



UNIVERSIDAD COMPLUTENSE DE MADRID

FACULTAD DE DERECHO

**MÁSTER EN ESTUDIOS AVANZADOS DE DERECHO FINANCIERO Y
TRIBUTARIO (UCM-UDIMA)**

Trabajo Fin de Máster

**“FISCALIDAD DE LOS BOSQUES: ESTUDIO COMPARADO DE ESPAÑA Y
MÉXICO EN LOS IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS”**

Alumna: Dulce María Cedillo Ramírez

Tutora: **Dra. Dña. María Amparo Grau Ruiz**

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario

Departamento de Derecho Mercantil, Financiero y Tributario

Convocatoria: 2024-2025

Calificación: SOBRESALIENTE (9)

AGRADECIMIENTOS

A mis padres, por su apoyo incondicional, su amor y por ser una fuente permanente de inspiración a lo largo de mi formación académica y personal.

INDICE

ABREVIATURAS	5
RESUMEN	7
ABSTRACT	7
Capítulo 1 Introducción	8
1.1 Planteamiento del problema	8
1.2 Objetivos.....	8
1.3 Estructura.....	9
Capítulo 2 Los bosques como objeto de regulación fiscal y ambiental.....	10
2.1 Conceptos en materia forestal.....	10
2.2 Importancia ecológica, social y económica de los bosques.....	14
2.3 Servicios ecosistémicos: captura de carbono.....	17
2.4 Problemáticas actuales: incendios y tala ilegal.....	19
2.4.1 Los incendios.....	20
2.4.2 Tala ilegal	24
2.5 Clasificación jurídica de los bosques.....	28
2.5.1 Clasificación jurídica de los bosques en España	29
2.5.2 Clasificación jurídica de los bosques en México.....	31
2.6 Fiscalidad Forestal.....	34
2.6.1 Principio “quien contamina paga”.....	35
2.6.2 Principio de capacidad contributiva.	37
Capítulo 3 Impuestos directos y gestión forestal	41
3.1 España.....	41
3.1.1 Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	41
3.1.1.1 Régimen de estimación.....	43

3.1.1.2 Beneficios fiscales	47
3.1.2 Impuesto sobre Sociedades.....	50
3.1.2.1 Incentivos fiscales forestales	51
3.1.3 Impuesto sobre el Patrimonio	55
3.1.3.1 Gestión Fiscal Forestal	56
3.1.4 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	58
3.1.4.1 Gestión Fiscal Forestal	59
3.2 México	61
3.2.1 Impuesto Sobre la Renta.....	62
3.2.1.1 Régimen fiscal del aprovechamiento forestal en la LISR	63
Capítulo 4 Impuestos indirectos y gestión forestal	69
4.1 España.....	69
4.1.1 Impuesto sobre el Valor Añadido	69
4.1.1.1 Exenciones.....	70
4.1.1.2 Tipos aplicables.	72
4.1.1.3 Régimen simplificado y compensatorio	73
4.2 México	78
4.2.1 Impuesto al Valor Agregado.....	78
Capítulo 5 Análisis comparado y propuestas normativas	82
5.1 Similitudes estructurales y diferencias técnico-jurídicas.....	83
5.2 Problemática y vacíos normativos	87
5.3 Propuestas para la gestión forestal.....	93
6. Conclusiones.....	98
7. Bibliografía.....	101
ANEXOS.....	115

ABREVIATURAS

AEAT, Agencia Estatal de Administración Tributaria
BOE, Boletín Oficial del Estado
CC.AA., Comunidades Autónomas
CE, Constitución Española
CO₂, Dióxido de Carbono
CONAFOR, Comisión Nacional Forestal
DGT, Dirección General de Tributos
DOF, Diario Oficial de la Federación
EFC, Empresas Forestales Comunitarias
EUTR, Reglamento de la Madera *European Union Timber Regulation*
FAO, Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura
FES-CO₂, Fondo de Carbono para una Economía Sostenible
FLEGT, *Forest Law Enforcement, Governance and Trade*
GEI, Gases de Efecto Invernadero
HA, Hectáreas
IEPNB, Inventario Español del Patrimonio Natural y la Biodiversidad
INEGI, Instituto Nacional de Estadística y Geografía
IRPF, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS, Impuesto sobre Sociedades
ISD, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
ISR, Impuesto sobre la Renta
IVA, Impuesto sobre el Valor Añadido / Impuesto al Valor Agregado
LISR, Ley de Impuesto Sobre la Renta
LIRPF, Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIS, Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
NDC, Contribuciones Determinadas a Nivel Nacional
OCDE, Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
SAT, Servicio de Administración Tributaria

SNIF, Sistema Nacional de Información Forestal
UE, Unión Europea

RESUMEN

El presente Trabajo de Fin de Máster analiza la fiscalidad forestal en un estudio comparado en España y México, con especial atención al tratamiento tributario aplicable a las actividades silvícolas y a la gestión sostenible del territorio. El estudio examina los principales impuestos directos e indirectos que afectan al sector forestal, sus regímenes especiales y beneficios fiscales, resaltando como las diferencias técnico-jurídicas entre ambos países. Asimismo, se identifican vacíos normativos, retos comunes y oportunidades de mejora mediante propuestas legislativas que integren criterios de justicia fiscal y sostenibilidad ambiental. La comparación pone de relieve tanto los avances como las limitaciones de cada sistema en el reconocimiento del valor ecológico, económico y social de los bosques, destacando la necesidad de reformas que fortalezcan el papel del Derecho tributario como herramienta para la conservación ambiental.

ABSTRACT

This master's research includes a comparative analysis of direct and indirect taxes applied to forestry activities, with a focus on the tax treatment applied to silvicultural activities and sustainable land management. The study explores the main direct and indirect taxes affecting the forest sector, including special regimes and tax incentives, as well as the technical-legal differences between both countries. It also identifies legal gaps, shared challenges, and opportunities for improvement through legislative proposals based on fiscal justice and environmental sustainability. The comparative analysis highlights both the progress and limitations of each system in recognizing the ecological, economic, and social value of forests, emphasizing the need for reforms that strengthen tax law as a tool for environmental protection.

Capítulo 1 Introducción

1.1 Planteamiento del problema

En un contexto de creciente preocupación por la sostenibilidad ambiental y la justicia fiscal, la actividad forestal particularmente la ejercida bajo principios de conservación y gestión sostenible, enfrenta importantes desafíos tributarios tanto en España como en México. Si bien ambos países reconocen en sus respectivos ordenamientos la relevancia ecológica, social y económica de los bosques, sus sistemas fiscales aún presentan una serie de vacíos normativos, desigualdades técnicas y limitaciones estructurales que dificultan el desarrollo integral del sector forestal.

En el caso de México, la concentración de los beneficios fiscales en regímenes generales del ISR, sumada a la escasa existencia de impuestos ambientales efectivos y a una baja recaudación destinada a fines ecológicos, revela una falta de alineación entre el diseño tributario y los objetivos de protección forestal. Por su parte, España, pese a contar con un marco más diversificado y descentralizado, muestra fragmentación normativa, disparidades regionales y una débil integración entre los incentivos fiscales y los servicios ecosistémicos que generan los montes gestionados de forma sostenible.

Frente a ello, surge la necesidad de analizar los instrumentos tributarios directos e indirectos aplicables al sector forestal en ambos países, con el fin de identificar convergencias, divergencias y oportunidades de mejora que permitan fortalecer una fiscalidad más equitativa, ambientalmente coherente y socialmente responsable.

1.2 Objetivos

Analizar de forma comparada los marcos normativos fiscales aplicables al sector forestal en España y México, con el fin de identificar similitudes estructurales, diferencias técnico-jurídicas, vacíos normativos y retos compartidos, evaluando en qué medida los sistemas fiscales actuales contribuyen o limitan la sostenibilidad ambiental, económica y social del territorio forestal.

Mis objetivos específicos son evidenciar la relevancia de los bosques en la política fiscal y exponer los desafíos actuales que limitan su adecuada valoración y conservación.

Analizar los incentivos, exenciones y regímenes especiales fiscales aplicables a la actividad forestal en ambos países, evaluando su impacto en la sostenibilidad económica y ambiental de los territorios rurales.

Comparar los sistemas fiscales forestales de España y México, destacando similitudes estructurales y diferencias técnico-jurídicas en materia de impuestos directos e indirectos.

Detectar vacíos normativos, desafíos fiscales comunes y oportunidades de mejora, especialmente en lo referente al reconocimiento del valor ambiental y social de los bosques y sus comunidades gestoras.

Proponer recomendaciones normativas y fiscales que fortalezcan el papel de la fiscalidad como herramienta para la conservación forestal, la justicia ambiental y el desarrollo rural sostenible.

1.3 Estructura

Este Trabajo de Fin de Máster se encuentra estructurado en varias secciones que permiten abordar de manera ordenada y crítica la fiscalidad forestal desde una perspectiva comparada entre España y México.

En primer lugar, la introducción contextualiza el problema, exponiendo la relevancia de vincular la fiscalidad con la conservación de los bosques, al tiempo que plantea los objetivos del estudio, la metodología empleada y una justificación académica y práctica del tema.

Posteriormente, el trabajo desarrolla un marco conceptual y jurídico, donde se explica el concepto de fiscalidad ambiental con especial énfasis en la fiscalidad forestal. Esta sección

permite delimitar los términos clave y sentar las bases teóricas que orientarán el análisis. También se incorporan los principales instrumentos jurídicos, tanto a nivel europeo como latinoamericano, que sirven de sustento normativo para las políticas fiscales forestales.

A continuación, se realiza un análisis de la situación en España y México, enfocado en los instrumentos fiscales que afectan al sector forestal: tributos, beneficios fiscales, regímenes especiales y competencias administrativas. Esta parte busca evidenciar cómo se estructuran los sistemas fiscales en ambos países y cuál es su impacto sobre la gestión forestal.

La siguiente sección identifica retos comunes y vacíos normativos que limitan una fiscalidad más eficiente y justa desde la perspectiva ambiental. Se profundiza en problemas como la escasa recaudación ambiental, la falta de incentivos para la conservación y los obstáculos que enfrentan los pequeños propietarios forestales. Esta parte permite entender la brecha entre el diseño normativo y su aplicación real.

