



# Primera Jornada Tributaria- Forestal De Costa Rica

## Memoria de la actividad

Ing. Sebastián Ugalde  
Gestor de Mercadeo y Comercialización  
Oficina Nacional Forestal  
sugalde@oficinaforestalcr.org

San José,  
Marzo, 2013



## **Memoria de la primera Jornada Tributaria-Forestal de Costa Rica**

### **Introducción**

Cualquier actividad económica, y la actividad forestal en particular, deben tener en cuenta los costos de producción. Uno de ellos, y no de escasa importancia, es el costo fiscal.

La particularidad de la actividad forestal deviene en el largo periodo de producción, a diferencia de la gran mayoría de actividades económicas e incluso de otras actividades agrarias. El periodo de producción de una especie forestal puede ser de diez años hasta veinte años o más.

Muchas de las plantaciones forestales establecidas en Costa Rica se encuentran en la actualidad alcanzando en su mayoría el primer turno de corta, lo que significa cumplir con una serie de obligaciones fiscales producto de los ingresos que se obtiene por la venta de la madera y por otra parte no tienen claro cuándo y cómo aplicar el impuesto de ventas por la comercialización de madera. Adicionalmente, es fundamental que el productor forestal además conozca sobre las exenciones tributarias que califican en materia forestal.

En este sentido, la Oficina Nacional Forestal producto del taller sobre comercialización de la madera en Costa Rica, realizado el 6 y 7 de noviembre del 2013 en San Carlos, donde participaron 25 asistentes de 12 organizaciones, quienes plantearon una serie de consultas que conllevaron a la conclusión que se requiere de mayor conocimiento en materia tributaria forestal.

En vista de lo anterior la Oficina Nacional Forestal consideró de gran trascendencia profundizar acerca este tema, a través del abordaje de los impuestos más importantes en relación con la actividad forestal, centrándonos especialmente en estudiar el Impuesto sobre la Renta y el Impuesto de Ventas. De esta forma la ONF identificó a la empresa Seminarios de Actualidad y Actualidad Tributaria como socio estratégico para el desarrollo de esta temática a través de una jornada tributaria forestal organizada en conjunto.



## **Respecto al desarrollo de la Jornada**

La primera jornada tributaria-forestal de Costa Rica se realizó el jueves 13 de marzo del 2013 de 8:30am a 5:30pm en el Hotel Tryp Centro Colón, San José Costa Rica. El objetivo de la Jornada consistió en exponer por medio de especialistas tributarios, de una manera clara y precisa los aspectos legales, contables y tributarios más importantes que deben ser considerados en el sector forestal, para la correcta aplicación y tratamiento del Impuesto General sobre las Ventas y el Impuesto sobre la Renta.

Asistieron un total de 52 personas, entre ellos: productores individuales, reforestadores, representantes de ONG's forestales, industriales de la madera, profesionales relacionados a la actividad forestal productiva, funcionarios de FONAFIFO, gerentes financieros y contadores relacionados a la actividad forestal productiva. En el Anexo 1 se encuentra la lista de asistencia detallada.

La Oficina Nacional Forestal otorgó 10 becas entre representantes de organizaciones forestales inscritas y funcionarios de la institución.

La actividad se realizó en un total de 6 horas efectivas, en las cuales se expusieron y analizaron los siguientes temas:

**Charla I. Deberes Formales y Sanciones Tributarias** que deben cumplir los productores forestales tanto en el Impuesto General sobre las Ventas como para el Impuesto de Renta.

La Lic. Jenny Lumbi profundizó sobre los Deberes Tributarios Formales y Materiales, dando énfasis a los Deberes Formales. Dentro de estos últimos se encuentran por ejemplo la inscripción como contribuyente tanto para el Impuesto general sobre las ventas como para el impuesto sobre las utilidades. También figura la actualización de datos en la Administración Tributaria (incluye domicilio social y des inscripción como contribuyente). Dentro de los Deberes Formales también se destaca presentar la declaración Jurada de Impuestos y contar con comprobantes autorizados (lo que conocemos como factura timbrada). La custodia de registros financieros, contables, antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos gravados, las declaraciones informativas, llevar el libro



de accionistas al día, actuar como agente de retención también se consideran Deberes Formales

Así mismo se abordó el tema de las sanciones tributarias que pueden clasificarse en infracciones tributarias y delitos tributarios

**Charla II.** Impuesto General Sobre las Ventas aplicado a la transferencia de bienes maderables.

En primera instancia la Lic. Zaira Mora se refirió al Artículo 1 de la Ley del Impuesto general sobre las ventas donde “se establece un impuesto sobre el valor agregado en la venta de **mercancías** [...]”, para lo cual el DRAE define mercancía como “cosa mueble que se hace objeto de trato o venta”

