

UNIVERSIDAD CENTROAMERICANA

FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS



RÉGIMEN TRIBUTARIO EN EL SECTOR AGROPECUARIO, GANADO BOVINO

Escrito monográfico para optar al Título de Licenciadas en Derecho

AUTORAS

Br. Indira Elimar Castillo Valladares

Br. Brenda Noguera Mejía

TUTOR

Dr. Reynaldo Balladares Saballos

Managua, Nicaragua

Junio 2012

INTRODUCCION.....	7
Objetivo General.....	9
Objetivos Específicos.....	9
Capítulo I. Marco Teórico del Sistema Tributario en Nicaragua	10
1.1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE NICARAGUA Y EL DERECHO TRIBUTARIO	17
1.1.1 Principios Formales de Justicia Tributaria.....	17
1.1.2 Principios Materiales de Justicia Tributaria	18
1.2 EI CÓDIGO TRIBUTARIO, LA SUPRA NORMA DE LA LEY DE EQUIDAD FISCAL	21
1.2.1 Concepto de Tributo.....	22
1.2.2 Clasificación de Tributo	22
1.2.3 La Obligación Jurídico Tributaria	23
1.2.4 Sujetos de la Obligación Tributaria.....	24
1.2.5 Derechos de los Contribuyentes	26
1.2.6 Recursos para Impugnar Actos y Resoluciones de la Administración Tributaria.....	28
1.2.7 Tipos de Recursos.....	29
1.2.8 Deberes y Obligaciones de los Contribuyentes y Responsables Recaudadores	31
1.2.8.1 Deberes Generales.....	31
1.2.8.2 Deberes Formales.....	31
1.2.9 Infracciones, Sanciones y Delitos	33
1.2.9.1 Infracciones Tributarias	33
1.2.9.2 Clasificación de Infracciones Tributarias	34
1.2.9.3 Sanción Tributaria	34
1.2.9.4 Prescripción de la Sanción	35
1.2.9.5 Tipos de Infracciones Administrativas	35
Capítulo II. Tributos Estatales y Municipales vinculados al Sector Ganadero.....	39
2.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO CONTENIDOS EN LA LEY DE EQUIDAD FISCAL, SU REGLAMENTO Y EL PLAN DE ARBITRIOS MUNICIPAL.	39
2.1.1 Ley de Equidad Fiscal.....	39
2.1.1.1 Impuesto Sobre la Renta	39
2.1.1.2 Impuesto al Valor Agregado	44

2.1.2 Reglamento de la Ley de Equidad Fiscal	47
2.1.3 Plan Arbitrios Municipal	54
2.1.3.1 Tasas por Servicios Municipales	54
2.2 LEY DE ADMISIÓN TEMPORAL PARA EL PERFECCIONAMIENTO ACTIVO Y DE FACILITACIÓN DE LAS EXPORTACIONES LEY NO. 382	55
2.2.1 Régimen de Admisión Temporal.....	57
2.2.2 Ley de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo y de Facilitación de las Exportaciones – Ley 382.....	58
2.2.2.1 Modalidades del Régimen de Admisión Temporal	59
2.2.2.1.1 Suspensión Previa de Derechos e Impuestos	59
2.2.2.1.2 Devolución de Derechos e Impuestos.....	63
2.2.3 Algunos Conceptos Importantes	65
2.2.4 Evaluación y Determinación de Coeficientes Técnicos.....	66
2.2.5 Ventajas del Régimen de Admisión Temporal.....	67
2.2.6 Adscripción al Régimen de Admisión Temporal.....	68
2.2.7 Registro de Empresas Inscritas en el Régimen de Admisión Temporal.....	68
2.2.8 Responsabilidades de los Beneficiarios	69
2.2.9 Seguimiento Institucional	69
Capítulo III. Importancia de la producción de ganado vacuno en la economía Nicaragüense y el análisis del Régimen Tributario nacional aplicado a dicho sector.	70
3.1 IMPORTANCIA DE LA GANADERÍA BOVINA EN EL SISTEMA SOCIO-ECONÓMICO NACIONAL.	70
3.1.1 Etapas de la ganadería vacuna.....	73
3.2 APLICACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN EL GANADO VACUNO Y SU COMPARACION CON LO ESTABLECIDO EN LA LEY DE EQUIDAD FISCAL Y SU REGLAMENTO.....	74
3.3 APLICACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL SECTOR GANADERO BOVINO	76
3.4 EXENCIONES Y TASAS CONTENIDAS EN EL PLAN DE ARBITRIOS MUNICIPAL PARA LA GANADERIA BOVINA.....	76
3.5 ENTREVISTAS REALIZADAS A GANADEROS	77
CONCLUSIONES.....	79
RECOMENDACIONES.....	81
BIBLIOGRAFIA.....	83

ANEXOS 86

DEDICATORIA

Dedico la presente a Dios por ser mi creador, proveerme de bienestar físico y espiritual a lo largo de toda mi vida, especialmente en momentos cruciales como éste, en el que culminé satisfactoriamente mi carrera.

Dedico también de todo corazón esta investigación a mi hija Sophia Isabella, el pilar de mi vida y motivo de mi superación personal, quien me ha llenado de alegrías, emociones, ternura e infinitas ilusiones.

A mi familia por apoyarme e impulsarme siempre a continuar con mis estudios, en especial a mi mamá y a mi abuelita por sus valores, valentía, su amor incondicional a lo largo de mi existencia y por sus sabios consejos, los que considero me han conducido hasta este momento.

A todos mis amigos que me han acompañado a lo largo de esta travesía, especialmente a mi amigo Keyhan, quien ha sido un compañero espiritual, uno de mis guías, a quien aprecio y admiro mucho.

A las madres solteras de nuestro país, que con muchas dificultades, esfuerzos y luchas interminables logran sacar a sus familias adelante.

“La luz está en todas partes, incluso atrás de las puertas, abrir las puertas es el arte”. Enseñanzas Baha’í.

Indira Elimar Castillo Valladares

DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mi Padre Celestial que ha cuidado de mí desde antes de mi nacimiento, y a quien le debo todo lo que soy y todo lo que tengo.

A mi esposo Juan por apoyarme incondicionalmente a través de su amor.

A mis hijos Juan, Andrés y María Ana, porque han sido mi motivación durante todo este tiempo.

A mi mamá por haberme formado con tanto amor por medio de sus consejos, su ejemplo, su tiempo y sobre todo su vida.

A Jessenia por ser mi mano derecha y asistente en el cuidado de mis hijos y por todo el amor y el tiempo que ha dedicado a mi familia, a la cual ya pertenece.

A mis hermanas Yamileth, Iris, Cynthia y Mildred por ayudarme en mi desarrollo como persona y como profesional.

Brenda Noguera Mejía

AGRADECIMIENTOS

- ☞ Agradecemos a nuestro tutor Dr. Reynaldo Balladares Saballos, por su apoyo y dirección en la elaboración del presente trabajo monográfico.

- ☞ A toda la comunidad de docentes de la Universidad Centroamericana por transmitirnos sus conocimientos y formarnos como profesionales.

- ☞ A todo el personal de la biblioteca José Coronel Urtecho por sus atenciones y servicios durante el tiempo de elaboración de nuestra monografía.

INTRODUCCION

El sector ganadero bovino es un rubro de suma importancia para la economía de Nicaragua, tanto por la necesidad del consumo interno de sus productos derivados como generador de divisas a la nación a través de las exportaciones. Sin embargo es un gremio desprotegido de una legislación especial que regule su funcionamiento, leyes que contengan tanto normas tributarias como normas que protejan su mantenimiento y desarrollo.

Actualmente existen en la Asamblea Nacional dos leyes dirigidas a este sector para ser enriquecidas, como son la Ley de Incentivo al Sector ganadero y la Ley de Incentivo al Sector Cárnico, pero no han avanzado en su revisión, por tal motivo grupos del sector han exhortado a los legisladores para consideren la necesidad de aprobación de estas leyes, en vista de la importancia señalada anteriormente para Nicaragua.

En el presente trabajo se estudia el sistema tributario Nicaragüense aplicable al sector ganadero bovino. Se abordan tanto las leyes generales como las específicas en materia tributaria, para plasmar la relación que tienen entre sí; desde la Constitución Política de Nicaragua, pasando por el Código Tributario, la Ley de Equidad Fiscal y su Reglamento, la Ley de Admisión Temporal, hasta el Plan de Arbitrios Municipal, determinando su concordancia o contradicción en cuanto a lo que manda y/o prohíbe cada ley, con respecto a la aplicación de los tributos de este sector.

Se analizan los principios que deben consagrar las leyes para que puedan estar dentro del marco de la legalidad y de la justicia al hacerlas efectivas delante de los contribuyentes, y que al mismo tiempo a través de ellas estos cumplan con su responsabilidad de financiar sufragio del gasto público. Al proteger estos principios el contribuyente tiene seguridad al hacer sus declaraciones y por ende, entero de sus tributos y de esa misma forma contando el Estado con estabilidad financiera.

Lo antes expuesto ha motivado la realización de esta investigación, la cual es de suma importancia por la relevancia que tiene este sector en el engranaje económico nacional. Puesto que al existir una legislación que regule este gremio desarrollando estrategias que estimulen su crecimiento así como normar tributos de acuerdo a la realidad de la actividad, vendría a fomentar su crecimiento eficiente lo que beneficiaría de forma directa a la nación.

Objetivo General

Examinar la legislación tributaria nicaragüense actual aplicable al sector ganadero vacuno.

Objetivos Específicos

- ✓ Revisar el contenido de las leyes tributarias generales y su incidencia en el sector en estudio.
- ✓ Identificar los tributos estatales y municipales que afectan directamente a la ganadería, contenidos en las leyes tributarias específicas.
- ✓ Estudiar la importancia del gremio ganadero en la economía nacional y analizar los tributos que recaen sobre él.

Capítulo I. Marco Teórico del Sistema Tributario en Nicaragua

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO Y SU IMPLEMENTACIÓN EN NICARAGUA

A través de la historia podemos observar como el tema del tributo ha venido evolucionando en los diferentes sistemas jurídicos. Este nace como una necesidad de ingresos y gastos que los gobiernos tienen para poder solventar los requerimientos de las diferentes necesidades del Estado, los que cada día son mayores debido a varias razones, dentro de las cuales podemos mencionar el crecimiento de la población y el avance de la tecnología.

En la época antigua según Aristóteles, los primeros Estados no pudieron constituirse y mantenerse sin la ayuda de los tributos que en un principio eran arbitrarios. Los gobernantes absolutistas y crueles los imponían a sus compatriotas y a los pueblos vencidos en la guerra en donde el vencedor podía tomar todo de los sometidos, incluso hasta la vida.

Según Gutiérrez Hurtado (2000), la obligación tributaria se encuentra ya en las primeras organizaciones sociales, tanto en su forma personal (servicio militar) como real (parte del botín que se adjudicaba al jefe de la tribu). La primera forma que adopta el impuesto es la directa, lo que prueba que es la natural; la indirecta no aparece sino hasta después, cuando crecen las necesidades del estado. En oriente los gobiernos viven de los dominios fiscales (propiedades), fiscales y del despojo de los pueblos vencidos, así como de los tributos en especie de la agricultura; sin embargo, en Egipto y en Persia se conocieron ya los impuestos en numerario, con lo cual se creó un sistema muy complicado, con impuestos de carácter industrial y alguno indirecto, como el de aduanas, llevándose en Egipto

una administración y contabilidad detalladísimas, de lo cual queda constancia en los papiros¹ en donde se representaban las funciones de los agentes del fisco.

En Grecia y Roma los tributos en un principio fueron carga de los extranjeros, pues los ciudadanos, aparte del servicio militar, solo contribuían con prestaciones reales en circunstancias extraordinarias, pero con la necesidad de sostener la armada en Atenas y las guerras en Roma, tuvieron que recurrir a todas las fuentes de ingresos que encontraron a mano, estableciéndose ya la periodicidad en el cobro y el pago en numerario como regla general, llegándose a conocer casi todos los impuestos.

Así en Roma el sistema tributario estaba bien organizado y se dio en los tres períodos: monarquía, república e imperio. En la monarquía que arranca desde los tiempos de Rómulo, primer rey de Roma hasta Tarquino el soberbio, el último, se siguió un sistema en donde solo se grababa a los patricios, pero con la reforma Serviana de Servio Tulio, se dividen a los ciudadanos en Roma, como resultado del censo en varias centurias, de acuerdo a sus riquezas, oficios, etc., y así distribuyó en forma equitativa la carga de los impuestos.

Con el período de la república se siguieron recaudando los tributos de la época anterior y después de la república, Julio César al conquistar Las Galias, impuso a su pueblo un tributo de cuarenta millones de sestercios anuales y ya en el poder como dictador gravó con tributos las mercancías extranjeras que entraban a Roma.

En el imperio Augusto mantuvo el sistema tributario de la república. Luego le sucedió Tiberio que a pesar de su negra historia pedía consentimiento al senado para los asuntos tributarios. Su sucesor Calígula fue quien abrumó al pueblo romano con la carga tributaria llegando a poner, en su enfermiza sed de dinero,

¹El papiro fue profusamente empleado para la fabricación de diversos objetos de uso cotidiano, siendo su principal utilización la elaboración del soporte de los manuscritos de la antigüedad denominado papiro, precedente del moderno papel.

impuestos a los alimentos de consumo diario y a casi todas las actividades cotidianas.

En el imperio las tierras se dividían en tierras del emperador, por las que se pagaba un tributo que iba al fisco o tesoro del emperador; las tierras del pueblo o senado, más cercanas a Roma, eran administradas por los procónsules.

El *Tributum Capiti*, era un impuesto directo en las provincias creado por los emperadores, de carácter personal el cual era pagado por todos los que no fueran ciudadanos romanos, se cree que lo pagaban los peregrinos y los barbaros.

El *Tributum Vectigalis*, era un canon de arrendamiento al suelo agrícola perteneciente al *Ager Publicus* o hacienda pública, era un arriendo a perpetuidad o a largo plazo de esas tierras denominadas *latifundius*, pero los contratos eran revocables. Con el emperador Domiciano a finales del siglo I d.C el *Ager Publicus* desapareció y sólo quedaron tierras privadas o *Ager Privatus*.

El tributo *Vigesima Hereditium*, que era un impuesto que se pagaba por recibir Herencias en las sucesiones y que equivalía a una vigésima parte de la masa hereditaria, Caracalla duplicó este tributo a una décima parte de la masa hereditaria. Con el emperador Caracalla (212d.C), se da "El Edicto de Caralla", por el cual pagando un tributo se podía pagar la ciudadanía romana.

En la edad media se vuelve a los impuestos personales, en general los señores feudales imponían a sus vasallos captaciones e impuestos territoriales y cobraban ciertos derechos por la circulación de las personas y de las cosas (derechos de puertos, navegación, peajes, pontazgos, etc.). El rey vivía de su patrimonio y del derecho que le asistía para que contribuyeran a sus necesidades todos los súbditos (como la moneda forera y los yantares de España pero sin principios, bases, ni sistemas tributarios).

En Alemania, los Germanos en general no soportaron los impuestos y sólo se sometieron al pago de ellos por la exención del servicio militar, consideraron la imposición tributaria como disminución de la libertad personal. Durante los siglos XIII al XV se pusieron en práctica diversas clases de impuestos tanto directos como indirectos que encontraron oposición en su aplicación sobre todo por los testamentos. Sin embargo en los siglos XV y XVI el sistema y las necesidades de la defensa de la armada, con los peligros que corría Alemania sobre todo contra los turcos, obligaron al pueblo alemán a someterse al pago de impuestos que se establecieron y que más tarde sirvieron para atender los egresos generales del imperio.

En esta época estaba más desarrollado el régimen de la economía monetaria, el comercio y la industria ciudadana proporcionó un producto neto para la imposición; la aglomeración de una masa humana muy importante para aquella época despertó la necesidad de una ordenación pública y la notoria utilidad de las instituciones comerciales despertó el sentido de ciudadanía. Esto explica el que por primera vez fue en las ciudades donde hallamos impuestos propiamente dichos, bien en forma directa o indirecta para satisfacer las necesidades públicas de la ciudad, cuyas exenciones se perciben exclusivamente en interés del bienestar público diferenciándose de las exenciones y censos de épocas anteriores.

En Inglaterra ya existían más o menos organizados impuestos generales directos sobre el patrimonio. Estaban gravados no sólo la masa de los súbditos, también la de los nobles, la norma era el diezmo y el quinceavo. En los albores del siglo XI, comienzan las luchas por ordenar los sistemas y lograr garantías para los contribuyentes, como sucedió en la rebelión al rey Juan sin Tierra, quien fue obligado a firmar la famosa "Carta Magna" a comienzos del siglo XIII. En el siglo XIV se logra establecer un sistema de imposición directa y fija, las exacciones sobre la tierra se convierten en un impuesto general sobre la tierra y las personales en un impuesto general sobre la renta. Sin embargo no se consiguió

todo el beneficio y equidad esperada, con las guerras del siglo XVI se obligó a un nuevo sistema el *monhtlyassesments* impuesto mensual sobre la renta y el patrimonio que gravó además de ingresos no sometidos hasta entonces a gravamen como por ejemplo los sueldos de los funcionarios civiles, la adquisición de títulos, las bebidas, vinos, cervezas, etc. Luego en 1680 estableció el *hearthmoney* impuesto de capacitación sobre hogares y se revisaron tarifas aduaneras.