Finalmente, se lleva a cabo un análisis comparado entre ambos marcos fiscales, resaltando coincidencias estructurales, diferencias normativas y buenas prácticas que pueden ser replicadas. Sobre esta base, se formulan propuestas normativas orientadas a fortalecer la fiscalidad forestal como herramienta para la sostenibilidad.

Capítulo 2 Los bosques como objeto de regulación fiscal y ambiental

2.1 Conceptos en materia forestal

La terminología empleada en materia forestal presenta diferencias en conceptos en su ordenamiento jurídico y el contexto socioambiental de cada país. En particular, en conceptos como bosque, montes y silvicultura en España y México, hay algunas diferencias destacables. Resulta imprescindible la delimitación de los principales términos que serán utilizados a lo largo de este trabajo, a fin de evitar contradicciones.

Según la definición de la Real Academia Española (RAE), el término bosque se refiere a una “*extensión de terreno constituida por abundantes árboles y plantas*”. Esta conceptualización es descriptiva sin entrar en consideraciones técnicas, ecológicas o jurídicas.

Por otro lado, de conformidad con el Departamento Forestal Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura, se entiende por bosque “*tierra que se extiende por más de 0,5 hectáreas dotada de árboles¹ de una altura superior a 5 metros una cubierta de dosel superior al 10 por ciento, o de árboles capaces de alcanzar esta altura in situ. No incluye la tierra sometida a un uso predominantemente agrícola o urbano.*” Esta es una definición utilizada a nivel global, ergo su aplicación está sujeta a interpretación.

Ahora bien, en España, la definición aplicable a bosque se encuentra en el artículo 5 de la Ley 43/2003, de Montes (modificada por la Ley 10/2006)², aunque no figura empleado el término específico; sin embargo, abarca en sentido amplio tanto a los bosques como a otras formaciones vegetales de carácter forestal. Dicha disposición establece lo siguiente:

“Artículo 5. Concepto de monte.

- 1. A los efectos de esta ley, se entiende por monte todo terreno en el que vegetan especies forestales arbóreas, arbustivas, de matorral o herbáceas, sea espontáneamente o procedan de siembra o plantación, que cumplan o puedan cumplir funciones ambientales, protectoras, productoras, culturales, paisajísticas o recreativas (...).”*

Este concepto jurídico reconoce el valor ambiental, económico y social de los bosques, más allá del tipo específico de vegetación.

¹ De acuerdo con el Departamento Forestal Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y Agricultura, se entiende por árbol “*especie leñosa perenne con un solo tronco principal o, en el caso del monte bajo con varios tallos, que tenga una copa más o menos definida. Nota(s) explicativa(s) 1. Incluye los bambúes, las palmeras y toda otra planta leñosa que cumpla con los criterios señalados.*” Disponible en: <https://www.fao.org/4/ae217s/ae217s05.htm> (Accedido: 09 de mayo de 2025)

² Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes. *Boletín Oficial del Estado*, 280, de 22 de noviembre de 2003. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-21339>

Por su parte, en México, de conformidad con la Ley General de Desarrollo Forestal Sustentable³, se emplea de forma *bosque*. En su artículo 7, fracción V Bis, dispone:

“Artículo 7. Para los efectos de esta Ley se entenderá por:

V Bis. Bosque: Ecosistema forestal principalmente ubicado en zonas de clima templado en el que predominan especies leñosas perennes que se desarrollan de forma espontánea y que cuentan con las características para ser considerados terrenos forestales arbolados de acuerdo con esta Ley;”⁴

Además, la misma Ley establece otro concepto clave vinculado a la gestión forestal, como el de forestación, definido en la fracción XXIX del mismo artículo 7 como:

“XXIX. Forestación: El establecimiento y desarrollo de vegetación forestal en terrenos preferentemente forestales o temporalmente forestales con propósitos de conservación, restauración o producción comercial;”

Ergo, si bien el término “bosque” no aparece de forma expresa en la legislación española, su contenido se encuentra en la definición jurídica de “monte”. En contraste, la normativa mexicana sí contempla una definición legal específica de bosque, con énfasis en sus características ecológicas y climáticas. Esta disparidad refleja diferencias conceptuales. Por tanto, resulta imprescindible considerar estos matices al realizar el análisis comparado de este trabajo.

³ Ley General de Desarrollo Forestal Sustentable. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 01 de abril de 2024. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGDFS.pdf>

⁴ De conformidad con el artículo 5 de la Ley 43/2003, de Montes, se consideran también como monte los terrenos yermos, roquedos, arenales; las construcciones e infraestructuras destinadas al servicio del monte en el que se ubican; los terrenos agrícolas abandonados que cumplan las condiciones y plazos que determine la comunidad autónoma, y siempre que hayan adquirido signos inequívocos de su estado forestal; todo terreno que, sin reunir las características descritas anteriormente, se adscriba a la finalidad de ser repoblado o transformado al uso forestal, de conformidad con la normativa aplicable; los enclaves forestales en terrenos agrícolas con la superficie mínima determinada por la Comunidad Autónoma. Y no tienen consideración de monte: los terrenos dedicados al cultivo agrícola; los terrenos urbanos; los terrenos que excluya la comunidad autónoma en su normativa forestal y urbanística.

Por otro lado, se observa una diferencia terminológica relevante con respecto al concepto de silvicultura. En el contexto mexicano, de acuerdo con la definición proporcionada por el Gobierno federal, la silvicultura es entendida como *“una metodología de gestión forestal que pretende equilibrar los objetivos medioambientales, sociales y económicos. Es decir, en lugar de dejar los ecosistemas forestales completamente intactos, se trata de mantener o mejorar su productividad, diversidad y capacidad de recuperación”*⁵. Esta definición integra de manera explícita una metodología sostenible y multifuncional del manejo forestal.

Por su parte, en el ordenamiento jurídico español, la Ley 43/2003, de Montes (modificada por la Ley 10/2006), recoge el término bajo la denominación **selvicultura**, definida en el artículo 6, letra d), que dispone lo siguiente:

“Artículo 6. Definiciones.

d) Selvicultura: conjunto de técnicas que tratan de la conservación, mejora, aprovechamiento y regeneración o, en su caso, restauración, de las masas forestales.”

Esta distinción no solo refleja una disparidad terminológica entre silvicultura en México y selvicultura en España, sino también enfoques jurídicos y prácticos que, aunque bastante similares, revelan prioridades distintas en la formulación de políticas forestales. A efectos de este trabajo, se empleará el término silvicultura, de conformidad con lo establecido por el Gobierno de México, debido a que en la legislación mexicana se utiliza este concepto en relación a la tributación ambiental.

⁵ *“La silvicultura reconoce que los bosques son un recurso que puede utilizarse de forma responsable y aportar beneficios a largo plazo.*

Los métodos de silvicultura sostenible implican que sólo talamos árboles seleccionados, no bosques completos. Esto permite que el bosque vuelva a crecer de forma natural y que sus hábitats naturales y biodiversos se mantengan y prosperen.” Gobierno de México. Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural (2024). “Silvicultura en México: Protegiendo nuestros recursos naturales para el futuro”. Disponible en: <https://www.gob.mx/agricultura/articulos/silvicultura-en-mexico-protegiendo-nuestros-recursos-naturales-para-el-futuro?idiom=es> (Accedido: 11 de mayo de 2025)

2.2 Importancia ecológica, social y económica de los bosques

Los bosques constituyen uno de los pilares fundamentales para el equilibrio ecológico del planeta, desempeñan diversas funciones esenciales además del valor que aportan como recurso natural, actúan como fuente de recursos alimentarios, maderables, utensilios domésticos, material de construcción y materias primas para las industrias de combustibles y medicinales, asimismo, dan mantenimiento a las fuentes de agua, la diversidad biológica, aportan a la regulación del clima y la captura de carbono. Los bosques se encuentran en las cuatro zonas climáticas principales (boreal, templada, subtropical y tropical). En total, ocupan 4.060 millones de hectáreas, cubren aproximadamente una tercera parte (31%) de la superficie terrestre del planeta y representan el hábitat de más del 80 % de las especies terrestres de fauna y flora⁶.

Desde una perspectiva ecológica, la importancia de los bosques radica en la regulación del clima y en la mitigación de los efectos de fenómenos naturales. Los bosques contribuyen al mantenimiento del ciclo hidrológico, asegurando la disponibilidad y calidad del agua, y son esenciales en la producción de oxígeno. Por otro lado, previenen la erosión, favorecen la formación y recuperación del suelo; además participan activamente en la captura de carbono y en la depuración de diversos contaminantes atmosféricos. Estos ecosistemas forestales resultan vitales para la conservación de la biodiversidad, al ofrecer refugio a numerosas especies y permitir procesos ecológicos como la polinización y el control biológico de plagas. Además, son el espacio en donde se lleva a cabo el reciclaje de desechos orgánicos, su aportación al valor cultural y recreativo son de igual manera importantes.

En términos productivos, los bosques proveen recursos renovables, actúan como reservorios genéticos y contienen compuestos bioactivos valiosos para la medicina. En suma, aportan

⁶ Vida de Ecosistemas Terrestres es el objetivo 15 de los Objetivos de Desarrollo Sostenible, mismo que *“pretende conservar la vida de ecosistemas terrestres. Busca proteger y restablecer los ecosistemas terrestres, gestionar sosteniblemente los bosques, luchar contra la desertificación, detener e invertir la degradación de las tierras, y detener la pérdida de biodiversidad. Los ecosistemas terrestres son vitales para el sostenimiento de la vida humana, contribuyen a más de la mitad del PIB mundial e incluyen diversos valores culturales, espirituales y económicos.”*

Organización de las Naciones Unidas (2023) “Informe de los Objetivos de Desarrollo”. Disponible en: <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/biodiversity/> (Accedido: 14 de mayo 2025)

servicios ecosistémicos esenciales con efectos directos en la economía, el bienestar social y la salud ambiental,⁷ por tanto, poseen un carácter multifuncional⁸.

