ANÁLISIS COMPARATIVO Y EVALUACIÓN DEL RÉGIMEN FISCAL APLICABLE A LA SILVICULTURA Y LA PRODUCCIÓN MADERABLE EN MÉXICO Y SUS PRINCIPALES COMPETIDORES INTERNACIONALES

ESTUDIO ELABORADO PARA:

CCMSS
Consejo Civil Mexicano para la Silvicultura Sostenible, A.C

CONSEJO CIVIL MEXICANO PARA LA SILVICULTURA SOSTENIBLE, A.C.
MIGUEL ÁNGEL DE QUEVEDO # 103, ÁLVARO OBREGÓN, CHIMALISTAC, 01070 MÉXICO D.F.
TELÉFONO: (52)(55) 56-61-85-74 FAX: (52)(55) 56-62-81-57
CORREO ELECTRÓNICO: CCMSS@PRODIGY.NET.MX

ABRIL 2014
MÉXICO, D.F.

Ref: Comparativo Régimen Fiscal Silvicultura

El presente documento pretende formar parte del proceso de análisis y evaluación de las diferentes jurisdicciones solicitadas en relación al regimén fiscal aplicable a la industria silvícola.

En este sentido, entendemos que actualmente la industria silvícola en México, particularmente los productores forestales pequeños, han sufrido una afectación negativa en su operación derivado de las reformas fiscales y falta de insentivos, aunado a la posible creación de regímenes e incentivos fiscales otorgados por otros paises resultando en una mayor participación de los residentes en estos países en el mercado mexicano.

Este documento tiene como objetivo proveer un análisis comprensivo sobre los aspectos fiscales relevantes respecto del sector de producción principalmente de madera en Estados Unidos, Chile, China, Uruguay, Brasil, Perú, y México, especialmente respecto de los beneficios fiscales específicos que proporciona el gobierno a este sector en particular. Por lo anterior, el reporte que procede se preparó considerando lo siguiente para cada país en estudio:

1. Los principales aspectos del régimen fiscal general aplicable
2. Beneficios respecto del sector silvícola de los países en comento
3. Una breve explicación de los incentivos o apoyos fiscales o financieros otorgados a la industria en los diferentes niveles de gobierno, contemplando de manera general los requisitos pertinentes en materia administrativa que contemplan las diferentes jurisdicciones.
4. Carga administrativa en la operación del día a día

Cabe señalar que lo anterior se realizó desde una perspectiva conceptual y no deberá entenderse como conclusiva ya que depende de los hechos, circunstancias y operación específica de cada contribuyente que pueda operar en las jurisdicciones. En todos los casos, pudieran existir obligaciones, requisitos, efectos o beneficios diferentes dependiendo de las características detalladas de cada caso en particular.

* * *

Esperamos que lo anterior cumpla con las expectativas planteadas y estamos a tus órdenes para cualquier duda o comentario al respecto.

Atentamente,
SKATT
International Tax Firm

Rodrigo Covarrubias Sánchez de Movellán

Copia para: Sergio Madrid, CCMSS
Emilio Ángeles, SKATT
Pamela Ruiz, SKATT

ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO Y ANÁLISIS CRÍTICO		6
BRASIL		
I.	Introducción	13
II.	Régimen General	13
II.1	Aspectos Fiscales	13
II.2	Tributación en Ingresos y Utilidades	14
II.2.1	Tributación sobre ingresos corporativos: impuesto sobre la renta (ISR) y contribución social sobre utilidades netas (CSUN).	14
II.2.2	Distribución de utilidades	15
II.2.3	Contribuciones Sociales sobre Ingresos Brutos - PIS y COFINS	16
II.3	Costo fiscal sobre la fuerza laboral	16
II.3.1	Contribución al sistema de Seguridad Social	16
II.3.2	Fondo Gubernamental de Liquidación para los Empleados	16
II.3.3	Contribuciones a SESC/SENAC y SESI/SENAI	17
II.3.4	SAT - Contribución al seguro de accidentes de trabajos	17
II.3.5	Contribuciones al INCRA	17
II.3.6	Pensión educativa	17
II.4	Impuesto sobre la propiedad de bienes inmuebles reales	17
III.	Régimen Especial	18
III.1	Tributación sobre transacciones con madera	18
III.1.1	ICMS – Impuesto Estatal sobre la Circulación de Mercancías y Servicios de Transportación Interestatal e Interurbano y Comunicación	18
III.1.2	IPI - Impuesto sobre productos manufacturados	19
III.2	Incentivos fiscales al sector de madera	19
III.2.1	Aspectos generales	19
III.2.2	Sector de producción de madera	20
CHILE		
I.	Régimen General	24
I.1	Régimen General para las Empresas (Impuesto a la Renta -1ra Categoría)	24
I.2	Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA)	24
I.3	Impuesto Adicional (Artículos 58 y 60 inc. 1° Ley de Impuesto a la Renta)	25
I.4	Exención de Impuesto Territorial	26
II.	Régimen Especial	26
II.1	Normas legales que regulan la actividad productiva y extractiva forestal:	26
II.2	Régimen Tributario para la Extraccion y Transformacion Forestal	26
III.	Carga Administrativa	27
CHINA		
I.	Introducción	28

II.	Régimen General	28
II.1	Impuesto corporativo a los ingresos (ISR)	28
II.2	Impuesto al valor agregado (IVA)	29
II.3	Impuesto de actividades económicas (BT)	29
II.4	Derechos de aduana	29
II.5	Impuesto inmobiliario	30
II.6	Impuesto del uso de suelo	30
II.7	Impuesto de apreciación de la tierra	30
II.8	Impuesto sobre la escritura	30
II.9	Impuesto a la construcción urbana y mantenimiento	30
II.10	Sobretasa educativa (ES)	30
II.11	Sobretasa educativa local (LES)	31
II.12	Impuesto sobre vehículos y embarcaciones (VVT)	31
II.13	Arancel sobre actos jurídicos	31
II.14	Impuesto sobre ocupación de tierra arable (ALOT)	31
II.15	Impuesto individual sobre el Ingreso (IIT)	31
II.16	Fondo de preservación Forestal (FPF)	31
III.	Régimen Especial	32
III.1	Incentivos fiscales para el sector forestal y de tala	32
III.1.1	Exención del pago del CIT sobre ingresos de forestación y procesamiento preliminar de productos forestales.	32
III.1.2	Exención del IVA por ventas de productos forestales primarios	34
III.1.3	Reembolso parcial del IVA sobre la utilización de residuos forestales y madera pacotilla de combustible para la producción de productos específicos	35
III.1.4	Exención de IVA sobre importación de semillas	36
III.1.5	Exención de CD sobre importaciones para la importación de maquinaria para uso propio	36
III.1.6	Exención de pago de LUT al sector forestal	37
III.1.7	Exención del DR por adquisición de tierras no cultivadas para producción forestal	38
III.1.8	Exención al BT por transferencia de bosque a ser usado para producción agrícola	39
III.2	Apoyos económicos otorgados al sector forestal	39
III.2.1	Provincia de Guizhou	39
III.2.2	Provincia Fujian	30
IV.	Carga Administrativa	41
IV.1	Contabilidad y auditoria	41
IV.2	Requisitos generales de presentación y administración tributaria	42

ESTADOS UNIDOS

I.	Régimen General	45
II.	Régimen Especial	45
II.1	Régimen Tributario para la Producción de Madera	45
II.2	Aplicación del Régimen Tributario	47
III.	Carga Administrativa	48

MÉXICO

I.	Introducción	49
II.	Régimen General	49
II.1	Impuesto sobre la Renta	49
II.2	Dividendos	50
II.3	Gastos deducibles	50
II.4	Pérdidas netas de operación	50
II.5	Acreditamiento de impuestos del extranjero	50
II.6	Presunción de la utilidad por la autoridad	50
II.7	Impuesto al Valor Agregado	51
III.	Régimen Especial	51
IV.	Carga Administrativa	53

URUGUAY		
I.	Régimen General	54
II.	Régimen Especial	54
III.	Beneficios Fiscales	55
IV.	Carga Administrativa	55

PERÚ		
I.	Régimen General	56
I.1	Régimen General para las Empresas (Impuesto a la Renta -3ra Categoría)	56
II.	Régimen Especial	57
II.1	Normas legales que regulan la actividad productiva y extractiva forestal	57
II.2	Regimen tributario para la extraccion y transformacion forestal	58
II.3	Procedimiento para régimen tributario para la extracción y transformación forestal	59
III.	Regulación Administrativa	60

ANEXO 1 - Resumen Régimen Fiscal de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas o Pesqueras en México
ANEXO 2 - TUPA del Ministerio de Agricultura, Orden 16-Actividades Forestales y de Fauna Silvestre
ANEXO 3 – TABLA COMPARATIVA

RESUMEN EJECUTIVO Y ANALISIS CRITICO

En primera instancia, nos parece importante transmitir de manera concreta las conclusiones pertinentes en relación a los regímenes generales así como a los aplicables a la industria silvícola en las diferentes jurisdicciones analizadas en el presente documento. Por lo cual, a continuación se presenta una síntesis del análisis resultado del comparativo correspondiente.

Brasil

De manera general, el sistema fiscal en Brasil es sumamente complejo derivado de los múltiples impuestos y contribuciones sociales con tasas efectivas variantes que dependen de diversos factores para determinarse. En este sentido, el negocio de la producción de madera no es ajeno al régimen general y por lo tanto, se sujeta a diferentes impuestos en Brasil por lo que se debe enfatizar en el cumplimiento fiscal para evitar futuras contingencias. Es importante mencionar que las compañías en Brasil tributan bajo el régimen basado en ingresos sobre una fuente de riqueza mundial (utilidades, ganancias de capital, etc.).

Principalmente se encuentran los impuestos corporativos en Brasil los cuales son ISR y CSUN que gravan las utilidades netas, las bases para determinar dichos impuestos son las mismas, entonces se obtiene un impuesto corporativo compuesto con una tasa efectiva del 34%. Existen dos tipos de métodos que las compañías pueden elegir para realizar el pago de los impuestos corporativos, los cuales son: (i) el método de ingresos reales, en el cual el ISR y la CSUN son determinados sobre el ingreso gravable de una compañía (utilidad fiscal neta), determinado de forma anual o trimestral, ajustada por adiciones y exclusiones previstas en la legislación fiscal; y (ii) el método de utilidad presunta, el cual consiste en calcular el ISR y la CSUN considerando un factor de utilidad específico. Cabe señalar que existen diversos contribuyentes que se encuentran obligados a determinar su impuesto con base al método de ingresos reales, por lo que el segundo método puede ser aplicado únicamente por aquellos que no tengan dicha obligación. Este segundo método ofrece, como ventaja que además de que en caso de que el margen de utilidad real sea mayor, tengan una base de impuesto menor, las obligaciones de registros contables son menos estrictas, lo cual tiene un impacto positivo en los costos administrativos y contables.

Además de los impuestos corporativos, Brasil contempla contribuciones sociales sobre ingresos brutos (PIS y COFINS) los cuales deben ser considerados en relación con el gravamen corporativo global. Estas representan una carga significativa para las compañías ya que los costos laborales en Brasil son altos en comparación con otras jurisdicciones.

En Brasil, como en la generalidad de los países, la madera es considerada mercancía y por lo tanto es sujeta a impuestos federales y estatales en relación a su proceso de manufactura e importación. No obstante, derivado de la naturaleza del sector silvícola Brasil ofrece distintos tipos de incentivos y beneficios a dicho sector.

A nivel federal existen ciertos beneficios enfocados en el desarrollo de las áreas más pobres de Brasil, con Zonas Libres de comercio garantizando para aquellas industrias establecidas ahí beneficios fiscales y financieros en adición a la infraestructura. Para el sector de madera, los beneficios más importantes se encuentran relacionados con los impuestos corporativos, y tasa 0% al impuesto sobre productos manufacturados (IPI).

Las compañías autorizadas a operar en la Zona de Libre Comercio también pueden tener otro beneficio consistente en la reinversión de una porción del ISR por pagar.

Adicionalmente, la legislación federal también establece exenciones fiscales o reducciones, en relación con la utilización de terrenos, así como la preservación de naturaleza nativa.

En este sentido, de igual manera Brasil otorga beneficios e incentivos al sector silvícola a nivel estatal, siendo los más comunes e importantes las otorgaciones de créditos financieros. El financiamiento comprende beneficios mediante los cuales se permite al contribuyente diferir el pago del impuesto prácticamente sin interés, por lo tanto generándose un beneficio financiero. En algunos casos el financiamiento se extiende por años.

Adicionalmente, diversos municipios otorgan beneficios fiscales y financieros para aquellos negocios localizados en su territorio. Los beneficios son diversos, pero generalmente se encuentran compuestos por, la exención del IPTU (impuesto sobre bienes inmuebles) para cierto periodo de tiempo, exención de cualquier otro derecho municipal relacionada con la infraestructura y servicios públicos, incluyendo licencias, donación de rea para el establecimiento de plantas industriales.

En general podemos observar que los tres niveles de gobierno en Brasil otorgan beneficios e incentivos al sector dedicado a la producción de madera, siendo estos atractivos para la inversión principalmente la Zona Libre de Comercio, e incentivos estatales que otorgan los principales estados en Brasil, Pará, Mato Grosso Rondonia, Amazonas, Minas Gerais y Paraná, los créditos presuntos, y las exenciones a diversos impuestos a nivel municipal. No obstante, es importante señalar que el régimen general conlleva un complejo y elevado nivel de tributación y carga laboral, aunado a la alta y compleja carga administrativa.

Chile

El impuesto sobre la renta en Chile se aplica a una tasa del 20% sobre las personas naturales con negocios y personas jurídicas, por aquéllas actividades en las que confluyen conjuntamente capital y trabajo, como en las actividades comerciales, industriales, mineras, agropecuarias, forestales, pesqueras u otras actividades realizadas por las empresas dedicadas habitualmente a negocios.

En relación a Chile podemos observar un sistema tributario más simple en el cual la tasa corporativa es del 20%, el impuesto se aplica sobre la base de utilidades percibidas o devengada, existiendo excepción a dicho impuesto para los contribuyentes de los sectores agrícola, minero y transporte, que pueden tributar a base de la renta presunta, cuando cumplan con los requisitos que exige la Ley de la Renta.

Es importante señalar que bajo esta jurisdicción existe un Impuesto Adicional que afecta a personas físicas y morales que no tengan residencia en Chile. Se aplica una tasa general de 35% y opera en general sobre la base de retiros y distribuciones o remesas de rentas al exterior, que sean de fuente chilena.

En relación con las operaciones enfocadas a la producción de madera en Chile también conlleva beneficios enfocados al impuesto a las ventas y servicios (IVA), como las exenciones a las exportaciones, siendo la tasa general a dicho impuesto el 19%.

En Chile, los predios agrícolas se encuentran exentos del pago del Impuesto Territorial con un límite que varía reajustado al IPC (Índice de Precios al Consumidor), existen incentivos para pequeños y medianos propietarios forestales, incluyendo empresas con facturaciones de hasta 100.000 unidades de fomento anuales (aproximadamente USD 4 Millones).

China

Similar a Brasil, en general el sistema tributario en China es complejo, incluyendo una gran cantidad de impuestos de tasas variables conformando el régimen general. Las Sociedades residentes que tributan bajo esta legislación están sujetas al ISR sobre sus ingresos a nivel mundial.

Conforme a la ley de ISR la tasa del impuesto estándar es de 25% con una tasa preferencial del 20% para pequeñas empresas o empresas de bajos ingresos.

En relación al IVA, la tasa general es del 17%, aunque en el caso de ventas de bienes por parte de contribuyentes menores, el IVA se aplica al 3%. Ciertos bienes y servicios sujetos al IVA conforme a lo estipulado en las regulaciones pertinentes al IVA se encuentran exentos de dicho impuesto, o sujetos a una tasa reducida, por ejemplo del 13%, 11% o 6%.

Las diferentes legislaciones de China contemplan diversos beneficios al sector silvícola desde exenciones al ISR e IVA, así como a ciertos impuestos del régimen general o el reembolso parcial del IVA sobre la utilización de residuos forestales.

Es importante señalar que las principales provincias de China otorgan apoyos económicos al sector industrial, como subsidio financieros, subsidios al pago de intereses, financiamientos de proyectos de silvicultura mediante la ampliación de un préstamo, exención o reducciones a las tasas de transferencias de tierras.