En 1798 apareció por primera vez el *incometax* (Impuesto a la Renta) para suplir gastos de guerra contra Napoleón. Después de las guerras de 1815 se suprimió el impuesto sobre la renta por muy impopular y en sustitución a los impuestos suprimidos el jefe de gobierno Roberto Peel se vio obligado a realizar una revisión total del sistema de tributación, suprimiendo el impuesto a los cereales y apareciendo el impuesto sobre la renta y el patrimonio.

A comienzos del siglo XIX, en Nicaragua órganos del gobierno colonial: La Tesorería Real, las Factorías del tabaco y la alcabala que era una institución colonial para recaudar los impuestos provenientes del comercio interno. De acuerdo al profesor Sofonias Salvatierra, en la colonia los impuestos principales eran los de: tabaco, correos, las rentas del aguardiente, las galleras, las chichas, la pólvora, las de los quintos reales, las de azogue, las de pulperías, y las de *Tributum Capiti* a los indígenas.

Los nativos estaban grabados con el *Tributum Capiti*, el cual lo debían pagar los comprendidos en las edades de 18 a 55 años, con dos pesos pagaderos uno a finales de junio y el otro a finales de diciembre de cada año. Para entonces en Nicaragua debido a la alta mortalidad la población no era mayor de 40 años, a principios del siglo ascendía a unos 120,000 habitantes y al final del siglo casi al medio millón. La actividad principal era la agricultura y la ganadería que se siguieron desarrollando en el período independiente.

La primera Ley del Impuesto Directo Sobre el Capital, fue emitida en el régimen que inició en 1893, pero la fuerte resistencia que se le hizo en todo el país obligó al gobierno a dejarla sin aplicación y por último se derogó. Más tarde en 1914 el ejecutivo establece como renta a favor del Estado por el término de dos años y de conformidad a los Artos. 55 y 56 Cn (1911), el impuesto proporcional y directo sobre el capital, el cual empezó a hacerse efectivo de acuerdo al Arto. 13 de la misma el 1ro de enero del año 1915. Por decreto legislativo del 10 de febrero de 1916 se reformó el Arto 1ro de esa ley, el cual decía: Se establece como renta a favor del estado y de conformidad a los Artos. 55 y 56 Cn. el impuesto proporcional y directo sobre el capital. Esta ley se mantuvo hasta 1940 siendo un tributo indefinido sin plazo.

Con relación a los primeros indicios de creación de un código tributario, según el jurista Bendaña, S. (2005, 14 de diciembre). Compendio de normas jurídicas- República de Nicaragua, tomo I, de la Asamblea Nacional (1997), La Prensa, pg. señala que en números del 758 al 860, en un total de 101 ediciones y entre el 25 de abril y el 25 de agosto de 1899 de La Gaceta, se publicó un Código Fiscal de la República de Nicaragua.

Por su parte, el jurista Félix Esteban Guandique, en su índice cronológico de leyes de Nicaragua (1946), que comprende el período 1840-1945, no menciona la publicación del Código Fiscal de 1899, pero, en cambio, hace referencia a un Proyecto de Código Fiscal de la República de Nicaragua de 1904, en tres tomos, pero sin indicar si fue o no publicado.

Debido a que no se cuenta con el texto de ambos códigos en las consultas realizadas, de ser estos documentos legislativos, el país sería en la historia del derecho tributario contemporáneo, el primero en la promulgación de un código fiscal o tributario, habiéndose adelantado en unos veinte años a la República de Weimar, la cual en 1919 promulgo el primer código fiscal, seguido por los países europeos y luego por los países latinoamericanos.

En Latinoamérica México ha sido el pionero en la sistematización de los principios y normas generales de la tributación, al haber promulgado un Código Fiscal de la Federación, que estuvo vigente hasta 1966 para ser sustituido por otro código más moderno, que a la vez ha sido sustituido por otro código, en vigencia desde 1983.

El tributarista argentino Carlos María Giuliani Fonrouge, autor, junto a los también tributaristas Rubens Gomes de Sousa de Brasil y Ramón Valdés Costa de Uruguay, del Modelo de Código Tributario para América Latina (MCTAL, publicado en 1967 por el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID), en su Derecho financiero, volumen 1 de la quinta edición (1993), proporciona una cronología descriptiva del proceso histórico de la codificación tributaria. Posteriormente, se publicó el Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT, 1997). Antes que Nicaragua, El Salvador había sido el último de los países centroamericanos en contar con un Código Tributario, que lo promulgó en el año 2000.

Si bien, no se contaba con un código tributario, ya que no se ha verificado si realmente el Código Fiscal de 1899 entró en vigencia y posteriormente se deroga. Desde 1962 se han aplicado las normas de la denominada, Legislación Tributaria Común (LTC), que contiene normas generales de la tributación y es una de leyes derogadas por el Código Tributario.

En concordancia con los modelos de Código Tributario que se han mencionado y la tendencia de la codificación seguida por los países, el objeto de un Código Tributario es establecer los principios y normas generales de carácter sustancial, formal, procesal y de sanciones aplicables a los impuestos, tasas y contribuciones especiales que conforman los ingresos tributarios en determinado ámbito del Estado.

Es por esta razón que el Código Tributario de Nicaragua tiene como ámbito de aplicación los tributos que recauda la Dirección General de Ingresos; el Código

Arancelario Uniforme Centroamericano (CAUCA), los tributos aduaneros de los países centroamericanos y un Código Tributario Municipal. Los ingresos tributarios pertenecientes a las municipalidades.

En la actualidad, en Nicaragua el código tributario entró en vigencia en el año 2006, lo que nos ubica como uno de los países más nuevos en implementar leyes tributarias formales. Sin embargo, ya en el año 2003 había entrado en vigencia la Ley de Equidad Fiscal ley 453, como un primer paso para la regulación de la recaudación de los tributos.

Uno de los objetivos del derecho tributario es que todos los ciudadanos aportemos de acuerdo a nuestra capacidad económica, ingresos al Estado para que este pueda sufragar el gasto público cubriendo así las diferentes necesidades de los ciudadanos, sin distinción del aporte tributario que estos hayan realizado, así como desarrollar los diferentes sectores productivos para mejorar las condiciones de vida de los nicaragüenses.

1.1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE NICARAGUA Y EL DERECHO TRIBUTARIO

Para que la potestad tributaria sea legítima, al ser ejercida debe respetar los derechos fundamentales de las personas, lo que se logra incorporando en sus leyes los principios de observancia obligatoria.

1.1.1 Principios Formales de Justicia Tributaria

En la Constitución Política de la República de Nicaragua, 2001, en su artículo No. 24, se consagra el deber de los ciudadanos nicaragüenses a sufragar el gasto público, por tal motivo en su artículo 114, se le otorga el poder de crear y configurar tributos a la Asamblea Nacional, como principal órgano representante de la ciudadanía, lo que determina el principio de legalidad conocido también

como reserva de ley, que consiste en que es la ley el instrumento idóneo para la imposición de cualquier obligación tributaria. Es decir, no hay tributo sin ley.

La constitución establece una serie de normas y principios con el objeto de imponer un límite al poder tributario estatal con relación a su facultad de exigir contribuciones provenientes de los recursos derivados del patrimonio conformado por las operaciones mercantiles de los particulares.

1.1.2 Principios Materiales de Justicia Tributaria

En la segunda parte del citado artículo, el legislador establece el principio de igualdad y el principio de capacidad contributiva. El principio de igualdad exige que se tomen en cuenta las diferencias existentes en la sociedad al momento de imponer tributos, ya que dicha consideración evita la arbitrariedad y la desmesura.

Otro aspecto que enuncia este principio es, que se trate de forma igual a las personas que se encuentran en situaciones iguales y de forma desigual a las personas que se encuentren en situaciones distintas. Sin embargo, esta premisa se puede romper si existiese un motivo justo. Así mismo dicho principio demanda que el Estado haga superar las diferencias existentes entre los individuos, y que se utilicen los diversos instrumentos que tiene a su disposición y al utilizarlos debe razonar sobre los siguientes elementos: la idoneidad es decir, que sea el instrumento adecuado para tal fin. La necesidad, que con él se logre el objetivo y por último la proporcionalidad, que se aplique de forma equitativa a las personas que se encuentran en situaciones iguales.

El principio de capacidad contributiva, es el elemento apto para distribuir el tributo porque es deber de todo ciudadano contribuir en la medida de sus posibilidades, al financiamiento de los gastos en que incurre el Estado. Por tanto, el tributo que se le impone a una persona, debe considerar la capacidad de esta de aportarlo, siendo a su vez este principio base fundamental para determinar la igualdad o

desigualdad de situaciones entre las personas y así mantener la moralidad en la aplicación de los tributos. De acuerdo a Calvo Ortega (2005, p.10), la capacidad económica debe exigirse en todos los tributos. Las leyes agrupan las figuras tributarias en tasas, contribuciones especiales e impuestos. La manifestación de capacidad económica se refiere a todos y cada uno de los citados tipos tributarios.

Por otra parte, se encuentra en este mismo artículo, el principio de no confiscación que según considera Robles Moreno (2006). No confiscatoriedad en materia tributaria. Revista tributo y dogma, pp. 1 que: “el tributo no puede alcanzar un nivel que absorba una parte sustantiva de las rentas, ingresos o patrimonio de los contribuyentes”. En este sentido, nuestro enfoque alrededor del tributo en el sector ganadero acusa una afectación directa en el patrimonio del contribuyente sin que haya hasta el momento, una reacción del mismo sector por desconocer el defecto técnico de la ley más la pasividad de las organizaciones del gremio ganadero. Se cumple el aforismo, derecho que no se defiende es derecho que se pierde.

El abogado tributarista y ex director jurídico de la Dirección General de Ingresos (DGI) Manuel Gutiérrez Hurtado, en su artículo publicado en el Nuevo Diario del 09 de octubre del año 2009, sostiene que en Nicaragua la labor del legislador es difícil, puesto que todavía, a diferencia de otros países, no se ha logrado con justicia y equidad determinar hasta qué porcentaje se puede gravar sin que el tributo sea confiscatorio.

Además, afirma que algunos autores sostienen que en un régimen en donde se desconozca o se debilite el derecho de propiedad, se desconoce y debilita asimismo la democracia y asfixia la capacidad creadora del hombre, que es el gran motor que impulsa el desarrollo de los pueblos. Mientras más respetuoso sea un Estado del derecho de propiedad y de su más amplia proyección que es la libertad económica, más libres serán el modo de vivir y la actividad de las personas. En consecuencia, ésta será más productiva y beneficiosa para el país.

También considera que los tributos confiscatorios lesionan el derecho de propiedad por cuanto eliminan la sustancia de ese derecho. Cuando se aplica un Impuesto desproporcionado que ataca ese derecho y se confía en que la propiedad se recuperará por el esfuerzo del propietario, el Estado se equivoca siempre y provoca la ruina del mismo.

Por otra parte en el artículo 115 de la Constitución Política, se encuentran otros aspectos del tributo como son: la incidencia, el tipo impositivo y la garantía a los contribuyentes.

La incidencia no es más que el o los grupos sobre los que recae el impuesto, es decir, sobre quien incide el tributo. Así mismo observa y cuantifica el grupo de beneficiados y el grupo de perjudicados por una creación, modificación o reforma tributaria.

El tipo impositivo conocido también como tipo de gravamen o alícuota, indica la parte de riqueza manifestada en el hecho imponible con que se ha de contribuir. El gravamen puede ser plano o proporcional, cuando el porcentaje no depende de la base imponible o la renta de la persona sujeta a impuestos, progresivo, cuando a mayor ganancia o renta, mayor el porcentaje de impuestos sobre la base, regresivo, cuanto mayor es la ganancia o renta menor es el porcentaje de impuestos que debe pagarse.

El hecho imponible es un presupuesto fijado por la ley que legitima el tributo, y que al momento de cumplirse este supuesto, nace la relación tributaria. El hecho imponible permite hacer una relación de capacidad económica del individuo. Ejemplo de hecho imponible: La compra de un bien, Villegas (2009) lo define como el acto, conjunto de actos, situación, actividad o acontecimiento que, una vez sucedido en la realidad, origina el nacimiento de la obligación tributaria y tipifica el tributo que será objeto de la prestación fiscal.

Con respecto a las garantías de los contribuyentes, se puede hacer referencia a lo que asevera un célebre filósofo, “los derechos no valen, valen sus garantías”. Con base en esta afirmación se puede entender, que realmente la garantía de los contribuyentes son los principios constitucionales, por ser estos los que fijan el marco en el que se delimita la relación entre el contribuyente y la administración pública. De nada sirven los derechos, si no se garantiza su cumplimiento en una atmosfera de equidad.

1.2 EL CÓDIGO TRIBUTARIO, LA SUPRA NORMA DE LA LEY DE EQUIDAD FISCAL

El código tributario es un cuerpo jurídico de principios generales que estudia y regula los aspectos básicos de la tributación, y no las cuestiones particulares de la misma. En el encontramos conceptos como: tributo, sujetos obligados a tributar, relación jurídica tributaria, derechos de los contribuyentes, etc.

Para las cuestiones particulares en Nicaragua se cuenta con la Ley de Equidad Fiscal. El código tributario es pues la supra-norma encargada de vigilar que al emplear los impuestos se respeten los principios que rigen la relación de la Administración tributaria con el contribuyente.

Según el artículo 1 del CTr, sus disposiciones están dirigidas a todos los tributos establecidos legalmente por el Estado y a los tributos e ingresos que se establecen a favor del Estado. En el caso de los tributos aduaneros, municipales y las contribuciones de seguridad social, tendrán sus propias leyes. De esta manera define las cuatro instituciones estatales encargadas de administrar los tributos del país, como son: Dirección General de Ingresos, DGI; Dirección general de Servicios Aduaneros, DGA; Alcaldías; y el Instituto Nicaragüense de Seguridad Social, INSS.

En el artículo No. 3 de la Ley 562 código tributario de Nicaragua, el principio de legalidad tributaria es fundamental del Estado de Derecho y requisito indispensable para la creación de un tributo, además que da seguridad a los ciudadanos frente a sus obligaciones.

Una de las características de este principio es que no puede haber tributo sin representación, es decir que no se debe crear un impuesto sin la representación de los que podrán ser afectados, dicha representación la ejercen los contribuyentes a través de la Asamblea Nacional. Los tributos no pueden aplicarse de manera discrecional.

1.2.1 Concepto de Tributo

Según el artículo 9 de la Ley No. 562, código tributario de la República de Nicaragua denominado en adelante CTr, (2005), los tributos son ingresos públicos que consisten en prestaciones patrimoniales generalmente pecuniarias, exigidas por el Estado a los ciudadanos, en consecuencia de la realización de un hecho imponible, vinculado por la y al deber de contribuir.

En relación al carácter pecuniario del tributo, Pérez Royo, (2008, p.38), afirma que no es necesario insistir sobre el carácter pecuniario de la prestación tributaria. En la economía moderna, la satisfacción de necesidades colectivas por parte de los poderes públicos requiere el empleo de sumas de dinero, de manera que la financiación del gasto público se llevara a cabo mediante la obtención de ingresos públicos igualmente en dinero, y el primero de estos es precisamente el tributo.

1.2.2 Clasificación de Tributo

Impuesto: es una cuota de la riqueza de los ciudadanos, destinado a satisfacer de las necesidades colectivas, cuya obligación surge al producirse el hecho imponible previsto en la ley.

En base a Cabanellas de Torres (2007), Tasa: es el pago realizado por el usuario para la obtención de un servicio público. Ejemplo: pago de la licencia de conducir, pago de partida de nacimiento, pago de marcas, etc.

De acuerdo a Queralt (2009), el impuesto se conecta con una situación de hecho que constituye una manifestación de capacidad económica referida exclusivamente a la persona del obligado y a su esfera de actividad, sin relación alguna, ni siquiera de hecho, con la actividad del ente público impositor. El presupuesto de hecho de la tasa, por el contrario, consiste en una situación de hecho que determina, o necesariamente se relaciona con el desenvolvimiento de una actividad del ente público que se refiere a la persona del obligado.

Contribuciones Especiales: es una prestación obligatoria en razón de la obtención de un beneficio o de un aumento del valor de los bienes, a favor del obligado tributario en consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento de servicios públicos. Ejemplo: la construcción de carreteras, seguridad social, etc.

1.2.3 La Obligación Jurídico Tributaria

La palabra obligación proviene del latín ob-ligare que significa atar, ligar (vinculo). La obligación jurídica tributaria se puede definir como el vínculo jurídico entre el acreedor (Estado) y el deudor (contribuyente), cuya relación tiene su base en la norma y nace con el hecho generador.

Es importante hacer referencia a la diferencia entre hecho generador y hecho imponible. Hecho generador es la conducta que realiza el individuo en la cual se representara el supuesto jurídico y que dará existencia a la obligación tributaria. Por su lado el hecho imponible es el supuesto jurídico previsto en la ley. Una vez realizado el hecho generador y este se adecue al supuesto jurídico nacerá la obligación tributaria. Sin embargo el Código Tributario no hace dicha distinción;

por tal razón en los artículos 12, 17 y 18 de este Código entiéndase hecho generador como hecho imponible.

Según el artículo 12 del CTr, en esta obligación intervienen dos sujetos, el sujeto pasivo que tiene la carga de cumplir una prestación de una obligación pecuniaria al Estado y el sujeto activo que tiene la facultad de exigir su cumplimiento.

Con lo expuesto por Balladares Saballos (2012), en la obligación tributaria se pueden mencionar tres características importantes:

- ✓ Obligación Ex Lege, porque proviene de la ley.

