos programas son financiados, entre otros recursos, con el aporte mensual obligatorio del 2% sobre el monto total de las planillas de sueldos brutos, o fijos a cargo de todos los empleadores de la República, excepto del Ejército y la Policía Nacional, según establece el artículo 24 de su Ley Orgánica.

La recaudación del 2% se realiza a través de la infraestructura de recaudación del INSS a nivel nacional y el monto recaudado se deposita en una cuenta especial a nombre de INATEC. Así lo establecen el artículo 25 de su Ley Orgánica y el artículo 2 del Reglamento de Recaudo del Aporte Mensual del 2%.

²⁹ Incluidas en *Todo sobre impuestos en Nicaragua*.

³⁰ Ley Orgánica del Instituto Nacional Tecnológico, Decreto No. 3-91, La Gaceta No. 28, 8 de febrero de 1991; y Reglamento de Recaudo del Aporte Mensual del 2%, La Gaceta No. 209, 7 de noviembre de 1995.

UNA MIRADA AL RÉGIMEN FISCAL

DE LAS PERSONAS JURÍDICAS SIN FINES DE LUCRO EN NICARAGUA

Toda PJSFL debe inscribirse y aportar mensualmente el 2% de su planilla para financiar a INATEC, en los primeros 15 días de cada mes. Este 2% lo aporta la entidad, no se deduce del salario de los empleados. Quienes están al día con sus aportaciones tienen derecho a participar en seminarios de capacitación técnica que ofrece el INATEC; la calendarización de cursos se publica en los diarios y debe solicitarse por escrito el curso y los cupos, los cuales serán asignados por INATEC.

2.4 Resumen de obligaciones fiscales y otras

GRAVAMEN	OBLIGACIÓN/EXONERACIÓN	FECHA DE CUMPLIMIENTO	OBSERVACIÓN
Impuestos nacionales			
	Declarar al final del período fiscal Exentos	Dentro de los 3 meses posteriores al cierre del período	Declarar no significa pagar, ya que se goza de exención del IR.
Impuesto sobre la Renta IR	Retener, declarar y pagar retenciones mensuales: <ul style="list-style-type: none"> - Por sueldos a empleados, según tarifa progresiva (ingresos mayores a C\$75,000 anuales) - Por toda compra de bienes y servicios mayores de C\$1,000.00, el 1% - Por servicios profesionales o técnicos, prestados por persona jurídica, 1% - Por servicios profesionales o técnicos, prestados por persona natural, 10% - Por alquileres, 1% - Otras especificadas en la ley: dieta a Junta Directiva, etc. 	Dentro de los primeros 5 días hábiles después del 15 y 30 de cada mes	
Impuesto al Valor Agregado IVA	Retener el 15% <u>cuando se presten servicios o se enajenen bienes gravados por IGV</u> ; y enterarlo al Fisco	Dentro de los primeros 15 días del mes siguiente	De ser así, se deben inscribir como responsables retenedores del IGV
Impuestos municipales			
Impuesto sobre ingresos	Exentos		
Impuesto sobre bienes inmuebles	Exentos		
Contribuciones especiales			
INSS	Inscribirse, pagar la cuota patronal (16%) y retener y pagar la cuota de empleados (6.25%)	Inscripción en los primeros 3 días de alta del empleado y pago de cuota en los primeros 17 días de cada mes	Aplicar únicamente a empleados asalariados
INATEC	Inscribirse y aportar mensualmente el 2% sobre planilla	Primeros 15 días de cada mes	

2.5 Recursos tributarios

El *Código Tributario de la República de Nicaragua*, en el Capítulo V de su Título V, establece los recursos de los que el contribuyente puede hacer uso para impugnar todo acto y resolución que emita la Administración Tributaria por los que se determinen: tributos, multas y sanciones, que afecten en cualquier forma los derechos del contribuyente.

Los recursos se interponen por escrito en papel común, y deben contener:

- indicación de la autoridad, funcionario o dependencia a que se dirigen;
- número RUC y número de cédula de identidad;
- nombres, apellidos y generales de ley del recurrente. Si no actúa en nombre propio, entonces debe acreditar su representación, adjuntar escritura pública del poder (original y fotocopia);
- reseña del acto o disposición que se objeta y la razón de su impugnación con la relación de hechos;
- petición que se formula, detalle de los perjuicios sean directos e indirectos que se han causado y las bases legales y técnicas que sustentan el recurso;
- señalamiento de domicilio tributario para notificaciones; y,
- lugar, fecha y firma del recurrente, en caso que no pueda firmar, usar su huella digital.

