

MARCO REGULATORIO Y BENEFICIOS FISCALES – SECTOR FORESTAL

En Uruguay existe un adecuado marco normativo que beneficia al inversor. Algunas normas son de carácter general para todos los sectores y otras son específicas para el sector forestal.

RÉGIMEN GENERAL DE PROMOCIÓN DE INVERSIONES (LEY 16.906)

El principal régimen de promoción de inversiones se encuentra enmarcado en la Ley N° 16.906, que declara de interés nacional la promoción y protección de inversiones realizadas por inversores nacionales y extranjeros en el territorio nacional. La Ley se encuentra reglamentada por una serie de decretos y realiza una clasificación en dos grupos de estímulos fiscales: los de orden general para la inversión, y los estímulos respecto a inversiones específicas.

El régimen general de promoción de inversiones tuvo algunas modificaciones recientes que lo hacen más beneficioso aún. Los siguientes son los principales beneficios contemplados en el [Decreto 268/020](#) para los proyectos de inversión presentados a la COMAP¹:

- » **Exoneraciones en el IRAE (Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas): de entre 30% y 100% de la inversión por un período mínimo de cuatro años y máximo de 25 años, dependiendo del monto de la inversión y del puntaje obtenido en seis indicadores (o en la matriz simplificada de empleo)²:**
 1. Empleo
 2. Exportaciones
 3. Descentralización
 4. Tecnologías más limpias
 5. Incorporación de I+D
 6. Indicador sectorial

- » La exoneración del IRAE podrá alcanzar hasta el 90% del impuesto a pagar en cada ejercicio comprendido en la declaratoria promocional por lo que la tasa mínima efectiva de IRAE es de 2,5%.

- » El plazo de exoneración se puede suspender por hasta dos ejercicios consecutivos o no.

- » Devolución de IVA por adquisición en plaza de materiales y servicios para obra civil y de los bienes muebles destinados al proyecto de inversión.

- » Exoneraciones en el impuesto al Patrimonio:

¹ Comisión de Aplicación de la Ley de Inversiones. Ver [documentación necesaria para la presentación y formulación de un proyecto](#).

² Se debe obtener un mínimo de un punto entre todos los indicadores (excepto el de descentralización). Ver [guía de indicadores](#).

- » De obras civiles por ocho años en Montevideo y por diez años en el Interior
 - » De los bienes muebles incluidos en la inversión elegible de activo fijo por toda su vida útil.
- » **Exoneraciones de tasas o impuestos a las importaciones incluido el IVA** de bienes muebles de activo fijo y materiales destinados a la obra civil, que sean declarados no competitivos de la industria nacional.

Inversión elegible

- » **Bienes muebles** destinados a la actividad de la empresa de un valor total mínimo por concepto adquirido de 500 UI³ (Unidades Indexadas). Se excluyen bienes destinados a casa-habitación, vehículos adquiridos para ser arrendados por empresas cuya actividad es el arrendamiento sin chofer (excepto vehículos de pasajeros eléctricos) y los vehículos no utilitarios⁴.
- » Serán elegibles los **bienes usados** adquiridos en plaza, directa o indirectamente afectados al proceso productivo, siempre y cuando, los mismos no hayan sido nunca objeto de beneficios fiscales con anterioridad y su antigüedad no supere los 3 años desde la primera adquisición en el país.
- » En el caso de inversiones en energías renovables - paneles solares fotovoltaicos - serán elegibles aquellas que representen como máximo el 20% del total del proyecto de inversión presentado, debiendo además computar al menos 2 puntos ponderados en el indicador Generación de empleo.
- » La construcción de **bienes inmuebles o mejoras fijas** en inmuebles propios, excluidas las destinadas a casa habitación y las mejoras fijas en inmuebles que sean propiedad de terceros, siempre que se cuente con contrato con plazo remanente mínimo de tres años.
- » Plantines y los costos de implantación de árboles y arbustos frutales plurianuales.
- » **Vehículos de pasajeros con motorización eléctrica** (hasta el 31 de agosto de 2023)⁵.
- » Bienes incorporeales que defina el Poder Ejecutivo.

Plazo de la inversión

³ Al 28/03/2022 equivale a US\$ 63 (UI=\$5,30; TC= \$41,79).

