

Tratados de doble tributación en Nicaragua y sus efectos en las operaciones económicas y financieras de los contribuyentes transnacionales en el país

Double taxation treaties in Nicaragua and their effects on the economic and financial operations of transnational taxpayers in the country

Lester Javier Tunnermann Vanegas

Licenciado en Contaduría Pública y Financiera por la Universidad Politécnica de Nicaragua. Especialista en Finanzas, Costos y Tributación. Máster en Asesoría en Tributación y Fiscalidad Internacional por la Universidad Americana de Nicaragua y Líder de Impuestos para Centroamérica y México en Grupo Corona
ljtv_91@hotmail.com

Recibido: 5 de diciembre de 2023 Aceptado: 2 de mayo de 2024

Cómo citar este artículo:

Tunnermann, L. J. (2024). Tratados de doble tributación en Nicaragua y sus efectos en las operaciones económicas y financieras de los contribuyentes transnacionales en el país. *Iustitia*, (24), 91-113.

Resumen

El presente artículo de investigación se realizó con el objetivo de analizar los efectos jurídicos y económicos que genera la carencia de tratados de doble imposición en Nicaragua, y sus implicaciones en las operaciones económicas, comerciales y financieras de los contribuyentes transnacionales que realizan transacciones en territorio nacional, o con sus partes relacionadas contribuyentes en el país. Se determina el alcance y los efectos de los tratados de doble imposición en materia tributaria y económica, analizando su concepto, estructura, tratamiento jurídico y estándares internacionales. Se expone el régimen del impuesto sobre la renta en las transacciones internacionales, conforme el ordenamiento jurídico nicaragüense, y los efectos adversos que genera su aplicación directa, a los contribuyentes en sus resultados económicos y financieros, en comparación con la aplicación efectiva de tratados de doble imposición, que reduzcan el gravamen de los impuestos locales con base en la normativa tributaria nicaragüense, lo que resulta en un efecto adverso en la economía del país, al no fomentarse la atracción de inversión extranjera directa, particularmente de empresas o grupos transfronterizos que tributen bajo renta mundial, y que buscan eficiencia financiera y tributaria corporativa, lo que reduce la competitividad de Nicaragua, como un país ideal para la recepción de inversión extranjera.

Palabras clave: Tratados de doble tributación, jurisdicción, Estados contratantes, impuestos, contribuyentes.

Abstract

This research article was carried out with the objective of analyzing the legal and economic effects generated by the lack of double taxation treaties in Nicaragua, and its implications in the economic, commercial and financial operations of transnational taxpayers who carry out transactions in national territory, or with its related parties taxpayers in the country. The scope and effects of double taxation treaties in tax and economic matters are determined, analyzing their concept, structure, legal treatment, and international standards. The income tax regime in international transactions is exposed, according to the Nicaraguan legal system, and the adverse effects that its direct application generates, to the taxpayers in their economic and financial results, in comparison with the effective application of double treaties. taxation, which reduce the burden of local

taxes based on Nicaraguan tax regulations, which results in an adverse effect on the country's economy, by not encouraging the attraction of foreign direct investment, particularly from cross-border companies or groups that pay taxes under world income, and who seek corporate financial and tax efficiency, which reduces Nicaragua's competitiveness, as an ideal country for receiving foreign investment.

Keywords: Double taxation treaties, jurisdiction, contracting states, taxes, taxpayers.

Tratados de doble tributación en Nicaragua y sus efectos en las operaciones económicas y financieras de los contribuyentes transnacionales en el país

Lester Javier Tunnermann Vanegas

Introducción

Los tratados de doble tributación se han convertido en un tema de interés internacional, la globalización económica y las nuevas formas de hacer negocios a nivel mundial, hacen que este concepto propio de la fiscalidad internacional tome mayor relevancia en la actualidad. Estos acuerdos internacionales cimientan las bases para impulsar el comercio exterior, fomentar la inversión extranjera y garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes transfronterizos, que realizan transacciones internacionales en diferentes jurisdicciones.

En el caso de Nicaragua, la fiscalidad internacional como doctrina es poco conocida y de muy bajo interés, y aun mas el concepto de tratados de doble tributación. La educación tributaria en nuestro país se encuentra focalizada y dirigida a la temática local, puesto que la legislación fiscal nicaragüense es somera en relación con el estudio y tratamiento de operaciones económicas internacionales y de comercio exterior para efectos fiscales. Es por esta razón, que existen muy pocos estudios académicos, artículos científicos y bibliografía dirigida a este tema, que profundice en el impacto de los tratados de doble tributación para el país y que establezcan los causales de la carencia de estos tratados en el ordenamiento jurídico nacional.

El ordenamiento jurídico nicaragüense no cuenta con tratados de doble tributación, y esta falta genera un vacío legal y jurídico para las empresas y contribuyentes en general, pero sobre todo para aquellos obligados tributarios que, por sus volúmenes operacionales y estrategias de expansión corporativas tienen operaciones en distintos países a nivel mundial. La ausencia de estos tratados frena que las grandes compañías y corporaciones internacionales inviertan en nuestro país, o realicen grandes operaciones económicas y financieras, por la carga tributaria que sufren sus resultados al tener que tributar únicamente bajo normativas locales, que en ocasiones son sumamente agresivas o de carácter recaudatorio, esto nos lleva a preguntarnos ¿Cuáles son los efectos económicos de la falta de regulación de tratados de doble tributación en Nicaragua?

En el presente artículo de investigación se busca analizar los efectos jurídicos y económicos que genera la falta de tratados de doble tributación en Nicaragua y sus implicaciones en las operaciones comerciales y financieras de las personas o empresas transnacionales que realizan transacciones en el país. Al no contar con

tratados de doble tributación, Nicaragua es un país con una alta carga impositiva, por aplicar única y exclusivamente la normativa tributaria local vigente, o jurisprudencia que pueda existir en materia de transacciones internacionales, la cual es limitada u obtusa, poniendo en riesgo los derechos de los obligados tributarios extranjeros y en tela de juicio la seguridad jurídica del país.

Por otra parte, de manera más específica en este artículo se procura determinar los alcances y efectos de los tratados o convenios de doble tributación, y cómo estos influyen de manera positiva sobre los países, que los han acogido como herramientas para robustecer sus legislaciones y regulaciones fiscales. También se analizan los efectos adversos de su no adopción, y como los países, como en el caso de Nicaragua, que no los consideran como parte de su ordenamiento jurídico, han visto afectada su internacionalización fiscal y la apertura a nuevos mercados y relaciones económicas.

Se aborda el alcance del impuesto sobre la renta en las transacciones internacionales, y cómo este impuesto a pesar de funcionar bajo un principio limitado de territorialidad tiene un alcance superior, si las operaciones internacionales se ven vinculadas con rentas de fuente nicaragüense, siempre que se cumpla con los supuestos de hechos imponibles establecidos en la Ley de Concertación Tributaria. Asimismo, se explica el marco jurídico de Nicaragua para suscribir tratados de doble tributación, y se definen cuáles son las leyes y disposiciones administrativas que regulan el quehacer del poder legislativo y ejecutivo, para que ante el interés de socios estratégicos internacionales o del propio país por suscribirlos, los tratados de doble tributación puedan ser suscritos y ratificados, cumpliendo plenamente con los principios constitucionales y el ordenamiento jurídico vigente.