Cualquier error u omisión de cualquiera de los requisitos, antes citados, no son motivo para rechazar el recurso. El contribuyente tendrá, una vez notificado por la Administración Tributaria de los errores u omisiones, 10 días hábiles para subsanar el escrito; de no hacerlo en tiempo y forma se declarará de oficio la deserción del recurso presentado y se procederá a archivar las diligencias y podrá reintentar acción un año después sobre estos mismos hechos.

No es necesario ningún pago previo a la interposición y tramitación de los recursos, ni tampoco la constitución de garantías sobre los montos recurridos. La interposición de estos recursos produce efecto suspensivo sobre la resolución recurrida, siempre que el recurrente así lo solicite expresamente. Los montos constitutivos de la deuda tributaria no impugnados deberán ser pagados por el contribuyente en el plazo y forma establecidos.

Los actos y las resoluciones que no sean impugnados, total o parcialmente, son de obligatorio cumplimiento, en el plazo de cinco días después de vencido el término para impugnar.

Los recursos establecidos son:

- *Recurso de reposición*. Se interpone ante el propio funcionario o autoridad que dictó la resolución o acto impugnado;
- *Recurso de revisión*. Se interpone ante el titular de la Administración Tributaria;
- *Recurso de apelación*. Se interpone ante el titular de la Administración Tributaria, quien lo traslada ante el Tribunal Tributario Administrativo.

La resolución dictada por el Tribunal Tributario Administrativo agota la vía administrativa y podrá el contribuyente hacer uso de los derechos establecidos en la Ley ante la instancia correspondiente del poder judicial.

3. Dudas más frecuentes

Se comparte a continuación el resumen de preguntas efectuadas por las organizaciones participantes y las correspondientes respuestas, en el seminario exclusivo *Sistema Tributario de los ONG en Nicaragua*, impartido por el Instituto Nicaragüense de Investigaciones y Estudios Tributarios INIET, el 24 de febrero de 2012:

1. ¿Existe obligación de retener cuando la compra se efectúa en el extranjero?

De conformidad con el artículo 4 de la *Ley de Equidad Fiscal* (pág. 204 *Todo sobre Impuestos en Nicaragua*, 8ª edición), no existe obligación de efectuar retención en este caso, ya que aplica el principio de territorialidad.

2. ¿Qué puede hacer el ONG para ponerse al día ante la DGI, ya que por retrasos en el Ministerio de Gobernación no ha obtenido la Constancia de Cumplimiento?

En primer lugar, es indispensable acudir ante las autoridades y exponer el caso. El ONG necesita entregar al Ministerio de Gobernación la información obligatoria que establece la Ley No. 147, *Ley General sobre Personas Jurídicas sin Fines de Lucro* para que esta entidad emita la Constancia de Cumplimiento. Luego el ONG podrá realizar los trámites necesarios ante la Dirección General de Ingresos (solicitud de Constancia de Exoneración del IR, por ejemplo). Siempre tener en cuenta que el artículo 116 del *Código Tributario* (pág. 119 *Todo sobre Impuestos en Nicaragua*, 8ª edición) establece que no aplica multa cuando no se ocasione un perjuicio monetario al fisco (declaraciones en cero, por ejemplo).

3. El ONG presentó ante el Ministerio de Gobernación (MIGOB) reformas a los Estatutos y solicitud de Constancia de Cumplimiento. Siendo que el MIGOB entregó la Constancia de Cumplimiento, ¿se puede concluir que aceptaron la reforma a los Estatutos?

Aunque el Ministerio de Gobernación haya emitido la Constancia de Cumplimiento, no se puede deducir que el proceso de registro de reforma a los Estatutos haya terminado, ya que el Director del Departamento de Asociaciones del MIGOB deberá aprobarlo expresamente, y se deberán publicar en *La Gaceta*, Diario Oficial.

4. Cuando el ONG recibe una donación ¿debe registrarlo como tal o como ingreso no gravable?; y en el caso de la empresa, ¿puede reconocerse como gasto publicitario?

El ONG deberá incluir todos los ingresos producto de su actividad en el Renglón 51 (ingresos no gravables) de la Declaración Anual del IR. La empresa que realizó la donación por su parte, puede registrar dicho monto como un gasto de publicidad de conformidad con el artículo 12, numeral 1, de la *Ley de Equidad Fiscal*, y el artículo 24, numeral 1, de su *Reglamento* (págs. 207 y 255 *Todo sobre Impuestos en Nicaragua*, 8ª edición). Nota: para que la empresa soporte este gasto, en el producto resultado de la donación debe aparecer la mención del donante en carácter de entidad patrocinadora.