Es notorio que las autoridades en China se inclinan a favorecer e incentivar el sector primario, otorgando diversos beneficios e incentivos económicos a los contribuyentes que cumplan con los requisitos establecidos en los ordenamientos correspondientes, no obstante, cabe mencionar que la carga administrativa en dicho país es significativamente alta.

Estados Unidos

Estados Unidos es caracterizado por sus altas tasas de impuestos, siendo el rango más alto de impuesto sobre la renta en personas morales de 35% y de 39.6% para personas físicas.

Por su parte, a diferencia de la tasa general para las actividades empresariales o ingresos por servicios, los mayores niveles de impuestos en las ganancias de capital de largo plazo, son generalmente del 20% para las personas físicas.

Aunque las corporaciones pagan la misma tasa del 35% en ganancias de capital a largo plazo, no obstante, el impuesto en las ganancias de capital a largo plazo para los individuos de los Estados Unidos es aproximadamente la mitad del impuesto señalado en otra recaudación. Esta tasa menor representa el mayor beneficio de impuestos, y por lo tanto la planificación de impuestos de los Estados Unidos se enfoca a menudo en asegurarse de que se aplique la baja tarifa de impuestos a las ganancias.

En este sentido, el primer beneficio disponible para la producción de madera, es que el propietario de la madera puede optar por considerar la tala de la madera, ya sea para su venta o para uso en el propio comercio o negocio, como una venta o como un intercambio elegible para el tratamiento de ganancia de capital a largo plazo; es decir, se podrá tributar al 20% en lugar de la tasa general del 35% aplicable a personas morales.

La legislación en Estados Unidos también contempla beneficios en relación con los desechos de madera resguardados por más de un año por el propietario, considerándolo como una venta o intercambio por el propietario, si el mismo conserva un interés económico en la madera o realiza una venta directa de la madera.

Adicionalmente, la legislación fiscal estadounidense permite una deducción de la depreciación de la madera, que se deduce de los ingresos provenientes de la madera. De igual manera se contemplan incentivos especiales para los bienes de producción calificados, que incluye una deducción de impuestos para una parte de los ingresos derivados de determinadas actividades productivas (madera).

Por otra parte, en ciertos casos, un propietario de la madera puede recibir reembolsos de los gastos de parte del Gobierno Estatal o Federal por el costo de las mejoras realizadas a la tierra que fomenten la conservación o mejora de las condiciones de los bosques.

Uruguay

Considerado una jurisdicción idónea para la realización de ciertas operaciones, el régimen general en Uruguay conlleva múltiples incentivos. En general, se establece un impuesto corporativo con la tasa del 25% el cual grava todas las rentas que sean de fuente Uruguaya, aplicable a la renta neta fiscalmente ajustada, así un impuesto al patrimonio con una tasa 1.5% que grava el activo en Uruguay.

En relación con el IVA, a la madera no industrializada se le aplicará la tasa del 0%, de igual forma Uruguay establece beneficios fiscales para la explotación de bosques y campos que realicen actividades de índole forestal (Bosques protectores y Bosques de rendimiento), entre los que se encuentran las exenciones de todo tributo nacional y municipal sobre la propiedad inmueble rural y que los ingresos que deriven de su explotación no se contemplarán para el calculo del impuesto al patrimonio ni a la determinación del impuesto sobre la renta.

Perú

La tasa corporativa general en Perú es del 30%. Las actividades gravadas serán aquellas en las que confluyen conjuntamente capital y trabajo, como en las actividades comerciales, industriales, mineras, agropecuarias, forestales pesqueras etc. Bajo esta jurisdicción, el pago realizado a cuenta (pago provisional) puede determinarse mediante el sistema del Coeficiente o del Porcentaje. En relación con las deducciones, se podrán deducir los gastos que tienen relación directa con la renta que se genera o con la fuente de la renta de acuerdo al principio de causalidad, los gastos deben ser normales, proporcionales y razonables.

Perú ofrece distintos beneficios al sector silvícola, como la exoneración de impuestos en condiciones territoriales, por ejemplo los contribuyentes de la Amazonia que cumplan los requisitos que dictan los ordenamientos, podrán acogerse a la tasa del 10% por las rentas de tercera categoría. Asimismo los contribuyentes de la Amazonia que desarrollen principalmente actividades agrarias y/o de transformación o procesamiento de los productos calificados como cultivo nativo y/o alternativo en dicho ámbito, estarán exoneradas del Impuesto a la Renta.

Adicionalmente, las autoridades estatales gozarán de un crédito fiscal especial para determinar el Impuesto General a las Ventas que corresponda a la venta de bienes gravados que efectúen fuera de dicho ámbito. El crédito fiscal especial será equivalente al 25% (veinticinco por ciento) del Impuesto Bruto Mensual para los contribuyentes ubicados en la Amazonía.

México

Los residentes en México, tienen la obligación de pagar el impuesto sobre la renta por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar de donde procedan. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido una tasa del 30%. Las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito, o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.
Con motivo de la reforma fiscal para el ejercicio de 2014, desapareció el denominado “régimen simplificado”, no obstante se incorporó un régimen especial para contribuyentes del sector primario, dicho régimen tiene la particularidad de que aplica a personas morales tanto a físicas dedicadas exclusivamente a este tipo de actividades, es decir, cuando los ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales.

Específicamente cuando se trate de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, se determinará el impuesto sobre la renta considerando los siguientes beneficios, (I) exención a personas morales de 20 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año por cada integrante, sin que exceda de 200 veces el salario mínimo general del Distrito Federal, (II) en relación con las personas físicas una exención de 40 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, (III) en el caso de las personas físicas y morales con ingresos de hasta 423 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año tendrán las exenciones antes descritas y por el excedente tendrán una reducción del impuesto determinado en un 40%, es decir, aplicaran una tasa efectiva de 21%.

En relación al tratamiento fiscal para la madera en México se deberá observar que la enajenación de madera no industrializada se calculará aplicando la tasa del 0% del IVA, para estos efectos la Ley del Impuesto al Valor Agregado considera que la madera en trozo o descortezada no está industrializada, es importante mencionar que el reglamento de dicha disposición establece que la madera cortada en tablas, tablones o de cualquier otra manera que altere su forma o longitud y grosor naturales, se considerará sometida a un proceso de industrialización. Lo anterior es reforzado por el criterio de las autoridades ya que tanto la Suprema Corte de Justicia de la Nación así como el Tribunal Fiscal de Justicia Fiscal y Administrativa se pronuncian en el sentido de que cualquier alteración de la madera para efectos de comercialización como lo es formar tablones, cubos o tablas modifican su estado natural y por lo tanto se considerará industrializado y en este sentido dejaría de ser sujeto al beneficio antes mencionado, no obstante si se realizan royos o cortes indistintos con la única finalidad de transporte o manejo no se deberá entender como industrialización.

Conclusión y Recomendación

Derivado de todo lo anterior, se puede observar que las distintas jurisdicciones analizadas contemplan en sus diversas legislaciones u ordenamientos, beneficios e incentivos fomentando la industria silvícola desde el sector primario enfocado a la extracción de la madera, así como la transformación de producto.

Los países en comento tienen exenciones del impuesto al valor agregado en relación con la comercialización y exportación de la madera, ofreciendo también tasas corporativas menores de imposición a los ingresos derivados de comercialización del producto primario.

Por su parte, Brasil y China otorgan créditos atractivos, así como financiamientos beneficiando a la industria silvícola y forestal.

En relación con la carga administrativa, podemos apreciar que las jurisdicciones analizadas tienen una carga similar. Entre las principales, se encuentran la obligación de realizar inscripciones correspondientes, expedir comprobantes con los requisitos establecidos en los diferentes ordenamientos, llevar contabilidad, y presentar declaraciones periódicas ante las autoridades correspondientes, así como conservar la documentación comprobatoria respectiva.

En relación con el régimen especial para el sector primario en México, si bien existen estímulos fiscales para las personas físicas y morales dedicadas a este sector, como lo es la aplicación de una tasa efectiva del 20% o 21% en lugar de la general del 30% (morales), 42% (físicas), es notorio que en comparación de las primeras jurisdicciones México carece de políticas gubernamentales claras para el fomento a la industria silvícola.

Aunque en principio pareciera que el legislador ha buscado promover la producción de los bosques mexicanos, los beneficios aplican únicamente a los productores del sector primario y no a la industria completa. Incluso, dichos beneficios están enfocados únicamente a los productores pequeños, al establecer un límite de ingresos a los cuales les aplicará la tasa preferencial. Es importante mencionar que la realidad de la industria mexicana, perjudica a los productores, al no

contar con los elementos suficientes para llevar el control necesario para poder determinar una base fiscal real o incluso poder cumplir de manera adecuada con sus obligaciones fiscales.

Esta situación real de la misma manera afecta la posición financiera de los productores al tener que solicitar el IVA acreditable en devolución, sin que tengan la posibilidad de contar con todos los elementos para soportar dicho saldo y en el mejor de los casos, teniendo que cubrir el costo financiero por el periodo entre que éste se paga en la adquisición de bienes o servicios y se recupera.

Con base en lo anterior, somos de la opinión que, con un sentido equilibrado y social, se debería otorgar un beneficio adicional a los integrantes de este sector, consistente en no solo mayores reducciones del impuesto sobre la renta, sino apoyo en la recuperación del IVA de una manera más eficiente. Asimismo, se considera pertinente otorgar beneficios consistentes en facilidades administrativas, como son la contabilidad simplificada, la emisión de comprobantes simplificados (y no a través de medios electrónicos) y el soporte de las deducciones de manera práctica y sencilla. Una alternativa para esto pudiera ser, siguiendo con lo establecido actualmente como facultad para las autoridades fiscales de determinar una utilidad presunta, dar seguridad jurídica mediante el otorgamiento de una opción de aplicar un factor de utilidad específico y benéfico para la industria silvícola, lo cual se traduciría en un ahorro fiscal y un beneficio administrativo al permitir llevar un control reducido sobre los gastos.

BRASIL

I. Introducción

El alcance del análisis relativo a Brasil se acota a la producción de madera realizada por entidades legales, sin considerar actividades empresariales realizadas por individuos. En adición a la legislación fiscal federal, este análisis también incluye la legislación estatal de los 4 estados con mayor producción de madera de bosque nativo : (i) Paraná·, (ii) Mato Grosso; (iii) Rodonia; y (iv) Amazonas; las cuales en conjunto representan el 70% del total de la producción en Brasil. Asimismo, el análisis incluye los más grandes productores estatales de madera: (i) Mina Geria, que representa 40% de esta cantidad de madera y la segunda, Paraná.

Es importante mencionar que el 79% de la producción de madera en Brasil está destinada al mercado doméstico, especialmente para el estado de Sao Paulo y para la región sur, donde los principales productores de mobiliario se encuentran localizados. El 21% de la producción se exporta.

II. Régimen General

II.1 Aspectos Fiscales

El negocio de producción de madera, como cualquier otro negocio, está sujeto a diferentes impuestos en Brasil.

El sistema fiscal de Brasil se encuentra altamente regulado y es extremadamente complejo. Actualmente existen más de 50 diferentes tipos de impuestos y contribuciones sociales que pueden ser aplicadas a las actividades de una compañía. Los riesgos correspondientes al sistema fiscal en Brasil se incrementan por los siguientes factores:

a. Naturaleza de la legislación, enfatizando la forma sobre la substancia
b. Frecuencia de auditorías realizadas por las autoridades fiscales
c. Incidencia de multas relativamente altas y tasa de intereses en caso de cualquier incumplimiento
d. Aplicación de procesos, la cual en ocasiones resulta arbitraria

Estos factores combinados indican que las compañía necesitan poner un énfasis en el cumplimiento fiscal en Brasil, para evitar riesgos de contingencias.

Para un mejor entendimiento de los aspectos fiscales relacionados con la producción de madera en Brasil, iniciaremos con la tributación respecto del impuesto sobre la renta, después se muestra

las transacciones llevadas a cabo por el productor, señalando los aspectos fiscales relevantes para las mismas.

II.2 Tributación en Ingresos y Utilidades

II.2.1 Tributación sobre ingresos corporativos: impuesto sobre la renta (ISR) y contribución social sobre utilidades netas (CSUN).

Las compañías residentes en Brasil para efectos fiscales están sujetas al ISR respecto de su ingreso sobre una fuente de riqueza mundial (utilidades, ganancias de capital, etc.). El ejercicio fiscal corresponde al año de calendario, sin considerar el ejercicio financiero corporativo.

La tasa básica de ISR en Brasil es 15%, que es incrementada con una sobretasa del 10% sobre las utilidades fiscales anuales que excedan BRL $ 240,000 (aproximadamente MXN 1,363,200). En adición al ISR, la CSUN también grava las utilidades netas a una tasa del 9%. Las bases para determinar el ISR y la CSUN son básicamente las mismas. El impuesto compuesto a utilidades corporativas es entonces del 34%.

Bajo ciertas circunstancias, las compañía pueden elegir pagar el ISR y la CSUN con base en los siguientes dos procedimientos:

Método de ingresos reales

De acuerdo con el Método de ingresos reales, el ISR y la CSUN son determinados sobre el ingreso gravable de una compañía (utilidad fiscal neta), determinado de forma anual o trimestral, ajustada por adiciones y exclusiones previstas en la legislación fiscal. Respecto de los ajustes a la utilidad fiscal neta:

- El ingreso es registrado sobre una base de devengado
- Sólo los gastos necesarios y los costos incurrido por las compañía son deducibles, y
- el ingreso de entidades afiliadas o controladas debe ser reconocido mediante el método de participación.

Algunas entidades legales están obligadas a calcular el impuesto corporativo de acuerdo con este método, básicamente: (i) aquellos contribuyentes cuyos ingresos devengados mayores a 78 millones de reales (aproximadamente 443,000,000 millones de pesos); (ii) los que obtengan utilidades, ingresos o ganancias de capital del extranjero (sin considerar la exportación de bienes o servicios); y (iii) y los que sean otorgados beneficios fiscales por el gobierno federal.

Método de ingresos estimados

Las entidades que no se encuentran obligadas a adoptar el método de ingresos reales pueden optar por calcular el ISR y la CSUN de acuerdo con el método de ingresos estimados. Este es un sistema tributario simplificado mediante el cual la entidad legal elige determinar su base mediante la aplicación de un porcentaje de su ingreso bruto total (factor de utilidad estimada).

El porcentaje aplicable puede variar entre 1.6% y 32% (vgr. 8% para el ingreso derivado de la industria y comercio de madera).

Impuesto	Impuesto Nominal	Margen de Utilidad Presunto		Tasa Efectiva
IRPJ	25%	Industria	8%	2%
CSLL	9%		12%	1.08%
			Total:	3.08%

A esta utilidad presunta se le aplicarán las tasas de impuestos normales del 15% más 10% (aplicables a ingresos mayores a 240,00 reales).

Este método tiene dos ventajas: la primera, las obligaciones de registros contables son menos estrictas, lo cual tiene un impacto positivo en los costos administrativos y contables; segundo, la compañía puede obtener ventajas si el margen de su utilidad fiscal real es mayor al pre-estimado. Es decir, la utilidad presunta será la que prevalezca para efectos fiscales sin importar una posible mayor rentabilidad.

II.2.2 Distribución de utilidades

Los dividendos son distribuidos con base en la existencia de utilidades corporativas, después de que estos hayan estado sujetos a gravamen corporativo (ISR y CSUN). Los dividendos se encuentran exentos de impuesto (vgr. no hay retención de impuestos sobre dividendos).

Alternativamente, la entidad legal puede asignar sus utilidades al accionista mediante la los llamados "intereses sobre capital" (Art. 9 de la Ley no. 9,249/95). Los intereses sobre capital son utilidades asignadas y, al mismo tiempo, deducibles respecto de la utilidad neta de la entidad legal, hecho que disminuye, considerablemente, la carga sobre el ingreso corporativo. Éstos son calculados sobre el capital neto, fijo y variable, considerando la tasa de intereses a largo plazo sobre una base de pro rata diaria. Únicamente aquellas entidades que hayan optado por calcular su impuesto corporativo a través del método de ingresos reales pueden distribuir utilidades como intereses sobre capital.

Entre otras entidades legales, los intereses señalados en el párrafo anterior pueden ser deducidos como gastos financieros. Sin embargo, conviene señalar que el ingreso por el pago de intereses sobre el capital no se encuentra exento, siendo sujeto de impuesto a una tasa del 15% en la fuente.