Finalmente, en este artículo se analizan los efectos económicos y jurídicos contraproducentes de la carencia de tratados de doble tributación en Nicaragua, y cuáles han sido los perjuicios para su economía, principalmente en la atracción de inversión extranjera directa y su percepción internacional como país no apto, para los inversistas de las grandes empresas transnacionales y grupos empresariales.

Para desarrollar la presente investigación se utilizaron diferentes métodos investigativos, para poder obtener los elementos suficientes de análisis para el problema planteado. En una etapa inicial se hizo la búsqueda y recopilación de material bibliográfico y artículos de opinión que tratasesen aspectos generales, antecedentes y que profundizasen en la evolución histórica del tema, basado en el método histórico lógico. También se hizo uso del método de análisis-síntesis y derecho comparado durante el desarrollo de la investigación, para conocer la aplicabilidad de los tratados de doble imposición en las legislaciones fiscales de la región de Centroamérica y medir los alcances de estas normativas en las actividades económicas y financieras de los países que las han adoptado.

De igual manera, se utilizó el método inductivo-deductivo, para evaluar las condiciones actuales en las que se encuentra Centroamérica en materia de fiscalidad internacional, en comparación con otras regiones más avanzadas y que evolucionan

constantemente producto de la globalización económica, así mismo, se hizo uso de la técnica documental para recopilar las normativas fiscales vigentes en cada país de la región y conocer si existen tratados de doble imposición firmados, que no estén siendo aprovechados o que, por sus estipulados no influyan en las actividades económicas y financieras de los países firmantes.

Alcances y efectos de los tratados de doble tributación

Los tributos son la principal fuente de ingreso que utilizan los países, sean desarrollados o en vías de desarrollo, para sufragar el gasto público, financiar la producción de bienes y servicios, y para satisfacer las necesidades colectivas. Es por ello, que los Estados tienen derecho a establecer impuestos locales, de carácter fiscal o parafiscal, que les permitan alcanzar sus objetivos estratégicos como nación. Muchos de estos impuestos están concebidos y destinados para las operaciones internas, es decir, que sean llevadas a cabo dentro del territorio del país.

Por otra parte, los países dentro de sus legislaciones locales también establecen otros impuestos de un alcance más amplio, que les permitan gravar las transacciones, que efectúen con partes que tiene su domicilio en otro Estado. Esto genera que los contribuyentes que residen en otro país se vean obligados al pago de tributos, en lo que se establece como impuestos internacionales.

La globalización y las conexiones internacionales de los sistemas tributarios son cada vez más significativas a nivel mundial y han influenciado en la necesidad de buscar soluciones sobre el gravamen de los impuestos internacionales, ya sea de manera bilateral o multilateral, con el propósito de armonizar las pretensiones y el actuar que tiene cada país en sus relaciones de comercio exterior u operaciones económicas y financieras internacionales.

Básicamente, las operaciones que realizan los países de intercambio de bienes, servicios y capitales, se encuentran sujetas a normativas fiscales de carácter territorial, a partir de las cuales se pretende someter a gravamen de impuestos locales los hechos imponibles surgidos de operaciones transfronterizas, no obstante, al ser operaciones realizadas en un contexto internacional, se presenta la disyuntiva de poder definir claramente qué jurisdicción debe recaudar los tributos generados por estas operaciones en el exterior, lo que llega a constituir un obstáculo al que debe hacerse frente en las inversiones y el comercio internacional.

Es en este punto, donde entra en juego y toma un papel preponderante, los tratados o convenios de doble tributación, como parte de la doctrina de la fiscalidad internacional, para dar solución a los problemas o hechos confusos que se generen en la imposición de los tributos sobre las rentas o las riquezas de sujetos pasivos nacionales, fuera de las fronteras o por sujetos extranjeros establecidos en el territorio nacional.

Los tratados de doble imposición tienen y basan su origen, diseño y estructura en los tratados internacionales y derecho comunitario. La finalidad de los tratados o convenios de doble tributación es dar claridad en cuanto al manejo de los tributos para los inversionistas que provienen del extranjero, evitando de esta manera, que una misma persona sea natural o jurídica, llegue a pagar dos o más veces un impuesto en diferentes Estados, por una misma renta o fuente de riqueza, con la adopción de tratados de doble tributación, los países que los suscriben buscan evitar la elusión y evasión fiscal, siendo que las transacciones internacionales, son susceptibles a estos fenómenos, por la falta de coordinación de los sistemas tributarios y la carencia de intercambio de información en materia tributaria a nivel internacional.

La finalidad de los convenios de doble imposición es dividir la carga impositiva de los tributos que sean aplicables en cada operación, para los países que los suscriben, con el objetivo de mejorar las relaciones diplomáticas entre naciones, y sobre todo fomentar las operaciones de comercio exterior, transferencia de capitales, y traslado de personas. Estos convenios, sirven como instrumentos normativos, para asegurar los controles fiscales internacionales y la correcta interpretación de los términos técnicos y legales, de cada transacción que se incluya en el convenio, y evitar que empresas o contribuyentes interpreten de manera antojadiza o arbitraria lo establecido en cada convenio o tratado suscrito.

Conceptualización de los tratados de doble tributación

Los tratados de doble tributación no es un concepto nuevo, forma parte desde algunos años de los principales elementos de estudio de la fiscalidad internacional. Sin embargo, en el caso de Nicaragua por existir una limitada educación tributaria, enfocada en las rentas locales, y regulada por normativas estrictamente territoriales, es que este concepto es para muchos poco conocido y de escasa relevancia.

Los tratados o convenios de doble tributación son acuerdos bilaterales celebrados entre dos países, que asignan y definen derechos tributarios sobre las rentas que se generan entre ambos, por hechos económicos u operaciones financieras en común, con el objetivo de prevenir la doble imposición sobre los ingresos que estas actividades producen (ONU, s.f.).

Por su parte:

La doble tributación es reconocida como aquella situación por la cual una misma renta o un mismo bien resulta sujeto a imposición en dos o más países, por la totalidad o parte de su importe, durante un mismo periodo impositivo si se trata de impuestos periódicos y por una misma causa (Borrás, 1974, p. 30).

Según la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), la doble imposición o tributación internacional, “es la imposición de impuestos comparables en dos o más países sobre el mismo contribuyente, con respecto a un mismo objeto y por periodos idénticos” (OECD, 1998, p. 7). Otros autores definen la doble

tributación como un “fenómeno que se produce como consecuencia de que sobre una misma manifestación de riqueza incidan diversos impuestos en un mismo periodo impositivo o ante un mismo evento” (López, 2012, p. 23).

Prevenir o eliminar el fenómeno de la doble tributación es un aspecto clave para incentivar el clima de inversión entre los países, fomentar el aumento de los flujos de inversión, mayor intercambio de bienes y servicios, el movimiento o traslado de personas y la transferencia de tecnología. Asimismo, los tratados de doble tributación desde el aspecto legal brindan las garantías para una mayor estabilidad jurídica, limitando los supuestos de doble imposición que pueden generarse por la aplicación de las legislaciones locales de manera individual.