Cuando se da el hecho imponible creado por el legislador, surge la obligación tributaria forzosa sin intervenir la voluntad del contribuyente.

- ✓ Obligación de Derecho Público, porque participa el Estado.

Al no intervenir la voluntad de las partes y provenir directamente de la ley queda fuera de las obligaciones privadas, además que existe una fuerte necesidad pública en la recaudación del tributo para que se pueda cubrir el gasto público.

- ✓ Obligación de dar, porque se debe pagar un valor pecuniario.

La obligación se satisface con un valor pecuniario, sin embargo la ley permite según sea el caso que se satisfaga con el patrimonio.

1.2.4 Sujetos de la Obligación Tributaria

En el artículo 15 del CTr, se define el Sujeto Activo: es el Estado quien ejerce el poder tributario, con el objetivo de obtener ingresos de los ciudadanos para

sufragar el gasto público. Se le llama sujeto activo, porque tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación en los términos fijados por la ley.

En el artículo 16 del CTr, se define el Sujeto Pasivo: es la persona natural o jurídica a cuyo cargo, la ley impone el cumplimiento de la prestación. Se le da por nombre sujeto pasivo, porque es sobre quien recae la obligación de pago y sus accesorias, y puede ser el deudor o un tercero.

El artículo 18 del CTr, establece que el Contribuyente: es toda persona natural o jurídica, obligada frente al Estado a sobrellevar patrimonialmente el pago de los tributos, que realice actividades en la república sin excluirse a ninguna.

Responsables directos: el artículo 20 del código tributario nacional, define al responsable directo así: “son responsables directos en calidad de responsable retenedor y responsable recaudador, las personas designadas por la ley en virtud de sus funciones públicas o privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deben efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente”.

- ✓ Responsable retenedor: son los sujetos que al pagar una suma de dinero al contribuyente o a terceros, tienen la obligación de retener una cantidad de dicha suma, como adelanto del impuesto que deben pagar anualmente, y enterarlo al fisco de acuerdo a lo que establece la ley tributaria.
- ✓ Responsable recaudador: son los sujetos que deben percibir el impuesto y enterarlo al fisco, en cumplimiento de la ley. También incluye a las personas jurídicas con quienes la Administración Tributaria suscriba acuerdos, donde autorice la realización de esta función y además a percibir sanciones pecuniarias.

1.2.5 Derechos de los Contribuyentes

Los derechos de los contribuyentes son las obligaciones que debe cumplir la administración tributaria frente a los contribuyentes en cuanto a su función de recaudador. El presente Código establece una serie de derechos en favor de los contribuyentes y responsables, sin embargo solo se abordarán los que tengan relación con el objetivo que se persigue en esta investigación.

En su artículo 63 el CTr, establece que los derechos de los contribuyentes son irrenunciables. En su artículo 64 se encuentra el derecho de asistencia el cual dice así: “Los contribuyentes o responsables tienen derecho a un servicio oportuno que deben recibir de la Administración Tributaria, incluyendo la debida asesoría y las facilidades necesarias para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; a ser atendidos por las autoridades competentes y obtener una pronta resolución o respuesta de sus peticiones, comunicándoles lo resuelto en los plazos establecidos en el presente Código”. Véase el artículo 74 CTr para verificar los plazos de que se hablan anteriormente.

Cuando un contribuyente ha realizado un pago indebido a la Administración Tributaria así como los saldos a favor que resulten de sus declaraciones, tiene derecho a recuperar dichas sumas, siempre y cuando hayan sido verificados por esta autoridad.

Para realizar tal reclamación se ampara en los artículos 70, 71, 76, 78 y 79 de este mismo Código.

En el artículo 70 del CTr en su segundo párrafo establece “...los contribuyentes o responsables, tienen derecho de aplicar los saldos a su favor de impuestos pagados, determinados por la Administración Tributaria a otras obligaciones tributarias sin que se requiera autorización previa de la autoridad fiscal...”

Según el artículo 71 del CTr los pagos indebidos pueden originarse por errores en las declaraciones, en ese caso, estas pueden ser sustituidas por una nueva declaración que contenga toda la información pertinente. Esta ley establece que dicha declaración sustitutiva, deberá presentarse dentro de los treinta (30) días posteriores al hecho, y que se le reconocerá al contribuyente el mantenimiento de valor y un cargo mensual del tres (3%) anual, restituyéndole los saldos a favor en un periodo no mayor de sesenta (60) días.

En el artículo 76 del CTr se establece que verificado el pago indebido, el contribuyente podrá ejercer la acción de repetición por medio de la cual solicitara la devolución de dicho saldo. Esta acción atañe a los contribuyentes y responsables que hayan realizado el pago y este derecho prescribe a los cuatro años a partir de la fecha en que se hizo el entero.

El artículo 78 del CTr declara que la acción deberá interponerse en la Administración de Rentas donde se efectuó el pago indebido, quedando la decisión a cargo del superior jerárquico de esa dependencia, cuyos términos son: treinta (30) días posteriores a la recepción de la solicitud de repetición para que el Administrador de Rentas se pronuncie, y dentro los primeros siete (7) días, la Administración de Rentas podrá solicitar la documentación que estime necesaria.

Por otra parte según el artículo 79 del CTr si el contribuyente no tuviere adeudos pendientes de pago con la Administración Tributaria, y la resolución le favorece, este tiene derecho al reintegro, que no es más que la devolución de los pagos indebidos. Dicho reintegro deberá realizarse dentro de los primeros treinta (30) días hábiles posteriores a la notificación de la resolución.

1.2.6 Recursos para Impugnar Actos y Resoluciones de la Administración Tributaria

De acuerdo con el artículo 93 del CTr los contribuyentes podrán oponerse a los actos y resoluciones pronunciadas por la Administración Tributaria, que determinen tributos, multas y sanciones, o que afecten sus derechos o los de los responsables.

Estas impugnaciones se harán a través de los recursos que interpondrán los contribuyentes o responsables, se presentaran por escrito y en papel común con los requisitos que se señalan a continuación contenidos en el artículo 94 de esta ley, los que se leen así:

- ✓ Indicación de la autoridad, funcionario o dependencia que se dirigen;
- ✓ Número de Registro Único del Contribuyente o Responsable (RUC) y número de cedula de identidad;
- ✓ Nombres, apellidos y generales de ley del recurrente. Cuando no actúe en nombre propio, deberá acreditar su representación, acompañando escritura pública del poder con una fotocopia;
- ✓ Reseña del acto o disposición que se objeta y la razón de su impugnación con la relación de hechos;
- ✓ Petición que se formula, exposición de los perjuicios directos o indirectos que se causan y bases legales y técnicas que sustentan el recurso;
- ✓ Señalamiento de su domicilio tributario para notificaciones; y
- ✓ Lugar, fecha y firma del recurrente o su huella digital, en caso que no pueda firmar.

Si en los requisitos existieran errores, el artículo 94 del CTr señala que Administración Tributaria mandará a corregirlos dentro del plazo de pruebas, no siendo ello motivo para rechazar el recurso. Si el recurrente no corrige dichos errores, la Administración Tributaria declarara de oficio la desestimación del

recurso, indicando que por el año siguiente a partir de la resolución, el recurrente no podrá nuevamente interponer ninguna acción sobre los mismos hechos.

1.2.7 Tipos de Recursos

Recurso de Reposición: es el recurso que se interpone ante la autoridad que dictó el acto o resolución impugnado, para que lo aclare, modifique o revoque; sus términos son: la interposición se hará ocho (8) días hábiles después de notificado el contribuyente, y la presentación de pruebas diez (10) días hábiles también después de dicha notificación.

Y según el artículo 97 del CTR, la resolución expresa de la autoridad recurrida, deberá emitirse dentro de los treinta (30) días hábiles a partir de interpuesto el recurso. De no darse tal resolución escrita y formalmente notificado al recurrente, aplicara el silencio administrativo positivo, dándose por resuelto positivamente a favor del recurrente. Sin perjuicio de las sanciones que puedan aplicarse a la Administración de Rentas por no haber cumplido con su obligación en tiempo y forma.

Recurso de Revisión: es el recurso que se interpone ante el titular de la Administración Tributaria en contra de la resolución del Recurso de Reposición, sus términos son: se interpondrá diez (10) hábiles contados a partir de la notificación de la resolución del recurso de reposición y diez (10) hábiles también contados a partir de la notificación anteriormente señalada, para presentar las pruebas.

Además en el artículo 98 del CTr establece que la resolución de este recurso deberá emitirse cuarenta y cinco (45) días hábiles, contados a partir del último día de pruebas. Si luego de transcurrir este plazo no hubiese resolución escrita y debidamente notificada el recurrente, se entenderá que la resolución favorece al recurrente.

Recurso de Apelación: de no estar de acuerdo con lo resuelto en el Recurso de Revisión, se podrá interponer el Recurso de Apelación ante el titular de la Administración de Renta para que lo traslade al Tribunal Tributario Administrativo, siendo sus términos: quince (15) días hábiles para la interposición, contados a partir de la notificación de la resolución del Recurso de Revisión, debe de llevar original y una copia. El original del Recurso será remitido al Tribunal Tributario Administrativo dentro de los diez (10) días hábiles contados a partir de su recibo en la Administración de Renta. El titular de la Administración Tributaria tiene quince (15) días hábiles para contestar agravios, a partir de la recepción del Recurso de Apelación en el Tribunal Tributario Administrativo.

Habrá un plazo común de quince (15) días para pruebas, después de transcurrido el último plazo señalado en el párrafo anterior.

De acuerdo al artículo 99 del CTr, la resolución del Tribunal Tributario Administrativo deberá emitirse noventa (90) días hábiles posteriores a la recepción del Recurso en dicho Tribunal. Si no se pronunciara en el plazo indicado, se entenderá resuelto a favor del recurrente.

Recurso de Hecho: es un recurso formalista que se interpone en la Sala Civil de la Corte Suprema de Justicia, el que persigue vencer la denegación del Tribunal a hacer uso de sus derechos a través del recurso de apelación. Esta no es una nueva oportunidad para interponer el Recurso de Apelación, sino que su propósito es vencer la inadmisión de Recurso de Apelación.

El artículo 96 del presente Código expresa que este Recurso: "... se fundara y sustanciara de acuerdo a los procedimientos, requisitos, ritualidades y demás efectos establecidos en el Código de Procedimiento Civil de la República de Nicaragua."

1.2.8 Deberes y Obligaciones de los Contribuyentes y Responsables Recaudadores

Todo contribuyente y responsable recaudador tiene deberes y obligaciones para con la Administración Tributaria los cuales se encuentran consagrados en los artículos 102 y 103 del presente Código respectivamente y que se citan a continuación:

1.2.8.1 Deberes Generales

- ✓ Presentar las declaraciones que por disposición de la ley estuvieren obligados, en los plazos y formas de ley;
Las declaraciones fiscales tendrán efecto de declaraciones bajo advertencia de cometer el delito de falsedad en materia civil y penal, para la determinación de responsabilidades según sea el caso, por la Administración Tributaria;
- ✓ Pagar los tributos establecidos por ley en los plazos definidos para ello;
- ✓ Llevar los registros contables adecuados a fin de sustentar los datos contenidos en sus declaraciones y garantizar los demás registros que la Administración Tributaria establezca conforme las disposiciones administrativas vigentes;
- ✓ Permitir la fiscalización de la Administración Tributaria; y
- ✓ Suministrar la información requerida por la Administración Tributaria.

1.2.8.2 Deberes Formales

- ✓ Inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes de la Administración Tributaria, proporcionando los datos que les sean requeridos en apego a la ley, manteniéndolos actualizados en la forma y condiciones que la misma ley establece;

- ✓ Inscribir los libros y registros de las actividades y operaciones que se vincules con los tributos, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes;
- ✓ Conservar en buen estado por el tiempo de la prescripción, los registros y documentación de interés tributario, así como los soportes en que conste el cumplimiento de sus obligaciones;
- ✓ Mantener actualizados los libros y registro contables. Se entenderá que están actualizados , cuando el retraso del registro de operaciones contables no exceda de tres meses;
- ✓ Emitir facturas y comprobantes en la forma y contenido que exigen las leyes y demás disposiciones de la materia;
- ✓ Obtener de la Administración Tributaria autorización para realizar actos o actividades, permitidos por las normas tributarias vigentes y el presente Código, cuando las mismas así lo determinen;
- ✓ Brindar facilidades a los funcionarios autorizados por la Administración Tributaria para la realización de las inspecciones y verificaciones de cualquier local, almacén, establecimiento comercial o industrial, oficinas, depósitos, buques, camiones, aeronaves y otros medios de transporte; y suministrar las informaciones que le fueren solicitadas con base en la ley y documentación respectiva de respaldo, en un plazo de 10 días hábiles a partir de la fecha del requerimiento de la Administración Tributaria;
- ✓ Proporcionar los estados financieros, sus anexos, declaraciones y otros documentos de aplicación fiscal, debidamente firmado por las autoridades de la Empresa cuando así lo establezcan las normas tributarias;
- ✓ Firmar declaraciones y otros documentos de contenido y aplicación fiscal cuando así lo establezcan las normas tributarias;
- ✓ Comparecer ante la Autoridad Tributaria, personalmente o por medio de apoderado debidamente autorizado, cuando su presencia sea demandada para suministrar información de interés tributario; dicha comparecencia deberá realizarse dentro de los tres días siguientes después de notificado;
- ✓ Efectuar levantamiento de inventario físico al final del período gravable autorizado. También deberá levantar este inventario físico, cuando la

Administración Tributaria lo requiera, siempre que este último justifique tal solicitud en una necesidad impostergable, lo que en caso de no realizarse, depararía grave e irreparable perjuicio a esa recaudación fiscal;

- ✓ Efectuar las retenciones o percepciones a que están obligados; y,
- ✓ Soportar sus gastos con documentos legales que cumplan con los requisitos señalados en la ley de de la materia.

1.2.9 Infracciones, Sanciones y Delitos

El artículo 107 del CTr indica que los responsables de las infracciones administrativas y de los delitos tributarios, son las personas que realizan el hecho u omisión por si solos, en conjunto con otra persona o por medio de otro que lo utiliza como instrumento.

Por su parte el los artículos 114 y 115 del CTr, definen que el ilícito Tributario, es todo lo que la ley tributaria prohíbe por oponerse a la justicia. Estos se clasifican en: la infracción tributaria y el delito tributario.

1.2.9.1 Infracciones Tributarias

La infracción tributaria es el resultado de la violación de las normas impositivas, que provoque un daño pecuniario al fisco; sancionables de acurdo a lo estableció en el presente Código; dichas violaciones pueden ser: no realizar las declaraciones fiscales, omitir información en ellas, no presentar la documentación que la ley exige, entre otras.

1.2.9.2 Clasificación de Infracciones Tributarias

Según los artículos 116 y 117 del CTr, las infracciones tributarias se clasifican en:

- ✓ El incumplimiento de los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables, descritos en el presente Código;
- ✓ La mora;
- ✓ La omisión de presentar declaración o presentarla tardíamente;
- ✓ La contravención tributaria;
- ✓ El incumplimiento de los deberes y obligaciones de funcionarios de la Administración Tributaria.

1.2.9.3 Sanción Tributaria

Cabanellas de torres, (2007), define que a sanción tributaria es la consecuencia jurídica desfavorable por el incumplimiento de un deber tributario en relación con el obligado. Cuando una persona cometa varias infracciones, se le aplicara por cada una la respectiva sanción estipulada en la Ley.

Los artículos 123 y 124 establecen respectivamente que las sanciones por cometer infracciones, deberán ser impuestas por la Administración Tributaria y de acuerdo a lo establecido en el presente Código. Estas sanciones pueden ser:

- ✓ Multa;
- ✓ Clausura de locales o negocios;
- ✓ Perdida de concesiones y demás beneficios fiscales;
- ✓ Inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones en materia tributaria, siempre que para dicho desempeño profesional se requiera la aprobación de la Administración Tributaria;
- ✓ Intervención Administrativa de negocios o empresas;

- ✓ Derogado ²

El artículo 120 establece que las sanciones podrán extinguirse por las razones siguientes:

- ✓ El pago o incumplimiento de la sanción;
- ✓ La condonación otorgada por la ley, debidamente justificada conforme lo establecido en normativa institucional;
- ✓ La prescripción; y
- ✓ La muerte del infractor.

1.2.9.4 Prescripción de la Sanción

De acuerdo con los artículos 122 y 125 del CTr, las sanciones prescriben por el transcurso de cuatro (4) años contados a partir del día siguiente en que quedo firme la resolución que las impuso. Por igual término prescribe la acción de reclamar lo pagado indebidamente por concepto de sanciones pecuniarias. La interrupción de la prescripción de la sanción se da por la comisión de nuevos delitos de la misma índole, el plazo se contara desde el día siguiente en que se cometió la nueva infracción.