II.2.3 Contribuciones Sociales sobre Ingresos Brutos - PIS y COFINS

Además del ISR y la CSUN, las contribuciones sociales sobre ingresos brutos “PIS y COFINS” deben ser considerados en relación con el gravamen corporativo global, el contribuyente siendo la entidad legal que obtiene el ingreso bruto, el cual es la base del impuesto independientemente de su naturaleza con ciertas excepciones (vgr. venta de activos fijos, etc.).

La base de debe ser piramidada para incluir el impuesto estatal “ICMS” (discutido más adelante) y el propio PIS y COFINS.

Para aquellas compañías que tributan conforme al método de ingresos reales, el PIS y COFINS son neutrales (ambas pueden ser acreditadas en las siguientes transacciones) e impuestas a tasas de 1.65% y 7.6%, respectivamente; resultando en una tasa total es 9.25%. Por otra parte, aquellas compañía que hayan optado por calcular el ISR y la CSUN a través del método de ingresos estimado, se encuentran sujetas a ambas contribuciones a tasas de 0.65% y 3%, pero sobre una base acumulada (no pueden ser acreditadas). La tasa total es del 3.65%.

Cabe señalar que las exportaciones se encuentran exentas de PIS y COFINS.

II.3 Costo fiscal sobre la fuerza laboral

Los costos laborales en Brasil son altos, representando un carga significativa en la ecuación de negocio de todas las compañía, incluyendo la producción de madera.

A continuación se encuentran los costos fiscales principales relacionados con al fuerza de trabajo:

II.3.1 Contribución al sistema de Seguridad Social

Generalmente, esta contribución es calculada sobre el total de la nómina, a una tasa del 20%. No obstante, como parte del programa lanzado por el Gobierno Federal para desarrollar la economía, muchas industrias (los productores de madera no están incluidos al día de hoy) fueron otorgadas un incentivo fiscal hasta el 31 de diciembre de 2014, cambiando la estructura de la contribución al gravar los ingresos brutos (en lugar de la nómina) a una tasa del 1%.

II.3.2 Fondo Gubernamental de Liquidación para los Empleados

El FGLE corresponde a la obligación de cobrar un valor correspondiente al 8% de la remuneración pagada al empleado, la cual debe ser depositada en una cuenta de un banco gubernamental federal.

II.3.3 Contribuciones a SESC/SENAC y SESI/SENAI

Las compañías brasileñas están obligadas a proporcionar contribuciones a estos organismos (SESC/SENAC o SESI/SENAI, dependiendo de como se encuentren calificadas) ya sea como una compañía comercial o industrial, respectivamente. Las contribuciones son calculadas a una tasa del 1.5% (para empresas comerciales, que comprenden a prestadoras de servicios) o del 1% (para compañía industriales), con base en salarios.

II.3.4 SAT - Contribución al seguro de accidentes de trabajos

El seguro de accidentes de trabajo, SAT, se determina sobre las remuneraciones pagadas a empleados. Las tasas pueden variar de 1% a 3%, de acuerdo con el riesgo de trabajo de los empleados en la compañía.

II.3.5 Contribuciones al INCRA

La contribución al INCRA es un gravamen determinado sobre la remuneración pagada a los empleados y que deben pagar todas las compañías en Brasil. La tasa es del 0.2% y el ingreso de esta contribución se destina para fomentar la Reforma Agraria.

II.3.6 Pensión educativa

La pensión educativa es determinada sobre la remuneración pagada a los empleados; se aplica una tasa del 2.5%.

II.4 Impuesto sobre la propiedad de bienes inmuebles reales

Los inmuebles rurales se encuentran sujetos al ITR, un impuesto federal que se causa de forma anual para los dueños de bienes inmuebles. La base de determinación es el valor de mercado del puro terreno; es decir, las edificaciones y construcciones no son incluidas en el cálculo.

Las tasas varían de un 0.03% a 20% dependiendo del área del terreno (de forma progresiva) y el nivel de utilización (de forma regresiva) conforme a la siguiente tabla:

Área (hac)	Nivel de Utilización %				
	x ≤ 30	30 < x ≤ 50	50 < x ≤ 65	65 < x ≤ 80	X > 80
x ≤ 50	1.00	0.70	0.40	0.20	0.03
50 < x ≤ 200	2.00	1.40	0.80	0.40	0.07
200 < x ≤ 500	3.30	2.30	1.30	0.60	0.10
500 < x ≤ 1000	4.70	3.30	1.90	0.85	0.15
1000 < x ≤ 5000	8.60	6.00	3.40	1.60	0.30
x > 5000	20.00	12.00	6.40	3.00	0.45

III. Régimen Especial

III.1 Tributación sobre transacciones con madera

La madera es tratada como "mercancía" para efectos fiscales en Brasil, de tal forma que su "circulación" (importación, transacciones internas, consumo) es gravada por el impuesto estatal "ICMS" y los ingresos derivados de su venta se encuentran sujetos a PIS y COFINS, como se comentó en puntos anteriores. Cuando la madera es afecta a un proceso de manufactura, estará sujeta a un impuesto federal sobre productos manufacturados "IPI".

III.1.1 ICMS – Impuesto Estatal sobre la Circulación de Mercancías y Servicios de Transportación Interestatal e Interurbano y Comunicación

ICMS es un impuesto estatal que tiene la naturaleza de un impuesto al valor agregado. Cada estado brasileño (26 más un distrito federal) tiene facultades recolección y administración de este gravamen, así como la competencia para instituir el ICMS. Una porción de este ingreso debe ser compartida entre los municipios donde ocurrió el evento que dio origen al gravamen.

Para optimizar nuestro análisis, hemos elegido los cuatro estados con mayor producción de madera (Pará, Mato Grosso, Rondonia, Amazonas) y los mayores productores de madera reforestada (Minas Gerais y Paraná).

En el caso de la madera, el evento gravable es la circulación “efectiva” (física), y el contribuyente es el vendedor, el cual debe retener la totalidad del impuesto en la fuente (principio de fuente). El adquirente generalmente puede tomar un crédito del monto pagado en la transacción. Muchos estados han decido cambiar la causación del impuesto a los siguientes momentos de la cadena productiva, en lugar de la venta por los propios extractores.

La base de gravamen es el total del precio de la transacción incluyendo el ICMS y las tasas pueden variar de estado a estado. Para transacciones internas (en el mismo estado), las tasas fluctúan entre 17% y 19% dependiendo del estado. En Pará, Mato Grosso, Rondonia y Amazonas la tasa es del 17%; en Minas Gerais y Paraná la tasa es del 18%.

El ICMS en transacciones interestatales se encuentra basado en una mezcla del "principio de destino" y el "principio de fuente"; por ejemplo, el vendedor retiene el ICMS a una tasa reducida 12% cuando la venta sea entre estados del sureste, excepto en ventas a Espírito Santo, y el Sur, y del Norte, Noreste y estados occidentales centrales, además del estado de Espírito Santo, a cualquier otro estado; 7% desde estados del sureste y del sur a estados del norte, noreste y occidentales centrales, más el estado de Espírito Santo. El estado de destino puede retener la diferencia entre la tasa interestatal reducida y la tasa interna normal.

En transacciones interestatales desarrolladas por una entidad legal a un consumidor final, el ICMS es causado solo en el estado de origen por la cantidad total ("tasa interna"). Las exportaciones se encuentran exentas del ICMS.

III.1.2 IPI - Impuesto sobre productos manufacturados

El impuesto sobre productos manufacturados, IPI, es un impuesto especial federal sobre ventas de madera manufacturada.

El contribuyente del IPI es el productor que vende el producto. La madera sin procesar generalmente no se encuentra sujeta al IPI, dado que ningún proceso de manufactura relevante es desarrollado.

La base de gravamen se determina sobre el precio de venta y a diferencia del ICMS, el propio IPI no se incluye en la base el impuesto.

Las tasas de impuesto varían del 0 al 300% dependiendo de la esencialidad del producto. La mayoría de los semi-productos de la madera no se encuentran gravados o lo están a una tasa reducida (vgr. 0% en maderada aserrada); 10% en revestimientos. Dado que la industria mobiliaria en Brasil es considerada es un sector económico estratégico, el cual produce un número relevante de trabajos, toda la cadena económica es utilizada para atraer la atención de políticas gubernamentales. Las exportaciones están exentas del IPI.

III.2 Incentivos fiscales al sector de madera

III.2.1 Aspectos generales

Los tres poderes gubernamentales brasileños (Gobierno Federal, estados y municipios) desarrollan políticas para promover la implementación de nuevos proyectos de negocio y la modernización y expansión de los existentes, apuntando al desarrollo económico y social del país y regiones específicas.

Los beneficios fiscales son ampliamente provistos para atraer inversiones a ciertas ·áreas específicas del país y para desarrollar las existentes. Las autoridades federales, estatales y municipales tienen cierto nivel de autonomía para otorgar beneficios en relación con los impuestos que administra cada entidad política, dentro de los límites dictados por la constitución federal.

Generalmente, los proyectos industriales instalados en territorio brasileño también pueden obtener beneficios no fiscales, como líneas de financiamiento bajo condiciones adecuadas. El Banco Nacional de Desarrollo (BNDES) y algunos otros bancos públicos estatales (por ejemplo el Banco del Noreste o el Banco de Amazonia) han sido elementos importantes en Brasil, al financiar desde plantas pequeñas a grandes proyectos con tasas de interés altamente atractivas y términos de amortización.

III.2.2 Sector de producción de madera

Incentivos Fiscales Federales

En el nivel federal existen ciertos beneficios enfocados en el desarrollo de las áreas más pobres de Brasil, como el Norte y el Noreste (SUDAM/SUDENE). Los impuestos federales incluyen, entre otros, ISR, PIS, COFINS, derechos de importación y el IPI.

El portafolio de beneficios fiscales provisto por el Gobierno Federal es el comprendido por el régimen SUFRAM llamado: Zona de libre comercio de Manaus, que también goza de los beneficios otorgados por otra agencia, la SUDAM (Superintendencia para el desarrollo de la Amazonia) la cual comprende también otros estados de la región de la selva.

Buscando la creación de un centro industrial, comercial y agrícola en el interior de la selva amazónica, capaz de brindar desarrollo económico y social a la región, el gobierno brasileño creo la Zona de Libre Comercio de Manaus, garantizando para aquellas industrias establecidas ahí beneficios fiscales y financieros en adición a la infraestructura.

El régimen es administrado por la Superintendencia de la Zona de libre comercio de Manaus, una entidad descentralizada con autonomía financiera y administrativa.

La compañía que pretenda establecer una planta industrial en el área de SUFRAMA y que aplique para los beneficios, debe presentar un plan de inversión detallado a esta agencia y debe cumplir con varios requisitos, como estar listada entre aquellos sectores de interés de la

agencia, probar un mínimo de componentes nacionales, mano de obra mínima, inversiones mínimas, capacidad de trabajo mínima, un plan para incrementar el empleo y la inversión.

Para el sector de madera, los más importantes beneficios otorgados a través de SUFRAMA y SUDAM se encuentran relacionados con PIS, COFINS y el ISR. EL IPI ya tiene una tasa del 0% para madera y muchos de sus sub-productos; los derechos de importación no debieran ser una cuestión dado que la mayoría del equipo es adquirido en el mercado interno, en caso de importaciones, una reducción podría ser aplicada.

PIS/COFINS: Para aquellas compañía sujetas al régimen SUFRAMA, la venta de bienes está sujeta a tasas reducidas de PIS y COFINS, que generalmente son una tasa combinada de 9.25%; 3.65% y 7.3%, dependiendo del régimen de ISR por el que haya optado el adquirente. Los bienes importados por estas compañías se encuentran exentos.

IRPJ: Respecto del ISR (IRPJ) para nuevos proyectos o aquellos de modernización, mejora o incremento de plantas existentes, hay una reducción del 75% del ISR sobre las utilidades operativas, durante 10 años (en lugar de 25% se aplica 6%). La reducción empieza a ser válida en el año siguiente contado desde el punto en el que el proyecto se encuentre operando a un mínimo del 20% de su capacidad.

Esta reducción es aplicada a los proyectos elegibles e ingresados antes del 31 de diciembre de 2018.

Las compañías autorizadas a operar en la zona de libre comercio también pueden tener otro beneficio consistente en la reinversión de una porción del ISR por pagar. Esto es, la compañía puede reinvertir 30% de su ISR, si también invierte con sus propios recursos una cantidad correspondientes al 50% de ese beneficio.

La legislación federal también establece exenciones fiscales o reducciones, en relación con la utilización de terrenos, así como la preservación de naturaleza nativa. La tasa de ISR y la base fiscal puede ser reducida dependiendo de estos factores.

Adicionalmente, como ya se comentó y como parte del régimen general de estos impuestos, los exportadores se encuentran exentos de PIS, COFINS e IPI.

Entre otros, los exportadores localizados en las regiones norte, noreste y centro-occidental también se encuentran autorizados a recibir del Gobierno Federal cantidades correspondientes al 3% del valor exportado como “extra-créditos” de PIS/COFINS ("régimen Reintegra"). Este régimen pretende compensar posibles pérdidas de PIS/COFINS a través de la cadena económica de productos hasta su exportación. Sin embargo, se encuentra limitado a exportaciones desarrolladas hasta diciembre de 2013, por lo que hay una presión intensa de los exportadores brasileños hacia el Gobierno Federal pretendiendo extender el programa.

Incentivos Fiscales Estatales

Los estados, al querer atraer mayores inversiones, han recurrido a otorgar beneficios sobre el ICMS de diferentes tipos. Existe una dura competencia entre estados, que ha llevado a la llamada "guerra de los impuestos", en la que los estados más desarrollados acusan a los más pobres de otorgar beneficios excesivos e inconstitucionales.

Los beneficios más comunes e importantes de ICMS otorgados por los estados son: (i) créditos presuntos de ICMS, y (ii) créditos de ICMS.

Los créditos presuntos de ICMS son beneficios en los que el contribuyente recibe un crédito fiscal que no tendría bajo el régimen ordinario. Estos créditos presuntos son generalmente implementados a través de dos métodos: (i) una parte del ICMS efectivamente cobrado o pagada en operaciones de comercio o importaciones es devuelto al contribuyente en la forma de “crédito financiero” (depositado por el gobierno estatal); y (ii) la compañía/contribuyente retiene el monto total del ICMS por pagar por el perceptor de la mercancía (vgr. transacciones interestatales -12%), pero en realidad entera sólo una parte de este ICMS retenido a las autoridad fiscales (8%), manteniendo la diferencial para sí mismo (4%).

El financiamiento del ICMS comprende beneficios mediante los cuales se permite al contribuyente diferir el pago del impuesto prácticamente sin interés, por lo tanto generándose un beneficio financiero. En algunos casos el financiamiento se extiende por años.

Como ya se mencionó previamente, las exportaciones en general se encuentran exentas de ICMS, lo que también fomenta estas operaciones hacía el exterior.

Estado	Incentivos Fiscales a la Industria
Pará	Diferimiento del momento de causación del impuesto al siguiente paso de la cadena productiva, en su caso.
Mato Grosso	Se concede un crédito presunto del 25% de ICMS, a establecimientos localizados en este estado, en transacciones interestatales con productos de madera producidos en Mato Grosso. Las transacciones con consumidores finales dentro del estado consideraran reducida al 100% su base para la determinación del impuesto.
Rondonia	Diferimiento del momento de causación del impuesto al siguiente paso de la cadena productiva, en su caso
Amazonas	Diferimiento del momento de causación del impuesto al siguiente paso de la cadena productiva, en su caso Crédito presunto del 60% al 100% del ICMS causado en operaciones interestatales.
Mineras Gerais	Diferimiento del momento de causación del impuesto al siguiente paso de la cadena productiva, en su caso.
Paraná	El crédito será otorgado hasta el 31.12.2014, a establecimientos industriales en transacciones de madera obtenido de zonas reforestadas localizados en el estado. El 7,3% del valor de la transacción sujeto a una tasa del 18%; el porcentaje de 4.5% del valor de las transacción estará sujeto a una tasa del 12%, y el 2.6% de la operación a una tasa del 7%.

Incentivos Fiscales Municipales

Muchos municipios otorgan beneficios fiscales y financieros para aquellos negocios localizados en su territorio. Los beneficios son varios, pero generalmente se encuentran compuestos por los siguientes:

- Exención del IPTU (impuesto sobre bienes inmuebles) para cierto periodo de tiempo.
- Exención de cualquier otro derecho municipal relacionada con la infraestructura y servicios públicos, incluyendo licencias
- Donación de ·rea para el establecimiento de plantas industriales

CHILE

I. Régimen General

I.1 Régimen General para las Empresas (Impuesto a la Renta -1ra Categoría)

El impuesto sobre la renta en Chile se aplica a una tasa del 20% sobre sas personas naturales con negocios y personas jurídicas, por aquéllas actividades en las que confluyen conjuntamente capital y trabajo, como en las actividades comerciales, industriales, mineras, agropecuarias, forestales, pesqueras u otras actividades realizadas por las empresas dedicadas habitualmente a negocios.