⁴ Por más información ver Decreto N° 268/020 página 3. El valor CIF de los vehículos utilitarios camionetas y furgones no deberán superar los U\$S 30.000. En el caso de vehículos eléctricos este no podrá superar los U\$S 60.000.

⁵ Por más información ver Art. 23 del [Decreto N° 268/020](#) página 14

- » La inversión computable podrá realizarse hasta seis meses antes de la presentación de la solicitud y dentro de los diez años siguientes.

Plazo de aprobación

- » La COMAP dispone de 90 días hábiles para hacer la recomendación al Poder Ejecutivo. Si vencido ese plazo, la COMAP no se hubiera expedido, se tomará como una recomendación ficta al Poder Ejecutivo.

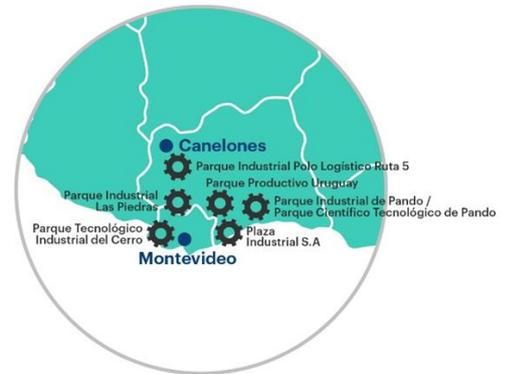
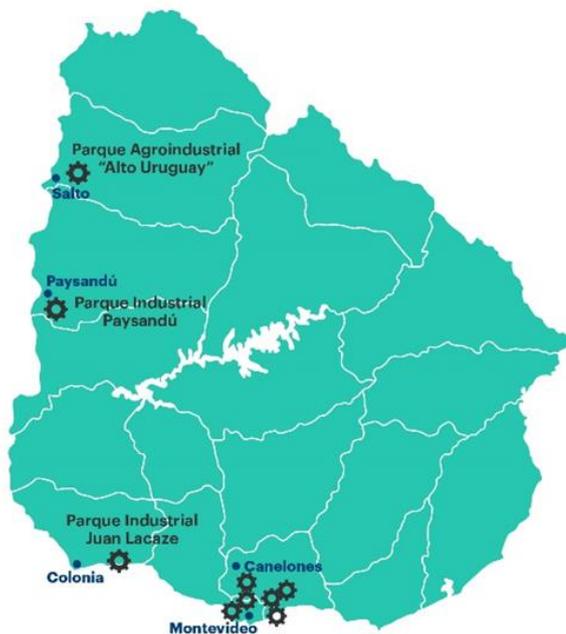
PARQUES INDUSTRIALES

En Uruguay existen actualmente ocho parques industriales operativos⁶:

- » Parque Industrial de Juan Lacaze
- » Parque Industrial Paysandú
- » Parque Productivo Uruguay
- » Parque Tecnológico Industrial del Cerro
- » Plaza Industrial S.A. "Zona Este"
- » Parque Industrial de Pando
- » Parque Industrial y Logístico Ruta 5.
- » Parque Científico Tecnológico de Pando

Existe un **beneficio de exoneración de IRAE adicional de 15%** (en exoneración y en plazo) sobre el porcentaje obtenido por COMAP para aquellos usuarios de parques industriales que realicen alguna de las siguientes actividades:

⁶ Por más información acceda al informe de [parques industriales](#) de Uruguay XXI.



- » Actividades industriales.
- » Presten servicios tales como operaciones de almacenaje, acondicionamiento, selección, clasificación, fraccionamiento, armado, desarmado, manipulación o mezcla de mercaderías o materias primas, vinculados a las actividades desarrolladas en el parque. Se entenderá por vinculado aquel servicio perteneciente a la cadena de valor industrial.
- » Actividades de generación de energía solar térmica y/o fotovoltaica enmarcadas en medidas promocionales del Poder Ejecutivo vigentes al momento de la presentación del proyecto, decretos, resoluciones ministeriales y/o contratos con la compañía estatal de energía UTE.
- » Actividades de valorización y aprovechamiento de residuos.
- » Actividades de servicios en las áreas de tecnologías de información y comunicación, biotecnología e industrias creativas dado su potencial para la contribución a los objetivos establecidos en el artículo 1 de la Ley N° 19.784.