1.2.9.5 Tipos de Infracciones Administrativas

El artículo 126 del presente Código, establece cuales son las infracciones administrativas tributarias por incumplimiento de deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables:

²Derogado por el artículo 7 de la Ley No. 598, Ley de Reforma a la Ley No. 562, Código Tributario de la República de Nicaragua, La Gaceta No. 177 del 11 de septiembre 2006. El texto suprimido decía: *Decomiso de las mercaderías, objetos, vehículos y demás elementos utilizados para la comisión del ilícito.*

- ✓ No inscribirse en los registros pertinentes , ni aportar los datos necesarios ni comunicar oportunamente sus modificaciones, cuando hubiera obligación de hacerlo;
- ✓ No inscribir los libro y registros contables que debe llevar el contribuyente de acuerdo con las disposiciones legales vigentes;
- ✓ No firmar estados financieros, declaraciones y otros documentos de aplicación fiscal, cuando lo requieran las normas tributarias;
- ✓ No gestionar ante la Administración Tributaria, autorización para realizar actos o actividades permitidas por las disposiciones tributarias vigentes, siempre que hubiere obligación legal de gestionar tal autorización;
- ✓ No facilitar a los funcionarios autorizados por la Administración Tributaria para la realización de las inspecciones y verificaciones de cualquier local, almacén, establecimiento comercial o industrial, oficinas, depósitos, buques, camiones, aeronaves y otros medios de transporte; y no suministrar las informaciones que les fueren solicitadas en base a la ley y documentación respectiva de respaldo, cuando la Administración Tributaria así lo requiera;
- ✓ No comparecer ante la autoridad tributaria, personalmente o por medio de apoderado legal autorizado, cuando su presencia sea requerida formalmente para suministrar información de interés tributario;
- ✓ No suministrar cualquier información relativa a la determinación de los impuestos o que sirva para fijar correctamente el monto a cobrar por tal concepto, y su efectiva fiscalización, debiendo contestar consecuentemente, las preguntas que se les hagan sobre ventas, rentas, ingresos, gastos, bienes, depreciaciones, deudas, y en general, sobre circunstancias y operaciones que tengan relación con la materia imponible;
- ✓ No conservar en buen estado por el tiempo de la prescripción de los tributos, los libro, registros y documentación de interés tributario, así como los soportes, en que conste el cumplimiento de sus obligaciones tributarias;

- ✓ No mantener actualizados los libros y registros contables; entendiéndose que están actualizados , cuando el retraso del registro de operaciones contables no exceda de tres meses; y
- ✓ No efectuar levantamiento de inventario físico al final del periodo gravable autorizado o cuando la Administración Tributaria lo requiera, siempre que este último justifique tal solicitud en una necesidad impostergable, lo que en caso de no realizarse, depararía grave e irreparable perjuicio a esa recaudación discal.

Por otro lado el artículo 127 del mismo Código establece las sanciones que se aplicaran por las infracciones antes mencionadas:

- ✓ Las indicadas en los numerales 1, 2, y 3 del artículo anterior con sanción pecuniaria de entre un mínimo de treinta a un máximo de cincuenta unidades de multa, por cada mes de retraso o des actualización;
- ✓ Las indicadas en el numeral 4 del artículo anterior, con sanción pecuniaria de entre un mínimo de cincuenta a un máximo de setenta unidades de multa, y la anulación de los actos y actividades realizadas;
- ✓ Las indicadas en el numeral 5, 6, y 7 del artículo anterior, con una sanción pecuniaria de entre un mínimo de setenta a un máximo de noventa unidades de multa, cuando se impidan las inspecciones, verificaciones, por su no comparecencia o atraso en el suministro de información. Se aplicara esta misma sanción cuando se incurra en omisión y/o presentación tardía de declaraciones a que se refiere el artículo 134 del presente Código;
- ✓ La indicada en el numeral 8 del artículo anterior, son una sanción pecuniaria de entre un mínimo de noventa a un máximo de ciento diez unidades de multa, y para la indicada en el numeral 9 del artículo anterior, con sanción pecuniaria de entre un mínimo de ciento diez a un máximo de ciento treinta unidades de multa, ambas sin perjuicio de lo establecido para el delito de defraudación fiscal; y

- ✓ La indicada en el numeral 10 del artículo anterior, con sanción pecuniaria de entre un mínimo de ciento treinta a un máximo de ciento cincuenta unidades de multa.

Capítulo II. Tributos Estatales y Municipales vinculados al Sector Ganadero

2.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO CONTENIDOS EN LA LEY DE EQUIDAD FISCAL, SU REGLAMENTO Y EL PLAN DE ARBITRIOS MUNICIPAL.

2.1.1 Ley de Equidad Fiscal

La Ley de Equidad Fiscal fue creada con el objeto de adecuar el régimen fiscal nacional a los principios de generalidad, neutralidad y equidad de los tributos, disminuir los sesgos anti exportadores, facilitar las inversiones y fortalecer las instituciones encargadas de recaudar todos los tributos.

2.1.1.1 Impuesto Sobre la Renta

El impuesto Sobre la Renta, en adelante denominado IR, grava las ganancias de fuente nicaragüense obtenidas por el contribuyente para llevar a cabo su actividad, cualquiera que sea su nacionalidad, domicilio o residencia, inclusive si el servicio se paga fuera de Nicaragua.

El artículo 5 de la presente ley señala que la renta bruta son todos los ingresos recibidos y devengados por el contribuyente durante el año gravable. Estos ingresos pueden ser obtenidos de forma periódica, eventual u ocasional, ya sea en dinero en efectivo, bienes, prestaciones de servicios u otros beneficios, menos los costos de los bienes que se requieran para su obtención.

Así mismo, en su artículo 12, la ley refleja las deducciones que la ley permite para el cálculo de la renta neta, de las cuales solo se mencionaran las que competen al tema de estudio:

- ✓ Los gastos pagados y los causados durante el año gravable en cualquier negocio o actividad afecta al impuesto y que se conceptuasen necesario para la existencia o mantenimiento de toda fuente generadora de renta gravable.
- ✓ El costo de venta de los bienes o mercancías producidos o adquiridos en cualquier negocio, y el costo de los servicios prestados de las demás actividades económicas para generar renta gravable.
- ✓ Las pérdidas por destrucción, rotura, sustracción o apropiación indebida de los elementos invertidos en la producción de la renta gravable, en cuanto no estuvieran cubiertas por seguros o indemnizaciones; ni por cuotas de amortización o depreciación necesarias para renovarlas o sustituirlas.
- ✓ Una cuota de amortización o depreciación necesaria para renovar o sustituir los bienes de activos diferidos y activos depreciables, necesarios o propios para la existencia o mantenimiento de la fuente productora de renta gravable.
- ✓ Los impuestos a cargo del contribuyente no indicados en el artículo 17 de esta ley.

En el caso del sector ganadero la valuación de inventario y costos de venta son mecanismos necesarios para determinar la renta neta. Respecto a la valuación de inventario, el contribuyente deberá valorar cada res por su costo de adquisición o precio de mercado, quedando el precio menor como base para su cálculo. Con relación a los costos de venta de las reses vendidas, el contribuyente podrá utilizar ya sea el método de costos promedio, primera entrada y primera salida, ultima entrada y primera salida.

En este sentido el artículo 18 de la Ley de Equidad fiscal en adelante denominada LEF, establece que el contribuyente puede utilizar cualquier método de valuación de inventario y una vez escogido el método este no podrá ser variado a menos que esté autorizado por la DGI. El método de costo promedio se obtiene dividiendo el valor del inventario de reses entre el número de unidades en

existencia. El de primeras entradas y primeras salidas consiste en que las primeras reses que entran, son las primeras en salir por lo tanto en inventario o sea las existencias están valuadas a las últimas entradas o sea a los últimos precios de adquisición y el de ultima entrada y primera salida quiere decir que las últimas reses que entran son las primeras en salir, esto significa que el inventario final está representado por las primeras entradas y por lo tanto está valuado a precios de adquisición antiguos.

Por otro lado, se puede definir que la renta neta es la base imponible para calcular el Impuesto sobre la Renta anual. La renta neta es la renta bruta del contribuyente menos las deducciones autorizadas por esta ley.

Según los artículos 27, 28 y 31 de la LEF, el IR anual está sujeto a un pago mínimo definitivo que pagarán todas las personas jurídicas y las naturales que realicen actividades empresariales o de negocios sujetas al pago del IR. Este se calculara sobre la renta bruta anual con la alícuota del 1% y su entero se hará por medio de anticipos del 1% sobre la renta bruta mensual. El pago del IR será el que resulte mayor al comparar el pago mínimo definitivo con el IR anual.

La presente ley establece la forma en que será aplicado el IR anual a la renta imponible en su artículo 21 el cual dice:

Alícuotas. El impuesto establecido por la presente Ley será tasado, exigido, recaudado y pagado sobre la renta imponible del correspondiente año gravable y el monto del mismo consistirá en las sumas que resulten de acuerdo con las siguientes disposiciones:

1. Para las personas jurídicas en general, el impuesto a pagar será el treinta por ciento de su renta imponible.

2. Para las personas naturales, el impuesto a pagar se calculará de conformidad con la tarifa progresiva siguiente:

RENTA GRAVABLE		IMPUESTO BASE	PORCENTAJE APLICABLE	SOBRE EXCESO DE
De C\$	Hasta C\$			
1.00	50,000.00	0	0%	0
50,001.00	100,000.00	0	10%	50,000.00
100,001.00	200,000.00	5,000.00	15%	100,000.00
200,001.00	300,000.00	20,000.00	20%	200,000.00
300,001.00	500,000.00	40,000.00	25%	300,000.00
500,001.00	a más	90,000.00	30%	500,000.00

3. Para las personas asalariadas en particular, el impuesto a pagar se calculara de conformidad con la tarifa progresiva siguiente:

RENTA GRAVABLE		IMPUESTO BASE	PORCENTAJE APLICABLE	SOBRE EXCESO DE
De C\$	Hasta C\$			
1.00	75,000.00	0	0%	0
75,001.00	100,000.00	0	10%	75,000.00
100,001.00	200,000.00	2,500.00	15%	100,000.00
200,001.00	300,000.00	17,500.00	20%	200,000.00
300,001.00	500,000.00	37,500.00	25%	300,000.00
500,001.00	a más	87,500.00	30%	500,000.00

Para la acreditación del IR anual, se deducirán los anticipos y retenciones en la fuente pagadas durante el año gravable, ejemplo:

C\$ 40,000.00 IR Anual
C\$ 20,000.00 Menos Anticipos y Retenciones (Acreditación)
C\$ 20,000.00 IR a pagar

Según el artículo 32 de la LEF en concordancia con el artículo 73 del reglamento de la misma ley, de comparar el IR anual con el pago mínimo definitivo, el que resulte mayor será el IR a pagar, a este monto se le deducirán los anticipos, retenciones, créditos tributarios y otros créditos tributarios autorizados por la DGI.

Si al hacer esta operación resultase un saldo a pagar deberá cancelarse y si resultara un saldo a favor este se debe compensar o devolver, en ambos casos se deberá proceder según lo dispuesto en la Ley.

Según el artículo 34 de la LEF, en caso de saldo a favor del contribuyente, estos se devolverán previa resolución favorable de la DGI mediante crédito compensatorio a otras obligaciones fiscales según el orden del vencimiento, si después de esta aplicación resulta un saldo a favor del contribuyente, este saldo será reembolsado en efectivo dentro de los treinta días después de notificada dicha resolución.

La ley otorga en su artículo 110, incentivos a las transacciones bursátiles que se realicen en bolsas agropecuarias y bolsas de valores. En este caso se abordaran solamente las transacciones bursátiles en bolsas agropecuarias por ser estas las que se aplican al sector ganadero.

El mencionado artículo en su tercer párrafo dice:

En el caso de las bolsas agropecuarias, las transacciones estarán sujetas a una retención definitiva del IR del uno punto cinco por ciento (1.5%) para los bienes agrícolas primarios y el dos por ciento (2%) para los demás bienes del sector agropecuario transados, conforme a las disposiciones siguientes:

- a. Para transacciones hasta un monto anual de sesenta millones de córdobas, las retenciones arriba especificadas serán consideradas como retenciones definitivas del IR; y
- b. Para las transacciones que excedan de un monto anual de sesenta millones de córdobas, las retenciones arriba especificadas serán consideradas como pago a cuenta del IR anual. En caso que dichas retenciones sean mayores que el IR anual serán consideradas como retenciones definitivas.

Cabe destacar que los bienes agrícolas primarios autorizados a transarse en las bolsas agropecuarias son: arroz, semolina, puntilla, payana, maíz, harina de maíz, frijol, sorgo, soya, maní y ajonjolí sin procesar, trigo, harina de trigo y afrecho, café sin procesar, semilla para siembra, vegetales sin procesar excepto frutas. Los demás bienes del sector agropecuario autorizados para transarse son: alimento para ganado, aves de corral y animales de acuicultura, cualquiera que sea su presentación; agroquímicos, fertilizantes, sacos para uso agrícola, caña de azúcar, queso artesanal, ganado en pie, leche cruda, grasa animal.

Esta retención definitiva del 2%, se aplica en los puestos de bolsa agropecuaria. Los mataderos más grandes del país como son: Macesa, Carnic, San Martin y Novaterra son puestos de bolsa de la Bolsa Agropecuaria de Nicaragua, S.A., y en la práctica todas las transacciones realizadas a través de estos puestos, son consideradas como transacciones bursátiles.

Esta misma ley exonera de derechos e impuesto hasta el treinta de junio del año dos mil doce a las importaciones y enajenaciones de entre otros a los repuestos, partes y accesorios para maquinaria y equipos destinados al uso de las actividades agropecuarias.

Así mismo según el artículo 126 de la LEF establece que los importadores ya sean productores individuales o empresas, personas naturales o jurídicas y los compradores minoristas que se dediquen en este caso a la actividad agropecuaria no pagaran DAI e IVA sobre los bienes establecidos en las listas taxativas a que se refiere este artículo, para hacer uso de este beneficio no se requerirá ninguna constancia de exoneración.

2.1.1.2 Impuesto al Valor Agregado

El Impuesto al Valor Agregado, en lo sucesivo se denominara IVA, es un impuesto indirecto sobre el consumo, financiado por el consumidor final. Un impuesto

indirecto es el impuesto que no es percibido directamente por el fisco, es percibido por el vendedor en el momento de toda transacción comercial (transferencia de bienes o prestación de servicios). Los consumidores finales tienen la obligación de pagar el IVA sin derecho a reembolso, lo que es controlado por el fisco, obligando a la empresa a entregar justificantes de venta al consumidor final e integrar copias de éstas a la contabilidad de la empresa.

Según el artículo 51 de la LEF, la base imponible del IVA en la enajenación de bienes será el valor de la transacción establecido en la factura o documento, más toda cantidad adicional por cualquier otro concepto.

El Impuesto al Valor Agregado, grava las siguientes actividades realizadas en Nicaragua por personas naturales o jurídicas y por unidades económicas:

- ✓ Enajenaciones de bienes,
- ✓ Prestación de Servicios;
- ✓ Importación e internación de bienes.

Cabe señalar que se entiende por enajenación para efecto del IVA todo acto o contrato que conlleve la transferencia del dominio o de la facultad para disponer de un bien como propietario, independientemente de la denominación que le asignen las partes, y de la forma de pago del precio pactado.

De acuerdo a los artículos 36, 37 y 39 de la LEF, este impuesto se liquidará aplicando a los valores determinados la tasa del 15%, excepto las exportaciones para las que se establece la tasa del 0%, la cual permite la acreditación o devolución del mismo.

El artículo 52 de la LEF, establece los bienes que están exentos del IVA. A continuación se señalan los que son de interés de la presente investigación:

- ✓ Los animales vivos y pescados frescos, excepto los moluscos y crustáceos; las carnes frescas, refrigeradas o congeladas de res y cerdo, sus viseras, menudos y despojos; excepto lomos y filetes, vendidos por separado o como parte integral del animal; carnes frescas, refrigeradas o congeladas de pollo, sus viseras, menudos y despojos, excepto las pechugas, vendidas por separado o como parte integral del animal; todo lo anterior cuando no sean sometidos a proceso de transformación, embutidos o embase;
- ✓ La melaza y alimento para ganado, aves de corral, y animales de acuicultura, cualquiera que sea su presentación;
- ✓ Los productos veterinarios, vitaminas y premezclas vitamínicas par uso veterinario y los destinados a la sanidad vegetal;
- ✓ Las enajenaciones de insecticidas, plaguicidas, fungicidas, herbicidas, defoliantes, abonos, fertilizantes, semillas y productos de biotecnologías para uso agropecuario o forestal;
- ✓ Las realizadas en los locales de ferias internacionales o centroamericanas que promuevan el desarrollo del sector agropecuario en cuanto a los bienes relacionados directamente a las actividades de este sector de acuerdo al reglamento de la presente ley y en consulta con los organizadores de las mismas.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público en coordinación con el Ministerio de Fomento Industria y Comercio y el Ministerio Agropecuario y Forestal determinara la clasificación de los bienes, para efectos de la aplicación de la exención aquí dispuesta, de acuerdo con la nomenclatura del Sistema Arancelario(SAC) aplicable al país. Dicha clasificación consta en el Acuerdo Interministerial NO. 02-2003, La Gaceta No. 218 del 17 de noviembre 2003, el cual fue ampliado mediante la Disposición Técnica No. 16-2007, La Gaceta No. 186 del 28 de septiembre 2007

En cuanto a las prestaciones de servicios se dice que son todas aquellas operaciones que no consistan en la transferencia de dominio de bienes inmuebles.

El artículo 54 señala los servicios que estarán exentos del pago de IVA, entre otros se señalan las siguientes:

- ✓ La prima originada por contrato de seguro contra riesgo agropecuario...
- ✓ El suministro de energía y corriente eléctrica utilizada para el riego en actividades agropecuarias;
- ✓ El arrendamiento de tierras, maquinaria o equipo para uso agropecuario, forestal o acuícola.

2.1.2 Reglamento de la Ley de Equidad Fiscal

Según el artículo 5 de la LEF decreto No. 46-2003, toda renta que genere efectos en el territorio nacional sin importar el sitio donde se perciba, se considera de origen Nicaragüense y por tanto se gravara con el Impuesto sobre la Renta.

