



Ministerio
de Economía
y Finanzas

DGI DIRECCIÓN
GENERAL
IMPOSITIVA

ACTIVIDAD FORESTAL

Actividad Forestal

En el presente material se expondrán los principales aspectos normativos que refieren a la tributación de la actividad forestal, para facilitar el cumplimiento de las obligaciones del sector.

Conceptos generales

▪ Bosques

Son bosques las asociaciones vegetales en las que predominan el arbolado de cualquier tamaño, explotado o no, y que estén en condiciones de producir madera u otros productos forestales o de ejercer alguna influencia en la conservación del suelo, en el régimen hidrológico o en el clima, o que proporcionen abrigo u otros beneficios de interés nacional.

Para que exista un bosque, es necesario que existan árboles, o sea que si los mismos no han sido plantados no existen, y por lo tanto no será posible acceder a los beneficios fiscales existentes.

Normativa de interés:

- Artículo 4, [Ley N° 15.939](#).
- Consulta 3.322.

▪ Terrenos forestales

Son terrenos forestales aquellos que, arbolados o no:

- A) Por sus condiciones de suelo, aptitud, clima, ubicación y demás características, sean inadecuados para cualquier otra explotación o destino de carácter permanente y provechoso.
- B) Sean calificados como de prioridad forestal mediante resolución del Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca, en función de la aptitud forestal del suelo, o razones de utilidad pública. En este último caso, se comunicará a la Asamblea General.

Normativa de interés:

- Artículo 5, [Ley N° 15.939](#).

▪ Explotación de bosques

La explotación de bosques comprende desde la implantación del bosque hasta el descortezado inclusive, además de la adquisición del bosque en pie y su posterior corte y descortezado.

Normativa de interés:

- [Decreto N° 209/003](#).

Tratamiento tributario

A continuación se expondrán los principales aspectos vinculados al IRAE, IMEBA, IP e IVA del sector forestal.

IRAE

Consideraciones para la inclusión en IRAE

- A los efectos de la inclusión preceptiva en IRAE, por explotar al inicio del ejercicio más de 1.250 hectáreas Coneat 100, deberá considerarse la superficie destinada a la actividad forestal.
- Los ingresos derivados de la explotación de bosques, que se encuentren exonerados por aplicación del artículo 73 Título 4 Texto Ordenado 1996, serán considerados para el cómputo de las 2.500.000¹

¹ Monto vigente para cierre al 30/06/2023 ([Decreto N° 66/023](#)). Monto para ejercicio al 30/06/2022 y anteriores: 2.000.000 U.I.

de UI y quedar incluido de forma preceptiva en IRAE.

Normativa de interés:

- Artículo 9 [Decreto N° 150/007](#).
- [Consulta 5.080](#).

Valuación de los bosques

Los bosques constituyen un activo circulante, y por lo tanto deberán valuarse de acuerdo a las normas vigentes para éstos, es decir costo de producción, adquisición o valor en plaza, a opción del contribuyente.

Además, deberá computarse como renta la diferencia de inventarios ocurrida entre el principio y el fin del ejercicio, avaluando las existencias de acuerdo a alguno de los métodos expuestos anteriormente, salvo que se trate de un bosque exento de acuerdo a los criterios que se expondrán más adelante.

Al tratarse de un activo circulante, su valor se computará para calcular el ajuste por inflación (en caso de corresponder) y no deberá ser revaluado.

Se debe tener en cuenta, que en lugar de activarlo, la empresa tendrá la opción de aplicar el numeral 5) literal H) del artículo 21 del Título 4 Texto Ordenado de 1996, por el que se admite que se computen como gastos del ejercicio las inversiones para la implantación de bosques protectores o de rendimiento. Esta disposición no es obligatoria y no condiciona a que la implantación sea realizada en predios de prioridad forestal. Si se optara por esta disposición, deberá aplicarse el mismo criterio en los ejercicios siguientes, y al tratarse de un gasto el valor de los bosques no habrá de figurar en el activo fiscal de la empresa.

Normativa de interés:

- Consulta 2.725.
- [Consulta 5.016](#).
- Artículo 31, [Título 4 Texto Ordenado 1996](#).