Este impuesto se aplica sobre la base de las utilidades percibidas o devengadas en el caso de empresas que declaren su renta efectiva determinada mediante contabilidad, planillas o contratos. La excepción la constituyen los contribuyentes de los sectores agrícola, minero y transporte, que pueden tributar a base de la renta presunta, cuando cumplan con los requisitos que exige la Ley de la Renta.

I.2 Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA)

El Impuesto a las Ventas y Servicios grava la venta de bienes y prestaciones de servicios tiene una tasa vigente del 19. En la práctica tiene pocas exenciones, siendo la más relevante la que beneficia a las exportaciones.

El Impuesto a las Ventas y Servicios afecta al consumidor final, pero se genera en cada etapa de la comercialización del bien. El monto a pagar surge de la diferencia entre el débito fiscal, que es la suma de los impuestos recargados en las ventas y servicios efectuados en el período de un mes, y el crédito fiscal. El crédito fiscal equivale al impuesto recargado en las facturas por la adquisición de bienes o utilización de servicios y en el caso de importaciones el tributo pagado por la importación de especies.

Si de la imputación al débito fiscal del crédito fiscal del período resulta un remanente, éste se acumulará al período tributario siguiente y así sucesivamente hasta su extinción, ello con un sistema de reajustabilidad hasta la época de su imputación efectiva. Asimismo existe un mecanismo especial para la recuperación del remanente del crédito fiscal acumulado durante seis o más meses consecutivos cuando éste se origina en la adquisición de bienes del activo fijo. Finalmente, a los exportadores exentos de IVA por las ventas que efectúen al exterior, la Ley les concede el derecho a recuperar el IVA causado en las adquisiciones con tal destino, sea a través del sistema ya descrito o bien solicitando su devolución al mes siguiente.

Las importaciones están afectas al pago del derecho ad valorem (6%) que se calcula sobre su valor CIF (costo de la mercancía + prima del seguro + valor del flete de traslado). El IVA (19%) se calcula sobre el valor CIF más el derecho ad valorem.

I.3 Impuesto Adicional (Artículos 58 y 60 inc. 1° Ley de Impuesto a la Renta)

El Impuesto Adicional afecta a las personas naturales o jurídicas que no tienen residencia ni domicilio en Chile. Se aplica con una tasa general de 35% y opera en general sobre la base de retiros y distribuciones o remesas de rentas al exterior, que sean de fuente chilena.

Este impuesto se devenga en el año en que las rentas se retiran o distribuyen por la empresa y se remesen al exterior. Los contribuyentes afectos a este impuesto tienen derecho a un crédito equivalente al Impuesto de Primera Categoría pagado por las empresas sobre las rentas que retiran o distribuyen.

I.4 Exención de Impuesto Territorial

Los predios agrícolas se encuentran exentos del pago del Impuesto Territorial con un límite que varía reajustado al IPC (Índice de Precios al Consumidor).

II. Régimen Especial

II.1 Normas legales que regulan la actividad productiva y extractiva forestal:

Ley de Recuperación de Bosque Nativo y Fomento Forestal N° 20.283: Esta ley tiene como objetivos la protección, la recuperación y el mejoramiento de los bosques nativos, con el fin de asegurar la sustentabilidad forestal y la política ambiental.

Ley de Aumento de Incentivos a la Forestación N°24.688: Agrega nuevos incentivos para pequeños y medianos propietarios forestales, incluyendo empresas con facturaciones de hasta 100.000 unidades de fomento anuales (aproximadamente USD 4 Millones).

Decreto 26 sobre Recuperación de Bosque Nativo y Fomento Forestal: Indica el deber de informar el plan de manejo para la tala del Bosque Nativo, los plazos y cargas para la reforestación y la normativa sobre guías de libre tránsito de madera cortada.

Decreto 4363, también llamado Ley de Bosques: regula la explotación de bosques en general.

Es importante señalar que especies nativas como la Araucaria, Alerce, Boldo, Tamarugo, Guayacan, Olivillo, Belloto del Sur, Pitao, Copihue, entre otros, tienen restricciones para su tala y comercialización.

II.2 Régimen Tributario para la Extraccion y Transformacion Forestal

Aspectos propios del sector silvícola: Las actividades forestales silvícola estarán afectas al impuesto general de la Ley de Renta, destacándose las siguientes situaciones:

- Plantaciones y bosques no acogidos a franquicias tributarias: tributan en conformidad al sistema general aplicado a la agricultura.

- Plantaciones y bosques acogidos al antiguo DS 4363 de 1931, sobre Ley de Bosques: exención del Impuesto de 1° Categoría y Global Complementario por las rentas efectivas provenientes de plantaciones forestales existentes al 28-10-74, por el tiempo que falte para la expiración de dichas franquicias tributarias (25 o 30 años).

- Plantaciones y bosques acogidos a las disposiciones del DL 701, de 1974 (modificado por la ley 20.283): tributan en base a renta efectiva, pero los acogidos al sistema de Renta Presunta que se acojan a los beneficios de la Ley, deberán tributar en base a Renta Efectiva a contar del ejercicio siguiente a aquel en que las ventas acumuladas por productos forestales en un periodo móvil de tres años superen las 24 mil UTM. Los Pequeños Propietarios Forestales tributarán siempre en base a Renta Presunta; Forestaciones efectuadas antes del 16-05-98 podrán deducir el 50% del Impuesto Global Complementario que proporcionalmente afecte a las rentas percibidas o devengadas, provenientes de la explotación de bosques; Bajo condiciones especiales exenciones de Impuesto Territorial. Se recomienda ver circular del SII (Servicio de Impuestos Internos) N°78 del año 2001.

- Los contribuyentes que exploten bosques y tributen bajo renta presunta y aquéllos que no estén acogidos al DL 701, de 1974, así como los Pequeños Productores Forestales, también pueden acogerse al Sistema de Contabilidad Agrícola Simplificada, en los términos que el DS N° 344, de 2004 lo establece.

Según la Circular N° 51, de 2004:

- Los propietarios o usufructuarios de bienes raíces agrícolas y las personas que exploten estos predios a cualquier otro título (arrendatarios, etc.), que actualmente se encuentren acogidos al régimen de renta presunta de la Ley de la Renta.

- Los contribuyentes que exploten bosques que no se encuentren acogidos al decreto ley N° 701, de 1974, sobre Fomento Forestal, y que, por disposición de su artículo 14, en la medida que cumplan con los requisitos de la mencionada disposición de la Ley de la Renta –con un tope de 24.000 UTM de ventas netas anuales acumuladas en el período móvil de tres años, en lugar de las 8.000 UTM que establece la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la ley del ramo-, pueden acogerse al régimen de renta presunta.

- Los Pequeños Propietarios Forestales calificados como tales por el artículo 2° del citado D.L. N° 701, los cuales conforme a lo dispuesto por el artículo 33 del texto legal precitado, se encuentran sujetos, como norma general, al régimen de renta presunta contenido en la norma de la ley del ramo señalada anteriormente (Circular N° 78, de 09.11.2001).

  Las mismas personas indicadas en los puntos anteriores que en el futuro desarrollen actividades agrícolas mediante la tenencia, usufructo o explotación a cualquier título de predios agrícolas y que cumplan con los requisitos y condiciones que exige la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta para quedar sujetos al sistema de renta presunta que contiene esta norma legal.

III. Carga Administrativa

La jurisdicción de Chile tiene un sistema de procedimientos administrativos de naturaleza similar que en México por lo cual contempla un procedimiento de Auditoría Tributaria que comprende una serie de acciones o tareas, destinadas a fiscalizar el correcto cumplimiento de la obligación tributaria de los contribuyentes.

En dicho procedimiento, debe estar siempre presente el nombre del funcionario que lo llevará a cabo, igualmente se debe informar al contribuyente, entregándole un folleto informativo, respecto al proceso de auditoría y de los derechos que le asisten en dicha situación.

La carga administrativa de manera general consiste en, llevar correctamente la contabilidad del contribuyente, presentar declaraciones periódicas ante la autoridad correspondiente, conservar la documentación comprobatoria de ingresos y deducciones, entre otras.

CHINA

I. Introducción

El alcance del análisis relativo a China se basa en la producción de madera realizada por residentes fiscales en aquél país, diferenciando entre los diferentes tipos de madera y actividades. Una vez discutido el régimen general, el cual resulta de gran complejidad por la diversidad de los impuestos aplicables, se analizan los beneficios existentes para los productores de madera, tanto a nivel Federal, como Provincial y hasta Municipal. Con esto en mente, es importante mencionar que, dada la cantidad de Provincias en China y los diferentes regímenes que pudieran aplicar, este análisis se limita a los comentarios generales que pudieran aplicar a este nivel tomando como base las Provincias de de Mongolia, Gansu, Fujian, Yunnan y Shaanxi, siendo éstas las más importantes en el sector ecónomico chino.

Adicionalmente, se incluye un detalle sobre los incentivos no fiscales (financieros) que otorgan las Provincias de Fujian y Guizhou.

Finalmente, se incluye un análisis detallado de las obligaciones administrativas aplicables a los contribuyentes generales (incluyendo los que obtengan beneficios), así como de los procedimientos que se deberán seguir para la obtención de cualquier beneficio fiscal y/o económico por la actividad.

II. Régimen General

II.1 Impuesto corporativo a los ingresos (ISR)

Las Sociedades residentes que tributan bajo esta legislación están sujetas al ISR sobre sus ingresos a nivel mundial. Una Sociedad no-residente que no tiene un establecimiento en China solo es gravada sobre su ingreso de fuente ubicada en China. Una compañía no-residente con un establecimiento en China debe pagar un ISR sobre sus ganancias derivadas de tal establecimiento o lugar con fuente de riqueza en China, así como sobre sus ingresos obtenidos fuera de China que estén relacionados a tal establecimiento.

Conforme a la ley de ISR y sus reglas de implementación detalladas (DIR), la tasa del impuesto estándar es de 25% con una tasa preferencial del 20% para pequeñas empresas o empresas de ingresos bajos. La tasa de retención del impuesto sobre la renta para ingresos pasivos derivados de no-residentes es del 10%.

II.2 Impuesto al valor agregado (IVA)

Las ventas o la importación de bienes y la prestación de servicios están sujetas al IVA a una tasa general del 17%, aunque en el caso de ventas de bienes por parte de contribuyentes menores, el IVA se aplica al 3%. Ciertos bienes y servicios sujetos al IVA conforme a lo estipulado en las regulaciones pertinentes al IVA se encuentran exentos de dicho impuesto, o sujetos a una tasa reducida, por ejemplo del 13%, 11% o 6%.

Para contribuyentes generales del IVA (que no sean considerados contribuyentes menores), la contribución de IVA en la compra de materias primas, semi-procesadas y productos (también sobre activos fijos a partir del 1 de enero de 2009 en adelante), son acreditables a la erogación del IVA. En general, las exportaciones de bienes en China están exentas de IVA y pueden tener derecho a la devolución del IVA incurrido sobre materiales comprados localmente.

Las tasas de devolución pueden llegar a ser del 0% al 17% dependiendo de las categorías de los bienes.

II.3 Impuesto de actividades económicas (BT)

La provisión de servicios sujetos al impuesto, tal como la transferencia de propiedades inmuebles o activos intangibles, están sujetas al BT. Las tasas de BT van del 3% al 20% dependiendo de los tipos de servicios y ciertos servicios se encuentran exentos del BT.

China ha iniciado un programa piloto de transformación del BT al IVA (B2V) en Shanghai desde el 1 de enero del 2012 y ha implementado a nivel nacional la transformación B2V a partir del 1 de agosto del 2013. Bajo este programa B2V, la transportación y ciertas industrias de servicios modernos, que eran originalmente sujetas a BT, deberán ser sujetas al IVA. Se espera que eventualmente el IVA sea aplicable a todos los ingresos sujetos a BT en el futuro.

II.4 Derechos de aduana

La importación de bienes a China estará sujeta a CD. En general, los derechos de aduana se cobran en términos específicos o ad valorem. Para aranceles específicos, se cobra una suma basada en una cantidad cuantitativa de los bienes (Por ejemplo: CNY 100 por unidad o por kilo).

Para aranceles ad valorem, el valor de aduana de los bienes es multiplicado por una tasa de arancel ad valorem para derivar en el importe de arancel a pagar. La tasa de arancel aplicable generalmente esta basada en el origen o naturaleza de los bienes.

II.5 Impuesto inmobiliario

Este impuesto aplica a los dueños de propiedades ubicadas en China. La tasa del impuesto es del 1.2% del valor original de la propiedad. Una reducción del 10% al 30% sobre esa tasa es ofrecida comúnmente por los gobiernos locales. Alternativamente, el impuesto puede ser estimado al 12% del valor del alquiler.

II.6 Impuesto del uso de suelo

Aplica sobre los contribuyentes que utilizan la tierra dentro del área de ciudades, condados, municipios y distritos mineros en una base anual, basado sobre el espacio de área ocupado actualmente por el contribuyente multiplicado por una cantidad fija por metro cuadrado que es determinada por los gobiernos locales.

II.7 Impuesto de apreciación de la tierra

El impuesto de apreciación de la tierra se aplica sobre las ganancias de la disposición de la tierra utilizada o la propiedad a tasas progresivas del 30% al 60%.

II.8 Impuesto sobre la escritura

El impuesto sobre la escritura generalmente va de una tasa del 3% al 5% (del precio) y se aplica sobre la compra o venta, regalo o intercambio de posesión de la tierra, uso de derechos o bienes inmuebles. El cesionario es el contribuyente.

II.9 Impuesto a la construcción urbana y mantenimiento

Este impuesto aplica a una cierta tasa sobre la cantidad de impuestos indirectos en China (Por ejemplo: IVA, BT) pagable por el contribuyente. En términos generales, los contribuyentes de impuestos indirectos son también contribuyentes del impuesto a la construcción urbana y mantenimiento. Este impuesto se causa a tres tasas distintas dependiendo de la ubicación:

- 7% para zonas urbanas
- 5% para zonas del condado
- 1% para otras áreas

II.10 Sobretasa educativa (ES)

El ES se causa al 3% sobre la cantidad de impuestos indirectos en China (Por ejemplo IVA, BT) pagables por el contribuyente. En términos generales, los contribuyentes de impuestos indirectos son también contribuyentes del ES.

II.11 Sobretasa educativa local (LES)

El LES se impone a una tasa máxima del 2% (podría ser del 1% o 1.5%, etc., determinada por el gobierno a nivel provincial) sobre la cantidad de impuestos indirectos en China (por ejemplo IVA, BT) pagables por el contribuyente. De esta forma, el contribuyente de impuestos indirectos es también contribuyente de LES.

II.12 Impuesto sobre vehículos y embarcaciones (VVT)

El VVT es un impuesto aplicado a todos los vehículos y embarcaciones dentro de China aplicando un importe fijo sobre una base anual. El transporte de vehículos generalmente es sujeto a impuesto en una base fija de acuerdo a su peso, autos de pasajero, autobuses y motocicletas son gravados sobre una cantidad fija. Las embarcaciones son gravadas sobre una cantidad fija de acuerdo al tonelaje de peso muerto.

II.13 Arancel sobre actos jurídicos

Objetos especificados como sujetos a arancel, incluyen varios tipos de contratos y documentos efectuados en China y libros de contabilidad empresarial, etc. son sujetos a estos aranceles, siendo las partes contratantes los responsables de realizar su pago. Este arancel se impone a una cierto porcentaje (variando del .005% al .1%) del valor del contrato o a una cantidad fija por documento, dependiendo de la naturaleza de los objetos sujetos a arancel.

II.14 Impuesto sobre ocupación de tierra arable (ALOT)

Las sociedades o personas físicas que ocupen tierras arables para la construcción de edificios o para operar negocios sin base agrícola serán sujetas a ALOT. El ALOT se aplica basado en el espacio de área ocupado actualmente, variando de entre RMB $5 a RMB $50 por metro cuadrado dependiendo de la ubicación de la tierra. Se trata de una gravamen único impuesto al momento en que el contribuyente adquiere la tierra.