### Objeto del Impuesto



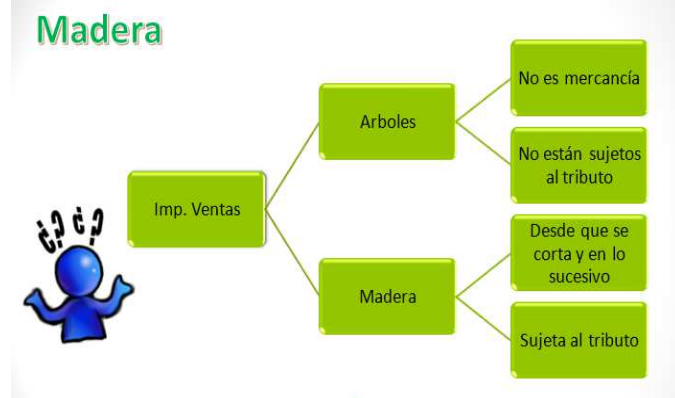
**Producción Forestal**  
“madera en pie”  
= que viene o pertenece al bosque  
Inmueble



**Producción Industrial**  
“troza, tablilla, etc.”  
Considerada por el CIU como actividad industrial de silvicultura y extracción de madera  
Mueble



**Comercio**



Según el artículo 5 del Reglamento a la Ley del impuesto general sobre las ventas dentro de las mercancías Exentas se encuentran los Insumos Agropecuarios, comprendidos los “árboles frutales” y “árboles de reforestación”. Adicionalmente, según el oficio DGT-1783-04 “la venta de madera en pie no se encuentra gravada con el impuesto general sobre las ventas ya que es mercancía **no sujeta** al impuesto [...]”

El impuesto se deberá aplicar desde que la madera sale del bosque hasta que llega a manos del consumidor final, ya sea como troza, madera aserrada o reglillas, según lo dispuesto en el artículo 42 de la Ley

### Hecho Generador Ley Art. 3 / Reglamento Art. 3







Forestal, 1, 2 y 3 de la Ley Impuesto General sobre las Ventas.

### Tarifa Diferenciada, en todas las etapas?



**Estos impuestos no tienen relación entre sí!!**

“El impuesto forestal del 3% se cobra una sola vez en la etapa de industrialización, mientras que el impuesto general sobre las ventas del 10% se debe cobrar en todas las etapas de comercialización, es decir desde que la madera sale del bosque hasta que llega a manos del consumidor final...”

**Charla III.** Exención por medio de la aplicación del sistema de “Compras Autorizadas” (IVA) aplicado a la venta y exportación de bienes maderables

### COMPRAS AUTORIZADAS



La Lic. Mora abordó el tema de las compras autorizadas que se resume con la ilustración aquí descrita. Adicionalmente abordó todo el procedimiento en el que tanto contribuyentes como declarantes deben incurrir para gozar de este beneficio.

**Charla IV.** Aspectos Fiscales del Impuesto Forestal y su correcta

aplicación.

El MDT. Raymundo Volio explicó que el impuesto forestal fue creado a través del artículo 42 de la Ley N° 7575 y reglamentado por Decreto Ejecutivo N° 28220-MINAE-H





El objeto del impuesto corresponde a 1.-Valor de transferencia de la madera en troza. Sección del árbol libre de ramas, con un diámetro mayor o igual a 29 cm en el extremo más delgado. De igual forma la importación de madera.

Se destacan 2 tipos de sujetos:

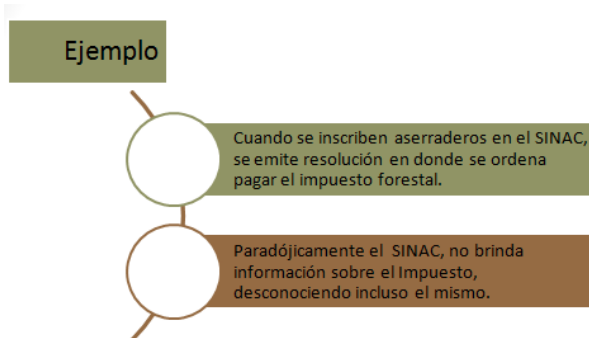
**Sujetos Pasivos:** Los sujetos pasivos son los propietarios de centros de industrialización primaria de la madera y los importadores de madera

**Sujetos Acreedores:** La Administración Forestal del Estado: SINAC y FONAFIFO

Se destacan a continuación los oficios de la Dirección General de Tributación Directa con los que el Lic. Volio recalca que la AFE es la única encargada para fungir como Administración Tributaria en lo que respecta al impuesto forestal:

**DGT-00009-1998.** Es necesario aclarar que tanto el 3% del impuesto forestal, como el 10% de ventas, deben ser facturados y cobrados, en forma separada ... , puesto que ambos gravámenes tienen bases de cálculo diferentes y deben ser entregados a administraciones tributarias distintas, el primero a la Administración Forestal del Estado y el segundo a la Dirección General de la Tributación Directa.