Exoneraciones

Se encuentran exoneradas las siguientes rentas derivadas de la explotación de bosques:

- artificiales existentes o que se planten en el futuro, declarados protectores según el Artículo 8 de la Ley N° 15.939.
- artificiales de rendimiento en las zonas declaradas de prioridad forestal implantados antes del 1° de julio de 2007, y los implantados luego del 1° de julio 2007 incluidos en los proyectos de madera de calidad definidos por el Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca.
- naturales declarados protectores

NO se encuentran exonerados los bosques artificiales de rendimiento implantados a partir de la vigencia de la Ley 18.083.

Los rebrotes de bosques cosechados o el manejo de su regeneración natural no se consideran como bosques nuevos.

Conceptos de interés:

Bosques protectores: son aquellos que tengan como finalidad principal conservar el suelo, el agua y otros recursos naturales renovables.

Bosques de rendimiento: son aquellos que tienen por finalidad la producción de materias leñosas o aleñosas y resulten de especial interés nacional por su ubicación o por la clase de madera u otros productos forestales que de ellos puedan obtenerse.

La calificación de los bosques protectores y de rendimiento será hecha por la Dirección Forestal, a su iniciativa o por solicitud de los interesados. En este segundo caso, éstos deberán presentar:

- a. Un informe circunstanciado, cuando se trate de calificar un bosque ya existente.
- b. Un proyecto de forestación, cuando se trate de crear un bosque protector o de rendimiento.

Proyectos de madera de calidad: Se entiende por proyectos de madera de calidad los calificados como bosques de rendimiento, 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, debobinado o faqueado, y que en el corte final tengan entre 100 y 450 árboles por hectárea y más de 15 años de plantados. La madera producto del manejo y parte de la cosecha final podrá tener cualquier destino pero en la cosecha final la madera con fines aserrables, o de producción de chapas no podrá ser inferior al 20% de la cosecha total. Se asimila a esta categoría la madera producto de aquellos calificados como bosques protectores artificiales.

Normativa de interés:

- Artículo 8, [Ley N° 15.939](#).
- Artículo 73, [Título 4 Texto Ordenado de 1996](#).
- Artículo 162, [Decreto N° 150/007](#).

Actividades comprendidas en la exoneración

Quedan comprendidas las siguientes rentas derivadas de la explotación de bosques:

1. La exoneración comprende 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, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 39 de la Ley N° 15.939. Se entenderá que son bosques propios tanto los cultivados por el beneficiario como los adquiridos en pie por el mismo.
2. Las actividades de descortezado, trozado y compra y venta realizadas sobre madera adquirida a terceros, incluyendo el caso en el que tales actividades constituyan una prestación de servicios, estarán alcanzadas por la exoneración, en tanto se verifiquen simultáneamente las siguientes condiciones:
 - Sean realizadas por productores agropecuarios forestales directamente o a través de formas asociativas o por agroindustrias forestales.
 - Los bosques cumplan con la calificación a que refiere el artículo 39 de la Ley N° 15.939.
 - El volumen total de madera comercializada durante el ejercicio que haya sido adquirida a terceros sea inferior a un tercio del volumen total de la madera de bosques propios, en pie o cosechada, en existencia al cierre de dicho ejercicio. A tales efectos deberá solicitarse a la Dirección Forestal, dependiente del Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca, un certificado en el que consten las referidas existencias.
3. Queda comprendida en la exoneración las ventas del producto de las podas y raleos.
4. También quedan comprendidas dentro de las exoneraciones, las rentas originadas por la venta de inmuebles rurales sobre los que se hallen plantados bosques que cumplan con las condiciones previstas para gozar del beneficio de la Ley Forestal.

Los beneficios fiscales cesarán cuando el bosque sea destruido por cualquier causa. Si la destrucción fuera parcial, los beneficios se aplicarán en proporción.

Se debe tener en cuenta que no queda comprendida en la exoneración la actividad de chipeado realizada sobre bosques de terceros.

Normativa de interés:

- Artículo 40, [Ley N° 15.939](#).
- Artículo 73, [Título 4 Texto Ordenado 1996](#).
- Artículo 75, [Título 4, Texto Ordenado 1996](#).
- Artículo 162, [Decreto N° 150/007](#).
- Consultas [5.016](#), [5.502](#), [5.717](#), [5.675](#), [5.676](#), [5.677](#), [5.680](#), [5.681](#), [6.233](#)

IMEBA

Bienes comprendidos

El IMEBA grava la primera enajenación a cualquier título, realizada por productores agropecuarios, a quienes se encuentren comprendidos en el IRAE, Administraciones Municipales y a los Organismos Estatales, de productos de origen forestal.