El objetivo primo de los tratados de doble tributación en materia de fiscalidad internacional es minimizar los efectos de dos o más jurisdicciones tributarias, de diferentes países, que gravan un mismo hecho imponible, cada una desde su propia perspectiva y buscan establecer reglas claras para reducir las tarifas aplicables a cada hecho económico o reconocer créditos fiscales, respecto a los impuestos pagados o liquidados en el otro país involucrado. Es importante, aclarar que los tratados de doble tributación no crean impuestos, sino que establecen los lineamientos que deberán emplearse cuando residentes fiscales de dos Estados generen rentas en el otro Estado.

Para la adopción de tratados de doble tributación, los países utilizan modelos de tratados existentes como punto de partida para establecer los aspectos por negociar en sus acuerdos fiscales bilaterales, aunado a ello, los modelos más utilizados, son la Convención Modelo de la Organización de las Naciones Unidas (ONU) y el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). Ambos modelos son de referencia a nivel internacional, y han sido la base de más de 3.000 acuerdos fiscales vigentes, por lo que su contenido ejerce una importante influencia sobre la práctica de tratados fiscales internacionales (ONU, s.f.).

Los países aplican los convenios modelos según sus intereses, lo cual ha originado que exista, dos grandes vertientes, los países en desarrollo que suelen utilizar el Convenio Modelo de las Naciones Unidas, mientras que los países desarrollados tienden a basar sus acuerdos fiscales en la Convención Modelo de la OCDE. No obstante, ambos convenios se han influenciado entre sí, y algunos elementos del Convenio Modelo de las Naciones Unidas han influido el Modelo de la OCDE.

Es importante señalar, que los Convenios Modelo tanto de las Naciones Unidas como de la OCDE, difieren en áreas importantes, con base en los enfoques y prioridades de su membresía. Particularmente, el modelo promulgado por las Naciones Unidas tiende a conservar una mayoría de derechos fiscales para el país fuente cuando se producen ingresos, de esta manera, el país de residencia del sujeto que obtiene los beneficios económicos debe proporcionar un descuento por los impuestos abonados o una exención tributaria. Por su parte, el Modelo de la OCDE se enfoca en la aplicación de una carga impositiva más equitativa, cuando se generan rentas

o ingresos, de tal forma que ambos países implicados en la operación apliquen la misma carga impositiva o exenciones fiscales basados en la naturaleza del ingreso, sin importar el país fuente.

Nicaragua y su situación actual ante los tratados de doble tributación

Dentro de su agenda de gobierno Nicaragua, no tiene establecido un enfoque de búsqueda y consecución de fiscalidad internacional a corto o mediano plazo. Si bien el ordenamiento fiscal nicaragüense cuenta con las bases constitucionales y jurídicas para poder establecer un sistema de fiscalidad internacional más robusto, que abra las puertas a una economía globalizada y que acerque al país a una internacionalización en materia fiscal. Nicaragua no presenta mayores avances en esta materia, debido a que las autoridades gubernamentales no tienen previsto dentro de su agenda fiscal, afrontar nuevos retos en materia de fiscalidad internacional y aún más en la suscripción de tratados de doble tributación.

En la actualidad Nicaragua funciona bajo un modelo de renta territorial, regulado por la Ley número 822 Ley de Concertación Tributaria y sus reformas, y el Decreto número 01-2013 Reglamento de la Ley de Concertación Tributarias y sus reformas, en los cuales se establece que la administración tributaria puede recaudar tributos y exigirlos únicamente sobre las rentas de fuente nicaragüense, sin importar la nacionalidad y residencia del obligado tributario, o si cuenta o no con establecimiento permanente. En otras palabras, el factor de vinculación de las rentas nicaragüenses, con agentes o inversiones extranjeras, se centra en el principio del gravamen sobre la renta basado en la fuente.

Las más recientes reformas fiscales de Nicaragua han Estado enfocadas en mejorar los índices de recaudación tributaria interna, dejando en segundo plano la fiscalidad internacional. Si bien, se han incorporado algunas disposiciones de tributación internacional recomendadas por la OCDE, como parte de su agenda, entre ellas el tratamiento fiscal a los establecimientos permanentes, regulaciones a paraísos fiscales normativas de precios de transferencia y reportes de beneficiarios finales, los tratados de doble tributación no han formado parte de estas adopciones (Taboada, 2018). El Estado de Nicaragua no ha suscrito ningún acuerdo o convenio de doble tributación, en aras de beneficiar principalmente a aquellas inversiones extranjeras que tributan a base de renta mundial, y que en un efecto secundario podrían impactar de manera positiva el desarrollo económico del país, dinamizando la economía, generando empleos y diversificando la naturaleza de la inversión extranjera en Nicaragua, que se encuentra limitada por beneficios fiscales a sectores económicos especiales.

En términos generales, la legislación fiscal nicaragüense no cuenta con un régimen fiscal preferente que sea atractivo de manera integral para la inversión extranjera, a pesar de ello, Nicaragua cuenta con algunas leyes especiales que buscan atraer

a los inversores extranjeros y que están destinadas a regular regímenes fiscales de inversión, pero que son limitados y enfocados a ciertos sectores como zonas francas, turismo, energía, minas, medio ambiente, entre otros.

Estas normativas brindan facilidades administrativas, exoneraciones, exenciones u otros beneficios fiscales para facilitar la instauración de la inversión extranjera en el país, en otras palabras, para atraer la inversión extranjera, Nicaragua ha tenido que poner en riesgo su recaudación tributaria y capacidad de sufragar el gasto público, otorgando amplias exenciones y exoneraciones a sectores económicos que son considerados pilares de la economía nacional, dejando a un lado la búsqueda de inversiones extranjeras que diversifiquen los sectores económicos existentes en el país.

Los inversores extranjeros o transfronterizos que invierten sus capitales en Nicaragua deben sujetarse a las mismas reglas y obligaciones fiscales de un nacional, usualmente, la inversión extranjera en Nicaragua suele materializarse mediante aportes directos de capital para el establecimiento de sucursales, o bajo la constitución de nuevas sociedades mercantiles relacionadas, a través de las cuales se desarrollan actividades económicas y comerciales en el país y es a través de estas figuras económicas y societarias, que Nicaragua tiene relación directa con las grandes corporaciones transnacionales. Ahora bien, si la actividad económica que se desarrolla en Nicaragua no cuenta con beneficios o incentivos fiscales, las entidades locales creadas para tales fines están obligadas a tributar bajo el régimen tributario vigente en la legislación fiscal nicaragüense.

Dado lo anterior, es evidente que las rentas que tengan su origen en Nicaragua podrían ser objeto de tributación tanto a nivel nacional como en el extranjero, resultando una doble imposición, lo que genera que cuando se aplique una doble imposición o tributación se reduzcan los retornos sobre el capital invertido, al disminuir los flujos de caja netos para los inversionistas extranjeros, creando desventajas con otros países que cuentan con tratados de doble tributación, dado que la carga impositiva afecta en menor proporción los flujos de caja, al aplicarse tarifas reducidas o ajustadas según el acuerdo de doble tributación suscrito de manera bilateral entre el país origen del capital y el país de residencia.