**DGT-248-2005.** Por otra parte, esta Dirección General no comparte lo manifestado por la consultante en el sentido de que se ha incurrido en un error al haber ligado lo establecido para el impuesto forestal a la madera en trozas con el impuesto general sobre las ventas, ... con el impuesto general sobre las ventas ... ya que esta Dirección no ha emitido criterio cuando se han efectuado consultas que se refieren a aspectos del impuesto forestal, tales como objeto, hecho generador, definición de contribuyente, por no ser de su competencia, sino que se ha indicado que esas consultas deben ser planteadas ante la Administración Forestal del Estado.



Posteriormente, se abordó la temática sobre tarifa, declaración y pago, sumado a todas las inconsistencias que existen para lograr lo antes descrito. Se hace énfasis en los problemas de gestión que ha sufrido SINAC como Administración Tributaria de este impuesto.



## Charla V. Análisis del correcto tratamiento del Impuesto de Renta en proyectos de reforestación comercial

El MDT. Raymundo Volio abordó el tema indicando que los Pagos por Servicios Ambientales se encuentran exentos del impuesto sobre la renta en vista que el artículo 1 de Ley sobre el Impuesto de Renta, párrafo tercero, establece que “(...) Lo dispuesto en esta ley no será aplicable a los mecanismos de fomento y compensación ambiental establecidos en la Ley Forestal, No. 7575, del 13 de febrero de 1996.”

Al tratarse el pago de servicios ambientales de un mecanismo de fomento y compensación ambiental, los ingresos derivados de este contrato no forman parte de la base imponible de la LIR. (Ver DGT-1326-07)

Por otra parte, se trató el tema de las perdidas diferidas, específicamente lo referente al LISR Art. 8, inc. G Cuando en un periodo fiscal una empresa industrial obtenga pérdidas, éstas se aceptarán como deducción en los tres siguientes periodos. En el caso de empresas agrícolas, esta deducción podrá hacerse en los siguientes cinco periodos.

El MDT. Volio también expuso acerca el Contrato de Esquilmo y la Destrucción de Inventarios, su relación con proyectos de reforestación y la forma en que se deben aplicar.

## Charla VI. Consideraciones prácticas sobre artículo 30 de la Ley Forestal

El MDT. Volio introdujo la problemática que se vive alrededor del incentivo que dispuso el artículo 30 de la Ley Forestal.





Además, se mostró las incongruencias con la Administración Tributaria, específicamente a través de los DGT- 015-2010, 11 de enero de 2010 y DGT-341-2010, del 23 de abril de 2010: *“se considera que no es la aprobación del proyecto y su correspondiente inscripción la que otorga el derecho al disfrute de los incentivos fiscales, sino que los efectos de esa autorización radican en la obligatoriedad de los órganos correspondientes de **la suscripción del correspondiente contrato, que es en definitiva, el que produce los efectos jurídicos para el disfrute y aplicación de la exención del Impuesto sobre la Renta sobre los ingresos de la venta de los productos de la plantación**, antes de la derogatoria de la ley que otorgaba tales incentivos.”*

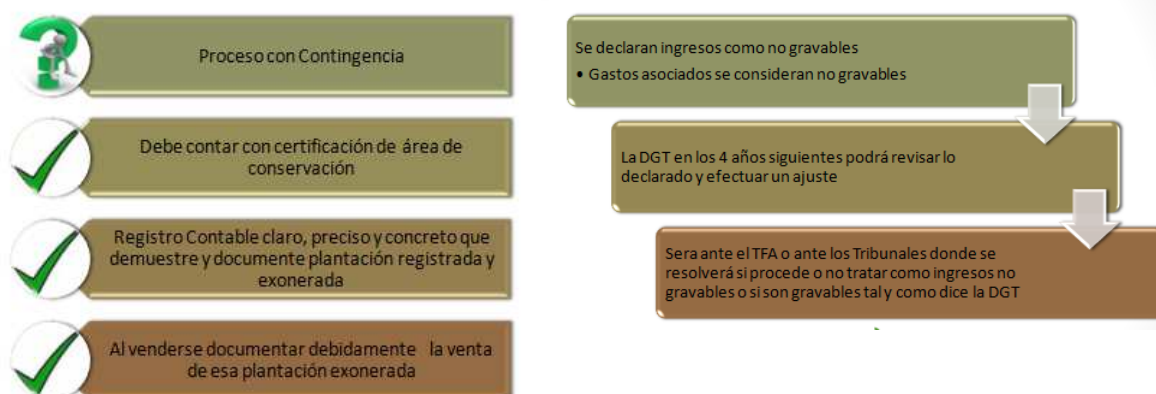
El MDT. Volio presentó lo referente al Dictamen de la PGR bajo el número C-061-2000