Ahora bien, en España los ecosistemas forestales constituyen más del 55 % del territorio nacional, con una superficie que supera las 28 millones de hectáreas de conformidad con el Informe Sexenal IEPNB 2020, lo que sitúa al país como el segundo con mayor cobertura forestal de la Unión Europea, solo por detrás de Suecia. La superficie arbolada supera las 18 millones de ha, que equivalen al 37 % del territorio español, cabe destacar que en las últimas décadas se ha registrado un crecimiento de esa superficie. Asimismo, el 40 % de los montes en España forman parte de espacios naturales protegidos o bien, de la Red Natura 2000, que equivalen a más de 11 millones de ha, de las cuales más de 7 millones de ha son áreas arboladas y cerca de 4 millones de ha corresponden a terrenos desarbolados.⁹

Por otro lado, México es considerado como uno de los países con mayor diversidad del mundo, el 70.6% del territorio mexicano está cubierto por vegetación forestal¹⁰, sus bosques cubren aproximadamente el 33% de su territorio¹¹, la superficie arbolada abarca 64.8

⁷ Procuraduría Federal de Protección al Ambiente (2020). “Importancia de los Ecosistemas Forestales; Especies de los Bosques y Selvas”. Disponible en: <https://www.gob.mx/profepa/articulos/importancia-de-los-ecosistemas-forestales-especies-de-los-bosques-y-selvas?idiom=es> (Accedido: 14 mayo 2025)

⁸ De conformidad con el artículo 4 de Ley 21/2015, de 20 de julio, por la que se modifica la Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes. *Boletín Oficial del Estado*, 173, de 21 de julio de 2015. “Los montes, independientemente de su titularidad, desempeñan una función social relevante, tanto como fuente de recursos naturales y sustento de actividades económicas como por ser proveedores de múltiples servicios ambientales, entre ellos, de protección del suelo y del ciclo hidrológico; de fijación del carbono atmosférico; de depósito de la diversidad biológica y como elementos fundamentales de la conectividad ecológica y del paisaje. El reconocimiento de estos recursos y externalidades, de los que toda la sociedad se beneficia, obliga a las Administraciones públicas a velar en todos los casos por su conservación, protección, restauración, mejora y ordenado aprovechamiento”. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-8146#aunico>. (Accedido: 14 mayo 2025)

⁹ Gobierno de España. Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. “Inventario Español del Patrimonio Natural y de la Biodiversidad”. Disponible en: <https://iepnb.gob.es/areas-tematicas/forestal> (Accedido: 14 mayo 2025)

¹⁰ Gobierno de México. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. “Sistema Nacional de Información Forestal”. Disponible en: <https://snif.cnf.gob.mx/> (Accedido: 14 mayo 2025)

¹¹ Gobierno de México. Instituto Nacional de Investigaciones Forestales, Agrícolas y Pecuarias (2024). ¡Manejo sostenible en bosques mexicanos!. Disponible en <https://www.gob.mx/inifap/articulos/manejo-sostenible-en-bosques-mexicanos?idiom=es> (Accedido: 14 mayo 2025)

millones de hectáreas y representa el 47% de la superficie forestal que incluye, entre muchas otras variedades, los bosques que acogen a la mariposa monarca, los bosques de maple, los de niebla y el de las luciérnagas. Por otro lado, en términos de los recursos vegetales, México tiene 33 millones de ha correspondientes a bosques templados y casi 32 millones de ha a bosques tropicales¹².

Los bosques también desempeñan un papel económico fundamental, dado que constituyen una fuente de empleo, de materias primas y oportunidades de desarrollo para las comunidades que dependen directamente de ellos. Especialmente en contextos rurales y en sectores vinculados al aprovechamiento sostenible de los recursos naturales¹³.

Según estimaciones de la FAO, en 2015 el sector forestal aportó más de 660 mil millones de dólares al PIB mundial de forma directa, y superó los 1,5 billones de dólares. Además, dio empleo a más de 19 millones de personas en su segmento formal, alcanzando los 33 millones si se incluye el trabajo informal.¹⁴

En la actualidad, los bosques no son considerados solamente fuentes de madera, sino mucho más, ya que sostienen actividades agrícolas, industriales, energéticas y turísticas. Los bosques generan insumos clave para las comunidades rurales, comunidades indígenas y más, ya que generan ingresos no necesariamente monetarios que resultan ser esenciales para millones de personas y desempeñan un papel estabilizador en el territorio.

¹² Gobierno de México. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales (2020). “Día Internacional de los Bosques 2020”. Disponible en: <https://www.gob.mx/semarnat/articulos/dia-internacional-de-los-bosques-2020#:~:text=La%20superficie%20arbolada%20de%20M%C3%A9xico,y%20el%20de%20las%20luci%C3%A9rnagas.> (Accedido: 14 mayo 2025)

¹³ “En México 11.87 millones de personas habitan en áreas forestales, de las cuales 3.6 millones pertenecen a Pueblos Originarios. Actualmente hay 16,953 ejidos y comunidades (52% del total de 32,210) que tienen al menos 200ha de bosque, selva o matorrales y que equivalen a 70.7 millones de hectáreas de superficie forestal que son de propiedad social.” Gobierno de México. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. “El Sistema Nacional de Información Forestal (SNIF)”. Disponible en: <https://snif.cnf.gob.mx/> (Accedido: 14 mayo 2025)

¹⁴ Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (2022). “El estado de los bosques 2022”. Disponible en: <https://openknowledge.fao.org/server/api/core/bitstreams/27c42fe0-a995-464b-86de-a6eaeaedfea8/content/src/html/forest-production-global-economy.html#modal-b> (Accedido: 17 mayo 2025)

Por ende, su valor como infraestructura ecológica, en términos de regulación hídrica, climática y de suelos, representa un ahorro sustancial para los Estados. Estas múltiples funciones, comúnmente invisibilizadas en los sistemas tradicionales de cuentas nacionales, están siendo reconocidas cada vez más como parte del capital natural de los países¹⁵, lo que justifica su protección, manejo sostenible y también su integración en políticas fiscales.

2.3 Servicios ecosistémicos: captura de carbono

La identificación y valoración de los servicios ecosistémicos resulta esencial para comprender su papel en la sostenibilidad ecológica, económica y social.

Los servicios ecosistémicos son los beneficios que las poblaciones humanas obtienen de los ecosistemas naturales¹⁶, o bien las transformaciones de las condiciones y procesos a través de los cuales dichos ecosistemas y las especies que los habitan sustentan y satisfacen la vida humana.¹⁷

De acuerdo con el *Millennium Ecosystem Assessment* (2005), los servicios ecosistémicos se clasifican en cuatro categorías: provisión, relacionados con los bienes materiales que ofrece la naturaleza; regulación, que abarcan los procesos que estabilizan el entorno natural; culturales, que comprenden beneficios inmateriales como el valor recreativo, estético o espiritual; y, por último soporte, referidos a los procesos ecológicos básicos que sostienen la

¹⁵ “Según estimaciones de la FAO, el sector forestal proporciona medios de subsistencia y empleo retribuido por un equivalente de 60 millones de años de trabajo en todo el mundo; un 80 por ciento de esa cantidad corresponde a los países en desarrollo (FAO. *Agricultura: Hacia el año 2010. (En prensa).*). Gran parte del trabajo corresponde a actividades relacionadas con la leña y el carbón. Se estima en tres mil millones de personas las que dependen de la leña como su fuente principal de energía doméstica, consumiendo más de la mitad de la producción de madera del mundo.” Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura. “Los bosques, el desarrollo económico y el medio ambiente. Productos y servicios forestales.” Disponible en: <https://www.fao.org/4/x6955s/X6955S02.htm#ref12> (17 de mayo de 2025)

¹⁶ *Millennium Ecosystem Assessment* (2003). “*Ecosystem and Human Well-being: A Framework for Assessment. Island Press, Washington*”. Disponible en: <https://www.millenniumassessment.org/en/index.html> (Accedido: 19 de mayo de 2025)

¹⁷ Martín López, Berta Montes del Olmo, Carlos (2011). “Funciones y servicios de los ecosistemas: una herramienta para la gestión de los espacios naturales”. Universidad Autónoma de Madrid. Disponible en: <https://www.um.es/documents/4874468/18051306/articulo-funciones-servicios-urdaibai.pdf/a06ff122-a2d8-4fec-a00a-e3c0ad9d7912>

vida¹⁸. Esta clasificación permite identificar con mayor precisión el aporte de los ecosistemas al bienestar humano y facilita su valoración económica, social y ecológica.

En términos de servicios ecosistémicos forestales, partimos de la definición propuesta por Pando (2020), quien los describe como *“funciones que realizan los bosques durante su desarrollo vital, con la cualidad de proporcionar un proceso de cambio al medio donde interactúa y áreas colindantes, transformando y conservando la calidad y cantidad de sus características biofísicas, facilitando la existencia de determinado bien tangible o no, que beneficia a personas o instituciones jurídicamente reconocidas para su supervivencia, propiciando la existencia de una determinada actividad económico-social”*. Esta definición engloba a los servicios ecosistémicos forestales en el concepto más amplio de servicios ecosistémicos en general.

Comprender el valor de los servicios ecosistémicos, en particular aquellos asociados a la captura y almacenamiento de carbono en ecosistemas forestales, permite establecer vínculos directos con las estrategias de mitigación adoptadas por los Estados. Los bosques actúan como sumideros naturales de carbono, absorbiendo grandes cantidades de CO₂ de la atmósfera y almacenándolo¹⁹, lo que se convierte en un proceso de suma importancia que es utilizado para las políticas ambientales de los países. En este sentido, los instrumentos económicos basados en la fijación de precios al carbono, de acuerdo con Axel van Trotsenburg, director gerente sénior del Banco Mundial, *“ayudan a los países a reducir las emisiones, aumentar los ingresos internos en entornos fiscales ajustados y estimular el*

¹⁸ Ejemplos: provisión (alimentos, agua dulce, madera, recursos genéticos, plantas medicinales), regulación (captura de carbono, control de la erosión, polinización, purificación del aire y del agua), culturales (paisaje, valores espirituales, recreación, educación ambiental), soporte (formación del suelo, ciclos de nutrientes, fotosíntesis, producción primaria).