La falta de tratados de doble tributación resta competitividad al país y a la atracción de inversión extranjera, por la falta de tratados que regulen la doble tributación en Nicaragua, los inversionistas extranjeros solo pueden evitar la doble tributación en la medida en que sus países de origen establezcan mecanismos de manera unilateral, que permitan la exención de rentas obtenidas en el extranjero, sobre las cuales se demuestre el pago de tributos en el extranjero, o bien permitan la deducción o crédito de los impuestos liquidados en Nicaragua.

Nicaragua frente a Centroamérica en materia de tratados de doble tributación

En materia de fiscalidad internacional y particularmente en lo concerniente a tratados de doble tributación, la región de Centroamérica se encuentra rezagada, los países que más han avanzado en este sentido han sido Panamá y Costa Rica, sin embargo, ambos países han impulsado sus políticas hacia la fiscalidad internacional con distintos objetivos y enfoques.

Costa Rica por su parte, ha fomentado la suscripción de tratados de doble tributación, en su búsqueda por cumplir con los lineamientos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y poder convertirse en miembro activo de esta organización, luego de haber sido invitado a formar parte en el año 2020 y consiguiendo su adhesión formal en el año 2021 (OCDE, s.f.), por otra parte, Panamá, ha redoblado sus esfuerzos en la firma de tratados para evitar la doble imposición en la última década, con el objetivo de salir de la lista de paraísos fiscales en la que lo mantiene la OCDE, y tratar de desvanecer la imagen negativa que esta clasificación le representa, para la atracción de inversión extranjera y las relaciones con los organismos financieros multilaterales.

Para dar un panorama más claro, Costa Rica tiene suscrito y ratificado cuatro (4) convenios de doble imposición internacional, estos con España, México, Alemania y Emiratos Árabes Unidos (Sansonetti, 2022). Por su parte, Panamá ha suscrito y ratificado diecisiete (17) convenios de doble imposición con países como México, Portugal, Qatar, España, Holanda, Corea, entre otros; y tiene en negociaciones o firmados otros treinta y siete (37) convenios pendientes de ser ratificados por su Congreso legislativo (DGI, s.f.). Otro país de Centroamérica que tiene suscritos convenios de doble imposición es El Salvador, no obstante, en menor proporción puesto que, solo cuenta con un (1) tratado de doble imposición firmado y ratificado con España.

Nicaragua no es el único país de la región centroamericana que presenta atrasos de cara a la fiscalidad internacional, países como Honduras y Guatemala tampoco cuentan con tratados de doble tributación ratificados, y sus sistemas tributarios funcionan bajo modelos de renta territorial, similar a Nicaragua. En este sentido, los países de la región centroamericana no aplican sistemas de renta mundial, por la complejidad que este tipo de modelos representa para sus sistemas tributarios limitados, puesto que las administraciones tributarias no cuentan con las estructuras de fiscalización necesarias, que garanticen una efectiva recaudación de sus tributos bajo un modelo de renta mundial, corriendo el riesgo que esto resulte en una evasión o elusión fiscal alta.

Aplicación del impuesto sobre la renta a transacciones internacionales

La aplicación del impuesto sobre la renta, según sus siglas, conocido en Nicaragua como IR, depende en gran medida del tipo de renta que se perciba o devengue para su gravamen, y de la definición de residencia fiscal aplicable para el obligado tributario, que realice transacciones u operaciones internacionales con Nicaragua. Los contribuyentes definidos como no residentes y que no cuentan con establecimiento permanente, tributan de manera distinta a los categorizados como residentes, y lo mismo ocurre con las personas o sociedades que no cuentan con establecimiento permanente. Si el contribuyente no se encuentra bajo las categorías de no residente y sin establecimiento permanente, debe regirse a la sombra de las reglas y disposiciones generales establecidas en la normativa fiscal nicaragüense para residentes.

En la legislación tributaria de Nicaragua se establece como residente, toda persona nacional o extranjera que permanezca más de ciento ochenta (180) días durante el año calendario en el territorio nacional, aun cuando no sea de forma continua. También se considera residente para efectos fiscales, a toda persona que situé su centro económico o principal en el país, salvo que el obligado tributario acredite fielmente su domicilio o residencia fiscal en el exterior. Otros escenarios de residencia fiscal se consideran a los ciudadanos nicaragüenses que ejercen cargos en el extranjero por ser miembros de misiones diplomáticas y oficinas consulares del Estado nicaragüense, o que ejercen cargos públicos en servicio activo, o bien ejercen empleos oficiales que no tengan carácter diplomático o consular.

La definición de residencia fiscal no está enfocada únicamente para personas o individuos, también se consideran residentes para efectos fiscales a toda persona jurídica, fideicomisos, fondos de inversión, entidades o colectividades que estén constituidas conforme las leyes de Nicaragua, que tengan su domicilio fiscal en territorio nacional, o bien que tengan su sede de dirección o administración efectiva en el país.

Otro elemento importante para establecer la residencia fiscal de un contribuyente es su establecimiento permanente, el cual se define como el lugar en el que una persona no residente realiza toda o parte de su actividad económica. En la normativa fiscal nicaragüense se exceptúan de esta regla, los contribuyentes que funcionan u operan como sucursal o representación de empresas extranjeras, dedicadas al transporte marítimo y aéreo de carga y pasajeros, así como al transporte terrestre internacional de pasajeros, los cuales serán considerados como contribuyentes no residentes.

En Nicaragua, el impuesto sobre la renta es un impuesto directo que recae sobre la renta o ganancia devengada o percibida, por el contribuyente conforme su naturaleza. Las rentas para efectos del impuesto sobre la renta se dividen en rentas de trabajo, rentas de actividades económicas y rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital. Bajo esta clasificación las rentas del trabajo son las generadas por las personas naturales o físicas, por la prestación de servicios personales o profesionales, con o sin dependencia patronal, y las rentas de actividades económicas y rentas de

capital y ganancias y pérdidas de capital, las generadas por las personas morales o jurídicas producto de sus actividades lucrativas, o bien de sus actividades ocasionales que le generen ingresos extraordinarios, de tipo no recurrente.

De acuerdo con la legislación tributaria nicaragüense, el impuesto sobre la renta que sea retenido y pagado directamente por las rentas de fuente nicaragüense, en actividades u operaciones que estén involucrados no residentes, tendrá los efectos de impuesto único y definitivo. Esta definición le inhibe al no residente u obligado extranjero, de acreditarse el impuesto pagado al Estado nicaragüense, contra alguna otra obligación fiscal o sobre el mismo impuesto sobre la renta, a excepción que, de manera unilateral, su país de origen le permita aplicar el impuesto pagado o retenido en Nicaragua como “tax credit” o crédito fiscal, permitiéndole la deducción del impuesto pagado en el proceso de liquidación de impuestos en su país de origen.

Lo mismo ocurre con el contribuyente nacional que aplique la respectiva retención al no residente, el impuesto retenido debe ser enterado de manera íntegra a la administración tributaria, sin tener derecho a su aplicación como crédito fiscal o descuento al impuesto. No obstante, algunas legislaciones tributarias internacionales permiten a sus contribuyentes acreditarse los impuestos liquidados en otros países, por lo que el impuesto sobre la renta retenido en Nicaragua podría ser aplicado por el no residente como crédito fiscal en su país, a expensas de cumplir con la normativa fiscal que sea aplicable en su país de origen.