5. ¿Puede el INSS suspender una pensión de invalidez (por diabetes II, por ejemplo), cuando el profesional reanuda labores?

De conformidad con el artículo 91 del *Reglamento de la Ley de Seguridad Social*, si el asegurado por invalidez reanuda operaciones se le reducirá la pensión en la medida que el ingreso

sobrepase el salario que sirvió para el cálculo de la pensión, excepto cuando se trate de remuneraciones adicionales que completen dicho salario.

- 6. ¿A un diseñador gráfico con Cuota Fija, se le retiene el 10% o el 1% en concepto de IR?**
Todo contribuyente inscrito en el Régimen Especial de Cuota Fija, en su carácter de pequeño contribuyente efectúa un pago mensual conglobado del Impuesto sobre la Renta (IR) y del Impuesto al Valor Agregado (IVA), por ello no se le debe efectuar retención en concepto de IR. Véase el Acuerdo Ministerial No. 22-2003 (pág. 574 *Todo sobre Impuestos en Nicaragua*, 8ª edición).
- 7. ¿En qué casos no se debe retener Impuesto al Valor Agregado (IVA)?**
En primer lugar, sólo las personas autorizadas de forma escrita por la Dirección General de Ingresos (DGI) pueden efectuar retenciones en concepto de IVA. Sin embargo, si la entidad cuenta con el permiso, no deberá retener IVA en los siguientes casos: a) Sujetos exentos que porten constancia que los acredite como tal, de conformidad con el artículo 41 de la *Ley de Equidad Fiscal*, y b) servicios exonerados mencionados en artículo 54 de la *Ley de Equidad Fiscal* (págs. 215 y 218 *Todo sobre Impuestos en Nicaragua*, 8ª edición).
- 8. ¿En cuál renglón del formulario de Declaración Anual del IR se debe ubicar el IVA acreditable al costo?**
Cuando el Impuesto al Valor Agregado (IVA) no sea acreditable, éste pasará a formar parte del costo de conformidad con los artículos 38 y 44 de la *Ley de Equidad Fiscal* (págs. 214 y 215 *Todo sobre Impuestos en Nicaragua*, 8ª edición). En el formulario de Declaración Anual del IR, se ubica en el Renglón 53, denominado *Costo de Venta de Bienes y Prestación de Servicios*.
- 9. ¿Qué impuestos se deben pagar sobre una propiedad que compró el ONG?**
El ONG se encuentra exento del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, de conformidad con el artículo 6, numerales 1, 4 y 7 del Decreto No. 3-95 (pág. 405 *Todo sobre Impuestos en Nicaragua*, 8ª edición).
- 10. ¿Cuál retención a cuenta del IR se debe aplicar a una persona que presta servicios y no cuenta con título universitario?**
A las personas que efectúan servicios profesionales se le retendrá el 10% si poseen título de licenciatura o su equivalente, según se establece en los artículos 4 y 6 de la Ley No. 588, *Ley General de Colegiación y del Ejercicio Profesional*, La Gaceta No. 9 del 14 de enero 2008 (véase nota 75 en pág. 288 *Todo sobre Impuestos en Nicaragua*, 8ª edición). Por el contrario, si la persona no cuenta con este grado académico, se le deberá aplicar una retención del 1% a cuenta del IR, de conformidad con el artículo 88, numeral 2, literal b, del *Reglamento de la Ley de Equidad Fiscal* (pág. 274 *Todo sobre Impuestos en Nicaragua*, 8ª edición).

Fuentes de información

Normas jurídicas

Constitución Política de la República de Nicaragua.

Ley general sobre personas jurídicas sin fines de lucro, Ley No. 147, publicada en La Gaceta, Diario Oficial, No.102, de 29 de mayo de 1992.

Ley de Organización, Competencia y Procedimientos del Poder Ejecutivo, Ley No. 290, publicada en La Gaceta, Diario Oficial, No. 102, de 3 de junio de 1998; y sus Reformas.

Reglamento a la Ley 290, Ley de Organización, Competencia y Procedimientos del Poder Ejecutivo. Decreto No. 71-98, publicado en La Gaceta, Diario Oficial, Nos. 205 y 206, de 30 y 31 de octubre de 1998; y sus Reformas.

Código Tributario de la República de Nicaragua. Ley No. 562, publicada en La Gaceta, Diario Oficial, No. 227, de 23 de noviembre de 2005; y su Reforma.