¹⁹ *“Se conoce como sumidero todo sistema o proceso por el que se extrae de la atmósfera un gas o gases y se almacena. Las formaciones vegetales actúan como sumideros por su función vital principal, la fotosíntesis (proceso por el que los vegetales captan CO₂ de la atmósfera o disuelto en agua y con la ayuda de la luz solar lo utilizan en la elaboración de moléculas sencillas de azúcares). Mediante esta función, los vegetales absorben CO₂ que compensa las pérdidas de este gas que sufren por la respiración y lo que se emite en otros procesos naturales como la descomposición de materia orgánica.”*. Gobierno de España. Vicepresidencia Tercera del Gobierno. Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. “Sumideros de Carbono”. Disponible en: <https://www.miteco.gob.es/eu/cambio-climatico/temas/mecanismos-de-flexibilidad-y-sumideros/sumideros-de-carbono.html> (Accedido: 19 de mayo de 2025)

*crecimiento verde y la creación de empleo. Los mercados de créditos de carbono también pueden ayudar a movilizar capital privado y canalizar fondos hacia prioridades de desarrollo”.*²⁰

2.4 Problemáticas actuales: incendios y tala ilegal

De conformidad con la FAO, la degradación de los bosques puede originarse por diversas causas, tanto naturales como provocadas por el hombre, incluyendo fenómenos climáticos extremos, incendios forestales, plagas, enfermedades, tala ilegal, actividades ilícitas, entre otros. Estos problemas comprometen la provisión de bienes y servicios ecosistémicos, afectan negativamente a la biodiversidad, disminuyen la productividad y deterioran el estado de salud de los ecosistemas forestales. Además, la degradación de los bosques puede tener repercusiones más amplias sobre el uso del suelo, como la pérdida de calidad del agua en las cuencas hidrográficas y la disminución en la recarga de acuíferos, así como la contribución significativa a las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI).

En este sentido, en el marco de la Evaluación de los Recursos Forestales Mundiales 2020 (FRA 2020), solo 58 países, de los cuales en conjunto representan el 38 % de la superficie forestal global, reportaron datos sobre áreas de bosque afectado, pero utilizando definiciones dispares y, en la mayoría de los casos, sin criterios cuantitativos estandarizados.²¹

²⁰ Según un nuevo informe del Banco Mundial publicado el 10 de junio de 2025, en 2024 los ingresos provenientes de instrumentos del precio del carbono superaron los 100 000 millones de dólares. De los ingresos generados para el presupuesto público, más de la mitad fueron destinados a proyectos ambientales, de infraestructura y de desarrollo, representando un leve aumento en comparación a años previos. Grupo Banco Mundial (2025). “La fijación del precio del carbono a nivel mundial moviliza más de USD 100 000 millones para presupuesto público. Comunicado de prensa, junio 10 de 2025”. Disponible en: <https://www.bancomundial.org/es/news/press-release/2025/06/10/global-carbon-pricing-mobilizes-over-100-billion-for-public-budgets> (Accedido: 15 de junio de 2025)

²¹ Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (2020). “Evaluación de los recursos forestales mundiales 2020. Informe principal. FAO”. (Disponible en <https://www.fao.org/documents/card/es/c/CA9825ES>). (Accedido: 23 de mayo de 2025)

Actualmente, se estima que el 34 % de las tierras agrícolas a nivel mundial se están viendo afectadas por actividades hechas por el ser humano.²² El cambio climático, junto con las afectaciones causadas por las actividades humanas, altera la dinámica de los ecosistemas forestales y reduce su capacidad de resiliencia frente a especies invasoras y enfermedades. Esta vulnerabilidad incrementada puede tener consecuencias significativas desde el punto de vista ecológico y económico.²³

La deforestación de los bosques no solo genera alteraciones en los equilibrios ecológicos y en la biodiversidad, sino que también conlleva impactos significativos en el ámbito económico.²⁴

2.4.1 Los incendios

De conformidad con lo establecido por la FAO, los incendios forestales (originados en su mayoría por actividades humanas, en aproximadamente un 90 % de los casos) pueden desencadenar efectos profundamente negativos para los ecosistemas, además de representar un obstáculo significativo para el cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), especialmente aquellos vinculados con la biodiversidad, el agua, la salud, los ecosistemas terrestres y el clima.

²² “La degradación provocada por el ser humano afecta al 34% de las tierras agrícolas: una quinta parte de las tierras degradadas por actividades humanas se encuentra en África subsahariana, seguida de América meridional con un 17%; América septentrional y Asia meridional contribuyen en un 11% a la degradación mundial y, en términos relativos, Asia meridional es la región más afectada (el 41% de su superficie sufre degradación provocada por el ser humano)”. Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (2022). “El estado de los bosques 2022”. Disponible en: <https://openknowledge.fao.org/server/api/core/bitstreams/27c42fe0-a995-464b-86de-a6eaeaedfea8/content/src/html/forest-production-global-economy.html#modal-b> (Accedido: 23 de mayo de 2025)

²³ Un ejemplo es que, se estima que debido al escarabajo sureño del pino en el sur de los Estados Unidos, causó la mortalidad de la madera, lo que significó en una consecuencia de pérdidas entre los productores de madera aproximadamente por 1 200 millones de USD entre 1982 y 2010, el cual significó una pérdida de 43 millones de USD al año.” Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (2022). “El estado de los bosques 2022”. Disponible en: <https://openknowledge.fao.org/server/api/core/bitstreams/27c42fe0-a995-464b-86de-a6eaeaedfea8/content/src/html/forest-production-global-economy.html#modal-b> (Accedido: 23 de mayo de 2025)

Según lo dispuesto por la guía práctica para comunicadores con respecto a incendios forestales (CONAFOR, 2010), de conformidad con los promedios registrados en años recientes, cerca del 50 % de los incendios forestales tienen su origen en actividades vinculadas al uso agropecuario del suelo y a procesos de urbanización, así como en acciones deliberadas o negligentes, como el apagar mal los cigarrillos, fogatas o actividades ilícitas. Asimismo, ciertas prácticas asociadas a la caza furtiva o al establecimiento de cultivos ilícitos también pueden desencadenar estos siniestros (CONAFOR, 2010).²⁵

Para que se produzca un incendio forestal se necesitan tres elementos:



(Imagen obtenida en Guía práctica para comunicadores - Incendios forestales)

Durante el año 2024, México registró una superficie total quemada de 1,672,216 hectáreas a causa de incendios forestales. Las entidades con mayor número de siniestros fueron el Estado de México, Ciudad de México y Michoacán, mientras que Jalisco, Chiapas y Chihuahua concentraron la mayor extensión afectada. En cuanto a las causas, se estima que el 30 % de los incendios están vinculados a actividades ilícitas y el 21 %, a prácticas agrícolas. Cabe destacar que aproximadamente el 95 % de los incendios ocurridos fueron de tipo superficial, con un impacto considerado mínimo en el 90 % de los casos. Además, gran parte de la

²⁵ Las causas principales son: Accidentales (rupturas de líneas eléctricas, accidentes automovilísticos, ferroviarios y aéreos); negligencias (quemadas agropecuarias no controladas, fogatas de excursionistas, fumadores, quema de basura, limpieza de vías en carreteras y uso del fuego en otras actividades productivas dentro de áreas forestales); intencionales (quemadas por conflictos entre personas o comunidades, tala ilegal o litigios); naturales (caída de rayos o erupciones volcánicas). Comisión Nacional Forestal (2010). “Guía práctica para comunicadores con respecto a incendios forestales”. Disponible en: <http://www.conafor.gob.mx:8080/documentos/docs/10/236Gu%C3%ADa%20pr%C3%A1ctica%20para%20comunicadores%20-%20Incendios%20Forestales.pdf> (Accedido: 23 de mayo de 2025)

superficie afectada corresponde a ecosistemas que presentan una dependencia ecológica del fuego para su dinámica natural.²⁶

Actualmente, España está atravesando una de las mayores crisis medioambientales de los últimos años, con un total de 114 incendios forestales de gran intensidad registrados entre los meses de junio y agosto de 2025. Esta situación ha motivado la declaración oficial de zonas gravemente afectadas por emergencias de protección civil en 16 comunidades autónomas, según lo anunciado por el Consejo de Ministros. Las autoridades han calificado esta ola de incendios como una de las más graves desde que existen registros, coincidiendo con la ola de calor más intensa documentada desde 1975.²⁷

Ante esta situación, el Consejo de Ministros ha aprobado la declaración de zonas gravemente afectadas por una emergencia de protección civil en 16 comunidades autónomas (ver anexo 2 de las zonas afectadas gravemente por los incendios), habilitando con ello el acceso a las ayudas previstas en la Ley 17/2015, de 9 de julio, del Sistema Nacional de Protección Civil. Esta crisis ha derivado en graves pérdidas humanas, con al menos ocho fallecidos y numerosos heridos, además de daños materiales significativos en infraestructuras, viviendas y bienes públicos y privados. Como respuesta, el Gobierno ha desplegado medios estatales, autonómicos y europeos, y ha activado la Fase 1 del Plan Nacional Estatal de Emergencias, en un esfuerzo coordinado sin precedentes. Asimismo, se han habilitado ayudas económicas directas, beneficios fiscales, medidas laborales y de seguridad social, así como subvenciones específicas para los sectores agrícola, ganadero y forestal.²⁸

²⁶ Comisión Nacional Forestal. Data Bosque. “Principales indicadores del sector forestal en México”. Disponible en: <https://databosques.cnf.gob.mx/inicio/> (Accedido: 23 de mayo de 2025)

²⁷ La Moncloa, Madrid (2025). “El Gobierno impulsa las ayudas para los damnificados por incendios e inundaciones este verano”. Disponible en: <https://www.lamoncloa.gob.es/consejodeministros/resumenes/paginas/2025/260825-rueda-de-prensa-ministros.aspx> (Accedido: 29 de agosto de 2025)

²⁸ Ministerio del Interior (2025). “El Gobierno habilita la vía para que los damnificados por los 114 incendios forestales graves registrados durante los últimos dos meses soliciten ayudas y subvenciones”. Disponible en: <https://www.interior.gob.es/opencms/es/detalle/articulo/El-Gobierno-habilita-la-via-para-que-los-damnificados-por-los-114-incendios-forestales-graves-registrados-durante-los-ultimos-dos-meses-soliciten-ayudas-y-subvenciones/> (Accedido el 29 de agosto de 2025)

En el marco de esta situación crítica, el Gobierno de España ha adoptado medidas normativas de alcance nacional para reforzar la capacidad de prevención y respuesta ante los incendios forestales, como el Real Decreto 716/2025, de 26 de agosto²⁹, el cual tiene por objeto aprobar las directrices y criterios comunes para la elaboración de los planes anuales autonómicos de prevención, vigilancia y extinción de incendios forestales, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 48 de la Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes³⁰.