II.15 Impuesto individual sobre el Ingreso (IIT)

La ley del IIT es aplicable tanto a personas físicas extranjeras como a residentes. Los salarios son gravados a tasas progresivas que van desde el 3% al 45%. Los ingresos de otras fuentes, tales como compensación por servicios personales, transferencia de propiedades, etc. son generalmente gravadas a una tasa fija del 20%.

II.16 Fondo de preservación Forestal (FPF)

Las actividades de tala maderera son sujetas a un gravamen no fiscal por la oficina forestal, denominada (FPF). Se aplica sobre los ingresos de tala de madera y bambú. Cuando la tala es para uso propio o para su posterior procesamiento en lugar de la venta, el FPF debe calcularse de acuerdo al volumen consumido y al precio promedio de productos similares en la provincia.

La tasa del FPF se determina bajo la discreción de la oficina forestal a nivel provincial con una tasa máxima del 10%, por ejemplo, 10% en Fujian, Yunnan, 8% en Shaanxi y 6% en Jiangsu.

III. Régimen Especial

III.1 Incentivos fiscales para el sector forestal y de tala

III.1.1 Exención del pago del CIT sobre ingresos de forestación y procesamiento preliminar de productos forestales.

De acuerdo con la ley de ISR en China, Circular de impuestos Caishui (2008) No.149 y el aviso público (2011) No. 48, emitido por la Administración del Estado en materia fiscal, el ingreso derivado de empresas involucradas en las siguientes actividades se encuentran exentas del pago de ISR:

a) La cría y cultivo de productos forestales, por ejemplo: el ingreso derivado por empresas en los rubros de viveros y cultivos de árboles y bambú, cría y manejo, y actividades a gran escala de forestación, incluyendo el ingreso derivado de el cultivo de arboles forestales obtenidos fuera a través de subastas o adquisiciones pero subsecuentemente cultivados por las empresas en cuestión por un cierto numero de ciclos de crecimiento;

b) Recolección de productos forestales;

c) Procesamiento preliminar de productos forestales: por ejemplo actividades simples de procesamiento tales como la remoción de ramas, puntas, corteza y hojas de arboles talados, bambú y leños.

La regla (2011) No. 48, estipula que en caso de que la autoridad fiscal a cargo tenga inquietud sobre la naturaleza del ingreso de la empresa interesada en solicitar la exención de ISR, tendrá el derecho de solicitar a la empresa una carta de certificación expedida por la autoridad gubernamental correspondiente (vgr. la oficina forestal) para certificar que las actividades llevadas a cabo por la empresa efectivamente se encuentran dentro del ámbito de la exención del impuesto.

Procedimientos de Solicitud

Los contribuyentes que deseen disfrutar de la mencionada exención al CIT anteriormente están obligados a realizar los procedimientos de registro con la oficina de autoridad fiscal local.

Los procedimientos de registro, así como la solicitud de documentos a presentar varían entre las autoridades tributarias correspondientes a las diferentes localidades, por lo que a continuación se comentan los procedimientos generales y la documentación requerida, en un sentido general:

a) Los contribuyentes deberán realizar el registro ante a la autoridad fiscal a cargo dentro de los 30 días siguientes a la obtención de su licencia comercial. Un certificado de registro fiscal se emitirá al contribuyente que indique información general que incluya el número de registro del contribuyente, nombre de la empresa, dirección, nombre del representante legal, ámbito de negocio, fecha de emisión del certificado, etc.

b) Previo a la presentación de la declaración anual de ISR, el contribuyente deberá registrarse ante la autoridad fiscal para confirmar que califica para gozar de incentivos fiscales, mediante la presentación de los siguientes documentos:

- Un formulario de registro que contenga la información básica relacionada con la exención de ISR, incluyendo el nombre de la empresa, la industria en cuestión, el número de la política de incentivos fiscales, el proyecto empresarial vinculado con los incentivos, el número de certificados pertinentes (en su caso), la duración de la empresa que goza del incentivo fiscal, los datos financieros y fiscales clave, tales como ingreso bruto, costo de ventas, la utilidad bruta, la utilidad exenta de ISR, la base imponible de ISR, etc.

- De ser necesario, una carta de explicación, para dar una breve introducción sobre el área de operación de la empresa, proceso de producción, plan operacional, la cantidad de ingresos exentos de ISR, etc.

- En caso de ser solicitado, carta expedida por la oficina forestal, certificando que las actividades realizadas por la empresa se ajustan a la definición del ámbito de aplicación de la exención del ISR.

- Copia de la Licencia Comercial

- Copia del certificado de registro fiscal

- En caso de ser solicitados, otros documentos exigidos por la autoridad fiscal, como un desglose de la asignación de los gastos generales entre los ingresos exentos y gravados, etc.

Técnicamente, el registro de solicitud puede completarse dentro de siete días hábiles, siempre que el contribuyente cumpla con los criterios establecidos en las leyes y regulaciones y haya presentado todos los documentos solicitados. Sin embargo, en la práctica, puede tomar más tiempo, aproximadamente un mes o incluso más, para sostener reuniones con funcionarios fiscales para responder las preguntas y para la negociación, preparación y presentación de otros documentos solicitados específicamente.

c) Después de completar el registro, la empresa puede ser tratada como aprobada para disfrutar del incentivo, sin embargo tiene la obligación de confirmar anualmente con la autoridad fiscal competente que se continúan cumpliendo los requisitos. Durante esta inspección anual, la atención de la autoridad fiscal se centra en la revisión de los registros contables, que sean precisos y se encuentren completos. Por lo tanto, la empresa debe mantener registros contables satisfactorios de los ingresos exentos de ISR con el fin de asegurar la clasificación para su exención.

III.1.2 Exención del IVA por ventas de productos forestales primarios

De acuerdo a la regulación provisional del IVA en China, y las reglas detalladas de implementación de la misma, el ingreso derivado de ventas de autoproducción de productos forestales primarios por productores agrícolas estará exento de este impuesto.

Son productores agrícolas, las empresas e individuos que están involucrados directamente en la plantación y cosecha de autoproducción de productos agrícolas. De acuerdo a las notas explicativas sobre la imposición de gravamen a los productos agrícolas, Caishuizi (1995) No 52 y Caishuizi (2009) No 4, los productos primarios forestales que tengan derecho a la exención del IVA se definen de la siguiente manera:

a) Arboles, arbustos, hule y resinas naturales
b) Troncos de madera y bambú, como arboles, arbustos y bambús con ramas, puntas, o corteza removida y aquellos cortados a una cierta medida.
c) Otros productos forestales tales como ramas de árboles, hojas, corteza, rattan, brotes de bambú, etc.

Es importante aclarar que la madera “aserrada” se encuentra excluida de los productos forestales exentos del pago del IVA.

Los productores madereros deberán mantener registros contables de la manera correcta, separando los ingresos exentos de IVA de aquellas ventas gravadas por el IVA, como lo es la madera “aserrada”.

Procedimiento de aplicación

Aquellos contribuyentes que deseen disfrutar de la exención al pago del IVA deberán realizar un registro ante las autoridades fiscales locales a cargo antes de la primera obtención de ingresos. Los procedimientos y documentos requeridos para el proceso de exención son similares a aquellos relevantes al registro para exención del ISR.

III.1.3 Reembolso parcial del IVA sobre la utilización de residuos forestales y madera pacotilla de combustible para la producción de productos específicos

Con el fin de promover la utilización integral de los recursos naturales, la circular Caishui (2011) No 115 estipula que los contribuyentes tienen derecho a un reembolso del 80% del IVA pagado por residuos forestales y madera pacotilla para combustible utilizada para la producción de tableros de fibra, aglomerado, paneles, carbón activado, extracto de bronceado, alcohol hidrolizado y varilla de carbonó.

Se interpretan como residuos forestales de acuerdo a Caishui (2009) No 148, los residuos de la explotación forestal (tales como ramas, puntas, corteza, hojas, raíces, ratán, arbustos, etc.), los residuos para la producción de troncos (los cuales se refieren al corte de las puntas de los árboles) y los residuos del procesamiento (los cuales se refieren a listones, viruta, pedazos y piezas sobrantes, etc.)

Se interpretan como madera pacotilla para combustible de acuerdo a Caishui (2009) No148, como vigas de una calidad inferior pero que aun tienen cierto valor, vigas pequeñas con una longitud menor a dos metros o con un diámetro clase menor al de .08 metros así como madera para combustible.

Con el fin de disfrutar de las exenciones a los impuestos ya mencionados, el contribuyente debe llevar registros de contabilidad a parte para ingresar los ingresos por ventas y los costos relativos a la utilización de residuos forestales y madera de baja calidad o para combustible así como la venta de productos específicos correspondientes.

Procedimiento de solicitud

Las empresas que tengan la intención de disfrutar de los beneficios fiscales deberán solicitar primeramente con el departamento de inspección de calidad a nivel de provincia un reporte certificando la calidad de los productos y el volumen de utilización de los residuos forestales y maderas de baja calidad o para combustible que pudieran cumplir los criterios relevantes desde un punto de vista técnico. La solicitud para reembolso del IVA se presenta normalmente ante la oficina fiscal a cargo dentro de un trimestre después de presentar y asentar el IVA por pagar.
Los documentos contenidos en la solicitud incluyen los siguientes (entre otros):

- Formulario
- Carta de solicitud
- Hoja de cálculo de la cantidad de IVA a ser reembolsada
- Libro mayor de ingresos de ventas y costos

III.1.4 Exención de IVA sobre importación de semillas

De acuerdo con el Reglamento de la Administración para la exención de impuestos de importación de semillas durante el duodécimo período de cinco años, circular Caiguanshui (2011) No.76 la importación de semillas utilizadas para la cría y cultivo de arboles forestales o para estudio científico de silvicultura puede estar exenta de IVA, con sujeción a la aprobación del encargado en la oficina forestal y Aduanas.

Sistema de administración y procedimientos de solicitud

A finales de enero de cada año, la administración estatal forestal (SFA) presentará ante la oficina de finanzas, la oficina general de aduanas y la administración fiscal del Estado para su revisión, un plan de semillas para importación para el año así como un reporte de la situación actual de la importación de semillas del año anterior. Consecuentemente, a finales de marzo de cada año, la oficina de finanzas, la oficina general de aduanas y la administración fiscal del Estado presentarán un esquema de importación de semillas con limites para exención de IVA por importaciones cada año.

Las empresas que tengan la intención de importar semillas y disfrutar de la exención sobre el IVA deberán presentar su solicitud ante la oficina forestal local a cargo. Después de una revisión preliminar y aprobación de dicha solicitud, la oficina forestal local deberá presentar una solicitud a su vez a la SFA para una revisión adicional y su aprobación final. La SFA revisará y aprobara la solicitud de acuerdo al esquema de importación de semillas ya mencionado.

De manera general, la solicitud de documentos incluye los siguientes:

- Formulario
- Copia del contrato de importación de semillas
- Una declaración describiendo la calidad de las semillas a ser importadas
- Una copia del certificado de uso de suelo
- Otros documentos requeridos por la oficina local forestal

Normalmente, tarda de 20 a 30 días hábiles la revisión y aprobación por parte de la SFA.

III.1.5 Exención de CD sobre importaciones para la importación de maquinaria para uso propio

De acuerdo a la circular Guofa (1997) No. 37, se exentará el IVA y CD sobre importaciones para equipo importado para uso propio dentro de la cantidad total de la inversión (con la excepción de bienes listados en el catalogo de no-exención) bajo los proyectos de inversión extranjera de la categoría alentada o de la categoría restringida B del catalogo guía de inversión extranjera industrial que involucra la transferencia de tecnología. Sin embargo, de acuerdo al aviso oficial (2011) No. 36 de aduanas generales, la exención al IVA mencionada ha sido abolida desde 2011.

De conformidad con el Catalogo guía de inversión extranjera industrial en vigor, la forestación, cría de razas finas y cría de nuevas variedades polyploides se encuentra dentro de la competencia de la categoría alentada. Por lo tanto, las empresas de inversión extranjera dedicadas a la forestación y cultivo de especies finas y el cultivo de nuevas variedades poliploides tendrán derecho a la exención de CD por la importación de maquinaria para uso propio, sujeto a las condiciones ya mencionadas en la Guofa (1997) No. 37. La maquinaria importada con exención de impuesto se encuentra sujeta a la supervisión de aduanas por un periodo de 5 años a partir de la fecha de importación. Durante este periodo de supervisión, la maquinaria no podrá ser transferida o vendida sin autorización previa.

Procedimiento de solicitud

1) Para obtener la ya mencionada exención de CD para la maquinaria, la empresa debe presentar un formulario y una carta de solicitud a la comisión de desarrollo y reformas a nivel Estado, dependiendo de la cantidad total de la inversión, junto con la lista de la maquinaria a ser importada y los documentos complementarios que aplique, tales como copia del acta constitutiva de la compañas, licencia comercial, carta de aprobación del proyecto de inversión extranjera, certificado de aprobación, etc. Después de la revisión y verificación por parte de la comisión para desarrollo y reformas, un aviso por escrito de

"Carta de confirmación sobre proyectos alentados por empresas domesticas y empresas con inversión extranjera" será expedido a la compañía.

2) La compañía deberá presentar los documentos relevantes a la solicitud y formulario de registro a la oficina de aduanas para su registro.

3) Antes de la llegada de la maquinaria importada, la compañía debe solicitar un certificado de exención de impuestos ante la oficina de aduanas a cargo, con los documentos relevantes tales como formulario, acuerdo de compra de la maquinaria, recibo, etc. Usualmente el certificado será expedido dentro de los 10 días hábiles siguientes.

III.1.6 Exención de pago de LUT al sector forestal

De acuerdo a la circular Guoshuihanfa (1991) No.1404, áreas de bosque, caminos para transporte de madera y troncos, cinturones cortafuego, y tierra para la instalaciones de prevención de fuego están exentas de pago de LUT.

Procedimiento de solicitud

Para solicitar la exención de LUT mencionada, las empresas deberán presentar un formulario ante la oficina fiscal a cargo a nivel local una vez completado su registro fiscal (el cual deberá llevarse a cabo dentro de los primero 15 días después de la expedición de su licencia comercial). Generalmente, algunos documentos complementarios son solicitados, tales como el certificado de propiedad de la tierra, disposición y planes de la tierra, etc. y toma 10 días hábiles el obtener la aprobación.

III.1.7 Exención del DR por adquisición de tierras no cultivadas para producción forestal

De acuerdo con la DIR en China de reglas de DR, una exención al DR aplica mientras el contribuyente es el cesionario de los derechos de uso de suelo propio de montañas sin cultivar, barrancos, laderas y playas, y que la tierra adquirida sea utilizada para producción forestal.

Procedimiento de solicitud

Para solicitar esta exención se deberá registrar ante a la autoridad fiscal local a cargo. Para muchos distritos, el registro debe realizarse dentro de un periodo de 10 días, a partir de la fecha en que el acuerdo de transferencia de la tierra surta efectos.

Los documentos requeridos normalmente incluyen un formulario, copia del certificado de aprobación del proyecto forestal, copia del acuerdo de transferencia de la tierra, una carta certificada del departamento de recursos de la tierra, certificando el estado original de la tierra adquirida, etc. El proceso toma normalmente entre unos días a un mes, dependiendo de la cantidad de impuesto involucrada.

III.1.8 Exención al BT por transferencia de bosque a ser usado para producción agrícola

De acuerdo con la circular Guoshuihan (2002) No.700, en el caso de que el bosque para producción maderera sea transferido a productores agrícolas para producción agrícola, el ingreso derivado de la
transferencia deberá estar exento de BT. La producción agrícola puede ser interpretada como cultivo, aves de corral, crianza, silvicultura, ganadería y pesquería.

Procedimiento de solicitud

Para disfrutar de la exención ya mencionada, las empresas deben registrarse ante la autoridad fiscal local a cargo mediante la presentación de un formulario de registro, copia del acuerdo de transferencia de la tierra y otros documentos adicionales tales como el certificado de aprobación para el cesionario a dedicarse en producción agrícola, etc.

III.2 Apoyos económicos otorgados al sector forestal

III.2.1 Provincia de Guizhou

Subsidio forestal a nivel provincial

Es un subsidio financiero otorgado por la provincia de Guizhou a agricultores, organizaciones cooperativas de agricultores, personal forestal y empresas dedicadas en la forestación de áreas sin cultivar en montañas, tierra sin cultivar, tierras de cultivo inclinado, y conjuntivo en cuatro lados (al lado de edificios, ríos, lagos, caminos y campos de cultivo). Un importe fijo establecido de subsidio monetario se ofrecerá a las empresas por cada 667 metros cuadrados de la zona forestal. Para los bosques de madera, bosque de bambú, bosque económica (se refiere al bosque arbolado y no maderables, como árboles frutales, hierbas, etc), la subvención de RMB 200 por metro; de los bosques de arbustos, la subvención será de RMB120 por metro. Las empresas pueden presentar una solicitud para el subsidio a la oficina local de la silvicultura a cargo dentro de un año después de la finalización de la forestación.