En el caso de otros usuarios, podrán recibir un beneficio de exoneración de IRAE adicional de 5%.

Además, quienes realicen actividades incluidas en los puntos a y b, dispondrán de un **crédito fiscal por los aportes patronales jubilatorios** durante el período del cronograma de cumplimiento del indicador de empleo (cinco años).

LEY FORESTAL (15.939)⁷

Las plantaciones y demás actividades vinculadas a la actividad silvícola están reguladas por la Ley N° 15.939 de 1987 (“Ley Forestal”), decretos regulatorios y posteriores modificaciones. Esta ley declara de interés nacional la defensa, el mejoramiento, la ampliación, la creación de los recursos forestales, el desarrollo de las industrias forestales y, en general, de la economía forestal. Esta normativa establece que los bosques naturales y artificiales en las zonas de prioridad forestal declarados “protectores” y los bosques declarados como de “rendimiento” que estén incluidos en los proyectos de madera de calidad definidos por el Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca (MGAP), gozarán de los siguientes beneficios tributarios:

- » Las rentas derivadas de su explotación no se computan a efectos del IRAE.
- » Sus respectivos valores o extensiones no se computan para la determinación del monto imponible del Impuesto al Patrimonio.
- » Exoneración a la Contribución Inmobiliaria Rural (impuesto a la propiedad de la tierra).

Para acceder a los beneficios tributarios mencionados, la Dirección General Forestal del Ministerio de Ganadería Agricultura y Pesca deberá aprobar el proyecto de manejo y ordenación para la explotación y regeneración de bosques. Toda modificación al referido plan de manejo deberá ser aprobada previamente por la Dirección General Forestal. Cabe señalar que las plantaciones de turnos cortos (menores a quince años) sin manejo de podas y raleos no cuentan con exoneraciones impositivas.

Asimismo, el Decreto 002/012 considera como parte de la inversión dentro de actividades promovidas, la adquisición de plantines y costos de implantación de árboles y arbustos frutales plurianuales.

Normativa: Ley 15.939, Ley 18.245, Título 4° del Texto Ordenado, Ley 18.083 y Decretos Reglamentarios.

INCENTIVOS GENERALES A LA EXPORTACIÓN

ADMISIÓN TEMPORARIA

La Admisión Temporal permite introducir a plaza (territorio aduanero), exento de tributos, mercaderías extranjeras procedentes del exterior del territorio aduanero nacional, con un fin determinado ajeno al consumo (en forma no permanente) para ser reexpedidas dentro de cierto plazo, ya sea en el estado en que fueron introducidas o después de haber sido objeto de una

⁷La Ley N° 15.939 está disponible en: <https://parlamento.gub.uy>

transformación, elaboración, reparación o agregación de valor, con efectiva ocupación de mano de obra.

Las empresas manufactureras pueden introducir libres de aranceles las materias primas e insumos intermedios para el producto a exportar.

Máquinas y equipos de cualquier origen, que ingresen temporalmente para su reparación, mantenimiento, actualización o utilización, también se encuentran amparadas por este régimen.

DEVOLUCIÓN DE TRIBUTOS A LA EXPORTACIÓN

Para el caso de actividades de producción y exportación, es posible obtener devolución de tributos a la exportación (a combinar con admisión temporaria), esto depende de la posición arancelaria del producto. Puede ir de 3% a 6% del valor FOB exportado. El beneficio se puede obtener demostrando que el producto llega al 20% de Valor Agregado Nacional. Los productos de la madera en general se benefician de un 6% de devolución.

DEVOLUCIÓN DEL IVA PAGADO EN LAS COMPRAS DE INSUMOS

La recuperación del IVA pagado en las compras se realiza, para las empresas no exportadoras, al descontarlo del IVA facturado en las ventas realizadas dentro del territorio nacional, abonando al Estado solo la diferencia. En el caso de las exportaciones (de bienes y servicios⁸) no se factura el impuesto, por lo cual se autoriza el reintegro del IVA incluido en las compras de insumos directamente a solicitud de la empresa. La Dirección General Impositiva (DGI) extiende certificados de crédito que pueden utilizarse en el pago de otros impuestos.