El Real Decreto 716/2025, de 26 de agosto, tiene por objeto establecer un marco común de actuación que permita una mayor coherencia, eficacia y coordinación entre las distintas administraciones públicas, especialmente en un contexto marcado por la intensificación de fenómenos climáticos extremos. Las directrices son de aplicación a las comunidades autónomas, a los órganos forales del País Vasco, a las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla, así como a cabildos, consejos insulares y otras entidades locales con competencias forestales reconocidas en la normativa autonómica, sin perjuicio del respeto al principio de autoorganización administrativa. Esta medida representa un paso importante hacia una gobernanza multinivel más efectiva en materia forestal, al tiempo que refuerza el compromiso institucional con la prevención estructural de incendios y la protección del medio ambiente a lo largo de todo el año.³¹

Después de lo anterior, esta situación evidencia la creciente frecuencia e intensidad de los eventos climáticos extremos, sino que también subraya la importancia de fortalecer los mecanismos institucionales de prevención, coordinación y respuesta rápida ante desastres naturales, en un contexto de cambio climático cada vez más desafiante para la gestión pública.

²⁹ Real Decreto 716/2025, de 26 de agosto, por el que se aprueban las directrices y criterios comunes de los planes anuales para la prevención, vigilancia y extinción de incendios forestales. *Boletín Oficial del Estado*, 208, de 29 de agosto de 2025. Disponible en: https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2025-17312

³⁰ Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes. *Boletín Oficial del Estado*, 280, de 22 de noviembre de 2003. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-21339>

³¹ Real Decreto 716/2025, de 26 de agosto, por el que se aprueban las directrices y criterios comunes de los planes anuales para la prevención, vigilancia y extinción de incendios forestales. *Boletín Oficial del Estado*, 208, de 29 de agosto de 2025. Disponible en: https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2025-17312

Los impactos generados por los incendios forestales van más allá de los daños visibles inmediatos, ya que también provocan efectos difíciles de cuantificar. Entre ellos se encuentra el debilitamiento de la resistencia natural de las plantas y árboles frente a plagas y enfermedades, así como el deterioro de su capacidad de crecimiento. Además, se pierde diversidad genética y se ve afectado el valor recreativo de las áreas afectadas. Los suelos, por su parte, sufren alteraciones en sus propiedades físicas, químicas y biológicas. En conjunto, estos efectos desencadenan una serie de reacciones que, directa o indirectamente, contribuyen al calentamiento global.

Desde una perspectiva económica, la pérdida de productos forestales reduce significativamente el comercio del sector. La estimación de los daños considera tanto las pérdidas materiales como la afectación a los servicios ecosistémicos, abarcando valores monetarios y no monetarios asociados a los bosques. Entre estos se incluyen la madera dañada, los costos de reforestación y restauración (incluyendo suelos, cuerpos de agua, entre otros), así como valores ecológicos, históricos, culturales, políticos y paisajísticos de los bosques. A ello se suman los gastos derivados de las labores de extinción de incendios, que comprenden el despliegue de personal y el uso de recursos materiales y financieros.³²

2.4.2 Tala ilegal

La tala ilegal se entiende como el conjunto de actividades vinculadas a la recolección, procesamiento, transporte, compra o venta de madera que se realizan en contravención de las leyes nacionales e internacionales aplicables. El uso del término puede variar, en algunos casos se refiere de manera restringida a la extracción de madera sin los permisos gubernamentales exigidos o en incumplimiento de los mismos; en otros contextos, se emplea con un enfoque más amplio, abarcando también infracciones legales relacionadas con el

³² CONAFOR (2023). “Estado que Guarda el Sector Forestal en México”. Disponible en: https://idefor.cnf.gob.mx/uploaded/documents/EGSFM_23_CGPI_GIF_INDICE.pdf (Accedido el 23 de mayo de 2025)

transporte, procesamiento y comercialización de la madera, así como prácticas ilícitas como la evasión fiscal o el incumplimiento en el pago de aranceles.³³

De acuerdo con Tandazo Rodríguez, la tala y el comercio ilegal de madera se sustentan en acciones organizadas por grupos de extractores de madera no autorizados que ingresan a zonas restringidas para talar árboles, utilizando motosierras y almacenando la madera directamente en el bosque. Posteriormente, dicha madera es entregada a los llamados habilitadores, quienes proporcionan financiamiento, insumos, herramientas y, en ocasiones, se encargan ellos mismos del transporte. Este traslado suele realizarse hacia localidades cercanas, eludiendo los controles oficiales.

Estas dinámicas se concentran principalmente en especies de alto valor comercial como la caoba, el cedro y la cúpula, cuyo precio en el mercado permite absorber los costos asociados a esta cadena ilegal de actores y procedimientos, aunque no se descarta su extensión a otras especies.³⁴

Las consecuencias de la tala ilegal son numerosas, las cuales conducen al cambio climático y además ponen en riesgo el bienestar de las personas y el patrimonio natural de los países; provocan el desplazamiento de poblaciones originarias, aceleran la pérdida de los suelos, de la fauna, de la flora y de la biodiversidad y la deforestación de bosques conduce a la desertificación y a la escasez de agua.³⁵

³³ Pereira, M. (2021). Conceptos, definición y clasificación de la ilegalidad en la cadena de valor de la madera. Disponible en: <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/1756173/01%20-%20Conceptos%3A%20definici%C3%B3n%20y%20clasificaci%C3%B3n%20de%20la%20ilegalidad%20en%20la%20cadena%20de%20valor%20de%20la%20madera%20.pdf> (Accedido: 23 de mayo de 2025)

³⁴ Tandazo Rodríguez Ada (2013). “La fiscalidad de los bosques: un estudio comparado entre España y Perú”. Tesis doctoral, Universidad Complutense de Madrid. Repositorio institucional Docta Complutense. Disponible en: <https://hdl.handle.net/20.500.14352/37623> (Accedido: 25 de mayo de 2025)

³⁵ Secretaría de Seguridad y Protección Ciudadana (2021). “Denuncia la Tala ilegal y la Deforestación”. Disponible en: <https://www.gob.mx/sspc/articulos/protejamos-el-medio-ambiente?idiom=es> (Accedido: 26 de mayo de 2025)

España, al ser parte de la Unión Europea, ha de respetar el marco normativo común en materia de gobernanza forestal. En este contexto, la Unión Europea adoptó en 2003 el Plan de Acción sobre la Aplicación de las Leyes, Gobernanza y Comercio Forestal (FLEGT, por sus siglas en inglés), una estrategia orientada a combatir la tala ilegal y el comercio asociado a la madera. Dicho plan contempla medidas como la exigencia de criterios de legalidad en las compras públicas verdes, el establecimiento de acuerdos comerciales bilaterales con países exportadores y, especialmente, el desarrollo de instrumentos legislativos como los Reglamentos FLEGT y el Reglamento Europeo sobre la Madera (EUTR).³⁶

En México, la tala ilegal representa un problema que afecta gravemente a los ingresos del país, de conformidad con la estimación de las pérdidas económicas por la tala ilegal en México Elaboración: 2022, en materia de ingresos fiscales derivados de la actividad forestal³⁷.

Fijando un rango medio estimado del ISR entre 17.92 % y 21.36 % (sin considerar los extremos de la escala, las cuotas fijas ni las deducciones autorizadas) para el periodo 2010–2018 (DOF, 2013; SAT, 2022), y considerando la diversidad en la distribución de la propiedad forestal, se calcula que el Estado mexicano ha dejado de percibir ingresos fiscales significativos provenientes de la producción nacional de madera.³⁸

³⁶ Gobierno de España. Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. “Problemática sobre madera ilegal y antecedentes”. Disponible en: <https://www.miteco.gob.es/es/biodiversidad/temas/politica-forestal/madera-legal-productos-libres-defor/madera-legal.html> (Accedido: 26 de mayo de 2025)

³⁷ Se estima que los ingresos que no se incorporan a la economía formal ascienden a aproximadamente 41 mil millones de pesos mexicanos anuales (a precios de 2018), lo que representa un total de 313 mil millones de pesos durante el periodo comprendido entre 2010 y 2018. Si se considera un nivel de ilegalidad del 50 %, conforme a las estimaciones del Consejo Civil Mexicano para la Silvicultura Sostenible (CCMSS), los ingresos vinculados al mercado negro alcanzarían los 69 mil millones de pesos anuales, acumulando 522 mil millones en los últimos nueve años. Por otro lado, atendiendo a las proyecciones de la Comisión Nacional Forestal (CONAFOR, 2020), que estiman que el 70 % del mercado maderero opera de manera ilegal, las pérdidas para la economía formal ascenderían a 97 mil millones de pesos anuales y a un total de 731 mil millones para el mismo periodo. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, Instituto Nacional de Ecología y Cambio Climático (2022). “Estimación de las pérdidas económicas por la tala ilegal en México Elaboración: 2022”. Disponible en: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/781684/162_2022_Perdidas_Economicas_por_Tala.pdf (Accedido: 26 de mayo de 2025)

³⁸ Las pérdidas anuales estimadas oscilan entre 8,800 y 20,700 millones de pesos, lo que representa un acumulado aproximado de entre 62,000 y 146,000 millones de pesos para todo el periodo considerado, en función de los distintos escenarios proyectados. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, Instituto

Año	Tasa de ISR	Escenario 1 (-30%)	Escenario 2 (-50%)	Escenario 3 (-70%)
2010	17.92%	5,779	9,632	13,484
2011	17.92%	5,563	9,272	12,981
2012	17.92%	5,462	9,104	12,745
2013	17.92%	5,435	9,058	12,681
2014	21.36%	6,680	11,133	15,586
2015	21.36%	7,799	12,998	18,197
2016	21.36%	8,528	14,213	19,899
2017	21.36%	8,543	14,239	19,935
2018	21.36%	8,891	14,818	20,745
Total		62,679	104,465	146,252

Recaudación fiscal estimada no percibida por concepto de ISR por tala ilegal para el periodo 2010-2018 (millones de pesos MXN 2018) Tabla obtenida de la “Estimación de las pérdidas económicas por la tala ilegal en México Elaboración: 2022.”

En lo referente al régimen arancelario aplicable a la actividad forestal, la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación³⁹ (LIGIE) determina las cuotas arancelarias que deben pagarse, en su caso, las exenciones correspondientes según la clasificación específica de las mercancías (DOF, 2020; última modificación publicada el 22 de noviembre de 2021). Por ello, no es posible calcular un costo fiscal asociado al comercio exterior derivado de la tala ilegal, dado que no existen obligaciones arancelarias omitidas en estos casos.