Si bien dichos productos quedan comprendidos en el hecho generador del impuesto, la tasa vigente es 0%.

Normativa de interés:

- Artículo 6, [Decreto N° 14/015](#)

Adicionales de IMEBA

Los productos de origen forestal, se encuentran gravados por el adicional INIA de un 4%o (cuatro por mil).

Normativa de interés:

- Artículo 9, [Título 9 del Texto Ordenado de 1996](#).

IMPUESTO AL PATRIMONIO (IP)

A efectos de la determinación del monto imponible, es necesario distinguir el tratamiento que los bosques y montes citrícolas tienen a los efectos del IP y de la Sobretasa del impuesto.

Tratamiento de los bosques en el monto imponible del IP

Para la determinación del monto imponible no se computará a ningún efecto el valor de:

- Las áreas ocupadas por bosques a que refiere el artículo 39 de la Ley N° 15.939, así como el valor fiscal de los mismos, una vez obtenido el certificado que expida la Dirección Forestal, cuya fotocopia se adjuntará a la declaración jurada del impuesto.
- Las áreas ocupadas por montes citrícolas comprendidos en la Ley N° 16.002, así como el valor fiscal de los mismos, de acuerdo con lo establecido por la legislación vigente al cierre del ejercicio.

Los referidos bienes no se considerarán activo gravado a los efectos del cómputo del pasivo.

Normativa de interés:

- Artículo 33, [Decreto 30/015](#).

Tratamiento de los bosques en el monto imponible de la Sobretasa

Los bosques y los montes citrícolas se encuentran gravados a efectos de la Sobretasa.

Para su valuación, el valor de los bosques comprendidos en la Ley Forestal (Ley N° 15.939) estén exentos o no, y de los montes citrícolas comprendidos en la Ley 16.002, podrá considerarse incluido en el valor de los inmuebles rurales determinado de acuerdo al inciso tercero del literal A) del artículo 9 del Título 14 Texto Ordenado 1996.

Normativa de interés:

- Artículo 54, [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).
- Artículo 30, [Decreto 30/015](#).

Impuesto al Valor Agregado

Tratamiento tributario

Los productos agropecuarios en estado natural, es decir, los bienes primarios, animales o vegetales, tal como se obtienen en los establecimientos productores, se encuentran comprendidos en el régimen de IVA en suspenso. Se consideran incluidos en esta definición los rolos descortezados y los frutos del país en su estado natural.

No quedan comprendidos aquellos bienes que hayan sufrido manipulaciones o transformaciones que impliquen un proceso industrial, excepto cuando sean necesarios para la conservación.

Normativa de interés:

- Artículo 141, [Decreto N° 220/998](#).
- Artículo 11, [Título 10 Texto Ordenado 1996](#).

CUADRO RESUMEN

El siguiente cuadro resume la situación tributaria de los bosques para el IRAE y el IP:

Actividad			Situación Tributaria			
			IRAE	IPAT		
				Tasa	Sobretasa	
BOSQUES*	NATURALES	PROTECTORES		Exonerado	Exonerado	Gravado
	ARTIFICIALES	PROTECTORES		Exonerado	Exonerado	Gravado
		RENDIMIENTO EN ZONAS DE PRIORIDAD FORESTAL	Implantados en ej iniciados antes del 01/07/07 (o rebrotes)	Exonerado	Exonerado	Gravado
			Implantados en ej iniciados luego del 01/07/07, incluidos en proyectos de Madera de calidad - art. 162 Dec.150/007	Exonerado	Exonerado	Gravado
			Implantados en ej iniciados luego del 01/07/07, no incluidos en proyectos de Madera de calidad - art. 162 Dec. 150/007	Gravado	Exonerado	Gravado
	RESTANTES CASOS		Gravado	Gravado	Gravado	
MONTES CITRICOLAS* comprendidos en Ley N° 16.002 artículo 92			Gravado	Exonerado	Gravado	

(*) Incluye los terrenos ocupados o afectados directamente a los mismos