Después de la revisión de la solicitud, la oficina local de la silvicultura a cargo pasará la solicitud a la oficina forestal de nivel superior para su revisión y consolidación. La oficina forestal a nivel provincial presentará la decisión final sobre la asignación de los subsidios a los solicitantes.

Una vez aprobado, se requerirá una inspección de calidad llevado a cabo por la oficina forestal local sobre el bosque recién construido. Las empresas recibirán el 70% de la subvención si el resultado de la inspección de la calidad es satisfactoria. El 30% restante de la subvención será asignado al cabo de un año, cuando la oficina forestal local realice una inspección de la calidad de nuevo y confirme que se han cumplido los criterios pertinentes.

Subsidio sobre el pago de intereses

Las empresas que participan en la reforestación del bosque plantado con árboles utilizados como materias primas industriales o plantadas con plantas de aceite podrían tener derecho a subsidio en el pago de intereses sobre los prestamos destinados a los proyectos mencionados.

El monto del subsidio se calcula sobre la base de una tasa de interés del 3% y el plazo del subsidio será por un máximo de 3 años.

Las empresas deberán presentar la solicitud a la oficina forestal local para su subsecuente presentación de informes a las autoridades de nivel superior. A finales de año, la SFA consolidará las solicitudes de todo el país para el año y llegará a un plan para la distribución de los subsidios en el año siguiente, el cual deberá ser revisado y aprobado por la Oficina de Finanzas antes de se promulgado. Al año siguiente, la agencia forestal a nivel provincial distribuirá las subvenciones a los solicitantes.

La financiación del proyecto de silvicultura mediante la ampliación de un préstamo

Otro esquema financiero que apoya el sector forestal lo tienen los bancos a conceder préstamos a las empresas. Por ejemplo, el Banco de Desarrollo Agrícola de China puede ofrecer un préstamo con un período de 5 a 10 años para las empresas dedicadas a la forestación de bosques maderables de alto rendimiento y de rápido crecimiento y bosques económicos, etc.

Las empresas que tienen la intención de conseguir un préstamo deben hacer el acuerdo con los bancos designados directamente.

Exención o reducción de las tasas de transferencia de tierras

Para las empresas que adquieren las montañas y las tierras no cultivadas para la forestación o la plantación de césped, las tasas de transferencia de tierras pueden quedar exentos o parcialmente reducidos. El derecho de uso de la tierra puede ser considerado por las empresas durante 50 años y es transferible cuando las actividades de reforestación o plantación de césped se completan y se cumple el compromiso establecido en el acuerdo de transferencia de tierras.

III.2.2 Provincia Fujian

Subvención para la tala selectiva de árboles

Para evitar la erosión del suelo y proteger la diversidad de los organismos, el gobierno de Fujian ofrece un subsidio sobre la tala selectiva de árboles.

Quedan excluidos:

- Tala selectiva de árboles de bambú
- Tala selectiva de árboles para ser utilizado como maderas no comerciales
- Casos en que no haya un registro de permisos de tala de la empresa en el sistema de administración forestal de la provincia de Fujian
- Casos en que no haya una operación real de tala, aunque el permiso haya sido obtenido

Para los años 2013 a 2015, el subsidio es de RMB 100 por cada 667 metros cuadrados.

Las empresas deberán presentar la solicitud ante la oficina forestal local para que ésta lleve a cabo una revisión en sitio de calidad. Para las empresas que hubieran sido preliminarmente aprobadas, la oficina forestal local emitirá un aviso público y reportará el caso a la autoridad de nivel superior. La oficina forestal municipal y provincial podrá también realizar una inspección física al bosque y la oficina forestal provincial consolidará todas las soclitudes en la provincia para sugerir un plan de distribución del subsidio a la secretaría de finanzas para su consideración y aprobación final. Si estuviera agotado el monto de presupuesto de la secretaria de finannzas provincial para el subsidio, habrá posibilidad de que, en caso de considerarlo apropiado, los gobiernos municipales y del condado proporcionen los fondos necesarios para subsidio adicional.

Subvención para la promoción de la economía por debajo del dosel

Con el objetivo de promover el funcionamiento multidimensional, las empresas que participan en el cultivo y la cría de aves de corral de los árboles a base de hierbas, hongos, aves y abejas, etc., que están creciendo en el bosque (denominado colectivamente economía por debajo del dosel) podrán ser subvencionadas.

La Oficina Forestal Gansu determinará conjuntamente con la oficina de finanzas el esquema de subsidios cada año especificando las condiciones y nivel de subsidio. Las empresas que cumplan los requisitos pueden presentar la solicitud ante la oficina forestal local y la Oficina Forestal de Gansu y la Oficina de Finanzas de Gansu, quienes analizarán conjuntamente todas las aplicaciones para seleccionar los proyectos a subsidiar. Para los años 2013 a 2015 , el importe total de las subvenciones anuales para la economía por debajo del dosel es de RMB30 millones, el cual es financiado por el departamento de finanzas de Gansu. Las oficinas de finanzas municipales y del condado también podrán aportar fondos adicionales al programa.

Lo anterior es un breve resumen de los incentivos financieros locales otorgados a las empresas en el sector de la madera y la silvicultura en las provincias de Guizhou y Gansu, que se dan a conocer a través de los sitios web de las autoridades gubernamentales pertinentes. De hecho, los incentivos locales concedidos a las empresas de un caso real puede diferir de la situación descrita en los documentos pertinentes. Por lo general se ve afectada por diversos factores, como el tipo de negocio, la escala y el perfil de la empresa, la relación entre la empresa y los departamentos gubernamentales y si el buró de la financiación local tiene fondos suficientes en el momento de la solicitud, etc. Por otra parte, no es raro que los departamentos gubernamentales locales no promulguen formalmente los sistemas de subvención financiera disponibles.

IV. Carga Administrativa

IV.1 Contabilidad y auditoria

Las empresas en China están obligadas a mantener libros de contabilidad y preparar ciertos estados financieros. Tres tipos de libros contables primarios deberán llevarse: diarios, libro mayor

y libros auxiliares, así como los libros de orden complementarios apropiados. Estados financieros básicos tales como el balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo, estado de cambios en el patrimonio neto y las notas del dueño de los estados financieros serán requeridos. Todos los documentos de contabilidad, libros y declaraciones elaborados deben ser escritos en chino. Sin embargo, también pueden ser escritos simultáneamente en un idioma extranjero.

Los libros y registros deben declararse en Renminbi (RMB), salvo acuerdo en contrario de las autoridades y los asociados pertinentes. Si se utiliza una moneda extranjera, los estados financieros deben ser convertidos a Renminbi al fin de año para la preparación y la auditoría de los estados financieros anuales.

El ejercicio fiscal para la notificación oficial a las autoridades chinas y la declaración de impuestos es el año calendario. Las empresas están obligadas de utilizar Principios de Contabilidad Chinos Generalmente Aceptados ("GAAP") en la contabilidad y presentación de informes. Todas las empresas de inversión extranjera están obligados a contratar a empresas de contabilidad externos para llevar a cabo una auditoría anual de los informes financieros de la compañía. El informe de auditoría debe estar firmado por un Contador Público calificado.

Para las empresas que se dedican a los negocios, tanto gravables y no gravables, es indispensable mantener un libro de contabilidad completa, donde los ingresos y gastos relacionados con artículos no gravables sean ingresados por separado. A las empresas no se les permitiría disfrutar de los incentivos fiscales en caso de no hacerlo. Imputación de costos indirectos y gastos entre partidas tributables y artículos exentos gravables/no gravables a veces es un área que puede suscitar controversial entre los contribuyentes y las autoridades fiscales.

Es aconsejable que las empresas evalúen cuidadosamente los costos y gastos clave indirectos.

IV.2 Requisitos generales de presentación y administración tributaria

Declaración de impuestos CIT

Como se mencionó previamente, el ejercicio fiscal es el año calendario. Se requiere que las empresas realicen pagos provisionales y presenten declaraciones corporativas en forma mensual o trimestral. La declaración se prepara generalmente en una base de auto-evaluación (normalmente preparados con base en las ganancias contables en la práctica) y los pagos provisionales se reconcilian después a fin de año en una declaración anual para la liquidación del impuesto final.

Dentro de los cinco meses siguientes al final de un ejercicio fiscal, se exige a las empresas a presentar sus declaraciones de impuestos anuales y los estados financieros anuales, junto con un informe de auditoría emitido por una empresa CPA china registrada. Existen otros documentos, como documentos de aprobación sobre el derecho de los tratamientos preferenciales de impuestos y documentos suplementarios sobre la deducibilidad de ciertos gastos, que también pueden ser necesarios en el momento de la presentación de la declaración anual. Autoridades tributarias locales en muchas ciudades de toda China también solicitan a los contribuyentes

presentar un "Informe de Verificación de Impuestos", junto con el Informe Anual de Reconciliación del CIT para llevar a cabo ajustes a las entradas de CIT en mas detalle.

El "Informe de Verificación de Impuestos" será elaborado y emitido por el Agente Fiscal externo certificado registrado en China. Según Guoshuifa (2009) No 2, una empresa residente fiscal debe preparar "Estudio de Precios de Transferencia" ("DPT") en el momento de la presentación anual de ISR. Sin embargo, las empresas que se encuentran en alguna de las siguientes categorías pueden quedar exentas de la preparación de TPD:

1) La cantidad anual de operaciones de compra-venta con partes relacionadas es menor a RMB200 millones de dólares, y la cantidad anual de todos los otros tipos de transacciones con partes relacionadas es inferior a RMB40 millones. Este importe no incluye el monto de las transacciones cubiertas en los arreglos de costo compartido o acuerdos anticipados de precios implementados durante el mismo ejercicio fiscal;

2) Las operaciones entre partes relacionadas que estén cubiertas acuerdos anticipados de precios; o

3) La participación extranjera de la empresa es inferior al 50%, y la empresa sólo tiene transacciones con partes relacionadas domésticas. Las empresas que hacen pagos de dividendos, intereses, rentas, regalías u otros a empresas extranjeras están obligadas a actuar como agentes de retención y presentar una declaración de impuestos, retener el impuesto apropiado y remitir el impuesto a las autoridades fiscales una vez que los pagos a las empresas extranjeras se hayan hecho o devengado como gastos deducibles en la cuenta de los pagadores para fines del ISR.

IVA, BT, UCMT , ES y LES El, pueden determinarse por la oficina de impuestos tanto diariamente, cada tres días, cinco días, diez días, quince días, un mes o un trimestre. En la mayoría de los casos, es de un mes y el IVA debe ser pagado junto con una declaración del IVA dentro de 15 días después del final del mes.

En la mayoría de los casos, es un mes y el BT debe ser pagado junto con una declaración de BT dentro de los 10 días después del final del mes. El UCMT, ES y LES suelen presentarse junto con el IVA o BT dependiendo de cual sea el impuesto principal aplicable a la empresa.

Como patrón, la empresa es normalmente responsable por la retención de IIT y llevar a cabo el registro de retención mensual IIT a sus empleados, incluyendo individuos locales y expatriados extranjeros, dentro de los 7 días del mes siguiente.

Los RET, LUT y VVT se aplican sobre una base anual y se regirán por los gobiernos a nivel provincial. La declaración de impuestos y liquidación está sujeta a los requisitos locales.

Los impuestos CD, LAT, DT, SD y ALOT normalmente se detonan y son pagaderos al momento en que se llevan a cabo las operaciones gravadas. Las declaraciones y entero de estos impuestos deben ser inmediatamente después o dentro de un determinado período de tiempo después de que se de el supuesto de causación.

Conforme las leyes fiscales chinas, las autoridades fiscales están facultadas para llevar a cabo la inspección de los documentos financieros, contables y fiscales y para comprobar que los procedimientos de retención se han realizado correctamente. Las leyes fiscales exigen que todos los libros de contabilidad, registros y la documentación de apoyo se mantendrán en China durante al menos 10 años para permitir el cálculo correcto de la renta imponible.

Las autoridades fiscales por lo general llevan a cabo auditorías fiscales sobre una base de selección aleatoria. También es posible que inspecciones/auditorías se lleven a cabo dentro de una industria en concreto o con objetivos específicos, usualmente de acuerdo a avisos anónimos. El proceso de auditoria fiscal pueden llevar mucho tiempo en muchos casos.

Si el contribuyente no está de acuerdo con la resolución emitida por las autoridades fiscales, podrá aplicar un recurso de apelación ante una autoridad fiscal de rango superior para su reconsideración.

ESTADOS UNIDOS

I. Régimen General

El impuesto más alto asignado a personas fisicas en los Estados Unidos de Impuesto sobre la Renta es del 39.6%, el cual generalmente es definido como el ingreso acumulado, menos las deducciones permitidas. El rango más alto de impuestos en cuanto al impuesto sobre la renta en personas morales es del 35%.

Las Personas físicas están sujetas a tasas menores de impuestos en ganancias de capital a largo plazo, las cuales han sido mantenidas por un periodo mayor a un año. Aunque la definición de un activo de capital es extremadamente compleja, los activos de capital normalmente incluyen una inversión de propiedad a largo plazo, y al mismo tiempo excluyendo el inventario y otros activos usados en operaciones comunes de negocio.

Las ganancias en ciertos tipos de propiedades denominadas “Propiedades de la sección 1231”, las cuales generalmente incluyen las propiedades usadas en un comercio o negocio, pueden también calificar en el acuerdo de ganancia de capital a largo plazo. Los mayores niveles de impuestos en las ganancias de capital de largo plazo, son generalmente del 20% para las peronas físicas. Aunque las corporaciones pagan la misma tasa del 35% en ganancias de capital a largo plazo, es posible que se estén derivando estructuración y planeación de oportunidades provenientes de la clasificación de propiedad como activos de capital o como activos de la sección 1231.

Como se puede ver, el impuesto en las ganancias de capital a largo plazo para los individuos de los Estados Unidos es aproximadamente la mitad del impuesto señalado en la otra recaudación. Esta tasa menor representa el mayor beneficio de impuestos, y por lo tanto la planificación de impuestos de los Estados Unidos se enfoca a menudo en asegurarse de que se aplique la baja tarifa de impuestos a las ganancias. Esta tasa menor pudiese llegarles a los individuos a través de asociaciones y corporaciones.

II. Régimen Especial

Tasas disponibles del capital de ganancia para la producción de madera. Los impuestos de los Estados Unidos contienen una serie de reglas especiales, las cuales establecen la regulación para las ganancias de capital. Ausente de estas reglas, las ventas de madera podrían ser clasificadas como venta del inventario y no sería elegible para el acuerdo de ganancias de capital.

II.1 Régimen Tributario para la Producción de Madera

El primer beneficio disponible para la producción de madera, es la opción permitida bajo la sección 631(a) del Código de Rentas Internas, conforme a la cual el propietario de la madera puede optar por considerar la tala de la madera, ya sea para su venta o para uso en el propio comercio o negocio del contribuyente, como una venta o como un intercambio elegible para el acuerdo de ganancia de capital a largo plazo de la sección 1231. Por lo tanto, si el contribuyente ha sido propietario o tiene el derecho por un contrato de talar madera por más de un año, el contribuyente puede considerar la tala como una venta o intercambio el cual produce una ganancia de acuerdo a

la sección 1231, la cual podrá someterse a impuestos con tasas más bajas de ganancia de capital a largo plazo.

La sección 631(b) del Código de Rentas Internas, establece reglas similares para la eliminación de desechos de la madera. Los desechos de madera resguardados por más de un año por el propietario, se considerara como una venta o intercambio por el propietario, si el mismo conserva un interés económico en la madera o realiza una venta directa de la madera.

Modificaciones en la ley en el 2004 agilizaron y simplificaron estas reglas. Asi que dado a la planificación cuidadosa, los individuos de los Estados Unidos estarán generalmente sujetos a un impuesto máximo del 20% en sus ganancias por la venta de madera, resultando en un beneficio significativo.

Como se explicó anteriormente, las empresas pagan generalmente la misma proporción del 35% en ganancias de capital como el pago de todos los demás ingresos. Sin embargo, durante un breve tiempo en el 2008 y 2009, las corporaciones eran elegibles para una tasa especial del 15% sobre determinadas ganancias de la madera, por la madera que se había resguardado por más de 15 años. Esta disposición especial ya no está en vigor.