El impuesto sobre la renta pagado por los no residentes generalmente es enterado por las empresas o sociedades locales, a la Administración Tributaria o Dirección General de Ingresos, a través de la aplicación de retención definitiva, al momento de realizar el pago por los bienes o servicios recibidos, o por el traslado de los fondos que obtengan por rentas de capital o ganancias y pérdidas de capital. Si el contribuyente local no aplica la retención respectiva, o bien esta no es enterada en tiempo y forma al fisco, el contribuyente nicaragüense se convierte en responsable solidario por cuenta del no residente, por lo que deberá responder ante la autoridad fiscal por la no retención o pago del impuesto causado en la transacción internacional, en la que el contribuyente nicaragüense se encuentre inmerso.

Transacciones internacionales reguladas en Nicaragua para gravamen del impuesto sobre la renta

El impuesto sobre la renta como se conoce y concibe el día de hoy, en la legislación nicaragüense, es de reciente aplicación y con la entrada en vigor de la Ley número 822 Ley de Concertación Tributaria del año 2013, dejando atrás a la hoy casi extinta Ley número 453 Ley de Equidad Fiscal, las rentas de fuente nicaragüense fueron separadas en tres categorías claramente definidas: rentas de trabajo, rentas de actividades económicas y rentas de capital, y ganancias y pérdidas de capital. Esta separación de rentas hace que las rentas de fuente nicaragüense funcionen bajo

un sistema dual, haciendo que el impuesto sobre la renta al ser un impuesto directo, recaiga sobre las rentas de un mismo contribuyente, sea este persona moral o física, pero diferenciando su hecho imponible y gravamen conforme a la naturaleza de la renta, sin importar que el contribuyente que las devengue o perciba se encuentre o no en el territorio nacional, siempre que dichas rentas estén vinculadas económicamente con el país, aun estas se devenguen o perciban en el exterior, sea por residentes o no residentes.

Para identificar las transacciones internacionales que están afectas al impuesto sobre la renta es indispensable conocer su naturaleza, para tener la claridad y certeza suficiente, a qué tipo de gravamen estarían sujetas, dado que dependerá del tipo de renta, la tasa impositiva que le sea aplicable a cada operación que se realice a nivel internacional o de manera transfronteriza. Asimismo, es relevante evaluar si la operación tiene vínculos económicos con nuestro país y puede considerarse una renta de fuente nicaragüense, en otras palabras, que la renta sea pagada o devengada desde territorio nacional, o que exista una conexión económica vinculante en su origen con el territorio de Nicaragua.

En lo referente a transacciones internacionales por rentas del trabajo, el impuesto sobre la renta recaerá sobre toda contraprestación, retribución o ingreso que perciba o devengue un no residente por cuenta ajena, sea dentro del territorio nacional o fuera de él, esta remuneración puede ser pagadera en dinero o especie. La alícuota aplicable para este tipo de rentas conforme el artículo 24 numeral 3 de la Ley de Concertación Tributaria, será del 20% en lo concerniente a rentas de trabajo para no residentes.

Las transacciones internacionales por rentas de actividades económicas, reguladas en Nicaragua, para el impuesto sobre la renta corresponden a los ingresos devengados o percibidos en dinero o especie por un contribuyente no residente que suministre bienes o servicios, ya sea dentro del territorio o fuera de él. La alícuota aplicable de impuesto sobre la renta por rentas de actividades económicas va en dependencia del tipo de bien o servicio que el no residente brinde, siendo las siguientes: del 1.5% sobre los reaseguros, del 3% sobre primas de seguros y fianzas de cualquier tipo, transporte marítimo y aéreo de carga y pasajeros, así como el transporte terrestre internacional de pasajeros, de igual manera, las comunicaciones telefónicas y de internet internacionales estarán sujetas a la tarifa del 3%. Las actividades económicas restantes, que no tengan lugar dentro de las categorías antes mencionadas les aplicara una alícuota del 20%. Estas tarifas están reguladas en el artículo 53 de la Ley de Concertación Tributaria.

Para las rentas de capital, ganancias y pérdidas de capital la alícuota del impuesto sobre la renta para no residentes se aplicará de acuerdo con los siguientes supuestos: una alícuota del 10% para la renta generada por el financiamiento otorgado por bancos internacionales con grado de inversión, conforme a las regulaciones que sobre la materia defina la Superintendencia de Bancos en Nicaragua, se aplicará una alícuota

del 15% para no residentes por el restante de rentas que sean catalogadas como rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital y para operaciones con países definidos como paraísos fiscales se aplicará una alícuota del 30% y es en este último punto, en el que la administración tributaria deberá publicar una lista oficial de cuáles son los países, que, de acuerdo con las disposiciones de la legislación nicaragüense, serán categorizados como paraísos fiscales, a la fecha esta lista de referencia no existe.

Efectos jurídicos y económicos de los tratados de doble tributación en Nicaragua

Nicaragua como país no tiene suscritos ni ratificados tratados de doble tributación, las empresas o personas que realizan transacciones internacionales con el país deben someterse a la legislación tributaria local. El sistema tributario nicaragüense funciona bajo el principio de territorialidad o de la fuente, este principio somete a impuestos todos aquellos ingresos o rentas generadas dentro del territorio nacional o que sean consideradas de fuente nicaragüense, con independencia de la nacionalidad, domicilio o el lugar de residencia del contribuyente.

La normativa fiscal nicaragüense, condensada en la Ley de Concertación Tributaria, define diversos supuestos para establecer los vínculos económicos de las rentas de fuente nicaragüense con el exterior y la conexión de estos vínculos con el extranjero depende en gran medida del tipo de renta que se pretenda gravar, sean estas rentas del trabajo, rentas de actividades económicas y rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital. Cada tipo de renta es exigible por la administración tributaria siempre que sean de origen nicaragüense, es decir, que los fondos o flujos de efectivo utilizados para su pago o cancelación provengan del territorio nacional, sean pagados por residentes y no residentes con o sin establecimiento permanente.

La falta de tratados de doble tributación distorsiona el gravamen de impuestos sobre las operaciones transfronterizas y limita la capacidad recaudatoria de los Estados que no los suscriben y en el caso de Nicaragua, la aplicación del impuesto sobre la renta, por ser el único impuesto con un mayor alcance internacional y de aplicación directa, se encuentra limitado al origen de la fuente. Por más que la administración tributaria pretenda gravar los ingresos o rentas de un residente o no residente en el país, si este demuestra que los ingresos devengados o percibidos no tienen vínculos directos con el país, no puede pretenderse que el individuo pague impuestos en el territorio nicaragüense.

En el aspecto económico el hecho que Nicaragua no tenga suscritos tratados o convenios de doble tributación, le resta competitividad a nivel internacional. Las empresas transnacionales o grupos corporativos que tributan bajo renta mundial o tienen participaciones sociales o de capital en distintas jurisdicciones, buscan ser más eficientes fiscalmente. Por esta razón, optan por trasladar sus capitales o instalar

sus operaciones en países con menor carga impositiva, o que ofrezcan incentivos fiscales atractivos para sus fines empresariales.