Otros ingresos que se consideran renta se enuncian en el artículo 7 de este reglamento, los que son:

- ✓ Ingresos recibidos, los percibidos o pagados;
- ✓ Ingresos devengados, los realizados pero no pagados;
- ✓ Ingresos periódicos, los provenientes del giro normal del negocio o actividad mercantil;
- ✓ Ingresos eventuales u ocasionales, los provenientes de actividades fuera del giro normal del negocio;
- ✓ Ingresos en bienes, los percibidos o devengados en especie.

El artículo 24 de la LEF plantea que con relación a las deducciones se consideran gastos ordinarios los siguientes:

- ✓ Los originados en cualquier negocio o actividad sujeto al impuesto, sean sueldos, salarios y otras compensaciones personales, arrendamiento,

primas de seguro sobre bienes y sobre productos presentes y futuros, gastos en propaganda o en servicios de comunicación y otras erogaciones ordinarias para hacer producir el negocio o generar la renta gravable;

- ✓ Los necesarios para el mantenimiento y mejoras de toda índole hechas a los bienes productores de la renta, sin que tales erogaciones y gastos puedan conceptuarse como mejoras o adiciones que aumenten la vida útil del bien.

En cuanto a las retenciones del IR, el artículo 41 del Reglamento de la LEF, establece que los grandes contribuyentes estarán exentos a que se les realicen retenciones definitivas, salvo los intereses devengados por depósitos colocados en instituciones financieras legalmente establecidas en el país. Sin embargo, deberán enterar al fisco una auto retención del 10% sobre las retenciones definitivas que no se les hubiesen efectuado.

Y el artículo 49 del reglamento a la LEF, regula que el levantamiento de inventario deberá realizarlo el contribuyente, en este caso el ganadero, obligatoriamente al final de cada año gravable, conservando las listas originales firmadas y fechadas en cada hoja por las personas que hicieron el recuento físico de las reses.

Según lo establecido en el artículo 50 numeral 1, los costos de inventario para determinar la renta bruta, serán los que consten en las facturas directamente emitidas por el vendedor, siempre que los precios no sean mayores que los normales en el mercado.

Para la actividad ganadera el presente reglamento en su artículo 57, establece la forma que debe calcularse tanto la renta bruta como la renta neta.

Para el cálculo de la renta bruta se entenderá lo siguiente:

Se llevara un registro de ingresos y egresos con las fechas de las operaciones realizadas, y un inventario del ganado existente al final del periodo gravable. En él se especificarán las edades aproximadas de los animales, el costo y el fierro y este inventario se tomara como base para iniciar el siguiente año gravable.

En el caso de determinar la renta bruta de los ganaderos que se dedican a la crianza, se deberán atender las siguientes reglas:

- ✓ Los terneros nacidos durante al año gravable no tendrán precio de costo en el inventario de fin de año, excepto los que ya fueron destetados, a ellos se les incluirá con el precio de costo de la región;
- ✓ Las ganancias obtenidas por nacimiento, crecimiento o valorización de ganado durante el periodo gravable constituyen aumento de patrimonio y no de renta;
- ✓ Las pérdidas sufridas por muerte o depreciación del ganado merman la renta, excepto en el caso de los sementales con valor mayor a diez mil córdobas para los que se aceptará una depreciación deducible del 20% sobre su costo de adquisición.

Considerando lo antes expuesto, la renta bruta para la crianza de ganado se calculará así:

EJEMPLO

C\$ 2, 000,000.00	Total ventas más otros ingresos del año gravable
<u>C\$1, 923,077.00</u>	Menos costo en inventario de reses vendidas en año gravable
C\$ 76,923.00	Igual a Renta Bruta

Para encontrar la renta neta será así:

EJEMPLO

C\$ 76,923.00	Renta Bruta
<u>C\$ 20,480.00</u>	Menos gastos
C\$ 56,443.00	RENTA NETA

Los gastos que podrán deducirse de la renta bruta para encontrar la renta neta, serán los que ha ocasionado la explotación de la finca tales como jornales, sueldos, alimentación de empleados, valor de pasajes, forrajes, seguros y demás que sean pertinentes, conforme lo establecido en el artículo 12 de la Ley.

El mismo artículo 57 establece la forma en que ha de calcularse la renta bruta cuando el negocio se trate exclusivamente de compra y venta de ganado, ya sea adquirido y vendido en el mismo año, o adquirido en años anteriores y vendido en años posteriores con el fin de repastarlo.

Para este caso la renta bruta se calculará así:

EJEMPLO

C\$ 3, 000,000.00	Total ventas más otros ingresos del año gravable
<u>C\$ 2, 885,000.00</u>	Menos el costo del ganado vendido
C\$ 115,000.00	Igual a Renta Bruta

El costo al que se refiere el ejemplo anterior, de acuerdo a lo que establece el artículo en análisis, será el de adquisición si el ganado fue comprado y vendido en el mismo año, si la compra fue hecha el año antes de su venta, el costo será el que aparezca en el inventario más los gastos ordinarios en la fracción que corresponde a esos animales durante el periodo gravable hasta el inventario.

Para encontrar la renta neta será así:

EJEMPLO

C\$	115,000.00	Renta Bruta
C\$	13,000.00	Menos animales muertos
C\$	<u>36,800.00</u>	Menos gastos
C\$	65,200.00	Igual a RENTA NETA

En cuanto a los gastos a que se refiere el ejemplo anterior serán los ordinarios que durante el año gravable corresponda a las reses vendidas y los extraordinarios que ocasione la venta tales como seguros, fletes, comisiones, movilizaciones y demás gastos ordinarios aplicables y deducibles conforme al artículo 12 de la Ley. El artículo 58 del reglamento de la LEF establece que cuando el contribuyente, es decir el ganadero, se dedique en una misma finca a los negocios de crianza y de compra y venta de ganado, deberá llevar en su contabilidad cuentas separadas para cada uno de los negocios y los gastos se dividirán proporcionalmente.

Y el artículo del reglamento de la LEF manda que para efectos de la declaración fiscal, se entenderá por año gravable el periodo fiscal que comprende entre el 1º de julio de un año y el 30 de junio del año siguiente.

El artículo 86 define el régimen de retenciones en la fuente a personas domiciliadas en el país y dice: el régimen de retenciones en la fuente es un mecanismo de recaudación de IR, mediante el cual los contribuyentes inscritos en el régimen general, retienen por cuenta del Estado el IR, perteneciente al contribuyente con que están realizando una compra de bienes, servicios y otros, debiendo posteriormente enterarlo a la DGI en los plazos y condiciones que establece este reglamento y demás disposiciones de la materia.

El régimen de retención en la fuente a cuenta del IR para el sector ganadero se aplicara en los actos y con las tasas siguientes:

Del 3% (tres por ciento)

- ✓ Sobre el valor promedio por cabeza de ganado en pie para exportación;
- ✓ Sobre el valor promedio por cabeza de ganado de descarte o para destace;
- ✓ Sobre el valor pactado en toda comercialización de ganado en pie en el territorio nacional;
- ✓ En la compra de ganado realizada por los mataderos en canal caliente y/o cortes de carne;
- ✓ En compra de bienes agropecuarios.

Según el artículo 88 del reglamento de la LEF, las retenciones indicadas en este numeral no se aplicarán si la transacción es registrada a través de las bolsas agropecuarias, porque están sujetos a la retención indicada en el artículo 196 de este reglamento.

Y en el artículo 92 del reglamento de la LEF, se establece que la base imponible y cálculo de la retención para cada una de las alícuotas mencionadas anteriormente, será el valor promedio de cabeza de ganado en pie para exportación, que se establezca por medio de comunicado de la Dirección General de Ingresos.

Para efecto de las transacciones de acuerdo con el reglamento de la LEF, las que se efectúen a través de la bolsa agropecuaria no serán afectadas con los siguientes impuestos: IVA, ISC, Impuesto Municipal Sobre Ingresos e Impuesto de Matrícula anual Municipal.

Sin embargo según el artículo 198 del reglamento de la LEF, los contribuyentes que transen en bolsas agropecuarias montos anuales mayores a C\$60,000,000.00, así como los grandes contribuyentes inscritos en la DGI estarán obligados a liquidar, declarar y pagar el IR. Así mismo se establece que las

retenciones definitivas que realicen las bolsas agropecuarias no estarán sujetas a devoluciones, acreditación o compensaciones.

Para la aplicación de las exoneraciones según las listas taxativas contenidas en el artículo 126 de la ley, en el caso de las compras locales se procederá de la siguiente forma:

Los beneficiarios de la exoneración, según el artículo 218 del reglamento de la LEF, al momento de efectuar la compra local, deben presentar al proveedor los siguientes documentos:

- ✓ Numero RUC
- ✓ Constancia de Solvencia Fiscal emitida por la Administración de Rentas de su Jurisdicción
- ✓ Un aval por cada operación debidamente extendido por el MAGFOR, MIFIC o INPESCA, según corresponda. Constatada la inscripción en el Registro Único MIPYME, se otorgara aval por cada operación, excepto para las actividades agropecuarias, que se regirán por las disposiciones del MAGFOR.

Cuando la compra local de los bienes que a continuación se señalan, sea en cantidades no comerciales, no será necesario presentar al proveedor los requisitos antes señalados. Las cantidades a que se refiere anteriormente, serán definidas por normativa técnica de la administración tributaria, sin embargo en visita realizada a la DGI no pudieron proporcionar este dato por escrito, sino verbalmente en el de información, en donde expresaron que las cantidades no comerciales se consideran de cinco a menos unidades.

El artículo 218 del reglamento de la LEF, señala los bienes de interés de los diferentes sectores productivos exonerados, sin embargo solo se mencionarán los de interés del sector ganadero, como son: machetes, palas, alambre de púas,

grapas para cercas de púas, azadones, piochas, clavos para herrar, cuajos, bombas de fumigar y molinos de uso manual.

2.1.3 Plan Arbitrios Municipal

2.1.3.1 Tasas por Servicios Municipales

De acuerdo con los artículos 28, 29, 30 y 32 del Plan de Arbitrios y la Regulación de la Tributación Municipal, se establecen las distintas tasas que deben de pagar los ganaderos a las Alcaldías para la comercialización de su ganado. Entre ellas encontramos:

- ✓ El permiso de la Alcaldía para encargar la elaboración del fierro y poder marcar el ganado.
- ✓ La matrícula del fierro en la Alcaldía, la que se renovará anualmente. Hay que recalcar que esta matrícula no es la que se cobra a los vendedores habituales. La Alcaldía debe registrar en el libro del fierro el dibujo del fierro y los datos de la finca en la cual se mantendrán las reses, así mismo emitirá una certificación del registro y otra por cada renovación anual.
- ✓ La Guía de Ganado o permiso para traslado fuera del municipio, que contendrá todos los datos del traslado.
- ✓ La carta de venta del ganado, la que al tramitarla requiere de la presencia del vendedor, el que deberá presentar la carta de venta anterior con el fin de anularla en el caso que la venta sea por el total de las reses que aparezcan en la misma o anotar en ellas las reses objeto de venta en el caso de que la venta fuese parcial.

El impuesto que establece artículo 11 que obliga a pagar el 1% en concepto de Impuesto Municipal sobre Ingresos, en adelante IMI, que recae sobre los ingresos brutos mensuales obtenidos por personas naturales o jurídicas que se dediquen a

la venta de bienes o prestación de servicios, está exento para las compras de ganado mayor y menor.

2.2 LEY DE ADMISIÓN TEMPORAL PARA EL PERFECCIONAMIENTO ACTIVO Y DE FACILITACIÓN DE LAS EXPORTACIONES LEY NO. 382

En Nicaragua, según fuentes de CONAGAN (Comisión Nacional de Ganaderos), la actividad ganadera es el principal rubro de exportación en Nicaragua, debido a que en el año 2011, se exportaron 632 millones de dólares de los cuales, 432 millones de dólares correspondieron a las exportaciones de carne de bovino, lo que en términos porcentuales representaron el 68.3 por ciento.

Es bien importante hacer referencia que en el año 2000, las exportaciones de carne de bovino apenas sumaban 50 millones de dólares con una exportación en términos de volumen de 26 mil de también de carne. Lo anterior nos hace ver que al comparar esos períodos en términos de valores, se ha dado un crecimiento de 8.6 veces con respecto a lo que se exportaba en el año 2000 y en términos de volumen estos han crecido con respecto al mismo período en cuatro veces.

Estos datos nos sirven de referencia como indicadores para hacernos ver la importancia que tiene la actividad ganadera, en consecuencia la Ley de Admisión Temporal es de suma importancia específicamente para los exportadores de carne, que en este caso son los mataderos industrializados, al aumentar estos sus exportaciones podría aumentar la producción de ganado bovino y mejorarían los precios que los mataderos ofrecen a los productores de ganado. Así mismo que se puedan impulsar programas que puedan traer beneficio al país, al exportador y a los que dependen de este tipo de actividad, ya que el crecimiento que se viene presentando, en gran parte, se debe a mejores precios en el mercado internacional.

Así la Ley No. 382 Ley de Admisión Temporal para el Perfeccionamiento Activo y Facilitación de las Exportaciones, La Gaceta No. 70 del 16 de abril 2001, en la suscripción y perfeccionamiento de tratados de libre comercio que forman parte de la política exterior de nuestro país obliga a disponer de mecanismos idóneos para la suspensión o devolución del pago de derechos e impuestos de importación y otros tributos causados por la internación o compra local de materiales incorporados en productos exportados. Es por esta razón que se aborda en esta investigación la Ley de admisión Temporal (Ley No. 382), como parte fundamental para el sector ganadero y sus exportaciones e importaciones.

A continuación se explica el funcionamiento de la Ley 382, Ley de Admisión Temporal para el desarrollo Activo y de Facilitación de las Exportaciones en lo que corresponde a los incentivos a las exportaciones, con el fin de transmitir y dejar claros los conceptos y procedimientos, así como las ventajas que presenta el sistema para el exportador, facilitando los procedimientos para su mejor administración y otorgando beneficios que promueven la actividad exportadora en el país, teniendo en cuenta que se basa ante todo en principios constitucionales que persiguen el avance y desarrollo de la economía nacional.

Con relación a lo anteriormente expuesto el artículo 98 de de la Constitución Política de Nicaragua, señala que la función principal del Estado en la economía es desarrollar materialmente el país; suprimir el atraso y la dependencia heredados; mejorar las condiciones de vida del pueblo y realizar una distribución cada vez más justa de la riqueza.

Este régimen funciona a través de la acción coordinada de diversas instituciones y organizaciones. En esta Ley 382 y su Reglamento, se muestran los principales conceptos y procedimientos contenidos y algunos aspectos importantes en la aplicación de las mismas.

2.2.1 Régimen de Admisión Temporal

El Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo tiene por objeto permitir el ingreso al territorio nacional o la compra local de mercancías sin el pago de derechos, impuestos de importación u otros tributos, con la condición de que sean perfeccionadas, es decir, sometidas a alguna operación posterior.

El Régimen de Admisión Temporal funciona a través de la coordinación entre las siguientes instituciones: Secretaría Técnica de la Comisión Nacional de Promoción de Exportaciones (CNPE), Dirección General de Ingresos (DGI) y Dirección General de Servicios Aduaneros (DGA).

De acuerdo al artículo 2 de la Ley Creadora de la dirección General de Servicios Aduaneros y de Reforma a la Ley creadora de la dirección, Ley 339, publicado en la Gaceta, Diario Oficial, No. 69 del 6 de abril del 2000, regula la naturaleza jurídica de la DGA y la DGI, como entes descentralizados con personalidad jurídica propia, que gozan de autonomía técnica, administrativa y de gestión de recursos humanos, y se encuentran bajo la rectoría sectorial del MHCP, al que le compete definir, supervisar y controlar la política tributaria del Estado y verificar el cumplimiento de las recaudaciones y de los planes estratégicos y operativos de la DGI y de la DGA.

La CNPE constituye la instancia superior de política y administración del Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo y de Formulación de Propuestas para mejorar la promoción y facilitación de las exportaciones. Para el cumplimiento de su objetivo y para el desarrollo de sus funciones la comisión cuenta con la Secretaría Técnica que implementa las resoluciones de la misma y con el Centro de Trámite de las Exportaciones (CETREX), el que centraliza la ejecución de las funciones de las entidades públicas que atienden los trámites relacionados con las exportaciones.

Según el artículo 1 del Decreto 30-94, el CETREX es una entidad gubernamental de servicio, de duración indefinida, con responsabilidad jurídica, patrimonio propio y domicilio en la ciudad de Managua. El artículo 2 de este mismo Decreto, señala que el CETREX, estará adscrito al CNPE, y tendrá autonomía operativa suficiente para garantizar la eficiencia de los servicios en los trámites de exportación. Y su principal fin es la ejecución de las funciones específicas de las entidades públicas que atendien los trámites relacionados con las exportaciones, para facilitar dichos trámites.

La Comisión Nacional de Promoción de Exportaciones (CNPE), está integrada por el Ministerio de Fomento, Industria y Comercio (MIFIC), quien la preside, Ministerio de Hacienda y Crédito Público(MHCP)), Ministerio de Agricultura y Forestal (MAG-FOR), Ministerio del Ambiente y Recursos Naturales (MARENA), Banco Central de Nicaragua (BCN) y cinco representantes de los gremios del Sector Privado; Consejo Superior de la Empresa Privada (COSEP), Asociación de Productores y Exportadores No tradicionales (APEN), Centro de Exportaciones e Inversiones (CEI)³, Asociación Nicaragüense de Exportadores ANIEX y la Cámara de la Pesca de Nicaragua CAPENIC. Ver anexo No. 1.