La depreciación de la madera. La legislación fiscal estadounidense permite una deducción de la depreciación de la madera, que se deduce de los ingresos provenientes de la madera. La deducción por depreciación de la madera reconoce que la madera es un recurso desgastable y permite la recuperación de la inversión libre de impuestos de los contribuyentes en la madera para representar el consumo de la inversión de capital de los contribuyentes, al mismo tiempo que es cortada la madera. Las reglas para el cálculo de depreciación son complejas, pero en general, la ganancia de un contribuyente en la venta de la madera será reducida por la cantidad de los costos incurridos en la adquisición de la madera.

Los gastos de reforestación y otros gastos. En general, los gastos directos de reforestación son los gastos de capital que no pueden ser deducidos en la actualidad, pero hay que añadir el costo de la madera resultante. En 2004, sin embargo, el Congreso creó excepciones específicas a esta norma general. En primer lugar, los contribuyentes tienen derecho a tomar una deducción anual corriente para los primeros US$ 5,000 de los gastos de reforestación (US$ 10,000 en el caso de personas físicas casadas que presentan declaraciones conjuntas).

En segundo lugar el saldo de "gastos forestales calificados" que exceda esta cantidad es elegible para cualquier deducción y podrá ser recapturados si la madera se vende en un plazo de 10 años.

De manera significativa, los gastos de reforestación son deducidos de los ingresos ordinarios, que pueden ser gravadas a tasas de hasta el 39,6%, como se describió anteriormente. Pero si la madera resultante fue resguardada durante 10 años o más, en el caso de personas físicas, estas deducciones se recapturarán de manera efectiva con menores tasas de ganancias de capital de no más de un 20%.

Del mismo modo los gastos de evaluación, hechos para estimar los volúmenes y calidades de la madera, son deducibles de los ingresos ordinarios, siempre que dichos gastos no se realicen en el

marco de una venta o disposición. Si la evaluación se hiciera con relación a una venta o disposición, los costos reducirían la ganancia de capital en la venta o disposición.

Otras reglas especiales para la producción de madera. El código de impuestos otorga un incentivo especial para los bienes de producción calificados, que incluye una deducción de impuestos para una parte de los ingresos derivados de determinadas actividades productivas. Disposiciones de la madera bajo la sección 631(b) pueden gozar de deducción especial. Sin información financiera más específica, sin embargo, es difícil calcular el valor de esta deducción o si sería aplicable en cualquier situación específica.

El código de impuestos en algunas ocasiones ha incluido beneficios especiales para los contribuyentes cuyas propiedades de la madera ha sido dañado por los huracanes.

La propiedad de la madera a menudo se puede incluir en ciertos intercambios libres de impuestos para otras propiedades de madera.

En ciertos casos, un propietario de la madera puede recibir reembolsos de los gastos del gobierno estatal o federal por el costo de las mejoras realizadas a la tierra que fomenten la conservación o mejora de las condiciones de los bosques. Sin reglas especiales, estos pagos tendrán que ser tratados como ingresos por el dueño de la madera. En 1978 el Congreso promulgó normas que establecen que, bajo ciertas circunstancias, estos pagos no se incluyen en los ingresos del contribuyente.

II.2 Aplicación del Régimen Tributario

En términos generales, la aplicación de los regímenes benéficos comentados previamente para la industria no otorga beneficios o facilidades en materia administrativa y continuarán aplicando las que tienen los contribuyentes normales. Específicamente, para poder gozar de los beneficios, se deberá realizar una elección en las declaraciones de impuestos correspondientes dentro de los plazos previstos, sin que esto represente una carga significativa. Cabe señalar sin embargo, que estos regímenes son de naturaleza autoaplicativa, por lo que el contribuyente deberá, en caso de una revisión, soportar que se encuentra dentro de los supuestos jurídicos establecidos para gozarlo y por lo tanto, es sujeto de los mismos.

III. Carga Administrativa

Los ciudadanos estadounidenses y los residentes fiscales de dicho país, así como aquellos que sirvan en el ejército estadounidense que se encuentren en el extranjero, tienen la obligacion de presentar su declaración del impuesto sobre la renta federal estadounidense.

En la mayoría de los casos, los contribuyentes deben completar y adjuntar el anexo B, “Intereses y Dividendos Ordinarios”, a su declaración anual. Adicionalmente, en algunos casos los contribuyentes deben completar y adjuntar a su declaración la nueva Forma 8938, Declaración de Activos Financieros Extranjeros. Algunos contribuyentes deberán además presentar la Forma TD F 90-22.1 ante el Departamento del Tesoro.

Asimismo deberan conservar la documentacion comprobatoria de sus ingresos y deducciones y llevar adecuadamente su contabilidad según las disposiciones aplicables.

MÉXICO

I. Introducción

Las personas residentes en México, tienen la obligación de pagar el impuesto sobre la renta por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar de donde procedan; esto es, inclusive por aquellos que se obtengan en el extranjero. El momento para reconocer los ingresos depende del tipo de actividad y puede ser conforme se vaya generando o bien cuando efectivamente se cobran.

II. Régimen General

II.1 Impuesto sobre la Renta

El artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante Ley del ISR) establece que las personas morales residentes en México, están obligadas al pago del ISR, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%. El resultado fiscal lo determinarán como sigue:

	Ingresos acumulables
(-)	Deducciones autorizadas y PTU
	Utilidad Fiscal
(-)	Pérdidas fiscales pendientes de amortizar
	Resultado Fiscal

Para estos efectos, el artículo 16 de la Ley del ISR establece que las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

A este respecto, es importante mencionar que el artículo 16 de la Ley del ISR, relativo a los ingresos, no contiene una definición de dicho término a pesar de que constituye el objeto del gravamen; sin embargo, de acuerdo con diversas tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por “ingreso” debe entenderse cualquier cantidad que modifique de manera positiva el haber patrimonial de una persona física o moral.

En cuanto al momento de acumulación de ingresos, la fracción I del artículo 17 del citado precepto legal establece que se considera que los ingresos se obtienen, tratándose de enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se presente cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

(i) Se expida el comprobante que ampare el precio o contraprestación pactada;
(ii) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio; o bien,
(iii) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

La regla general de acumulación para las personas morales es que se considere acumulable el ingreso cuando ocurra el primero de los supuestos antes listados.

II.2 Dividendos

Los dividendos recibidos de otras compañías mexicanas no pagan impuesto en las compañías que los reciben, pero en el caso de dividendos pagados a residentes en el extranjero (tanto personas físicas como morales) o a personas físicas residentes en México, se tendrá un impuesto adicional de 10%, el cual deberá retener y enterar la sociedad pagadora del dividendo.

II.3 Gastos deducibles

Los gastos deducibles son todos aquellos que sean necesarios para la realización de la actividad y que al mismo tiempo reúnan ciertos requisitos, entre otros se incluyen como deducciones pérdidas por cuentas incobrables, gastos de transportación, depreciaciones y amortizaciones, intereses a cargo, primas de seguros, rentas, reparaciones, investigación, regalías, salarios, impuestos sobre nóminas, gastos de alimentación y algunos impuestos, entre otros.

II.4 Pérdidas netas de operación

Las pérdidas fiscales podrán amortizarse hasta en 10 años. Estas pérdidas pueden ajustarse por inflación.

II.5 Acreditamiento de impuestos del extranjero

México permite a los contribuyentes acreditar impuestos sobre la renta extranjeros pagados contra el impuesto sobre la renta debido sobre el mismo ingreso. Consecuentemente, una compañía mexicana que recibe dividendos de una compañía residente en el extranjero puede acreditar los impuestos extranjeros asociados con los dividendos.

II.6 Presunción de utilidad por la autoridad

Es importante mencionar que la legislación en México específicamente en el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación contempla la posibilidad de que las autoridades fiscales determinen presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan bajo el régimen de las personas morales con fines no lucrativos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, en determinadas situaciones que expresa formalmente la Ley. Para estos efectos, el citado ordenamiento establece una lista de factores de utilidad que aplicarán específicamente a cada industria detallada. Cabe señalar que en principio nos parece que no habría una que aplique para la industria silvicultora específicamente.

II.7 Impuesto al Valor Agregado

En relación al tratamiento fiscal para la madera en México se deberá observar que la enajenación de madera no industrializada se calculará aplicando la tasa del 0% del IVA, para estos efectos la Ley del Impuesto al Valor Agregado considera que la madera en trozo o descortezada no está industrializada, es importante mencionar que el reglamento de dicha disposición establece que la madera cortada en tablas, tablones o de cualquier otra manera que altere su forma o longitud y grosor naturales, se considerará sometida a un proceso de industrialización. Lo anterior es reforzado por el criterio de las autoridades ya que tanto la Suprema Corte de Justicia de la Nación así como el Tribunal Fiscal de Justicia Fiscal y Administrativa se pronuncian en el sentido de que cualquier alteración de la madera para efectos de comercialización como lo es formar tablones, cubos o tablas modifican su estado natural y por lo tanto se considerará industrializado y en este sentido dejaría de ser sujeto al beneficio antes mencionado, no obstante si se realizan rollos o cortes indistintos con la única finalidad de transporte o manejo no se deberá entender como industrialización.

III. Régimen Especial

Con motivo de la Reforma Fiscal para el ejercicio de 2014, desapareció el denominado “régimen simplificado”, no obstante se incorporó un régimen especial para contribuyentes del sector primario.

Este régimen tiene la particularidad de que no aplica únicamente a personas morales, sino también a las personas físicas dedicada exclusivamente a este tipo de actividades.

Se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, aquellos cuyos ingreso por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

Adicionalmente, tributarán en este régimen las Sociedades Cooperativas de Producción que se dediquen exclusivamente a las actividades primarias. No obstante, las sociedades cooperativas cuyos socios sean exclusivamente personas físicas podrán determinar su impuesto conforme a lo establecido en el Capítulo de los estímulos fiscales.

Se incorporan a las personas físicas que realicen actividades relacionadas con el sector primario en copropiedad y opten por tributar por conducto de personas morales en los términos de este régimen, estableciéndose que dicha persona moral será quien cumpla con las obligaciones fiscales y será considerada como representante común.

Por otra parte, no serán sujetos de este régimen los contribuyentes del Régimen de Integración Fiscal.

Base y tasa de impuesto

Tratándose de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, aplicable para contribuyentes que se dediquen exclusivamente a este, se determinará el impuesto sobre la renta conforme a lo siguiente:

a) Las personas morales tendrán una exención de 20 veces al salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año por cada integrante, sin que exceda de 200 veces el salario mínimo general del Distrito Federal.

b) Las personas físicas tendrán una exención de 40 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

c) Las personas físicas y morales con ingresos de hasta 423 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, tendrán las exenciones antes descritas y por el excedente tendrán una reducción del impuesto determinado en un 40% tratándose de personas físicas, y un 30% para personas morales, es decir, aplicarán una tasa efectiva del impuesto del 21%.

d) Las personas físicas y morales con ingresos mayores a 423 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, aplicarán la exención y reducción del impuesto descritas anteriormente y por el excedente determinarán y pagarán el impuesto según corresponda, aplicando la tasa del 20% o la tarifa aplicable para el cálculo del impuesto de las personas físicas.

Finalmente, en términos del Artículo Noveno del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo”, fracción XXIII, el Servicio de Administración Tributaria podrá otorgarles facilidades administrativas y de comprobación para el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Las facilidad administrativas en materia de comprobación de erogaciones por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores no podrán exceder el 10% de sus ingresos propios con un límite de $800 mil pesos.

Como resumen, adjunto como Anexo 1, encontrarás un cuadro que compara los distintos montos y exenciones otorgadas dentro de este régimen.

IV. Carga Administrativa

En la jurisdicción mexicana, las las sociedades y asociaciones que realicen actividades lucrativas, tales como sociedades mercantiles; sociedades y asociaciones civiles; sociedades cooperativas de producción; instituciones de crédito, de seguros y fianzas, almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, uniones de crédito y sociedades de inversión de capitales; organismos descentralizados que comercialicen bienes o servicios, y fideicomisos con actividades empresariales, entre otras, tendrán las siguientes obligaciones que se citan a continuación a manera general:

- Inscripción o alta en el Registro Federal de Contribuyentes
- Expedir comprobantes fiscales
- Llevar contabilidad
- Presentar declaraciones y pagos mensuales y Declaración anual
- Presentar la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros
- Presentar declaraciones informativas anuales
- Otras obligaciones
- Mantener actualizados sus datos en el Registro Federal de Contribuyentes

URUGUAY

I. Régimen General

En caso que la compañía no pueda ampararse a los beneficios del régimen especial, así como en los casos donde los beneficios no sean de aplicación explícita, deberá tributar los impuestos bajo el régimen general impositivo.

A continuación detallamos algunos aspectos del régimen general, así como las alícuotas vigentes a la fecha:

Impuesto al Patrimonio (IP): 1.5% del activo en Uruguay que la compañía posea.

Impuesto al Valor Agregado (IVA): en el entendido que los productos forestales se consideran en estado natural, siempre y cuando no reciba un proceso industrial, exceptuando del concepto de proceso industrial la tala del monte y el posterior descortezado del rolo; el IVA aplicable a dichas operaciones será de 0 %, considerándose el mismo “en suspenso”.

Esta figura da lugar a la posibilidad de recuperar el IVA asociado a las compras, relacionadas a las susodichas operaciones.

Impuesto a la Renta (IRAE): El impuesto a la renta grava todas las rentas que sean de fuente Uruguaya, a una tasa del 25%, aplicable sobre la renta neta fiscalmente ajustada.

II. Régimen Especial

Mediante la aprobación de la ley forestal N° 15.939, se establecieron beneficios fiscales para la explotación de bosques y campos que realicen actividades de índole forestal.

La misma ley, en conjunto con el Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca (en adelante MGAP), en particular con la Dirección Forestal, establece cuáles son los bosques y campos que podrán ampararse a dichos beneficios, mediante la siguiente calificación:

Bosques protectores: los que tengan fundamentalmente el fin de conservar el suelo, el agua y otros recursos renovables

Bosques de rendimiento: cuyo fin principal sea la producción de materias leñosas o aleñosas y resulten de principal interés nacional por su ubicación, o por la clase de madera u otros productos forestales que de ellos puedan obtenerse.

La calificación será realizada por la Dirección Forestal, a su iniciativa o por solicitud de los interesados.

III. Beneficios Fiscales

Los bosques que cumplan con la calificación anteriormente descrita, podrán ampararse a los siguientes beneficios fiscales:

- Estarán exentos de todo tributo nacional sobre la propiedad inmueble rural.
- No corresponderá que tributen impuestos municipales, propios de la región donde se encuentre el susodicho campo.
- El valor de los mismos, no se computará para el cálculo del impuesto al patrimonio.
- Los ingresos que deriven de su explotación no se computarán, a los efectos de la determinación del impuesto a la renta.

IV. Carga Administrativa

Las sociedades que tributan bajo el régimen general así como las sociedades dedicadas a la Industria Silvícola en Uruguay deberán obtener un Registro Único Tributario, expedir comprobantes fiscales, llevar contabilidad según las disposiciones aplicables en Uruguay así como presentar declaraciones periódicas. Lo anterior en un marco general, como en la mayoría de las jurisdicciones dependerá de las características de la sociedad y de igual forma la operación realizada y tendrá la obligación de presentar diferentes avisos, registros y procesos específicos según las normas que establezca la autoridad competente.

PERÚ

I. Régimen General

I.1 Régimen General para las Empresas (Impuesto a la Renta -3ra Categoría)

Actividades Gravadas: Aquéllas en las que confluyen conjuntamente capital y trabajo, como en las actividades comerciales, industriales, mineras, agropecuarias, forestales, pesqueras u otras actividades realizadas por las empresas dedicadas habitualmente a negocios.

Contribuyentes : Las personas naturales con negocios y personas jurídicas.

Pagos a Cuenta:

Sistema A: del Coeficiente

- Se utiliza cuando se obtuvo utilidad en el año anterior.
- Se calcula dividiendo el impuesto calculado entre los ingresos netos del año anterior.

Sistema B: del Porcentaje

- Se utiliza si obtuvo pérdida en el año anterior o si recién inicia actividades.

Determinación Anual:

Reconocimiento de ingresos, gastos y ventas a plazos:

- Los ingresos y los gastos se reconocen en el ejercicio en el que se devenguen.

- Cuando las ventas se realicen en un plazo mayor a un año se pueden considerar los ingresos en aquellos ejercicios en los que tenga el derecho de cobro de las cuotas convenidas para el pago.