En la mayoría de los casos, pagar dos veces un impuesto sobre una misma transacción u operación ocasiona que el impuesto mismo sea superior al margen de ganancia o beneficio económico que se pueda obtener, lo cual provoca un desinterés en inversionistas o empresarios extranjeros para realizar nuevos negocios. Es por esta razón, que muchos países, como en el caso de Nicaragua, pierden la oportunidad de obtener nuevas tecnologías, mayores bienes y servicios, nuevos procesos para la producción y el crecimiento exponencial de sectores económicos internos.

Para ejemplificar los efectos económicos de la falta de tratados de doble tributación en nuestro país, es suficiente hacer un comparativo de la carga impositiva entre la legislación tributaria nicaragüense y los tratados de doble tributación suscritos y ratificados en la región centroamericana y en el caso de una operación de financiamiento o préstamo extranjero otorgado desde el exterior a un domiciliado, en Nicaragua este tipo de operaciones se gravaría con una alícuota del 15% por rentas de capital sobre los intereses del financiamiento, esta misma operación en el caso de Costa Rica, si se realiza con un residente en México, al existir tratado de doble tributación estaría afecta a una tarifa del 10%.

Otro ejemplo tomando como referencia nuestro vecino del sur, Costa Rica, podría ser el pago de honorarios y servicios personales. En el caso de Nicaragua, este tipo de servicios si es brindado desde el exterior a un residente estaría afecto a una alícuota del 20% por rentas de actividades económicas. Por su parte, la legislación local costarricense en materia de impuesto sobre las utilidades o renta, lo tasaría con tarifa del 25%, como remesa al exterior. No obstante, si el servicio es prestado entre residentes de México y Costa Rica, por existir tratado de doble tributación, este tipo de servicios sería tasado con un impuesto del 10% sobre el monto bruto percibido en la transacción. Con los ejemplos anteriormente descritos de operaciones transfronterizas, podemos evidenciar cómo cambia el gravamen sobre una misma operación, conforme las disposiciones de una legislación tributaria local, en comparación con un tratado o convenio de doble tributación.

Marco jurídico de Nicaragua para suscribir tratados de doble tributación

En el ordenamiento jurídico nicaragüense, con base en los principios constitucionales de legalidad tributaria y reserva de ley, establecidos en los artículos 114 y 115 de la Constitución Política de Nicaragua, es potestad exclusiva e indelegable del poder legislativo crear, aprobar, modificar o suprimir tributos, lo cual debe hacerse mediante ley, no obstante, los tratados de doble tributación por su concepción y naturaleza, no se suscriben para que los países firmantes modifiquen o reformen sus legislaciones tributarias, estos tratados no crean tributos propiamente dicho, por el

contrario estos acuerdos internacionales buscan establecer reglas claras para que las operaciones que son afectas por los regímenes fiscales de los países involucrados, en una operación transfronteriza, apliquen beneficios fiscales, exoneraciones o exenciones sobre las tasas impositivas previamente establecidas en sus legislaciones locales, de conformidad al hecho imponible de la operación económica o financiera que se realice entre ambos Estados participantes.

En el caso del Estado de Nicaragua, si un Estado relacionado tiene el interés de proponer la suscripción de un tratado para evitar la doble tributación, debe hacerlo a través del Ministerio de Relaciones Exteriores, el cual está facultado únicamente para recepcionar y dar trámite a este tipo de solicitudes, aunado a esto, la función de este ministerio se limita a la recepción de la documentación y propuesta, la cual posteriormente debe trasladar al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, para su evaluación y análisis.

De acuerdo con el Decreto Ejecutivo No. 77-2006, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) es la institución autorizada por el poder ejecutivo, para coordinar y conducir las negociaciones de convenios o tratados internacionales para evitar la doble tributación. Este ministerio debe analizar cuidadosamente la propuesta recibida y emitir un dictamen vinculante previo a su suscripción, así mismo, este Ministerio tiene la facultad de solicitar al Ministerio de Relaciones Exteriores el inicio de negociaciones para la suscripción de convenios internacionales para evitar la doble tributación, mediante los canales diplomáticos, cuando sea interés del Estado nicaragüense suscribir este tipo de convenios, sin embargo, previo a la suscripción del tratado será deber del poder ejecutivo, mediante acuerdo presidencial, autorizar al MHCP o a un funcionario designado para tales fines, la suscripción del tratado de doble tributación.

Luego de ser suscrito el tratado de doble tributación, el poder ejecutivo, como parte de las atribuciones del presidente de la república, conferidas por la Constitución Política de Nicaragua, en su artículo 150 numeral 8, debe trasladar a la Asamblea Nacional el convenio suscrito para su aprobación o rechazo por la asamblea en pleno. En este punto, es importante mencionar, que la asamblea únicamente podrá dictaminar, debatir, aprobar o rechazar el convenio, sin poder hacerle ningún cambio o agregado a su texto, de conformidad con el artículo 138 numeral 12 de la Constitución Política, es por ello, la importancia del dictamen vinculante previo, emitido por el MHCP, el cual debe garantizar que el convenio a ser suscrito por el Estado de Nicaragua no lesione o transgreda lo establecido en la Constitución Política y la Leyes de la república en lo concerniente a tratados o convenios internacionales.

En relación con las acciones de supervisión, control y fiscalización de la aplicación de los tratados o convenios para evitar la doble tributación, la legislación nicaragüense establece que esta facultad estará a cargo de la administración tributaria o Dirección General de Ingresos, por ser el ente descentralizado que se ocupa de la administración de los ingresos tributarios de la nación y sus relaciones jurídicas, por

ello la administración tributaria debe velar por la correcta interpretación y aplicación de estos tratados, para evitar la evasión o elusión fiscal, así mismo, la administración tributaria está facultada, conforme a las leyes y tratados internacionales en materia fiscal, suscritos y ratificados por el Estado de Nicaragua, a solicitar a otra instancias e instituciones públicas extranjeras acceso a la información necesaria para realizar los análisis y evaluaciones respectivas del comportamiento tributario de contribuyentes u obligados tributarios que operen en el extranjero, y que tengan relación directa con rentas de origen nicaragüense.

Efectos económicos directos de la no suscripción de tratados de doble tributación en Nicaragua

La economía de Nicaragua en los últimos años ha sufrido importantes fluctuaciones en el comportamiento de sus índices y resultados de medición económica, esto producto de los diferentes acontecimientos ocurridos entre los años 2018 y 2021 que afectaron directamente al país, entre ellos, la crisis socio política, los desastres naturales y más recientemente la pandemia del Covid-19. Debemos considerar otros factores externos a nivel internacional como la guerra entre Rusia y Ucrania, y la problemática del transporte marítimo desde China, que afectó el potencial crecimiento y desarrollo económico del país, por tales razones, para evaluar la economía de Nicaragua y tener una perspectiva de sus resultados hoy en día, es importante tener estos hechos y acontecimientos en consideración, y cómo estos influyeron en los indicadores y datos económicos anuales de la nación.

Durante los últimos 10 años la Inversión Extranjera Directa en Nicaragua ha crecido de forma sostenida a una tasa promedio de un 16%, según datos oficiales, y este crecimiento ha sido el resultado de diversos factores, entre los que se encuentran, oportunidades de inversión, posición geográfica, incentivos fiscales, estabilidad macroeconómica, seguridad ciudadana, entre otros, pese a esto, los sectores económicos que recepcionan estas inversiones son reducidos y se enfrascan, en los sectores económicos de energía, minería, zonas francas, agroindustria y turismo (Banco Mundial, 2023).