Por otro lado, en 2003, la Comisión Europea adoptó el Plan de Acción FLEGT (siglas en inglés de *Forest Law Enforcement, Governance and Trade*), con el objetivo de combatir la tala ilegal de madera y el comercio vinculado a esta práctica. Este plan contempla diversas medidas, entre las cuales destacan: la inclusión de criterios de legalidad en las contrataciones públicas sostenibles, el establecimiento de acuerdos bilaterales comerciales con países productores de madera y el impulso de marcos normativos específicos, como los

Nacional de Ecología y Cambio Climático (2022). “Estimación de las pérdidas económicas por la tala ilegal en México Elaboración: 2022”. Disponible en: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/781684/162_2022_Perdidas_Economicas_por_Tala.pdf (Accedido: 26 de mayo de 2025)

³⁹ Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 7 de junio de 2022. Disponible en: https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LIGIE_2022.pdf

Reglamentos FLEGT y EUTR, que fortalecen el control y la trazabilidad en la cadena de suministro forestal.⁴⁰

En España, el Real Decreto 1088/2015, de 4 de diciembre⁴¹, tiene por finalidad garantizar la legalidad en la comercialización de la madera y sus derivados en España, designa como autoridad competente para la recepción y validación de las licencias FLEGT a la Subdirección General de Política Forestal y Lucha contra la Desertificación, perteneciente a la Dirección General de Biodiversidad, Bosques y Desertificación.⁴²

Por ende, los incendios forestales y la tala ilegal constituyen dos de las amenazas más persistentes y complejas para los ecosistemas forestales, con impactos no exclusivamente en materia ambiental, que también repercuten directamente en la economía, la biodiversidad y el tejido social de los territorios. Esta problemática es asociada a factores estructurales como la falta de vigilancia efectiva, la debilidad institucional y la demanda creciente de recursos naturales, mismos que revelan la urgencia de fortalecer los marcos normativos, las estrategias de prevención y los mecanismos de control. La comprensión de estas problemáticas resulta esencial para diseñar políticas públicas sostenibles, tanto a nivel nacional como internacional en materia ambiental.

2.5 Clasificación jurídica de los bosques

La clasificación jurídica de los bosques constituye un aspecto esencial para comprender el régimen legal que rige la propiedad, gestión y aprovechamiento de estos. En este sentido,

⁴⁰ Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. “Madera legal”. Disponible en: <https://www.miteco.gob.es/es/biodiversidad/temas/politica-forestal/madera-legal-productos-libres-defor/madera-legal.html> (Accedido: 27 de mayo de 2025)

⁴¹ Real Decreto 1088/2015, de 4 de diciembre, para asegurar la legalidad de la comercialización de madera y productos de la madera. *Boletín Oficial del Estado*, 296, de 11 de diciembre de 2015. Disponible en: https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2015-13437

⁴² Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. “Autoridades Competentes FLEGT y Normativa aplicable”. Disponible en: <https://www.miteco.gob.es/es/biodiversidad/temas/politica-forestal/madera-legal-productos-libres-defor/madera-legal/flegt/normativa.html> (Accedido: 27 de mayo de 2025)

tanto en México como en España, los marcos normativos forestales reconocen diversas categorías jurídicas de bosques, como públicos, privados, comunales, en mano común, ejidales, entre otros, cada una con sus especificaciones en términos de propiedad, competencias administrativas, responsabilidades fiscales y acceso a mecanismos de conservación. A continuación, se analiza la clasificación de los propietarios en materia forestal en España y México.

2.5.1 Clasificación jurídica de los bosques en España

De acuerdo con la información obtenida en la tipología de la propiedad forestal⁴³, en España aproximadamente el 55 % del territorio se clasifica como superficie forestal, lo que equivale a unos 28 millones de hectáreas. La superficie pública es el 28% y la superficie privada es el 72%. En este sentido, la Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes, modificada por la Ley 21/2015, de 20 de julio, establece la clasificación en el artículo 11:

“Artículo 11. Montes públicos y montes privados.

- 1. Por razón de su titularidad los montes pueden ser públicos o privados.*
- 2. Son montes públicos los pertenecientes al Estado, a las comunidades autónomas, a las entidades locales y a otras entidades de derecho público.*
- 3. Son montes privados los pertenecientes a personas físicas o jurídicas de derecho privado, ya sea individualmente o en régimen de copropiedad.*
- 4. Los montes vecinales en mano común son montes privados que tienen naturaleza especial derivada de su propiedad en común sin asignación de cuotas, siendo la titularidad de éstos de los vecinos que en cada momento integren el grupo comunitario de que se trate y sujetos a las limitaciones de indivisibilidad, inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad. Sin perjuicio de lo previsto en la Ley 55/1980, de 11 de noviembre, de Montes Vecinales en Mano Común, se les aplicará lo dispuesto para los montes privados.”*

⁴³ Ministerio para la Transición Energética y el Reto Demográfico. “Tipología de la propiedad forestal”. Disponible en: https://www.miteco.gob.es/es/biodiversidad/temas/politica-forestal/planificacion-forestal/patrimonio-forestal/pf_tipologia_propiedad_forestal.html (Accedido: 04 de junio de 2025)

Los montes públicos pueden ser de dominio público cuando están siendo afectados a un uso o servicio público, como los incluidos en el Catálogo de Montes de Utilidad Pública o los montes comunales, o bien patrimoniales, si no están destinados directamente al interés general. Los primeros gozan de un régimen jurídico especial, ya que son inalienables, imprescriptibles, inembargables y están exentos de tributos sobre su titularidad.

Asimismo, los montes de titularidad privada son gestionados directamente por sus propietarios, aunque su manejo debe adecuarse a los instrumentos de planificación forestal establecidos por la normativa vigente, bajo la supervisión de la administración autonómica competente. Algunos de estos montes presentan características especiales, ya sea por su valor ambiental o por pertenecer a formas de propiedad colectiva.

A diferencia de los últimos dos, los montes vecinales en mano común, tienen su propia normativa, la Ley 55/1980, de 11 de noviembre⁴⁴ donde se reconoce su función social e interés público, estos son montes privados de naturaleza especial que, con independencia de su origen, pertenecen a agrupaciones vecinales en su calidad de grupos sociales y no como entidades administrativas y se aprovechan consuetudinariamente en mano común por los miembros de aquéllas en su condición de vecinos.

Por otro lado, existen los montes protectores o con otras figuras de especial protección, fundamentados en los artículo 13 y 24 de la Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes, modificada por la Ley 21/2015, de 20 de julio:

“Artículo 13. Montes catalogados de utilidad pública.

A partir de la entrada en vigor de esta ley, las comunidades autónomas podrán declarar de utilidad pública e incluir en el Catálogo de Montes de Utilidad Pública.”

Artículo 24. Declaración de montes protectores.

⁴⁴ Ley 55/1980, de 11 de noviembre, de montes vecinales en mano común. *Boletín Oficial del Estado*, 280, de 21 de noviembre de 1980. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-25463>

1. Podrán ser declarados protectores aquellos montes o terrenos forestales de titularidad privada que cumplan alguna de las condiciones que para los montes públicos establece el artículo 13.”

Son considerados aquellos montes o terrenos forestales que, sin estar catalogados formalmente, presentan valores ambientales, de conservación o protección equiparables a los de los montes de utilidad pública. Aunque esta clasificación puede aplicarse también a propiedades públicas, en el caso de montes de titularidad privada, las restricciones derivadas de su función ecológica, protectora o social pueden ser objeto de compensación económica mediante subvenciones, incentivos o líneas de crédito.

También se reconocen los llamados montes de socios, regulados por el artículo 27 bis de la Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes, modificada por la Ley 21/2015, de 20 de julio, que establece lo siguiente:

“Artículo 27 bis. Montes de socios.

1. Son montes de socios aquellos cuya titularidad corresponde, en pro indiviso, a varias personas y alguna de ellas son desconocidas, con independencia de su denominación y de su forma de constitución”.

La normativa define los montes de socios como aquellos cuya propiedad pertenece a varias personas, algunas de las cuales pueden ser desconocidas, sin que su denominación o forma de constitución altere su naturaleza jurídica. Bajo esta categoría se agrupan diversas formas de montes privados de propiedad colectiva, caracterizados por una asignación de cuotas y un uso común y vecinal. Su origen histórico se remonta a las adquisiciones realizadas por vecinos en el siglo XIX, durante las subastas de montes desamortizados por el Estado.

2.5.2 Clasificación jurídica de los bosques en México

Por su parte, en México los ejidos concentran la mayor proporción de superficie forestal, con aproximadamente 60.5 millones de hectáreas, lo que representa el 43.6 % del total nacional.

Por su parte, las comunidades agrarias gestionan cerca de 10.1 millones de hectáreas, equivalentes al 7.3 %. En conjunto, los núcleos agrarios, los cuales agrupan a ejidos y comunidades, abarcan 70.6 millones de hectáreas, es decir, el 50.9 % de la superficie forestal del país. Les siguen en extensión la propiedad privada (30.4 %), la propiedad pública (2.9 %), otros regímenes de propiedad (2.5 %) y superficies no definidas (13.3 %).⁴⁵ Por lo que es importante destacar que más del 70 % de los bosques están en manos sociales.

El artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos⁴⁶ establece que la propiedad original de las tierras y aguas del territorio nacional recae en la Nación, la cual tiene la facultad de ceder su dominio directo a los particulares, dando lugar a la figura de la propiedad privada. Sin embargo, dicho derecho no es absoluto, ya que el Estado puede establecer limitaciones o condiciones sobre su ejercicio cuando así lo requiera el interés público.

La propiedad forestal se encuentra contemplada el artículo 5 de la Ley General de Desarrollo Forestal Sustentable, mismo que establece lo siguiente:

“Artículo 5. La propiedad de los recursos forestales comprendidos dentro del territorio nacional corresponde a los ejidos, las comunidades, pueblos y comunidades indígenas y afromexicanas, personas físicas o morales, la Federación, las Entidades Federativas, Municipios y Demarcaciones Territoriales de la Ciudad de México que sean propietarios de los terrenos donde aquéllos se ubiquen. Los procedimientos establecidos por esta Ley no alterarán el régimen de propiedad de dichos terrenos.”

