

## **Beneficios tributarios en el sector forestal**

Escribe: Cr. Félix Abadi \*

### **Antecedentes**

A través de la aún vigente ley N° 15.939 del 28/12/87 reglamentada por el Decreto 452/88, se establecieron importantes beneficios tributarios para el sector forestal cubriendo bosques artificiales declarados protectores, de rendimiento plantados en las zonas declaradas de prioridad forestal, naturales declarados protectores y terrenos afectados directamente a dichos bosques

La calificación de los bosques protectores y de rendimiento es realizada por la Dirección Forestal a su iniciativa y a solicitud del interesado, trámite mediante. Entretanto, los bosques que no son protectores ni de rendimiento son denominados generales por la ley y no se conceden respecto de ellos ningún tipo de beneficios.

Así, para el Impuesto a las Rentas Agropecuarias (IRA) se establecía que los ingresos provenientes de la explotación de los bosques exonerados no se computan a efectos de la determinación del ingreso gravado. Por lo tanto, cualquiera sea la forma de comercialización del bosque (talado o en pie) la renta obtenida por tal concepto se encontraba exonerada del impuesto.

Para el caso del Impuesto a las Rentas de Industria y Comercio (IRIC), la ley 16.002 agrega al artículo 39 de la ley forestal: "4) Las rentas derivadas de su explotación (se refiere a los bosques beneficiarios de exoneraciones) no se computarán a efectos de la liquidación del IRIC o de otros impuestos que se establezcan en el futuro y tengan similares hechos generadores, por los sujetos pasivos de actividades agropecuarias e industriales cuando el producto total o parcial de la actividad agropecuaria constituye insumo de su actividad industrial".

Como ello originaba ciertas dudas interpretativas acerca del alcance de la citada exoneración, la ley N° 17.843 declaró con efectos interpretativos, que dicha exoneración alcanzaba a las actividades de descortezado, trozado y chipeado, realizadas sobre bosques propios, siempre que tales bosques hayan sido calificados protectores o de rendimiento en zonas de prioridad forestal, entendiéndose por "bosques propios" tanto los cultivados por el beneficiario como los adquiridos en pie por el mismo. Asimismo, incluyó la exoneración a las mencionadas actividades realizadas sobre maderas adquiridas a terceros bajo determinadas condiciones.

En lo que refiere al Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA), en materia de bienes de origen forestal el impuesto sólo los incluye en un adicional del 4 por mil con destino al Instituto Nacional de Investigación Agropecuaria (INIA).

En relación al Impuesto al Patrimonio (IP) la ley forestal establece que los bosques beneficiados y las superficies ocupadas o afectadas directamente a los mismos no integrarán el monto imponible del impuesto al patrimonio.

En relación al Impuesto al Valor Agregado (IVA) la ley no dispone ningún tratamiento especial aplicable a la actividad forestal. No obstante, las normas generales del impuesto consagran un régimen de tasa “cero” aplicable a la venta en plaza de productos agropecuarios en su estado natural dentro del régimen denominado “IVA en suspenso”. Asimismo se exonera la importación y enajenación de bienes, tales como hipsómetros forestales, cosechadoras de troncos, grúa forestal, forwarder, skidders y otros establecidos por la Resolución 305/979 y complementarias.

### **Modificaciones introducidas por la Ley de Reforma Tributaria**

En términos generales, la ley N° 18.083 de Reforma Tributaria, vigente desde el 1/7/2007, mantiene los beneficios tributarios ya existentes en materia de explotación forestal aunque acota la exoneración en materia de tributación a la renta.

En efecto, como se sabe, dicha ley integró en un único y ampliado impuesto denominado Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), entre otros, los hechos generadores del IRIC anual e IRA, fijando su tasa en el 25% e introduciendo varios cambios en materia de deducción de gastos y exoneraciones.

Al respecto, si bien el artículo 73 de la citada ley mantiene para la forestación, respecto al IRAE, en esencia, las exoneraciones mencionadas para el IRA e IRIC, excluye de la misma a las rentas derivadas de la explotación de los bosques artificiales de rendimiento implantados a partir de la vigencia de la misma, salvo que se trate de bosques incluidos en los proyectos de madera de calidad definidos por el MGAP.

En este último sentido, el decreto 150/007, reglamentario de la ley 18.083, en el inciso 2° de su artículo 162 define a los mismos como aquéllos que “... que fueran sometidos a sistemas de manejo con podas y raleos para la obtención de madera libre de nudos, con el objetivo final de aserrado, rebobinado o faqueado,...”. Allí se establece también, entre otras condiciones, que en la cosecha final de estos bosques la madera con fines aserrables o de producción de chapas no podrá ser menor al 20% de la cosecha total, mientras que el resto de la cosecha final y de la madera fruto del manejo podrá tener otros destinos. Se requiere asimismo que en el corte final dichos bosques tengan entre 100 y 450 árboles por hectárea y más de 15 años de plantados. Asimismo, es asimilado a esta categoría el producido por aquellos calificados como Bosques Protectores Artificiales.

Al respecto de la posible pérdida – al menos parcial - de la exoneración de IRAE cabe recordar que la propia ley N° 18.083 consagró un gravamen adicional del 7% por concepto de IRPF o IRNR aplicable en la distribución de utilidades o dividendos por parte de sociedades sobre aquella porción de las utilidades fiscales que hubieran generado renta gravada, precisamente, por el IRAE.

Por lo demás, la actividad es afectada por otras medidas que, con carácter general, han afectado al sector agropecuario como la pérdida de exoneración de aportes patronales, modificaciones a la baja en materia de impuestos al consumo y el condicionamiento de nominativización de acciones o la integración mínima del 25% por oferta pública cuando las sociedades coticen en la Bolsa de Valores de Montevideo o en la Bolsa Electrónica de Valores para el mantenimiento la exoneración del IP.

En este último sentido, si bien los terrenos y bosques amparados en el régimen de la ley N° 15.939 mantienen su exoneración frente al impuesto por disponer de una norma específica que así lo dispone, conviene recordar que igualmente en estos momentos corre un plazo de dos años para que las sociedades titulares de derechos de propiedad sobre los inmuebles rurales y explotaciones agropecuarias nominativicen su capital.

\* Socio de Rueda, Abadi & Pereira

\*\*\*\*\*