*“Siguiendo con la línea de argumentación que venimos desarrollando, desde el momento en que el acto administrativo se adoptó, este surtió todos sus efectos debido a que el acto de aprobación de los proyectos de reforestación concede derechos a favor del administrado. Por consiguiente, en el caso que nos ocupa, el contrato se presenta como un mero instrumento donde se materializa el beneficio. Lo anterior quiere decir que el administrado obtiene el derecho a la exoneración a partir del momento en que la Administración adoptó el acto, siendo la firma del contrato una consecuencia necesaria del derecho que ostenta el administrado, por lo que resulta improcedente la actitud de la Administración Tributaria de negarse a firmar el contrato. **Es decir, independientemente o no de que la Administración suscriba el contrato, el administrado tiene un derecho o una situación jurídica consolidada.**”*

El MDT. Volio deja claro que el administrado debe cumplir únicamente con lo dispuesto en el artículo 50 del Reglamento a la Ley Forestal: *“Las personas que deseen disfrutar de la exención del impuesto de renta de las ganancias obtenidas por la comercialización de los productos finales obtenidos de sus plantaciones establecidas con recursos propios, deben inscribir sus plantaciones en el "Registro". **Para hacer efectiva esa exención el Area de Conservación emitirá la certificación correspondiente a solicitud del interesado, indicando que la plantación se estableció con recursos propios.**”*

En conclusión se ofreció a los asistentes un listado de elementos clave:





## Charla VII. Aspectos Contables en los proyectos forestales

El CPA. Mauricio Berrocal presentó las diferentes Normas que aplican en materia de proyectos de reforestación, entiéndase la NIC41 Activos Biológicos, NIC2 Inventarios, NIC16 Propiedades, Planta y Equipo, así como la NIC40 Propiedades de Inversión y la NIC 38 Activos Intangibles. Todo lo anterior se plasmó a través de un caso práctico.

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo de lana, alfombras
Árboles de una plantación forestal	Árboles talados	Troncos, madera
Plantas	Algodón	Hilo de algodón, vestidos
	Caña cortada	Azúcar
Ganado lechero	Leche	Queso
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamones curados
Arbustos	Hojas	Té, tabaco curado
Vides	Uvas	Vino
Árboles frutales	Fruta recolectada	Fruta procesada

Adicionalmente se abordó la temática de proyecciones financieras y flujo de caja para proyectos forestales.

### Equipo de Consultores que desarrollaron la Temática de la Jornada

- **MDT. Raymundo Volio**, Máster en Derecho Tributario, Licenciado en Derecho, Consultor Internacional, Profesor Universitario y Director de Actualidad Tributaria con más de 20 años de experiencia. Director en procesos de exoneración de



impuestos, registro de contribuyentes, procesos administrativos ante la Dirección General de Tributación, procesos judiciales tributarios, asesoría en materia forestal.

- **Licda. Zaira Mora**, Licenciada en Derecho, Profesora Universitaria, Consultora, 15 años de experiencia en empresa con funciones como: Importación de maquinaria de alto valor para la elaboración de productos de madera, Importación de madera como materia prima, Exportación de madera a América y Europa principalmente, Trámites de exoneración de impuestos ante la Dirección General de Tributación, Obtención del certificado internacional de manejo forestal responsable FSC, Tramites de bonificaciones ante Fonafifo.
- **Licda. Jenny Lumbi**, Licenciada en Derecho. Notaria pública. Cursando Maestría en Derecho Tributario. Consultora y capacitadora en impuestos. Autora de artículos referentes al tema fiscal. 7 años de experiencia, Dirigiendo asesorías Tributarias para PYMES, empresas Agroquímicos, Vehículos, Comercio Electrónico, entre otros, Abogada Litigante en materia Civil, Familia y Administrativa.
- **Mdt. Alejandra Arguedas**: Máster en Derecho Empresarial y Máster en Derecho Tributario, Licenciada en Derecho, Notaria Pública. 15 años de experiencia.
- **CPA. Mauricio Berrocal**, Licenciado en Contaduría Pública, Profesora Universitario, Director de Actualidad Contable, 15 años de experiencia en empresas Transnacionales.