La propiedad pública en México hace referencia a los bienes cuya titularidad corresponde al Estado en sus distintos niveles (Federación, Estados y Municipios). Los bienes de dominio

⁴⁵ CONAFOR (2023). “Estado que Guarda el Sector Forestal en México”. Disponible en: https://idefor.cnf.gob.mx/uploaded/documents/EGSFM_23_CGPI_GIF_INDICE.pdf (Accedido el 04 de junio de 2025)

⁴⁶ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 15 de abril de 2025. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>

público se consideran fuera del comercio, lo que implica que son inalienables, imprescriptibles e inembargables, y que los particulares no pueden tener derechos de propiedad sobre ellos. Esta condición jurídica subraya el carácter estratégico y colectivo de estos recursos, cuya administración debe responder al interés público.

En cuanto a la propiedad privada, se refiere al derecho que tiene una persona física o moral para usar, disfrutar y disponer de sus bienes, dentro de los límites establecidos por la Ley. El fundamento constitucional se encuentra en el artículo 27 párrafo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.⁴⁷

En relación con lo anterior, la propiedad social en México está conformada por diversos grupos agrarios organizados, principalmente bajo dos regímenes jurídicos: el ejidal⁴⁸ y el comunal, los cuales se distinguen de la propiedad privada tanto en su estructura como en su forma de gestión. El artículo 27, fracción VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos reconoce expresamente la personalidad jurídica de los núcleos de población ejidal y comunal⁴⁹, así como su derecho colectivo sobre la tierra, ya sea con fines

⁴⁷ Suprema Corte de Justicia de la Nación (2006), Registro digital: 175498, Tesis: P./J. 37/2006, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, marzo, p. 1481.

⁴⁸ Las tierras ejidales son aquellas que han sido dotadas legalmente a un núcleo de población o incorporadas al régimen ejidal, y se rigen por lo dispuesto en la Ley Agraria. Estas tierras pueden destinarse al uso común, al parcelamiento o al asentamiento humano, conformando en conjunto el patrimonio colectivo del ejido. Tribunales Colegiados de Circuito, Registro digital: 185300, Tesis: VI.3o.A.110 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVI, diciembre de 2002, p. 829.

⁴⁹ La diferencia entre la población comunal y ejidal es que la comunal, tiene un origen histórico prehispánico, ya que se refiere a comunidades indígenas que cultivaban la tierra de manera colectiva en unidades llamadas *calpulli*. Jurídicamente, estas comunidades surgen a través de acciones de restitución de tierras, reconociéndose su derecho ancestral sobre un territorio. Las tierras comunales, por lo general, no están parceladas y conservan un carácter colectivo: son inembargables, imprescriptibles e inalienables, es decir, no pueden venderse ni dividirse legalmente.

En cambio, la población ejidal surge después de la Revolución Mexicana como parte de un proceso de dotación de tierras a campesinos sin tierra o despojados. Jurídicamente, el ejido nace a través de una solicitud de al menos veinte personas para que se les otorgue tierra cultivable. A diferencia de lo comunal, las tierras ejidales sí pueden estar parceladas, y los ejidatarios cuentan con certificados parcelarios que acreditan individualmente la superficie asignada, con sus medidas, colindancias y ubicación. Además, el ejido puede incluir tierras de uso común y de asentamiento humano. Sánchez Pliego Mario. “Cuál es la diferencia entre lo ejidal y lo comunal”. Disponible en: <https://ucj.edu.mx/cual-es-la-diferencia-entre-ejido-y-comunidad-o-entre-lo-ejidal-y-lo-comunal/> (Accedido: 28 de junio de 2025)

de asentamiento humano o para actividades productivas. Asimismo, garantiza la protección de la integridad territorial de los pueblos indígenas.

En relación con lo anterior, como se ha expuesto en este subcapítulo, la clasificación jurídica de los bosques en España y México presenta ciertas similitudes, pero también diferencias significativas. Esta diversidad en los marcos legales de tenencia forestal invita a repensar las herramientas fiscales no solo como mecanismos de recaudación, sino como instrumentos de transformación sostenible. En este sentido, pueden configurarse incentivos, subsidios, exenciones, beneficios fiscales o precios al carbono adaptados a las distintas formas de propiedad y a su capacidad real para contribuir a la conservación ambiental.

La clasificación jurídica de los bosques desempeña un papel fundamental tanto en España como en México, el régimen de propiedad forestal determina no solo la titularidad del territorio, sino también las responsabilidades administrativas, las posibilidades de intervención pública y las formas de participación de las comunidades locales, la elegibilidad para recibir incentivos fiscales o pagos por servicios ambientales, y la posibilidad de participar en mecanismos de mercado como los créditos de carbono.

2.6 Fiscalidad Forestal

Después de analizar la importancia ecológica, social y económica de los ecosistemas forestales, así como los servicios ecosistémicos y los problemas que enfrentan los bosques, se crea la necesidad de proteger jurídicamente el medio ambiente. La fiscalidad forestal puede servir como instrumento de protección y conservación del medio ambiente.

Los tributos ambientales representan uno de los múltiples instrumentos disponibles para los gobiernos en su esfuerzo por proteger el medio ambiente y mitigar, en la medida de lo posible, los efectos adversos derivados de la contaminación. Estos tributos pueden definirse como gravámenes que, sin dejar de lado su finalidad recaudatoria, persiguen principalmente la modificación del comportamiento de los contribuyentes, desincentivando prácticas perjudiciales para el entorno natural, independientemente del uso final que se dé a los

recursos obtenidos. Es por ello que, la finalidad principal de estos tributos resulta ya no ser la recaudatoria, sino la extrafiscal.⁵⁰

Es pertinente señalar que, la fiscalidad ambiental ha adquirido relevancia práctica en tiempos recientes. Por lo que, resulta necesario destacar a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y la Organización de las Naciones Unidas (ONU), ya que ha ejercido (y lo sigue haciendo) una notable influencia en la incorporación de instrumentos fiscales y económicos con orientación ambiental en las políticas públicas de diversos países, especialmente en lo relativo a la protección del medio ambiente.⁵¹

Por otro lado, por parte del derecho ambiental, del principio de "quien contamina paga", y por parte del derecho tributario, el principio de capacidad contributiva.

2.6.1 Principio “quien contamina paga”.

De acuerdo con lo establecido por Cristóbal J. Borrero, el principio de “quien contamina paga”⁵², se sustenta en la idea de que los bienes ambientales deben ser considerados verdaderos bienes económicos, cuya gestión requiere eficacia y responsabilidad. En este

⁵⁰ Salassa Boix Roberto (2016). “Tributos Ambientales: La aplicación coordinada de los principios quien contamina paga y de capacidad contributiva”. <https://doi.org/10.4067/S0718-34372016000300010> (Accedido el 07 de junio de 2025)

⁵¹ Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (2010). “El sistema tributario, la innovación y el medio ambiente”, Disponible en: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/es/publications/reports/2010/10/taxation-innovation-and-the-environment_g1g1044d/9789264208193-es.pdf (Accedido el 07 de junio de 2025)

⁵² El principio de “quien contamina paga” tiene su antecedente en el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) durante la sesión celebrada el 26 de mayo de 1972. Se derivó del trabajo previo realizado por el Subcomité de Expertos Económicos del Comité del Medio Ambiente de dicha organización, que a finales de 1971 elaboró una serie de “*principios directrices sobre los aspectos económicos de las políticas ambientales en un contexto internacional*”. Entre estos principios, aprobados oficialmente en la citada sesión, se encontraba el de “quien contamina paga”, concebido como una herramienta económica fundamental para orientar la política ambiental de los Estados miembros. Cristóbal J. Borrero Moro (1996) “La Tributación Ambiental en España”. Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/tesis?codigo=100651> (Accedido el 07 de junio de 2025)

sentido, la finalidad es que quienes hagan uso o consumo de recursos ambientales asuman el costo real que implica su degradación o agotamiento de estos.

Este principio tiene su fundamento en el artículo 45 de la Constitución Española⁵³, cuyo contenido es el siguiente:

“Artículo 45

- 1. Todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo.*
- 2. Los poderes públicos velarán por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de la vida y defender y restaurar el medio ambiente, apoyándose en la indispensable solidaridad colectiva.*
- 3. Para quienes violen lo dispuesto en el apartado anterior, en los términos que la ley fije se establecerán sanciones penales o, en su caso, administrativas, así como la obligación de reparar el daño causado.”*

El contenido del artículo 45 de la Constitución Española no solo establece el derecho de todas las personas a un medio ambiente adecuado, sino que también establece un deber colectivo de conservación y una responsabilidad jurídica frente a quienes lo vulneren. En este sentido, el principio de “quien contamina paga” actúa como instrumento jurídico y económico al servicio de la protección ambiental, alineado con el mandato constitucional de garantizar un entorno saludable, equitativo y sostenible.

Por otro lado, el objeto principal de los tributos ambientales no es el de restaurar el estado previo al daño ambiental, sino desincentivar la realización de comportamientos que afecten al medioambiente, por lo que, carecen en principio de una función reparadora directa. En segundo lugar, estos tributos no deben asimilarse a mecanismos de resarcimiento sancionatorio, ya que este último responde a la comisión de un acto ilícito que genera un daño y cuyo propósito es compensar a los afectados. No obstante, el tributo ambiental no

⁵³ Constitución Española. *Boletín Oficial del Estado*, 311, de 29 de diciembre de 1978. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1978-31229>

presupone la existencia de un ilícito, sino simplemente la realización de un hecho imponible.⁵⁴

Ahora bien, es importante destacar que no todo acto contaminante implica necesariamente la existencia de un daño ambiental. La contaminación ambiental se refiere a cualquier alteración negativa de las condiciones naturales, mientras que el daño ambiental supone una afectación no solo negativa, sino también significativa o relevante para el entorno. De la comparación entre ambas nociones se desprende que, si bien gran parte de las actividades humanas pueden considerarse contaminantes, el daño ambiental implica una forma agravada de contaminación, es aquella que resulta socialmente intolerable por su magnitud o persistencia.

En consecuencia, no todo acto contaminante genera responsabilidad jurídica, sino únicamente aquellos que alcanzan un nivel de relevancia suficiente para ser calificados como daño ambiental.⁵⁵

El principio de “quien contamina paga” constituye uno de los pilares fundamentales de la fiscalidad ambiental, al establecer que los costos derivados del deterioro ambiental deberán ser asumidos por quienes generan su afectación. No obstante, su aplicación efectiva en el ámbito tributario exige una formulación jurídica rigurosa que respete los principios constitucionales, como la capacidad contributiva y la vinculación directa entre el hecho imponible y la conducta contaminante.