2.2.2 Ley de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo y de Facilitación de las Exportaciones – Ley 382

Esta Ley, fue publicada en la Gaceta Diario Oficial No.70, el 16 de abril del 2001. El Reglamento a esta misma ley fue publicado en el Decreto No. 80-2001, en la Gaceta Diario Oficial No.177, el 19 de septiembre del 2001.

La Ley 382, surge como respuesta al nuevo entorno internacional a fin de participar de manera eficiente en los flujos comerciales internacionales. La ley es un instrumento de apoyo que introduce principios modernos relacionados con la

Organización Mundial del Comercio (OMC) y facilita el comercio regional según lo dispuesto en el Código Aduanero Centroamericano (CAUCA).

Este marco jurídico es creado como parte de una estrategia de crecimiento económico y de creación de empleos y como una respuesta a la necesidad de fortalecer la actividad exportadora del país y por ende la posición de Nicaragua en los mercados internacionales, permitiendo desarrollar y posicionar a nivel internacional mercancías y productos, integrándolos a los flujos de comercio y a la globalización.

La confianza en el exportador es uno de los principios fundamentales de esta ley, esto con el fin de hacer uso adecuado de las mercancías sujetas a la suspensión de pago de los derechos e impuestos, para luego ser incorporadas en el producto de importación.

2.2.2.1 Modalidades del Régimen de Admisión Temporal

Este sistema otorga beneficios que favorecen la competitividad de las exportaciones nicaragüenses a través de dos modalidades:

- ✓ Suspensión Previa de Derechos e Impuestos
- ✓ Devolución de Derechos e Impuestos

2.2.2.1.1 Suspensión Previa de Derechos e Impuestos

Esta modalidad permite a la empresa exportadora el ingreso de mercancías al país o compra local de las mismas, sin el pago de toda clase de derechos e impuestos, por plazos que establece la misma ley, es decir, se importa materia prima o semielaboradas sin el pago de derecho e impuestos para la transformación de la misma.

La suspensión previa exonera a la empresa exportadora del pago de los Derechos Arancelarios de Importación (DAI), del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto Selectivo de Consumo (ISC).

En la suspensión encontramos la importación directa que exonera el pago de los Derechos arancelarios de importación y el impuesto al valor agregado por otro lado surge la compra local en donde se exonera el impuesto al valor agregado y el impuesto selectivo de consumo.

Los incentivos bajo esta modalidad están orientados a las empresas con clara orientación exportadora, por esta razón el Arto. 6 de la ley fue modificado por la Ley de Equidad Fiscal, la que establece un requisito de valor mínimo anual de exportación no menor de cincuenta mil dólares anuales y al menos el 25% de la producción total.

El artículo anteriormente mencionado fue reformado en la Ley de Equidad Fiscal en su Arto. 100, reforma publicada en la Gaceta, Diario Oficial, No. 70, del 16 de abril 2001. Y se lee así: Arto. 6 Suspensión opcional. Podrán acogerse a la suspensión previa de derechos e impuestos, las empresas que exporten de manera directa o indirecta, por lo menos un 25 por ciento de sus ventas totales y con un valor exportado no menor de cincuenta mil dólares anuales de los Estados Unidos de América (US\$ 50,000.00), de acuerdo con los procedimientos que establece esta Ley y su Reglamento.

Para llenar este requisito también se permite la inscripción de pequeñas empresas asociadas, de manera que puedan presentar la sumatoria de sus exportaciones y así alcanzar el monto anual exportado de \$ 50,000 dólares.

El arto. 5 de esta Ley nos señala que de no ser posible aplicar la suspensión previa de derechos e impuestos se aplicará el procedimiento de devolución posterior de los mismos.

Así mismo este artículo fue reformado en la Ley de Equidad Fiscal en su Arto. 100, reforma publicada en la Gaceta, Diario Oficial, No. 70, del 16 de abril 2001. Y se lee así: Arto. 5 Limitación a la aplicación del régimen y otras suspensiones y devoluciones. De no ser posible aplicar la suspensión previa de derechos e impuestos por razones de administración tributaria, el régimen al que se refiere el artículo anterior se aplicará bajo el procedimiento de devolución posterior de los mismos.

Los derechos o impuestos que son objeto de suspensión o devolución en virtud de esta Ley incluyen los arancelarios y cualquier otro de carácter fiscal que grave las importaciones, las ventas locales o el ingreso bruto, encarezcan las materias primas, bienes intermedios y de capital adquiridos por el exportador, ya sea por vía de importación directa o compra local y que hayan sido incorporados en bienes exportados de manera directa o utilizados en la producción de los mismos.

Según el artículo 7 de la Ley de Admisión Temporal, bajo este régimen podrán ampararse las siguientes mercancías:

- ✓ Bienes intermedios y materias primas tales como: insumos, productos semielaborados, envases, empaques, cualquier mercancía que se incorpore al producto final de exportación, las muestras, los modelos y patrones indispensables para la producción y la instrucción del personal.
- ✓ Bienes de capital que intervengan directamente en el proceso productivo, sus repuestos y accesorios, tales como: maquinaria, equipos, piezas, partes moldes, matrices y utensilios que sirvan de complemento para dichos bienes de capital; no se incluyen vehículos de transporte utilizados fuera del ámbito directo de la unidad productiva.
- ✓ Materiales y equipos que formarán parte integral e indispensable de las instalaciones necesarias para el proceso productivo

De acuerdo con los artículos 9, 11 y 12 de la Ley de Admisión Temporal, los beneficiarios deberán efectuar declaraciones periódicas de las ventas de mercancías, las cuales serán entregadas a la secretaria técnica del CNPE con las correspondientes justificaciones del uso dado a los insumos y previo pago de las deudas generadas al fisco.

Así mismo los beneficiarios acogidos este régimen de admisión temporal con suspensión previa de derechos e impuestos deberán iniciar sus operaciones de reexportación a más tardar dentro de los seis meses contados a partir de la fecha en que sea notificada la autorización por parte de la CNPE, vencido este plazo, de no iniciarse las reexportaciones, se cancelará la autorización.

Es por esta razón que la reexportación de las mercancías admitidas o importadas temporalmente es de los requerimientos más importantes del régimen, ya que, si el beneficiario no comprobare que las mercancías no han sido reexportadas o destinadas a cualquiera de los demás tratamientos legalmente autorizados, se considerarán exportadas definitivamente al territorio aduanero y consecuentemente tendrán que pagar los tributos correspondientes y cumplir con las obligaciones aduaneras no tributarias.

Esta ley indica además que los beneficiarios serán responsables por daños, avería o pérdidas ocurridas a las mercancías ingresadas bajo esta modalidad, quedando obligados al pago de los tributos correspondientes, salvo casos fortuitos o fuerza mayor, debidamente comprobados.

Según el arto. 13 de esta ley para proceder a la suspensión, regula que se deberá rendir a favor de la DGA una garantía por el monto de los derechos e impuestos suspendidos, a efectos de asegurar su pago, en caso que no se realice la reexportación de las mercancías admitidas temporalmente.

Aunque la garantía parezca una traba o un requisito innecesario para el exportador, por la posibilidad de que esta no le sea reembolsada y el trámite sea molesto, es de esta forma que la DGI garantiza el cumplimiento de la obligación tributaria en el caso que el exportador no cumpla con los requerimientos del régimen.

El Artículo 16 y 17 del Reglamento de la Ley de Admisión Temporal, establece el tipo de garantía que debe ser rendida, la cual es fiduciaria, otorgada como establece la ley por el 100 % de lo que debió ser pagado; esta garantía debe ser presentada en el plazo de un mes, contado a partir de la fecha en la que se autoriza al beneficiario el levante de las mercancías.

La DGI podrá ejecutar la garantía, previa autorización de la Secretaría Técnica, cuando la mercancía no haya sido reexportada o importada definitivamente en los plazos establecidos y cuando se demuestre que el beneficiario ha usado o dispuesto en ellas de manera indebida. De otra forma la garantía será liberada por la DGA cumplidos los requisitos establecidos por la Ley de Admisión Temporal y su reglamento

2.2.2.1.2 Devolución de Derechos e Impuestos

Esta modalidad permite la devolución de las sumas efectivamente pagadas a favor del fisco por concepto de derechos e impuestos, como consecuencia de la importación definitiva o compra local de insumos, productos semielaborados, envases, empaques y productos terminados, incorporados a los productos para exportación.

Así según los artículos 5, 20 y 21 de la Ley de Admisión Temporal, de no ser posible la aplicación de la suspensión previa de derechos e impuestos se recurrirá a la modalidad de devolución de derechos e impuestos, es decir, la modalidad de reintegro de derechos. En la cual la Secretaria técnica del CNPE en coordinación

con el ministerio de hacienda y crédito público, determinara para cada exportador o categoría de productos, los coeficientes de devolución de impuestos, en base a la evaluación de los impuestos gravados en los insumos utilizados para la exportación sea cual sea el tipo de bienes exportados.

Los coeficientes de devolución de impuestos deberán ser determinados por la Secretaría Técnica, en coordinación con el MHCP, para cada exportador o categoría de productos, los cuales deberán ser expresados en pesos centroamericanos por unidad física de cada producto exportado, este cálculo deberá ser revisado cada doce meses por la Secretaria Técnica y la DGA sobre la base de las importaciones debidamente realizadas.

En el artículo 22 de la Ley de Admisión Temporal se establece que las devoluciones al exportador directo deberán ser efectuadas en un plazo no mayor de 90 días que se cuentan a partir de la fecha de reexportación, con excepción del Impuesto al Valor Agregado, que se regirá por su propia Ley, que en su caso señala que la devolución del saldo a favor se aplicará, mediante crédito compensatorio, a otras obligaciones tributarias del contribuyente y si después de esta aplicación resulte un saldo a favor, la DGI tramitará la devolución en efectivo dentro de los treinta días después de presentada la declaración. Cuando se trate de un exportador indirecto, se tomará como fecha de referencia la que figure en la factura y en caso de no presentar la solicitud en el plazo que se indica la ley, el derecho al reembolso se perderá.

Habiendo cumplido con todo lo establecido por la ley para la solicitud de reembolso, éste se hará efectivo en un plazo máximo de treinta días que se contarán a partir de la fecha de presentación de la solicitud ante el MHCP, comprobando antes que no existen otras obligaciones ante el fisco y si no fuese así este saldo se aplicará a la cancelación de la deuda.

El exportador directo emitirá un documento comprobatorio al exportador indirecto de sus exportaciones indirectas (Constancia de Exportación Certificada), con el objetivo de que el exportador indirecto goce de los beneficios otorgados por esta ley.

El artículo 28 de la Ley de Admisión Temporal; condiciona al exportador indirecto a través del exportador directo, para poder gozar de los beneficios de esta ley, nos aclara que la emisión indebida o falsedad de las constancias de exportación certificadas; constituyen un delito que será sancionado conforme a la legislación de la misma materia. Sin embargo en el Arto. 41 del Reglamento de esta misma ley, manda al exportador directo a emitir la constancia de exportación en un formato especial emitido por la Secretaría, lo cual brinda mayor seguridad y veracidad al documento.

Por otra parte el arto. 101 de la ley de equidad fiscal establece que los exportadores acogidos a la Ley No. 382 Ley de admisión Temporal para el Perfeccionamiento de activo y Facilitación de las Exportaciones, pueden acreditarse contra el IR anual, únicamente el veinticinco por ciento correspondiente al ISC pagado en adquisición nacional del combustible usados como insumo. Esta acreditación es intransferible a terceros y es aplicable únicamente al periodo fiscal en que se realiza la adquisición, contra prestación de la documentación requerida por el reglamento de la Ley de Equidad Fiscal.

2.2.3 Algunos Conceptos Importantes

- ✓ *Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo:* Régimen aduanero que tiene por objeto permitir el ingreso de mercancías sin el pago de derechos, impuestos de importación, u otros tributos, con la condición de ser perfeccionadas, es decir sometidas a alguna operación posterior.
- ✓ *Exportador Indirecto:* Persona natural o jurídica que vende o tiene previsto vender a exportadores directos, materias primas, insumos, envases,

empaques o productos terminados que se incorporen a bienes destinados a la exportación.

- ✓ *Coeficientes técnicos (CT):* Es la relación entre la cantidad de insumos utilizados en el proceso productivo de exportación y el total de productos terminados. Se expresan en términos físicos (volumen).
- ✓ *Productos Compensadores:* Los obtenidos en el curso o como consecuencia de la transformación, elaboración o reparación de mercancías acogidas a este régimen.
- ✓ *Reexportación:* Salida del territorio nacional de mercancías previamente ingresadas al mismo, la que puede ser en forma directa o incorporada en productos compensadores.

2.2.4 Evaluación y Determinación de Coeficientes Técnicos

A efectos de cumplir lo establecido en la Ley de Admisión Temporal, la Secretaría Técnica de la CNPE en coordinación con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), realiza la "Evaluación de Solicitudes, para la inclusión al régimen conforme se establece en el Arto. 10 de la misma ley. También se determinan los criterios para su aplicación y control, incluyendo los coeficientes técnicos y listas de mercancías específicas para cada beneficiario en aplicación del Arto. 7 de esta Ley.

De igual forma la Secretaría Técnica de la CNPE, en coordinación con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), determina los Coeficientes de Devolución de Impuestos, conforme se establece en el artículo 21 de la referida ley.

Es de referir que la CNPE es quien determina las políticas y procedimientos para la aplicación del régimen y evalúa, periódicamente, su funcionamiento. Así mismo, La Dirección General de Servicios Aduaneros (DGA), ejerce el control sobre el uso y destino de las mercancías acogidas al Régimen de Admisión Temporal.

2.2.5 Ventajas del Régimen de Admisión Temporal

Las empresas exportadoras pueden realizar importaciones y compras locales con suspensión de los derechos e impuestos arancelarios de:

- ✓ Bienes intermedios, materias primas, envases, empaques, productos semi-elaborados y productos terminados que se incorporen al producto de exportación.
- ✓ Bienes de capital que intervengan directamente en el proceso productivo de exportación, sus repuestos y accesorios.
- ✓ Materiales y equipos que forman parte integral de las instalaciones necesarias para el proceso productivo. Las ventas de productos a empresas bajo el Régimen de Zonas Francas se consideran como exportaciones y podrán beneficiarse de la Ley de Admisión Temporal.
- ✓ El Sector Industrial Exportador, podrá adquirir con suspensión de pago del ISC la compra de Kerosene, Fuel oil (Bunker) y Gas. Se creó la figura de exportador indirecto que favorece a las empresas o productores locales proveedores de materias primas, insumos, envases, empaques o productos terminados que se incorporen a bienes exportados.
- ✓ El Régimen de Admisión Temporal está diseñado en función de facilitar el proceso exportador y a la vez asegurar una mayor transparencia para otorgar de manera ordenada los beneficios a los exportadores.
- ✓ En la Ley de Equidad Fiscal se modifican algunos artículos de la Ley de Admisión Temporal y como incentivo se establece la acreditación contra el Impuesto sobre la Renta, del Impuesto Selectivo de Consumo pagado en adquisición nacional del combustible usado como insumo.
- ✓ Depreciación Acelerada

A partir de la implementación de la ley, la Secretaría Técnica de la CNPE inició un programa de visitas directas a fin de incentivar la participación de las empresas al

régimen. A octubre del 2006 se habían adscrito un total de 168 empresas exportadoras.

2.2.6 Adscripción al Régimen de Admisión Temporal

La solicitud de inscripción para exportadores directos e indirectos debe contener básicamente lo siguiente:

- ✓ Datos generales de la empresa
- ✓ Datos del representante legal
- ✓ Productos de exportación de la empresa
- ✓ Operaciones al amparo del régimen
- ✓ Compra de servicios locales para exportadores directos e indirectos
- ✓ Proceso de producción
- ✓ Plan de inversión
- ✓ Anexos (Programa de Requerimientos Anual-Año Calendario
- ✓ Revisión y Aprobación de la Solicitud y Firma de Convenio

La Secretaría Técnica en coordinación con delegado del MHCP, revisan y aprueban la solicitud de inclusión conforme se establece en el arto.10 de la ley. Notifican resolución al exportador y firman Convenio de Exportación en la Secretaría Técnica de la CNPE. Posteriormente dicho convenio pasa a ser ratificado por los miembros de la CNPE.

2.2.7 Registro de Empresas Inscritas en el Régimen de Admisión Temporal

La ley contempla dos formas de registro, a ser manejados por la Secretaría Técnica, según se detalla a continuación:

- ✓ El Registro de Empresas Habitualmente Exportadoras, de acuerdo al Arto. 26 de la ley: el cual debe incluir en este régimen aquellas

empresas exportadoras directas y que además cumplan con los requisitos establecidos en arto. 6 de la Ley y arto. 39 del Reglamento.

- ✓ El Registro de Exportadores Indirectos se crea con base en el arto. 25 de la Ley. Los beneficiarios de éste deben cumplir con los mismos requisitos establecidos en los artículos indicados en párrafo anterior.

Cabe destacar que el Artículo 39 del Reglamento de la Ley de Admisión Temporal, considera a una empresa habitualmente exportadora, cuando cumpla con lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley, o que presente una solicitud.