Ley de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales, Ley No. 723, publicada en la Gaceta No. 198, de 18 de octubre de 2010.

Ley de Equidad Fiscal. Ley No. 453, publicada en La Gaceta, Diario Oficial, No. 82, de 6 de mayo de 2003; y sus Reformas

Reglamento de la Ley No. 453, Ley de Equidad Fiscal. Decreto No. 46-2003, publicado en La Gaceta, Diario Oficial, Nos. 109 y 110, de 12 y 13 de junio de 2003.

Ley de Promoción de Ingreso de Residentes Pensionados, Ley No. 694, publicada en La Gaceta No. 151, de 12 de agosto de 2009.

Ley de Seguridad Social. Decreto No. 974, publicado en La Gaceta, Diario Oficial, No. 49, de 1 de marzo de 1982; y su Reforma.

Reglamento General de la Ley de Seguridad Social. Decreto No. 975, publicado en La Gaceta, Diario Oficial, No. 49, de 1 de marzo de 1982; y sus Reformas.

Ley Orgánica del Instituto Nacional Tecnológico (INATEC). Decreto No. 40-94, publicado en La Gaceta No. 192, de 14 de octubre de 1994; y su Reforma.

Reglamento del Recaudo del Aporte Mensual del 2%. Decreto No. 28-95, publicado en La Gaceta No. 209, de 7 de noviembre de 1995.

Reglamento General de la Ley de Contrataciones del Estado. Decreto No. 21-2000, publicado en La Gaceta, Diario Oficial, No. 46, de 6 de marzo de 2000; y sus Reformas.

Plan de Arbitrios Municipal. Decreto No. 455, publicado en La Gaceta, Diario Oficial, No. 144, de 31 de julio de 1989; y sus Reformas.

Plan de Arbitrios del Municipio de Managua. Decreto No. 10-91, publicado en La Gaceta, Diario Oficial, No. 30, de 12 de febrero de 1991; y sus Reformas.

Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Decreto No. 3-95, publicado en La Gaceta, Diario Oficial, No. 21, de 31 de enero de 1995.

Jurisprudencia nacional

Sentencia No. 107 de la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, del 12 de junio de 2001.

Sentencia No. 20 de la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, del 7 de febrero de 2003.

Sentencia No. 96 de la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, del 15 de marzo de 2005.

Sentencia No. 305 de la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, del 6 de julio 2009.

Artículos, ensayos y otras publicaciones

Análisis de la Ley 147 Ley General sobre Personas Jurídicas sin fines de lucro y propuesta de reformas. Mauricio Zúñiga García. Coordinadora Civil y Centro de Derechos Constitucionales. Proyecto *Fortalecimiento Institucional de organizaciones de la sociedad civil que integran la Coordinadora Civil*. Managua, diciembre 2004.

Aproximación del Gasto Tributario en Nicaragua. Julio César Cardoza Aguirre. Elaborado para la Oficina de Políticas Tributarias (OPT) del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en el marco del Programa de Fortalecimiento de la Programación Fiscal del BID. Managua, octubre 2010.

Apuntes sobre exoneraciones fiscales en Nicaragua. Instituto de Estudios Estratégicos y Políticas Públicas IEEPP.

Personas Jurídicas sin Fines de Lucro en Nicaragua ♦ Una guía básica. Centro de Derechos Constitucionales CDC, julio 2010

Seminario *Cierre fiscal Impuesto sobre la Renta Período fiscal 2010-2011*. Dirección General de Ingresos, Dirección de Asistencia al Contribuyente. Agosto 2011.

Taller de capacitación sobre el correcto cumplimiento de las disposiciones de la Ley N° 147 Ley General sobre Personas Jurídicas sin Fines de Lucro, para personal directivo, técnico y administrativo de la Asociación para la Sobrevivencia y el Desarrollo Local (ASODEL). Chinandega, 17 de diciembre de 2009.

Todo sobre impuestos en Nicaragua. Julio Francisco Báez Cortés y Theódulo Báez Cortes. 8a. edición oficial. Instituto Nicaragüense de Investigaciones y Estudios Tributarios INIET, junio 2011.

Sitios web

Blog de Oficina Contable Figueroa: <http://oficinacontablefigueroa.blogspot.com/>.

Portal del Instituto Nicaragüense de Seguridad Social: <http://ww2.inss.gob.ni/>

Portal de la Dirección General de Ingresos: <http://www.dgi.gob.ni/>

Portal del Tribunal Tributario Administrativo: <http://www.tta.gob.ni/>

Portal de El observador económico: <http://www.elobservadoreconomico.com/>.