RÉGIMEN DE ZONAS FRANCAS⁹

Las zonas francas son áreas determinadas por el Poder Ejecutivo donde se pueden desarrollar todo tipo de actividades industriales, comerciales y de servicios, sin limitación alguna y con exoneración total de todo tributo nacional creado o a crearse. Asimismo, la introducción de bienes a los recintos está exonerada de todo gravamen. La exoneración no alcanza a las contribuciones a la seguridad social del personal uruguayo. El Estado, por mandato legal, se constituyó en garante de los derechos que la ley otorga a los usuarios, respondiendo con daños y perjuicios, por el respeto de éstos.

⁸ El Decreto N° 220/998 enumera las operaciones comprendidas en el concepto de exportaciones de servicios.

⁹ Por más información sobre el régimen de zonas francas véase: [Zonas Francas en Uruguay – Uruguay XXI](#).

El régimen actual está regido por la ley N° 19.566 desde diciembre de 2017. Previamente se regía por la Ley 15.921 con las modificaciones introducidas por el artículo 65 de la ley N° 17.292, artículo 23 de la ley N° 17.781 e indirectamente por la ley N° 18.083.

Hay tres tipos de sujetos que pueden adoptar las empresas en relación con zonas francas: explotadores, usuario directo y clientes.

» Explotadores de zona franca

Un explotador es la persona física o jurídica que provee la infraestructura necesaria y suficiente para el establecimiento y funcionamiento de una zona franca. Las zonas francas pueden ser explotadas por el Estado o particulares debidamente autorizados. Las privadas son administradas por particulares y autorizadas por el Ministerio de Economía y Finanzas, que las supervisa y controla a través del Área de Zonas Francas de la Dirección General de Comercio¹⁰. Para la instalación de una zona franca en Uruguay es necesaria una resolución gubernamental en la que se detallan datos tales como: período de autorización de explotación, superficie ocupada por la zona franca, inversión mínima que se compromete a realizar el o los explotadores y el canon que éstos deben pagar, entre otros.

Pueden ampararse en los beneficios de la Ley de Inversiones.

» Usuarios de zonas francas

El usuario directo es aquel que contrata con el explotador a cambio de un precio libremente convenido con éste, y obtiene el derecho a operar en una zona franca.

El usuario indirecto es aquel que contrata, ya no con el explotador, sino que con el usuario directo a cambio de un precio convenido por éste, obteniendo como contraprestación el derecho a operar en la zona franca, sirviéndose de sus instalaciones, como por ejemplo haciendo uso de sus depósitos.

Las zonas francas están concebidas para que las empresas que quieran aprovechar los beneficios de ser usuarios puedan desarrollar cualquier tipo de actividad orientada a la exportación, tales como:

- » Comercialización, almacenamiento, acondicionamiento, clasificación, fraccionamiento, mezcla, armado, desarmado y otras operaciones que no implican industrialización de mercaderías y materias primas.
- » Instalación y funcionamiento de establecimientos fabriles.

¹⁰ Página web: <http://www.zfrancas.gub.uy/>

- » Prestación de todo tipo de servicios, incluyendo servicios profesionales, financieros, de informática, y de reparaciones y mantenimiento.

Esta amplitud de actividades tiene algunas limitaciones:

No se podrán desarrollar actividades primarias (agropecuarias, extractivas, etc.), ventas al por menor o ingreso libre al territorio no franco de bienes depositados o industrializados en la zona franca.

Las ventas desde el resto del país a las zonas francas se consideran exportaciones de Uruguay y las ventas desde las zonas francas al resto del territorio uruguayo se consideran importaciones, sujetas a los tributos aduaneros e impuestos nacionales correspondientes.

Las ventas desde las zonas francas hacia el Mercosur están sujetas al Arancel Externo Común (AEC) del bloque, que rige para los bienes procedentes de terceros países. Esto se debe a que las mercaderías provenientes de zona franca no tienen acceso preferencial, según la Decisión N° 8/994 del Consejo Mercado Común. Uruguay tiene acuerdos con Argentina y Brasil para determinados productos provenientes de las zonas francas de Colonia y Nueva Palmira (incluyen los bienes producidos por la empresa PepsiCo, trigo, cebada, malta de cebada y soja)¹¹. También las ventas desde las zonas francas están incluidas en los acuerdos comerciales con Chile, Israel, México, India, Ecuador, Venezuela y Colombia.