Resumen – Régimen General

Impuesto	
Renta Bruta = Ingresos Netos - Costo Computable	Ingresos Netos: El total de los ingresos obtenidos menos los descuentos, devoluciones y otros. Costo Computable: El valor de compra, producción o construcción de los bienes.
Renta Neta = Renta Bruta - Gastos Deducibles	Gastos Deducibles: Aquéllos que tienen relación directa con la renta que se genera o con la fuente de la renta. De acuerdo al Principio de Causalidad los gastos deben ser normales, proporcionales y razonables.
Renta Neta Imponible = Renta Neta - Pérdidas compensables de ejercicios anteriores	Compensación de pérdidas: puede deducirla año a año hasta agotar su importe sobre: Las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los 4 (cuatro) ejercicios inmediatos posteriores, o bien, El cincuenta por ciento (50%) de las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los ejercicios inmediatos posteriores.
Impuesto a pagar	Tasa del Impuesto 30% de la Renta Neta Imponible. (-)Créditos contra el impuesto Son aquellos que se deducen del impuesto calculado. Pueden ser con y sin

II. Régimen Especial

II.1 Normas legales que regulan la actividad productiva y extractiva forestal

- Ley Forestal y de Fauna Silvestre N° 29763: norma mediante la cual el Estado en aplicación del Principio de Gobernanza Forestal regula las políticas de conservación, protección, incremento y el uso sostenible del patrimonio forestal y fauna silvestre dentro del territorio nacional y asimismo aplica la consulta previa, mediante la cual el Gobierno consulta a las comunidades de la zona afecta a la inversión manifieste la problemática y/o efectos que este genere.

- Ley de Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales N°26821**:**promueve y regula el aprovechamiento sostenible de los recursos naturales, renovables y no renovables, estableciendo un marco adecuado para el fomento a la inversión, procurando un equilibrio dinámico entre el crecimiento económico, la conservación de los recursos naturales y del ambiente y el desarrollo integral de la persona humana.

- Ley de Promoción de Inversiones en la Amazonía N°27037: el Estado promueve el desarrollo sostenible e integral de la Amazonía, estableciendo las condiciones para la inversión pública y la promoción de la inversión privada. Estando esta norme conforme a la Constitución Política del Perú.

II.2 Regimen tributario para la extraccion y transformacion forestal

De acuerdo a las obligaciones citadas, como la citada en el artículo 3 de la Ley N° ° 27037 – Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonia, se puede verificar que como condición matriz para obtener el citado beneficio que:

- Domicilio Fiscal ubicado en la Amazonia y debe coincidir con el lugar donde se encuentra su sede central. Se entiende por sede central el lugar donde tenga su administración y lleve su contabilidad.

- Inscripción en Registros Públicos en las oficinas registrales de la Amazonia

- Activos Fijos debe encontrarse en la Amazonia en un mínimo del 70%. En este porcentaje debe encontrarse la totalidad de los medios de producción.

- La producción debe realizarse en la Amazonia. Ese requisito no es aplicable a las empresas de comercialización, bajo ciertas condiciones.

  Adicionalmente, la actividad económica corresponderá estar circunscrita entre otras a la agropecuaria, así como las actividades manufactureras vinculadas al procesamiento, transformación y comercialización de productos primarios provenientes de las actividades antes indicadas y la transformación forestal, siempre que dichas actividades se realicen en la zona.

Concluyéndose en este punto el cumplimiento de la condición territorial para obtener el beneficio de la citada exoneración. En dicha situación para efectos del Impuesto a la Renta de acuerdo a lo ya citado el contribuyente podrá encontrase en cualquiera de las siguientes situaciones:

- Los contribuyentes de la Amazonía que cumplan los requisitos que dicta la Ley N° 27037 podrán acogerse a la tasa del 10% por las rentas de tercera categoría.

- Los contribuyentes de la Amazonía que desarrollen principalmente actividades agrarias y/o de transformación o procesamiento de los productos calificados como cultivo nativo y/o alternativo en dicho ámbito, estarán exoneradas del Impuesto a la Renta.

Respecto a la actividad económica que integra el campo de aplicación de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonia, como se cito anteriormente el artículo 11 de la ley señala a la actividad de PROCESAMIENTO, TRANSFORMACIÓN FORESTAL (Actividades que permiten la modificación física, química o biológica de un producto) y comercialización de productos primarios (Productos en estado natural) provenientes de las actividades antes indicadas siempre que dichas actividades se realicen en la zona.

Respecto al campo del Impuesto General a las Ventas la Ley N° 27037 señala las siguientes situaciones aplicables al presente caso:

- Los contribuyentes ubicados en la Amazonía que cumplen las condiciones citadas anteriormente para cogerse al presente beneficio; gozarán de un crédito fiscal especial para determinar el Impuesto General a las Ventas que corresponda a la venta de bienes gravados que efectúen fuera de dicho ámbito.

  El crédito fiscal especial será equivalente al 25% (veinticinco por ciento) del Impuesto Bruto Mensual para los contribuyentes ubicados en la Amazonía.

  Concluyéndose que el contribuyente que haya cumplido con los requisitos citados por la Ley N° 27037 tendrá el beneficio de poder acoger al citado crédito fiscal especial por las ventas de los productos realizados fuera del ámbito territorial de amazonia.

- Los contribuyentes ubicados en la Amazonía tiene el beneficio de la exoneración del impuesto general a las ventas a la importación de bienes que se destinen al consumo en la Amazonía, de acuerdo a lo dispuesto en la tercera disposición complementaria de la Ley 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, y sus normas modificatorias, complementarias y reglamentarias. Dicho beneficio es vigente hasta el 31 de diciembre del 2015.

II.3 Procedimiento para regimen tributario para la extraccion y transformacion forestal

En términos generales, para efectos de acceder al régimen especial previamente discutido para la industria silvícola, los contribuyentes deberán solicitar una autorización de la dependencia gubernamental correspondiente. Esto es, se deberá presentar ante el Ministerio de Agricultura, una solicitud incluyendo el Plan General de Manjeo y el Plan Operativo Forestal y/o Fauna Silvestre para su revisión, modificación y en caso, aprobación. Como parte del trámite, se deberá de presentar también la copia digital del mismo Plan incluyendo las coberturas temáticas que figuran en los mapas y resultados de los inventarios forestales, así como realizar el pago de los derechos corresondientes.

La Administración Técnica Forestal y de Fauna Silvestre, así como la Dirección de Gestión Forestal y Fauna Silvestre tendrán un plazo de 30 días para resolver y concluir la solicitud. En caso de ser negado, se tendrá un plazo de 15 días para presentar un recurso de apelación.

Para efectos de facilidad y a manera de resumen, adjunto al presente como Anexo 2 encontrarán una copia de la Orden 16-Actividades Forestales y de Fauna Silvestre del Texo Único de Procedimientos Administrativos del Ministerio de Agricultura.

III. Regulación Administrativa

La jurisdicción de Chile tiene un sistema de procedimientos administrativos de naturaleza similar que en México por lo cual contempla un procedimiento de Auditoría Tributaria que comprende una serie de acciones o tareas, destinadas a fiscalizar el correcto cumplimiento de la obligación tributaria de los contribuyentes.

En dicho procedimiento, debe estar siempre presente el nombre del funcionario que lo llevará a cabo, igualmente se debe informar al contribuyente, entregándole un folleto informativo, respecto al proceso de auditoría y de los derechos que le asisten en dicha situación.

La carga administrativa de manera general consiste en, llevar correctamente la contabilidad del contribuyente, presentar declaraciones periódicas ante la autoridad correspondiente, conservar la documentación comprobatoria de ingresos y deducciones, entre otras.

ANEXO 1
Resumen Régimen Fiscal de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas o Pesqueras
México
Ejercicio Fiscal 2014

Sujeto	Ingresos exentos			Impuesto reducido en un 30% para PM (efectiva del 21%) y en 40% para PF (efectiva depende d ela tarifa)			Impuesto al 30%		
	Salarios Mínimos	Zona A	Zona B	Salarios Mínimos	Zona A	Zona B	Salarios Mínimos	Zona A	Zona B
Personas morales	20 SMG anuales por cada integrante, hasta un Máximo de 200 SMG del DF en total	$490,852 topado a $4,908,520	$465,521 topado a $4,908,520	Ingresos excedentes de 20 SMG anuales y hasta 423 SMG	Hasta $10,381,519.80	Hasta $9,845,769.15	Ingresos excedentes 423 SMG	de $10,381,519.80 en adelante	de $9,845,769.15 en adelante
Personas Físicas	40 SMG anuales	$981,704	$931,042	Ingresos excedentes de 40 SMG anuales y hasta 423 SMG	Hasta $10,381,519.80	Hasta $9,845,769.15	Ingresos excedentes de 423 SMG	de $10,381,519.80 en adelante	de $9,845,769.15 en adelante
Sociedades o Asociaciones de productores exclusivamente con socios o asociados PF	De 20 SMG a 423 SMG por cada cada socio o asociado sin exceder de 4230 SMG en total	De $490,852 a $10,381,519.80 por cada socio o asociado topado a $103,815,198 en total	De $465,521 a $9,845,769.15 por cada socio o asociado topado a $98,845,769.15 en total	Por el excedente paga ISR reducido en un 30% (efectiva 21%)			N/A		

Salario Mínimo General:

Zona A	$67.24
Zona B	$63.77

ANEXO 2
Texo Único de Procedimientos Administrativos del Ministerio de Agricultura
Orden 16-Actividades Forestales y de Fauna Silvestre

TEXTO ÚNICO DE PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS - TUPA DEL MINISTERIO DE AGRICULTURA														
N° de Orden	DENOMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO	REQUISITOS			DERECHO DE TRAMITACIÓN (*)		CALIFICACIÓN			PLAZO PARA RESOLVER (en días hábiles)	INICIO DEL PROCEDIMIENTO	AUTORIDAD COMPETENTE PARA RESOLVER	INSTANCIAS DE RESOLUCIÓN DE RECURSOS	
		Número y denominación		Formulario/ Ubicación [1]	(en % UIT: S/.3700)	(en S/.)	Automático	Evaluación Previa					RECONSIDERACIÓN	APELACIÓN
								Positivo	Negativo					
Actividades Forestales y de Fauna Silvestre - Dirección General Forestal y de Fauna Silvestre														
16	Aprobación y/o modificación de Plan de Manejo (incluyendo para zafra excepcional), Plan General de Manejo y Plan Operativo Forestal y/o Fauna Silvestre. BASE LEGAL :Ley Nº 27308, Art. 15º y 21º. (16/07/2000). D. S. Nº 014-2001-AG, Art. 58º, 86º, 89,63º y 191º. (09/04/2001). D.S. 010-2009-AG (05.04.2009) Ley Nº 26496 Ley del Régimen de propiedad, comercialización y sanciones por la caza de las especies de vicuña, guanaco y sus híbridos (11/07/1995). D.S. Nº 007-96-AG Art. 25º (09/06/1996). DS Nº 053-2000-AG Art.s. 2 y 3 (23/09/2000).	1	Solicitud dirigida a la autoridad que aprueba el trámite, según modelo, especificando el número de concesión, contrato, permiso o autorización correspondiente.	Formulario N° 2					X	30 (treinta) días	Ventanilla de la Administración Técnica Forestal y de Fauna Silvestre o Ventanilla Dirección General Forestal y Fauna Silvestre (según corresponda)	Administración Técnica Forestal y de Fauna Silvestre Dirección de Gestión Forestal y Fauna Silvestre (para planes generales de manejo maderable, planes de manejo de fauna silvestre, ecoturismo y conservación)	Administración Técnica Forestal y de Fauna Silvestre Dirección de Gestión Forestal y Fauna Silvestre (para planes generales de manejo maderable, planes de manejo de fauna silvestre, ecoturismo y conservación) Plazo máximo para presentar el recurso: 15 días Plazo máximo para resolver: 30 días (Artículo 207.2º de la Ley Nº 27444)	Dirección General Forestal y de Fauna Silvestre Plazo máximo para presentar el recurso: 15 días Plazo máximo para resolver: 30 días (Artículo 207.2º de la Ley Nº 27444)
		2	Dos (02) ejemplares impresos del Plan a aprobarse, según términos de referencia, firmados por un profesional y/o persona jurídica especializada y registrada en el MINAG;											
		3	Una (01) copia digital del Plan, incluyendo las coberturas temáticas que figuran en los mapas y resultados de los inventarios forestales..											
		4	Recibo de pago por derecho de trámite: **Para concesiones forestales maderables** * Hasta 100 hectáreas. * De 100 a 500 hectáreas. * Mayor de 500 hasta 20 000 hectáreas. * Mayor a 20 000 hectáreas. **Para no maderables y de fauna silvestre** * Otros productos del bosque * Ecoturismo, Conservación o Manejo de Fauna Silvestre (incluye camélidos sudamericanos)		0.95% UIT 4.73% UIT 9.45% UIT 14.18% UIT 0.47% UIT 2.36% UIT	34.97 174.86 349.73 524.59 17.49 87.43								

ANEXO 3
Resumen comparativo

	BRASIL	CHILE	CHINA	ESTADOS UNIDOS	MÉXICO	URUGUAY	PERÚ
TASA CORPORATIVA GENERAL	34%	20%	25%	35%	30%	25%	30%
IMPUESTOS INDIRECTOS	IVA 15% ICMS 1.5% - 35% IPI 0% - 330% ISS 2% - 5% PIS- PASEP- 0.65% - 1.65% COFINS 3%	IVA 19%	IVA 17% BT 3%-20% INB 10%-30% IT 30%-60% IE 3%-5% IIT 3%-45%	IVA 2.9% - 7%	IVA 0%-16% IEPS 0-160%	IVA 12% IPI 1.5%	IVA 18%
INCENTIVOS AL SECTOR SILVICOLA	-Zona Libre de Comercio -Tasa 0% IPI -Reinversión de una porción del - ISR por pagar -Exenciones fiscales en terrenos de naturaleza nativa	-Exención de impuesto territorial a predios agrícolas. -Beneficios a Bosques nativos -Disminuciones a las tasas del (Sector agrícola) -Base de renta presunta (pequeños propietarios forestales)	- Exención del pago de CIT, IVA, CD, LUT, y BT - Rembolso parcial del IVA - Exención del IVA a semillas -Exención de impuesto territorial a predios agrícolas. - Créditos y financiamientos	-Beneficios comercio de madera -Tasa especial del 15% -Intercambios libres de impuestos -Rembolsos del gobierno	- Reducción de tasa al 20% -21% - PM Exención de impuesto de 20 veces el SMG - PF Exención de 40 veces el SMG	-IVA tasa 0% -Beneficios a explotación de Bosques - Exención a impuestos y contribuciones federales -Exención a impuestos municipales -Exención al impuesto al patrimonio -No se contempla los ingresos (explotación de madera) para a determinación del impuesto sobre la renta.	- Fomento a inversión en el sector forestal -Promoción estatal a para la inversión publica y privada* - Reducción de tasa corporativa 10%.

ANEXO 4
Resumen comparativo carga administrativa

	BRASIL	CHILE	CHINA	ESTADOS UNIDOS	MÉXICO	URUGUAY	PERÚ
CARGA ADMINISTRATIVA	-Declaraciones periódicas - Conservar documentación comprobatoria - Llevar adecuadamente su contabilidad	- Declaraciones periódicas - Conservación de documentación comprobatoria - Contabilidad -Registros ante las autoridades correspondientes - Inscripciones en registros públicos -Emisión de comprobantes fiscales	-Mantener libros de contabilidad / preparar estados financieros -Declaraciones periódicas	Declaraciones periódicas - Conservar documentación comprobatoria - Llevar adecuadamente su contabilidad -Emisión de comprobantes fiscales	- Declaraciones periódicas - Conservación de documentación comprobatoria - Contabilidad -Registros ante las autoridades correspondientes - Inscripciones en registros públicos -Emisión de comprobantes fiscales	-Obtención del Registro Único Tributario -Expedir comprobantes fiscales -Presentar declaraciones periódicas -Presentación de avisos, registros correspondientes	- Declaraciones periódicas - Conservación de documentación comprobatoria - Contabilidad -Registros ante las autoridades correspondientes fiscales
BENEFICIO O REDUCCION DE CARGA ADMINISTRATVA	-Ingresos estimados.- Obligaciones de registros contables menos estrictos - Disminución en costos administrativos						- *Domicilio fiscal en la Amazonia - Inscripción en registros públicos en las oficinas registrales de la Amazonia. -