2.2.8 Responsabilidades de los Beneficiarios

Las responsabilidades de los beneficiarios se encuentran contenidas en los artículos 11, 13 y 17 de la Ley de Admisión Temporal, y señala las siguientes:

- ✓ Iniciar operaciones de exportación a más tardar dentro de seis meses a partir de la notificación de la Secretaría Técnica.
- ✓ Rendir Garantía Fiduciaria a favor de DGA, para la internación de mercancías.
- ✓ Presentar informes de operaciones semestrales a la Secretaría Técnica, conforme.
- ✓ Entregar Constancia de Exportación Certificada al Exportador Indirecto.

2.2.9 Seguimiento Institucional

- ✓ El Seguimiento a las operaciones de las empresas bajo Régimen de Admisión Temporal, se realizan a través de: Muestro en la Base de Datos de la DGA, la que registra las estadísticas de exportación de todas las empresas y el informe de operaciones el que se presenta a los seis meses después de la firma del Convenio de Exportación.

- ✓ Para el otorgamiento de los incentivos los funcionarios de la Secretaría Técnica de la CNPE, realizan visitas de campo para verificar la actividad de empresa, en algunas ocasiones participan funcionarios de la DGA. se realizan visitas.
- ✓ Se Presentan ante la CNPE, informes semestrales sobre los beneficios otorgados a las empresas y sus exportaciones.
- ✓ Se elabora un informe anual de la situación del régimen ante la CNPE.

Capítulo III. Importancia de la producción de ganado vacuno en la economía Nicaragüense y el análisis del Régimen Tributario nacional aplicado a dicho sector.

3.1 IMPORTANCIA DE LA GANADERÍA BOVINA EN EL SISTEMA SOCIO-ECONÓMICO NACIONAL.

La actividad ganadera bovina es una dinámica muy antigua, la que consiste en el manejo de animales domesticables con fines de producción para su aprovechamiento. De la especie ganadera bovina se pueden obtener diversos productos tales como: carne, leche y sus derivados, cuero, entre otros.

Esta actividad se encuentra totalmente extendida a nivel nacional, en ella se da un doble propósito, uno es la producción de leche y el otro es la producción de carne, siendo este último uno de los rubros más importantes en la economía de Nicaragua, el que ha crecido más rápidamente en la última década asociado al rápido incremento de la demanda mundial de productos de origen animal.

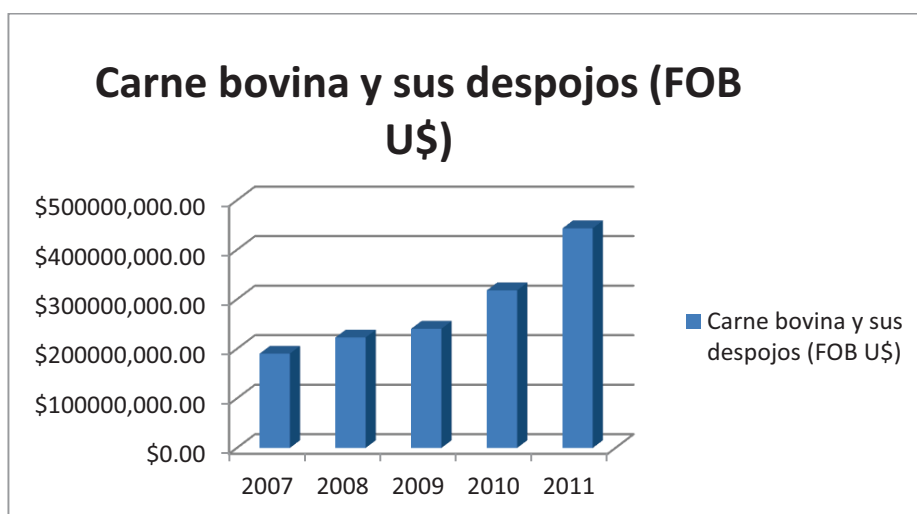
Según entrevista realizada en el canal 8 al Sr. Salvador Castillo vicepresidente de Federación de Asociaciones Ganaderas de Nicaragua Faganic y según revista El Ganadero, para Nicaragua la ganadería bovina es de suma importancia ya que

contribuye con el 30% - 35% del Producto Interno Bruto agropecuario. Es importante señalar que ocupa el primer lugar en las exportaciones agropecuarias, cuando tomamos en cuenta la suma de las exportaciones de carne, lácteos y ganado en pie. Para el año 2011 las exportaciones de estos tres rubros alcanzaron las siguientes cifras: carne U\$443, 520,612.00, leche y sus derivados: U\$136, 786,492.00 y ganado en pie U\$19, 779,797.00 para un total de U\$600, 086,901.00.

Además de la importancia económica es una actividad con gran potencial en la generación de empleo ya que incluye encadenamientos importantes con la agroindustrias y el sector servicios, que muchas veces no son tomados en cuenta. En estadísticas del Banco Central, FAO, FUNIDES, entre otras, constituye el principal medio de vida para el 60% de los hogares rurales. El nivel de empleo permanente generado por la ganadería vacuna es de 600 mil trabajos directos, es decir más del 20% de la fuerza laboral nicaragüense.

Según proyecciones de la FAO para el año 2030 la demanda de carne, se incrementará en un 84% en los países en desarrollo, que están teniendo cada día más un poder adquisitivo mayor como es el caso de China, India y Brasil. Para abastecer estos importantes incrementos en la demanda, tendrán que darse aumentos significativos en la oferta y esto representa una oportunidad para esta actividad.

A pesar de que la proyección habla del año 2030, ya se puede vislumbrar ese aumento en la demanda de carne en los actuales tiempos en que se está exportando a Venezuela, Estados Unidos y El Salvador. En la gráfica siguiente se reflejan el comportamiento de las exportaciones totales de carne según Cetrex durante los últimos cinco años:



También es importante señalar que según el CETREX los tres productos más exportados en el periodo 2007-2011, fueron café oro con U\$ 1, 468, 592,749.54, carne de bovino con U\$ 1, 385, 360,154.25, y oro en bruto U\$ 811, 512,492.89 lo que demuestra la cantidad que el sector genera a la economía nacional.

Por esta razón se hace necesario mejorar la productividad de las fincas ganaderas, apoyando al productor que es el que está generando la materia prima, principalmente al pequeño y mediano que representan el 95% de 120 mil productores de ganado bovino en Nicaragua, siendo el que tiene menos capacidad económica, además de contar con menos capacitación y por tanto enfrenta mayores problemas técnicos.

Existe también la necesidad de leyes que regulen específicamente las actividades de este sector; actualmente se encuentran dos leyes que quedaron pendientes para su enriquecimiento en la Asamblea Nacional, Ley de Incentivo al Sector Ganadero y la Ley de Incentivo al Sector Cárnico.

Esta limitante se puede ir resolviendo a través de programas gubernamentales que incrementen el hato ganadero, incluyendo mejoras en la tecnificación de las fincas, cumplir con las normas sanitarias de producción, mejorarla genética,

desarrollar la asistencia técnica, capacitar sobre la salud animal y así producir más, con mejor calidad y con las mismas tierras para evitar consecuencias ambientales.

Además existe la necesidad de procurar un banco de desarrollo que ponga a disposición de los productores, créditos cuyas tasas de interés vayan acorde con la realidad económica del país para que puedan contar con un mayor capital de trabajo.

Actualmente este sector está atravesando una crisis en cuanto a las exportaciones, la cual se originó ante la decisión de los Estados Unidos de no comprar carne nicaragüense debido a un temor de los consumidores estadounidenses a la enfermedad de la vaca loca, lo que provocó una baja importante en los precios del mercado internacional y por ende reboto en los precios que pagan los mataderos por la materia prima. Por otro lado la postura de Venezuela de no incrementar en un 10% el precio de la tonelada de carne, situación que afecta grandemente por ser estos dos países los principales compradores internacionales de la carne nacional.

Ante esta situación, se requiere ampliar los mercados internacionales para no depender únicamente de estos tres países, lo que se facilitaría con una mayor productividad y competitividad de la ganadería nacional, y esto se lograría por medio de las estrategias que impulse el Estado en asociación con los gremios ganaderos.

3.1.1 Etapas de la ganadería vacuna

Se pueden observar cuatro etapas para lograr la finalización de la res:

- ✓ La primera de ellas es la crianza que va desde el nacimiento del animal hasta el destete que es aproximadamente a los 9 meses con un peso también aproximado de 170 kilos.
- ✓ La segunda etapa es el desarrollo el que dura aproximadamente 12 meses y va desde el destete hasta que alcance los 300 kilos.
- ✓ La tercera etapa es el engorde que dura aproximadamente 8 meses y va desde los 300 kilos en adelante.
- ✓ La cuarta etapa es el sacrificio de la res, ya sea para consumo interno o para su exportación.

Para que se logre cumplir con todas estas etapas es indispensable la comercialización como medio para trasladar el producto de una persona a otra, ya que cada etapa es realizada por diferentes sujetos que intervienen en este proceso, desde la producción hasta la finalización de la res.

3.2 APLICACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN EL GANADO VACUNO Y SU COMPARACION CON LO ESTABLECIDO EN LA LEY DE EQUIDAD FISCAL Y SU REGLAMENTO

El artículo 110 de la presente ley señala una alícuota del 2% que se debe aplicar al ganado vacuno en concepto de retención definitiva del IR en las transacciones realizadas a través de bolsas agropecuarias, esta alícuota para el legislador es un incentivo, .

En la práctica esta retención es aplicada en los puestos de bolsa sobre el monto total de la transacción, el cual incluye costos y gastos. Se debe destacar como se expuso en el segundo capítulo, que el Impuesto sobre la Renta recae sobre la renta neta que resulta del total de ingresos menos costos y gastos, y esta retención al ser definitiva automáticamente se convierte el IR. Por consiguiente se puede observar que existe una falta de concordancia en lo que el impuesto debe gravar según lo establecido en la ley, con la relación a la manera que este

impuesto es aplicado al momento de comercializar en bolsa en el caso de los mataderos, por tanto el impuesto que se aplica en las bolsas agropecuarias no es un impuesto sobre la renta.

El artículo 57 del reglamento de la LEF, determina la forma en que ha de calcularse, en las diferentes etapas de esta actividad, tanto la renta bruta como la renta neta. Lo cual no es tomado en cuenta en las transacciones realizadas en bolsa, ya que la retención definitiva del mal llamado IR (en estas transacciones), se aplica sin tomar en cuenta las deducciones que en este artículo la ley permite.

Por otro lado también el reglamento de la LEF, determina la alícuota que debe aplicársele a las transacciones ganaderas que se realizan fuera de bolsa agropecuaria, la cual es del 3% según lo establece el artículo 88.

Es importante destacar que en los cuatro mataderos industrializados de Nicaragua, se sacrifican la mayor cantidad de reses, ya sea para consumo interno o para exportación. Estos son puestos de la bolsa agropecuaria y están obligados por el reglamento de la LEF en su artículo 199, a efectuar la retención definitiva del 2%, de acuerdo a lo estableció en el artículo 110 de la LEF, impidiéndole así al ganadero la opción de transar o no en bolsa.

Al no tener en estos mataderos la opción de no transar en bolsa, no podrán deducirse al final del año fiscal sus costos, gastos, anticipos y retenciones, debido a que las retenciones que les hacen en estas plantas no están sujetas a devoluciones, acreditación o compensaciones según lo establece el artículo del reglamento de la LEF en su párrafo tercero.

Al tomar un año fiscal se ve claramente, que si bien es cierto la retención del 2% que se hace en los mataderos que se convierte en el IR por ser definitiva, es un poco menor al 30% que se debería pagar en el régimen general, pero ese 2% va de la mano incondicionalmente de una comisión de la bolsa agropecuaria, es decir

que para que el 2% suceda hay que pagar una comisión, el gasto en el que debe incurrir el ganadero al transar en bolsa aumenta con dicha comisión, disminuyendo así su porcentaje de utilidad con relación a la inversión total. Ver anexos No. 2 y No. 3.

3.3 APLICACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL SECTOR GANADERO BOVINO

La LEF y su reglamento establecen una serie de exenciones del pago del IVA a favor del sector agropecuario y por tanto a la ganadería bovina, en sus insumos, maquinarias y equipos destinados a esta actividad económica.

Estas exenciones se pueden dar ya sea por la vía de la actividad, en este caso ganadera, o por vía de los productos y servicios que se encuentran exentos por la ley. Así se distinguen las diferentes formas a través de los cuales se pueden obtener estos beneficios:

- ✓ Las enajenaciones exentas establecidas en el artículo 52 de la LEF.
- ✓ Los servicios exentos contenidos en el artículo 54 de la LEF.
- ✓ Las actividades exentas en el artículo 126 de la LEF, los artículos 196 y 218 del reglamento de la LEF y las exportaciones e importaciones de las personas naturales o jurídicas adscritas al Régimen de la Ley de Admisión Temporal.

3.4 EXENCIONES Y TASAS PARA LA GANADERIA BOVINA CONTENIDAS EN EL PLAN DE ARBITRIOS MUNICIPAL, DECRETO No. 455.

En esta ley se determinan tasas por servicios y otros impuestos que deben pagar los ganaderos para y por la comercialización de su producto. A continuación se detallan:

Tasas:

Matricula del fierro	: C\$300.00 por año
Carta de venta	: C\$10.00 por animal
Guía de traslado	: C\$10.00 por animal

Adicionalmente pagan C\$20.00 por la compra de cada formato, ya sea de la guía o carta de venta.

El dato del monto de estas tasas fue proporcionado por ganaderos a quienes se les realizaron entrevistas debido a que la ley no establece claramente el monto que deben pagar por este servicio. Dicha entrevista tuvo como objetivo obtener información sobre la visión del gremio con respecto al sistema tributario que se aplica a su sector.

Impuestos:

El artículo 11 fue reformado por la Ley de Justicia Tributaria y Comercial en su artículo 17 el que manda que a partir de la entrada en vigencia de esta ley se exenciona del pago del IMI entre otras, las ventas de ganado mayor y menor, las carnes frescas, refrigeradas o congeladas, saladas o secas, no sometidas a procesos de transformación.

3.5 ENTREVISTAS REALIZADAS A GANADEROS

Se entrevistaron un total de 16 ganaderos con el objetivo de obtener sus apreciaciones respecto a los tributos que les afectan como gremio en las distintas etapas de la producción del ganado bovino, estas entrevistas proyectaron lo siguiente:

- ✓ En el caso de los productores entrevistados consideran que los impuestos establecidos son justos y apropiados para esta actividad, puesto que

incluyen y proyectan el monto del pago de sus impuestos como parte de sus gastos.

- ✓ En el caso de los comerciantes entrevistados consideran que las retenciones efectuadas en los mataderos en concepto de IR, son injustas e inapropiadas debido a que se les grava el monto total de la transacción sin tomar en cuenta si ganan o pierden en dicha transacción.

CONCLUSIONES

Para el sector del ganado bovino se constató que no existen leyes tributarias especiales que regulen sus distintas actividades. Las normas que existen y regulan actualmente, están dispersas en diversas leyes, las que se citaron a lo largo de la investigación. Considerando que esta es una actividad de suma importancia para la población nicaragüense, tanto para el consumo interno como para la generación de divisas a través de las exportaciones, esta situación limita el desarrollo y progreso de la ganadería, puesto que una ley vendría a poner fin a muchos vacíos legales y además a establecer programas gubernamentales que beneficien directamente al sector.

Por otra parte una de las leyes que determina tasas que afectan al ganadero, es el Plan de Arbitrios Municipal, el cual fue decretado por el Poder Ejecutivo, antes de la reforma de la Constitución Política de Nicaragua en 1995 la que actualmente faculta a crear, modificar o suprimir tributos únicamente a la Asamblea Nacional. Este Plan de Arbitrios Municipal deja a discreción de las municipalidades establecer el monto de las tasas por servicios que debe pagar este gremio.

En cuanto a las retenciones definitivas del IR, realizadas en los mataderos que son puestos de bolsa de la bolsa agropecuaria, estas no deberían de ser en concepto de IR, puesto que la ley de este impuesto señala que debe recaer sobre la renta neta la cual se calcula restando del total de ingresos los costos y gastos; sin embargo estas retenciones que efectúan estos puestos de bolsa, gravan el total de las transacciones incluyendo los costos y gastos, afectando así el patrimonio del ganadero por ser estas definitivas.

Se percibe un desconocimiento por una parte del gremio en cuanto a lo expresado en el párrafo anterior, al considerar que las retenciones que se realizan en los mataderos las proyectan como costo, o sea que no se tiene consciencia de lo que

realmente manda la ley del IR porque sumárselo al costo es igual a dejar de percibirlo como utilidad lo que absorbe la retención.

Existe una intención del Estado de beneficiar a este grupo económico, por ser esta una actividad tan trascendental para la economía del país, así como las oportunidades que presenta hacia el futuro la ganadería. Se requieren entonces medidas significativas y decididas de las organizaciones privadas y gubernamentales, incluyendo inversiones de ambos para dar respuesta, absorber y aprovechar parte del gran y rápido crecimiento que se espera en el consumo y comercio de la carne bovina a nivel mundial.

RECOMENDACIONES

Es necesario en nuestro sistema jurídico, la aprobación de leyes especiales que regulen directamente todas las actividades que se desarrollan dentro del sector ganadero, tomando en cuenta cada uno de los factores que pueda beneficiar o no al mismo. Por esta razón es indispensable, que el legislador al elaborar y enriquecer leyes dirigidas al gremio ganadero, se acerque a ellos para conocer del funcionamiento de cada una de las etapas y actividades requeridas para completar el ciclo de esta actividad, logrando con esto plasmar leyes que estén de acuerdo a la realidad de la misma.