De acuerdo con cifras del Banco Central de Nicaragua (BCN), en su Estudio de Evolución de la Inversión Extranjera Directa, para el segundo semestre del año 2022, los ingresos de Inversión Extranjera Directa (IED) totalizaron 1,842.3 millones de dólares, siendo un 25.3 por ciento mayor a los registrados para el 2021. Por otra parte, los flujos netos de IED fueron de 1.293.8 millones de dólares lo que superó en un 6 % al monto del año 2021.

Si bien a primera vista, las cifras del Banco Central dan indicios de un crecimiento importante y sostenible de la Inversión Extranjera Directa en Nicaragua, esto no es así, cuando se revisa a detalle y de manera individual las fuentes del financiamiento del flujo neto de IED y los sectores económicos que captaron estos flujos. En el 2022,

la reinversión de utilidades se colocó como la principal fuente de financiamiento al representar 73. % del flujo neto de la IED, los cuales sumaron en cifras monetarias 946.3 millones de dólares, 53.9% mayor que lo registrado en el periodo 2021.

Los aportes de capital se colocaron en segunda posición, con 308.2 millones de dólares, representando el 23.8% del flujo neto de IED. Esta fuente mostró una disminución interanual de 14% en comparación con el año 2021. Por otra parte, el financiamiento neto del endeudamiento externo con empresas relacionadas (préstamos desde el exterior entre empresas vinculadas) representó el 3% del flujo neto, totalizando 39.3 millones de dólares, el cual registró una disminución importante del 84.1% con respecto al año anterior (Banco Central de Nicaragua, 2023).

Según análisis del BCN esta disminución es resultado de mayores pagos de deuda de las inversiones situadas en Nicaragua, a sus partes relacionadas en el exterior, totalizando pagos hasta por 363.7 millones de dólares. Esta disminución, según los datos del Banco Central, toma sentido considerando que las inversiones extranjeras, ya situadas en nuestro país, requirieron financiamiento de sus partes relacionadas, sea casa matriz o sucursales en otras jurisdicciones, durante los años 2018 a 2021 para mantener sus operaciones en el país, y durante el año 2022 según los datos del Banco Central, se hizo evidente la cancelación de los financiamientos suscritos de las empresas nacionales con sus partes relacionadas en el extranjero.

En relación con los flujos de netos de IED por sector económico, durante el año 2022, la mayor captación se observó en el sector de energía y minas, con un monto de 464 millones de dólares, lo que representó 35.9% del flujo neto de la IED, en segundo lugar, se colocó el sector industrial con una participación de 26.8% del total, y en tercer lugar, se ubicó el sector comercio que registró un flujo neto de 310.1 millones de dólares, representando el 24% del total del flujo neto de IED. Otros sectores que tuvieron incidencia fueron el sector financiero, agrícola, pesca, turismo y servicios; y una disminución notable en el sector de comunicaciones (BCN, 2023).

En lo concerniente a los flujos netos de la IED, conforme el país de origen en primer lugar se ubicó Estados Unidos, el cual concentró sus inversiones en los sectores de energía, minas e industria, aportando 399.9 millones de dólares al flujo. En un segundo peldaño se ubicó Canadá con 200.5 millones de dólares, dirigidos de igual manera a los sectores de energía y minas, por debajo se ubicó México que canalizó sus inversiones a los sectores de comunicaciones, industria, comercio y servicios, el cual registró un monto de 171.1 millones dólares; y en cuarto lugar se ubicó Panamá, que sumó 104.8 millones de dólares dirigidos principalmente al sector financiero e industria (BCN, 2023).

Las cifras oficiales del Banco Central nos muestran que la Inversión Extranjera Directa, viene creciendo y recuperándose de manera considerable en Nicaragua. No obstante, hay que tener en cuenta que el crecimiento de la inversión no está relacionado directamente a nuevas inversiones como tal, o a la inclusión de nuevos capitales de inversión en los sectores económicos del país. En este sentido, basta con ver, que las

principales fuentes del financiamiento de los flujos netos de la inversión extranjera directa, son la reinversión de utilidades y los aportes de capital, para darnos cuenta de que la fuente principal del aumento de la inversión extranjera se debe a capitales ya existentes y constituidos en el país, que únicamente reinvierten sus utilidades en el negocio en marcha, o realizan aportaciones de capital para asegurar los flujos de efectivo de sus operaciones ya instaladas.

Otro aspecto relevante que comprueba que la Inversión Extranjera Directa en Nicaragua, no se diversifica ni proviene de distintos países, es el origen de los flujos netos de la IED, donde se observa que Estados Unidos sigue siendo el principal país inversor en territorio nicaragüense, seguido de Canadá. Sin embargo, estas inversiones están dirigidas principalmente a los sectores económicos de energía y minas, que son atractivos por la existencia de leyes de incentivos fiscales que brindan exenciones y exoneraciones considerables para los inversores en este sector económico. Los resultados publicados por el BCN, nos demuestra que la Inversión Extranjera Directa en nuestro país, no es diversificada y se encuentra encasillada en los sectores económicos habituales, sin que exista un abanico amplio de sectores económicos que se vean beneficiados con nuevos inversores, que dinamicen la economía nicaragüense.

Observando el panorama internacional y focalizado en la región centroamericana, de acuerdo con datos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), la firma de convenios para evitar la doble tributación influye directa y positivamente en la captación de inversión extranjera. Durante el 2021, los países de Centroamérica que tuvieron mayores entradas de inversión extranjera directa fueron Panamá y Costa Rica. En este sentido, los resultados de ambos países fueron: Panamá captó 15.770 millones de dólares y por su parte Costa Rica recibió 9.462 millones de dólares, ambos países con tratados de doble imposición firmados y ratificados.

Las cifras publicadas por la OCDE durante el 2021 no se alejan de los datos más recientes que maneja el Banco Central de Nicaragua, en este mismo rubro. Los resultados del flujo neto de IED para el 2022 en Centroamérica señalan que los principales receptores del flujo neto de IED fueron Costa Rica con 23% y Panamá con el 20.9%. Por su parte, Nicaragua se quedó más rezagada con un 9.8% del total ingresado en la región. Estas cifras nos demuestran que la suscripción de tratados de doble imposición atrae a la inversión extranjera, puesto que las grandes corporaciones internacionales y grupos empresariales que tributan bajo renta mundial ven menos afectados sus flujos de caja, al tener que pagar menos impuestos en jurisdicciones con tratados de doble imposición, en comparación con países que gravan sus operaciones transfronterizas en el marco de las regulaciones de sus leyes tributarias locales.

Si bien los tratados de doble tributación no son la única llave, para abrir las puertas de Nicaragua a una mayor captación de inversión extranjera, disponer de una red amplia de convenios o tratados de doble imposición, muestra una actitud abierta hacia el exterior como país, y receptiva al establecimiento de relaciones económicas que ayuden a fomentar el comercio exterior entre naciones. En un país como Nicaragua, que de

manera constante se pone en tela de justicia la seguridad jurídica, y se señala al sistema tributario nacional de ser voraz y tener un comportamiento recaudatorio, se vuelve imperativo que el país brinde facilidades a los inversionistas extranjeros, y sobre todo que se demuestre una imagen de país con garantías legales y justicia tributaria.