Los usuarios de zonas francas también podrán prestar servicios dentro del resto del territorio nacional¹² a empresas que sean contribuyentes de IRAE y también otros tipos de servicios de *centro de atención telefónica*, casillas de correo, entre otros¹³.

Es posible la compraventa de bienes que ingresan a la zona franca con origen y destino el territorio nacional.

La actividad sustancial del usuario de la zona franca debe desarrollarse en la misma. Sin perjuicio de lo anterior, la ley autoriza a desarrollar en territorio no franco cobranzas de carteras morosas a través de terceros y exhibición de mercaderías, en este caso, solo para empresas con eventuales desventajas de localización.

¹¹ El acuerdo con Argentina solo abarca a zona franca Colonia.

¹² Deben respetarse los monopolios, exclusividades estatales o concesiones públicas. Los servicios prestados al resto del territorio nacional recibirán el mismo tratamiento tributario que los servicios prestados desde el exterior.

¹³ Excluyéndose aquellos que tengan como único o principal destino el resto del territorio nacional.

Con autorización del Poder Ejecutivo se posibilita el desarrollo de actividades auxiliares hacia el territorio nacional no franco. Asimismo, se prevé que los usuarios de las zonas francas fuera del área metropolitana puedan desarrollar actividades fuera de las mismas, en oficinas administrativas proporcionadas por los desarrolladores de zonas francas, siempre que éstas tengan una naturaleza complementaria¹⁴ de la actividad sustantiva.

Las actividades de los usuarios de zona franca están exentas de todo tributo nacional, creado o a crearse, en particular cuentan con los siguientes beneficios:

- » Exoneración del Impuesto a la Renta a la Actividades Económicas (IRAE), Impuesto al Patrimonio (IP), y cualquier otro impuesto nacional.
- » Exoneración de impuestos por los dividendos pagados a accionistas domiciliados en el exterior.
- » Opción por parte del personal extranjero (hasta 25% del total ocupado¹⁵) de no aportar contribuciones a la seguridad social en Uruguay.
- » Las ventas y las compras al exterior de bienes y servicios no están gravadas por el IVA, como tampoco lo están las ventas y prestaciones de servicios dentro de la zona franca.
- » Las mercaderías que intercambian las zonas francas con el resto del mundo están exentas de tributos aduaneros.

Los requisitos para ser usuario de zona franca son:

Respecto a los plazos de contrato, para empresas industriales el plazo máximo de las autorizaciones de los contratos de usuario directo se fija en 15 años, mientras que las de servicios o comerciales se fijó en 10 años. Para los usuarios indirectos el plazo máximo es de cinco años para la realización de cualquier tipo de actividad. No están autorizadas las prórrogas automáticas.

» Clientes de zona franca

En la operativa de zona franca encontramos además al cliente o depositario, que es el que contrata, tanto con el usuario directo como con el usuario indirecto, el derecho a depositar determinada mercadería dentro de sus depósitos.

Normativa: ley N° 15.921, ley N° 16.906, ley N° 17.547, decreto N° 524/005

¹⁴ Actividades complementarias: relaciones públicas, manejo de documentación auxiliar, facturación y la cobranza de bienes y servicios. En ningún caso se admitirán operaciones de venta de bienes y servicios.

¹⁵ En casos justificados el porcentaje puede ser ampliado con previa autorización del gobierno.

En el caso del sector forestal, dos zonas francas fueron creadas en beneficio de las dos plantas de celulosa instaladas en el país, UPM y Montes del Plata, y también está previsto para UPM2.

OTRAS NORMAS DE RELEVANCIA PARA EL SECTOR FORESTAL

- » Decreto 372/99: reglamentación sobre condiciones laborales en el sector forestal.
- » Ley de evaluación de impacto ambiental (16.466) y decretos (435/94 y 349/05).
- » Decreto 848/988: prevención de incendios.