Así mismo es de suma importancia la reforma del Plan de Arbitrios, donde se definan claramente los montos de las tasas a las distintas actividades de la ganadería. El cual debería ser aprobado por la Asamblea Nacional en atención la reforma constitucional de 1995.

Con relación a la denominación de retención definitiva del IR, grabada por los puestos de bolsa agropecuaria, en este caso los mataderos, en las transacciones que realizan los ganaderos en sus instalaciones, recomendamos que el nombre o denominación de esta retención sea modificado y por consiguiente se reforme la Ley de Equidad Fiscal en su artículo 110 párrafo tercero, considerando que lo que aplica no es el impuesto sobre la renta, sino más bien es un impuesto que grava el total de la transacción, por este motivo debería de tener cualquier otra denominación que lo identifique correctamente.

Por otra parte debería existir en cada matadero la opción de transar o no a través de bolsa agropecuaria, según le convenga al ganadero, haciéndose necesario la existencia o la apertura de una ventanilla adicional en sus instalaciones, en la cual se le grave la transacción con la retención establecida por la ley para los ganaderos que no transen a través de este medio, es decir, con la retención del

3%, sometiéndose así al régimen general y por tanto haciendo sus respectivas deducciones.

A su vez el Estado, para poder satisfacer y entender en su mayoría las necesidades de los ganaderos, necesita una constante interacción con el gremio, para la correcta implementación de leyes que regulen directamente el sector ganadero, además de garantizar su apoyo con programas de capacitación, tecnificación, formulación de planes de financiamiento y todas las medidas necesarias para que esta actividad económica tan importante para el país, tenga un desarrollo sostenible a lo largo del tiempo.

BIBLIOGRAFIA

Báez Cortes, Julio Francisco, Báez Cortes Teódulo. *Todo Sobre Impuestos en Nicaragua*. Octava Edición. INIET. Managua, Nicaragua. 2011.

Baez, Theódulo. Reforma tributaria anti técnica. Recuperado el 11/05/12, de <http://archivo.laprensa.com.ni/archivo/2003/mayo/08/opinion/>

Balladares Saballos, Reynaldo. *Lecciones Fundamentales de Derecho Tributario*. 2012.

Cabanellas de Torres, Guillermo. *Diccionario Jurídico Universitario*. Tercera Edición. Editorial Heliasta. Buenos Aires, Argentina. 2007.

Calvo Ortega, Rafael. *Curso de Derecho Financiero-Derecho Tributario (Parte General)*. Tomo I. Editorial Civitas, S.A Madrid, España.1997.

Castillo, Salvador. La ganadería de Nicaragua. Recuperado el 03/05/12, de <http://www.laprensa.com.ni/2012/04/13/voces/97810>

Castillo, Salvador. NICARAGUA: El sector ganadero es uno de los sectores mas importantes de la economía nacional recuperado el 19/05/12 de <http://www.tortillaconsal.com/tortilla/node/10386>

Constitución Política de la República de Nicaragua y sus Reformas. Ediciones de Centro de Documentación e Información Judicial. 2009.

Decreto No. 455, Plan de Arbitrios Municipal. La Gaceta No. 144 del 31 de julio de 1989.

Decreto No. 80, Reglamento a la Ley de Admisión Temporal para el Perfeccionamiento Activo y de Facilitación de las Exportaciones. La Gaceta No. 177 del 19 de septiembre de 2001.

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

De franco, Mario. La ganadería de los mataderos o el matadero de la ganadería?

Recuperado el 18/05/12 de

<http://archivo.laprensa.com.ni/archivo/2001/mayo/09/economia/economia-20010509-10.html>

Gutiérrez, Manuel. Reforma tributaria confiscatoria. Recuperado el 17/05/12 de

<http://www.elnuevodiario.com.ni/opinion/58475>

Gutiérrez Hurtado, Manuel. *Introducción al estudio del Derecho Tributario*. Editorial Cira. Managua, Nicaragua. 2000.

Ley No. 562, Código Tributario de la República de Nicaragua. La Gaceta, Diario Oficial No. 227 del 23 de noviembre de 2005.

Ley No. 453, Ley de Equidad Fiscal. La Gaceta, Diario Oficial No. 82 del 06 de mayo de 2003.

Ley No. 382, Ley de Admisión Temporal para el Perfeccionamiento Activo y de Facilitación de las Exportaciones. La Gaceta No. 70 del 16 de abril de 2001.

Pérez Royo, Fernando. *Derecho Financiero y Tributario* (Parte general). Decimoctava edición. Editorial Thomson Civitas, Madrid, España. 2001.

Pomareda, Carlos; Brenes, Esteban; Figueroa, Luis. La industria de la ganadería de carne bovina en Nicaragua: Condiciones de competitividad. Recuperado el 18/05/12, de <http://www.incae.edu/es/clacds/publicaciones/pdf/cen541fil.pdf>

Queralt, Juan Martín. Derecho Tributario. Décimo cuarta edición. Editorial Aranzadi. Pamplona, España. 2009.

Revista en línea Helisa. Principio de legalidad tributaria. Recuperado el 08/05/12, de <http://www.gerencie.com/principio-de-legalidad-tributaria.html>

Carranza, Roberto. El presupuesto de hecho y el hecho generador del tributo. Recuperado el 08/05/12, de <http://derechoelsalvador.blogspot.com/2010/05/el-presupuesto-de-hecho-y-el-hecho.html>

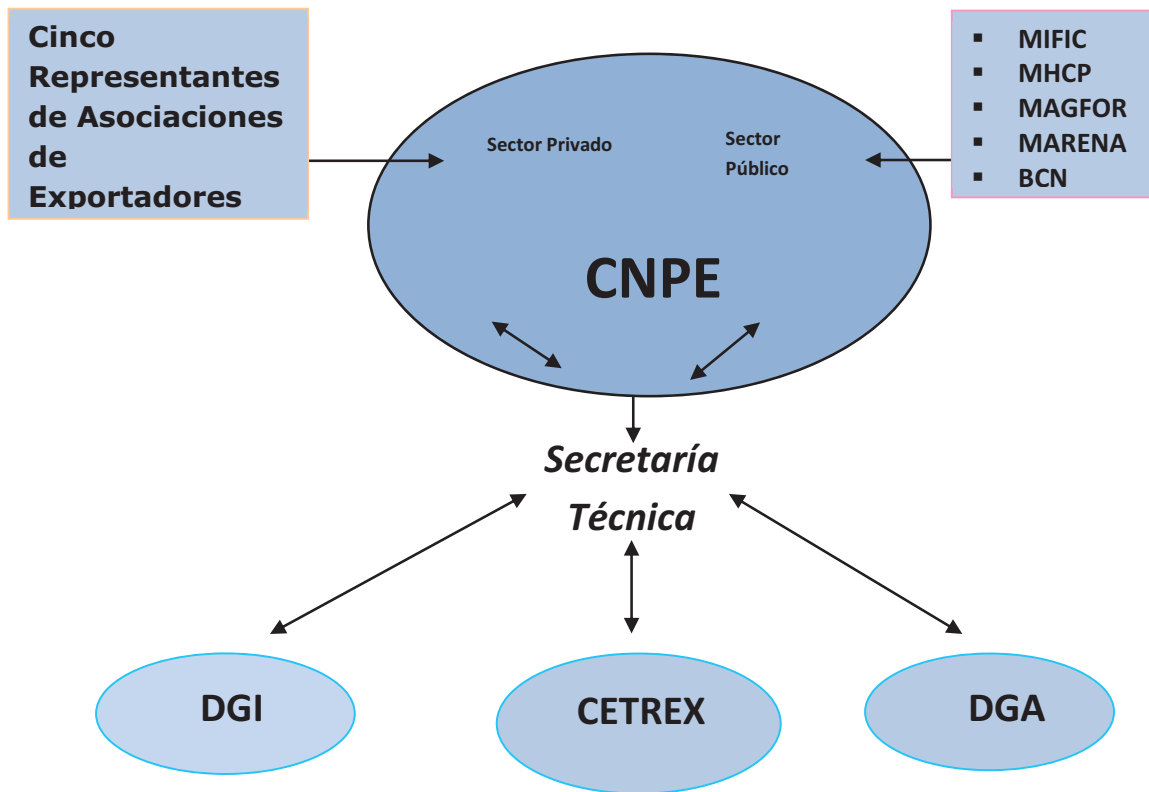
Robles, Carmen. Tributo y Dogma. Recuperado el 11/05/12, de <http://tributoydogma.blogspot.com/2006/01/propsito-de-la-no-confiscatoriedad-en.html>

Villagas, Héctor. *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*. Novena Edición. Editorial Astrea. Buenos Aires, Argentina. 2009.

ANEXOS

Anexo No. 1

Estructura de la CNPE y Régimen de Admisión Temporal



**REGISTRO DE INGRESOS Y EGRESOS
EJERCICIO FISCAL 2010 - 2011**

DESCRIPCION	Jul-10	ago-10	sep-10	oct-10	nov-10	dic-10	ene-11	feb-11	mar-11	abr-11	may-11	Jun-11	ACUMULADO
Reses vendidas	182	165	146	196	113	163	68	150	218	129	215	113	1858
Ingresos	3008,325.27	2726,999.33	2405,123.75	3229,905.69	1861,641.12	2686,766.01	1128443.48	2476,553.77	3598,610.49	2123,588.33	3541095.97	1861026.15	C\$ 30648,081.36
Otros Ingresos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Costo	2737,776.00	2481,269.39	2153,962.61	2939,714.18	1694,393.42	2444,758.89	1026683.567	2220,308.50	3283,857.60	1934087.9	3229247.1	1730435.2	C\$ 27876,494.35
Renta Bruta	C\$ 270,549.27	C\$ 245,729.94	C\$ 251,161.14	C\$ 290,191.51	C\$ 167,247.70	C\$ 242,009.12	C\$ 101,759.91	C\$ 256,245.27	C\$ 314,752.89	C\$ 189,500.43	C\$ 311,848.87	C\$ 130,590.95	C\$ 2771,587.01
% Margen	8.99%	9.01%	10.44%	8.98%	8.98%	9.01%	9.02%	10.35%	8.75%	8.92%	8.81%	7.02%	9.04%
Alquileres	1,100.00	1,100.00	1,100.00	1,100.00	1,100.00	1,130.00	1,130.00	1,692.00	1,698.75	1,705.50	1,710.00	1,719.75	C\$ 16,286.00
Alimento	2,922.00	2,010.00	-	4,442.00	4,366.00	-	3,122.00	1,548.00	14.00	-	2,364.00	2,830.00	C\$ 23,618.00
Pesa	-	-	14,500.00	13,300.00	-	-	-	-	-	-	-	-	C\$ 27,800.00
Transporte	28,160.00	22,600.00	20,800.00	30,200.00	15,400.00	23,200.00	18,500.00	25,400.00	35,400.00	20,800.00	34,700.00	18,200.00	C\$ 299,360.00
Papelaria	-	-	-	3,547.50	3,547.50	3,547.50	3,547.50	3,547.50	3,547.50	16,831.71	14,190.00	7,686.25	C\$ 70,635.46
Salarios y prestaciones	500.00	500.00	500.00	500.00	500.00	500.00	500.00	500.00	500.00	2,372.33	2,000.00	1,083.33	C\$ 9,955.67
Aguinaldo y vacaciones	-	-	-	1,295.00	2,028.12	200.00	250.00	365.00	100.00	-	-	700.00	C\$ 4,938.12
Varios	3,640.00	3,300.00	2,920.00	3,920.00	2,260.00	3,260.00	1,360.00	3,000.00	4,360.00	2,580.00	4,300.00	2,260.00	C\$ 37,160.00
Alcaldia	1,820.00	1,650.00	1,460.00	1,960.00	1,130.00	1,630.00	680.00	1,500.00	2,180.00	1,290.00	2,150.00	1,130.00	C\$ 18,580.00
Gastos Policiales	1,200.00	1,100.00	1,000.00	1,300.00	800.00	1,100.00	500.00	1,000.00	1,500.00	900.00	1,400.00	800.00	C\$ 12,600.00
Gastos de Circulación	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	C\$ 0.00
Financiamiento	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	C\$ 0.00
Pérdidas de semovientes	-	-	-	18,616.10	-	14,000.00	-	-	-	-	-	-	C\$ 32,616.10
Gastos totales	C\$ 42,889.50	C\$ 35,807.50	C\$ 45,827.50	C\$ 80,180.60	C\$ 31,131.62	C\$ 48,567.50	C\$ 29,589.50	C\$ 38,552.50	C\$ 49,300.25	C\$ 46,479.54	C\$ 62,814.00	C\$ 36,409.33	C\$ 547,549.34
% Gastos	15.85%	14.57%	18.25%	27.63%	18.61%	20.07%	29.08%	15.05%	15.66%	24.53%	20.14%	27.88%	19.76%
RENDA NETA	C\$ 227,659.77	C\$ 209,922.44	C\$ 205,333.64	C\$ 210,010.91	C\$ 136,116.08	C\$ 193,441.62	C\$ 72,170.41	C\$ 217,692.77	C\$ 265,452.64	C\$ 143,020.89	C\$ 249,034.87	C\$ 94,181.62	C\$ 2224,037.67
Retenciones definitivas IR 2%	60,166.51	54,539.99	48,102.48	64,598.11	37,232.82	53,735.36	22,568.87	49,531.08	71,972.21	42,471.77	70,821.92	37,220.52	C\$ 612,961.63
Comisiones BAGSA 0.4%	12,033.30	10,908.00	9,620.50	12,919.62	7,446.56	10,747.07	4,513.77	9,906.22	14,394.44	8,494.35	14,164.38	7,444.10	C\$ 122,592.33
TOTAL RETENCIONES Y COMISIONES	C\$ 72,199.81	C\$ 65,447.98	C\$ 57,722.97	C\$ 77,517.74	C\$ 44,679.39	C\$ 64,482.43	C\$ 27,082.64	C\$ 59,437.29	C\$ 86,366.65	C\$ 50,966.12	C\$ 84,986.30	C\$ 44,664.63	C\$ 735,553.95
UTILIDAD	C\$ 155,459.97	C\$ 144,474.46	C\$ 147,610.67	C\$ 132,493.18	C\$ 91,436.69	C\$ 128,959.19	C\$ 45,087.77	C\$ 158,255.48	C\$ 179,085.99	C\$ 92,054.77	C\$ 164,048.57	C\$ 49,516.99	C\$ 1488,483.71
Total de la Inversión	C\$ 2780,665.50	C\$ 2517,076.89	C\$ 2199,790.11	C\$ 3019,894.78	C\$ 1725,525.04	C\$ 2493,326.39	C\$ 1056,273.07	C\$ 2258,861.00	C\$ 3333,157.85	C\$ 1980,567.44	C\$ 3292,061.10	C\$ 1766,844.53	C\$ 28424,043.69
% Utilidad	5.59%	5.74%	6.71%	4.39%	5.30%	5.17%	4.27%	7.01%	5.37%	4.65%	4.98%	2.80%	5.24%

**REGISTRO DE INGRESOS Y EGRESOS
EJERCICIO FISCAL 2010 - 2011**

<u>DESCRIPCION</u>	<u>RÉGIMEN ESPECIAL</u>	<u>RÉGIMEN GENERAL</u>	<u>DIFERENCIA</u>
Reses vendidas	<u>1858</u>	<u>1858</u>	
Ingresos	C\$ 30648,081.36	C\$ 30648,081.36	
Otros Ingresos	-	-	
Costo	C\$ 27876,494.35	C\$ 27876,494.35	
Renta Bruta	C\$ 2771,587.01	C\$ 2771,587.01	
% Margen	9.04%	9.04%	
Alquileres	C\$ 16,286.00	C\$ 16,286.00	
Alimento	C\$ 23,618.00	C\$ 23,618.00	
Pesa	C\$ 27,800.00	C\$ 27,800.00	
Transporte	C\$ 293,360.00	C\$ 293,360.00	
Papelería	C\$ 0.00	C\$ 0.00	
Salarios y prestaciones	C\$ 70,635.46	C\$ 70,635.46	
Aguinaldo y vacaciones	C\$ 9,955.67	C\$ 9,955.67	
Varios	C\$ 4,938.12	C\$ 4,938.12	
Alcaldía	C\$ 37,160.00	C\$ 37,160.00	
Gastos Policiales	C\$ 18,580.00	C\$ 18,580.00	
Gastos de Circulación	C\$ 12,600.00	C\$ 12,600.00	
Financiamiento	C\$ 0.00	C\$ 0.00	
Pérdidas de semovientes	C\$ 32,616.10	C\$ 32,616.10	
Gastos totales	C\$ 547,549.34	C\$ 547,549.34	
% Gastos	19.76%	19.76%	
RENTA NETA	C\$ 2224,037.67	C\$ 2224,037.67	
Retenciones definitivas IR 2%	C\$ 612,961.63	-	
Comisiones BAGSA 0.4%	C\$ 122,592.33	-	
Retenciones IR 3%	-	C\$ 919,442.44	
IR anual 30%	-	-	
Devolución de retenciones	-	-C\$ 252,231.14	
TOTAL IMPUESTOS Y COMISIONES	C\$ 735,553.95	C\$ 667,211.30	C\$ 68,342.65
UTILIDAD	C\$ 1488,483.71	C\$ 1556,826.37	-C\$ 68,342.65
Total de la Inversión	C\$ 28424,043.69	C\$ 28424,043.69	
% Utilidad	<u>5.24%</u>	<u>5.48%</u>	