Conclusiones

La falta de regulación de tratados de doble tributación le resta competitividad económica y comercial a Nicaragua como país, al no ser un destino atractivo por su alta carga impositiva y regirse bajo un modelo de tributación territorial que no ofrece beneficios fiscales a contribuyentes que tributan bajo renta mundial.

Nicaragua como nación no ha tomado medidas relevantes para afrontar la tributación en el ámbito de una economía globalizada, el sistema tributario del país funciona bajo un modelo de renta territorial, basado en el principio del origen de la fuente.

La fiscalidad nicaragüense no cuenta con normativas especiales que estén dirigidas a la economía globalizada y su control, para evitar la elusión y evasión fiscal por transacciones internacionales, que tengan vínculos con rentas de fuente nicaragüense.

El panorama actual de Nicaragua de cara a la fiscalidad internacional y a la adopción de tratados de doble tributación no es el más alentador. La agenda de gobierno no da señales que exista un interés de que el país suscriba tratados de doble tributación a corto o mediano plazo.

La fiscalidad internacional y en particular los tratados o convenios de doble tributación, son conceptos subdesarrollados en la región de Centroamérica y particularmente en nuestro país.

Los tratados o convenios de doble tributación tienen el propósito de evitar que un contribuyente u obligado tributario, no tribute en dos o más Estados por una misma transacción u operación internacional. Estos convenios deben estar sustentados bajo el principio de equidad entre los Estados firmantes, con el objetivo de evitar los abusos al momento de gravar una renta.

Los tratados de doble tributación sirven como mecanismo para fomentar la inversión extranjera directa, al reducir los efectos de sistemas tributarios locales altamente impositivos, y ofrecer tarifas reducidas de impuestos o beneficios fiscales que sean atractivos para los inversores extranjeros.

La principal aportación de los tratados de doble tributación se centra en la seguridad jurídica que brindan, puesto que, con la existencia de un tratado, se garantiza que la recaudación y el gravamen de los tributos entre los países firmantes, será conforme a las cláusulas establecidas para cada tipo de operación o transacción transfronteriza que se estipule en el convenio.

Las facultades recaudadoras y fiscalizadoras de las administraciones tributarias de los países que cuentan con tratados de doble tributación deben limitarse a lo que establezca el tratado, sin caer en arbitrariedades o aplicaciones irregulares que afecten los derechos de los obligados tributarios y las relaciones diplomáticas y comerciales de los países suscriptores.

Referencias

- Banco Mundial. (4 de abril de 2023). Nicaragua: Panorama General. <https://www.bancomundial.org/es/country/nicaragua/overview>
- Banco Central de Nicaragua. (s.f.). Evolución de la inversión extranjera directa en Nicaragua, segundo semestre 2022. <https://www.bcn.gob.ni/publicaciones/evolucion-de-la-inversion-extranjera-directa-en-nicaragua-segundo-semestre-2022>
- Borras, A. (1974). La doble imposición: problemas jurídico-internacionales. Instituto de Estudios Fiscales.
- Castellanos, O. C., Velásquez, J. A., y Arboleda, G. I. (2021). La doble tributación internacional sobre la inversión directa extranjera en América Latina y el Caribe. Corporación Universitaria Americana. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=8508129>
- Castellanos, O. C., y Pérez, E. E. (2022). Los tratados de doble imposición tributaria y su efecto en la inversión extranjera directa en Colombia. Revista de Investigación en Ciencias de la Administración ENFOQUES, 6(21), 50-62. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=621972217003>
- Dirección General de Ingresos. Ministerio de Economía y Finanzas. (s.f.). Listado de convenios. <https://dgi.mef.gob.pa/Internacional/LConvenios.php>
- Espinosa, J. (2014). Los sistemas de impuesto a la renta de América Latina y los convenios de doble imposición vigentes. Derecho PUCP (72), 203-222. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=533656137010>
- Ley 822 de 2012. (17 de diciembre de 2012). Ley de Concertación Tributaria. Gaceta Diario Oficial No 241.
- Ley 891 de 2014. (18 de diciembre de 2014). Ley de Reformas y Adiciones a la Ley No 822, Ley de Concertación Tributaria. Gaceta Diario Oficial No 240.
- Ley 987 de 2019. (28 de febrero de 2019). Ley de Reformas y Adiciones a la Ley No 822, Ley de Concertación Tributaria. Gaceta Diario Oficial No 41.
- Ley 7092 de 1988. (19 de mayo de 1988). Ley del Impuesto sobre la Renta. Gaceta Diario Oficial No 96.
- Ley 562 de 2005. (23 de noviembre de 2005). Código Tributario de la República de Nicaragua. Nicaragua.
- Ley No. 9644 de 2019. (21 de marzo de 2019). Acuerdo con los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta. Gaceta Diario Oficial No. 57
- López, C. (2012). La doble imposición: problemática actual. Las Rosas. La Ley 2012. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=617655>

- Orellana, M. N., Gutiérrez, N. D., y Feijoo, E. M. (2019). Los convenios de doble tributación en la recaudación de la administración tributaria del Ecuador. Revista Espacios, 10(38), 10. <https://www.revistaespacios.com/a19v40n38/a19v40n38p10.pdf>
- Organización de las Naciones Unidas (s.f.) Modelo de convenio de la ONU. [https://financing.desa.un.org/es/what-we-do/ECOSOC/tax-committee/thematic-areas/UN-model-convention#:~:text=Los%20tratados%20\(o%20convenios\)%20de,doble%20imposici%C3%B3n%20sobre%20los%20ingresos](https://financing.desa.un.org/es/what-we-do/ECOSOC/tax-committee/thematic-areas/UN-model-convention#:~:text=Los%20tratados%20(o%20convenios)%20de,doble%20imposici%C3%B3n%20sobre%20los%20ingresos).
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (s.f.). Miembro de la OCDE Costa Rica. <https://www.oecd.org/latin-america/paises/costarica/#:~:text=Costa%20Rica%20se%20convirtió%C3%B3%20oficialmente,adhesión%C3%B3n%20que%20comenzó%C3%B3%20en%202015>.
- Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE). (2017). Modelo de convenio tributario sobre la renta y sobre el patrimonio. Editorial OECD. <https://doi.org/10.1787/765324dd-es>
- Sansonetti, C. (31 de marzo de 2022). Convenios de doble imposición: ¿qué son? ¿por qué son importantes? El Observador. <https://observador.cr/convenios-de-doble-imposicion-que-son-por-que-son-importantes/>
- Sarduy, M., y Rosado, A. S. (2018). La doble tributación internacional: características y consecuencias. Cofin Habana, 12(2). http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2073-60612018000200021
- Taboada, C. (2018). Inversión extranjera y doble tributación – un tema pendiente en Nicaragua. Latin Counsel. https://www.latinounsel.com/?Noticias=Inversión_Extranjera_y_Doble_Tributación__Un_tema_pendiente_en_Nicaragua.