2.6.2 Principio de capacidad contributiva.

⁵⁴ Salassa Boix Roberto (2016). “Tributos Ambientales: La aplicación coordinada de los principios quien contamina paga y de capacidad contributiva”. <https://doi.org/10.4067/S0718-34372016000300010> (Accedido el 07 de junio de 2025)

⁵⁵ No obstante, es fundamental señalar que no todo acto contaminante implica automáticamente la existencia de un daño ambiental ni la generación de responsabilidad jurídica. Solo aquellos actos que tengan una relevancia en la gravedad de la afectación al medio ambiente, pueden dar lugar a consecuencias legales derivadas de la afectación efectiva al medio ambiente. Rodolfo Salassa Boix (2016). “Tributos Ambientales: La aplicación coordinada de los principios quien contamina paga y de capacidad contributiva”. Disponible en: <https://doi.org/10.4067/S0718-34372016000300010> (Accedido: 07 de junio de 2025)

El segundo principio es el de capacidad contributiva. Uno de los principios fundamentales que rige la estructura del sistema tributario es este principio, consagrado como criterio de justicia en la distribución de las cargas públicas. Este principio implica que cada persona debe contribuir al sostenimiento del gasto público en función de su capacidad económica, es decir, de los recursos que posee o genera. La capacidad contributiva se manifiesta a través de indicadores objetivos como la obtención de ingresos, la tenencia de patrimonio, el consumo o la recepción de transmisiones patrimoniales, los cuales permiten al legislador fijar obligaciones fiscales proporcionales y equitativas.⁵⁶

Su fundamento se encuentra en el artículo 31.1 de la Constitución Española, mismo que establece que todas las personas deben contribuir al financiamiento de los gastos públicos, en función de su capacidad económica, a través de un sistema tributario justo, que respete los principios de igualdad y progresividad, y que no tenga efectos confiscatorios.

Este principio de capacidad contributiva ha sido objeto de atención por parte del Tribunal Constitucional, que ha subrayado tanto su relevancia como sus implicaciones en la relación entre el ciudadano y la Administración tributaria.

Por ejemplo, en la Sentencia 76/1990, de 26 de abril, expresamente dice: *“Esta recepción constitucional del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos según la capacidad económica de cada contribuyente configura un mandato que vincula tanto a los poderes públicos como a los ciudadanos e incide en la naturaleza misma de la relación tributaria. Para los ciudadanos este deber constitucional implica, más allá del genérico sometimiento a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico que el art. 9.1 de la norma fundamental impone, una situación de sujeción y de colaboración con la Administración tributaria en orden al sostenimiento de los gastos públicos cuyo indiscutible y esencial interés público justifica la imposición de limitaciones legales al ejercicio de los derechos individuales. Para los poderes públicos este deber constitucional comporta*

⁵⁶ Gobierno de España. Vicepresidencia primera del Gobierno. Ministerio de Hacienda. “Glosario”. Disponible en: <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/educacion-civico-tributaria/programa-educacion-civico-tributaria/quien-paga-impuestos/glosario.html> (Accedido: 07 de junio de 2025)

también exigencias y potestades específicas en orden a la efectividad de su cumplimiento por los contribuyentes.”

El Tribunal Constitucional profundiza en la dimensión bilateral del deber de contribuir, destacando que dicho mandato constitucional vincula tanto a los ciudadanos como a los poderes públicos. Para los primeros, implica una situación de sujeción y colaboración con la Hacienda Pública, lo que habilita legalmente ciertas restricciones al ejercicio de derechos individuales en función del interés general. Para los segundos, contempla potestades administrativas orientadas a asegurar el cumplimiento efectivo de dicho deber.

Una vez expuesto el marco constitucional y jurisprudencial que rige el principio de capacidad contributiva en España, resulta pertinente examinar su reconocimiento y desarrollo en el ordenamiento jurídico mexicano. Su fundamento se encuentra en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Mexicana, el cual expresamente dice lo siguiente:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Este precepto constitucional no solo habla del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, sino que también incorpora el principio de proporcionalidad tributaria, el cual ha sido desarrollado de forma consistente por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), como se establece a continuación:

Tesis: P./J. 10/2003, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XVII, Mayo de 2003, página 144, y número de registro digital 184291

“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.”

Como puede observarse, tanto el ordenamiento jurídico mexicano como el español reconocen el principio de capacidad contributiva como base de legitimidad del sistema tributario, aunque con diferentes niveles de desarrollo normativo y jurisprudencial. Mientras que en España dicho principio se encuentra formulado expresamente en el artículo 31.1 de la Constitución junto con los de progresividad y prohibición del efecto confiscatorio, en México ha sido la Suprema Corte quien, a través de la interpretación del artículo 31 fracción IV, ha construido una doctrina robusta en torno a la proporcionalidad y equidad fiscal. Esta

diferencia evidencia cómo la configuración constitucional y judicial del principio puede variar entre ordenamientos, pero siempre teniendo el fin principal: garantizar que la carga tributaria se distribuya conforme a la verdadera capacidad económica de cada contribuyente.

En resumen, en la fiscalidad ambiental, el principio de capacidad económica y el principio de quien contamina paga, son fundamentales para entender y aplicar la tributación ambiental. Por un lado, la capacidad económica garantiza que cualquier imposición tributaria sea proporcional y equitativa, ajustándose a los recursos del contribuyente conforme a lo dispuesto en el artículo 31 de la Constitución Española y en su equivalente mexicano.

Por otro lado, el principio de quien contamina paga, promovido por la OCDE desde 1972, orienta la creación de instrumentos fiscales que internalicen las externalidades ambientales negativas, atribuyendo los costes del deterioro ecológico a quienes lo provocan. El conjunto de ambos principios da lugar a la fiscalidad ambiental, entendida como el conjunto de medidas tributarias que no solo buscan recaudar, sino también corregir conductas nocivas para el medio ambiente, incentivando prácticas sostenibles.⁵⁷

En consecuencia, la fiscalidad forestal se deriva de la fiscalidad ambiental, pero se enfoca específicamente en regular e incentivar los recursos forestales. A través de tributos relacionados con la explotación maderera, la deforestación, las emisiones o la conservación de bosques, entre otros, se articula un sistema fiscal orientado a proteger estos ecosistemas estratégicos, conciliando la justicia tributaria con la sostenibilidad ecológica.

Capítulo 3 Impuestos directos y gestión forestal

3.1 España

3.1.1 Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

⁵⁷ Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (1975). “*The polluter pays principle*”. Disponible en: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/1975/01/the-polluter-pays-principle_g1gh8f8f/9789264044845-en.pdf (Accedido el 08 de junio de 2025)

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas está regulado por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre⁵⁸. Su desarrollo reglamentario se encuentra en el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo⁵⁹.

A efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a partir de ahora IRPF, la renta del contribuyente se compone de distintos tipos de rendimientos. Se consideran parte de la renta los beneficios derivados de actividades económicas, las cuales comprenden todos los ingresos generados por el desarrollo de actividades productivas, comerciales o de servicios, incluidas las de tipo agrícola, forestal, ganadero, pesquero, artesanal, profesional, artístico o deportivo.⁶⁰ También forman parte de la renta las ganancias y pérdidas patrimoniales, que reflejan los incrementos o reducciones en el patrimonio del contribuyente a consecuencia de la transmisión de bienes o derechos.⁶¹

El IRPF es un impuesto parcialmente cedido a las Comunidades Autónomas, según lo establecido en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre⁶² y en las normas reguladoras de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas (CCAA).⁶³

⁵⁸ Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. *Boletín Oficial del Estado*, 285, de 29 de noviembre de 2006. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-20764>

⁵⁹ Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. *Boletín Oficial del Estado*, 78, de 31 de marzo de 2007. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2007-6820>

⁶⁰ Inciso 4, artículo 11 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

⁶¹ Ministerio de Asuntos Exteriores, Unión Europea y Cooperación (2024). “Declaración de la renta: ¿qué es el IRPF y cuándo se presenta?”. Disponible en: <https://www.exteriores.gob.es/Embajadas/pekin/es/Comunicacion/Noticias/Paginas/Articulos/Declaraci%C3%B3n-de-la-renta-%C2%BFqu%C3%A9-es-el-IRPF-y-cu%C3%A1ndo-se-presenta.aspx#:~:text=El%20Impuesto%20sobre%20la%20Renta,y%20familiares%20de%20cada%20persona.> (Accedido el 02 de julio de 2025)

⁶² Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. *Boletín Oficial del Estado*, 236, de 01 de octubre de 1980. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-21166>

⁶³ Artículo 3 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3.1.1.1 Régimen de estimación

Los rendimientos obtenidos a partir del aprovechamiento de montes de titularidad privada, cuando su propietario sea una persona física y no sea miembro de una sociedad mercantil, están gravados por el IRPF.

La normativa contempla dos métodos posibles para la determinación del rendimiento:

1. Estimación directa, que puede aplicarse bajo dos modalidades: normal y simplificada, dependiendo del volumen de ingresos anuales.

El régimen de estimación directa en el IRPF se basa en el cálculo del beneficio real obtenido por el contribuyente en el desarrollo de su actividad económica. Esta estimación se clasifica en dos: normal y simplificada. La primera se aplicará cuando el volumen de negocio sea superior a los 600.000 euros anuales y la simplificada se aplicará cuando no se rebase los 600.000 euros anuales.⁶⁴

En relación con los pagos a cuenta en el IRPF dentro del método de estimación directa, la normativa establece que, para las actividades forestales, el porcentaje de retención e ingreso a cuenta sobre sus rendimientos será del 2 %, aplicándose este mismo porcentaje también a los pagos fraccionados, independientemente del método de determinación del rendimiento neto utilizado.⁶⁵

No obstante, cuando se trate de ganancias patrimoniales derivadas del aprovechamiento forestal por parte de vecinos en montes públicos, conforme a lo establecido reglamentariamente, el tipo aplicable será del 19 %, al tratarse de rendimientos de naturaleza patrimonial y no de actividad económica.⁶⁶

⁶⁴ Artículo 30 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

⁶⁵ Artículo 101 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

⁶⁶ Artículo 101, apartado 5, letra c), y apartados 6 y 11, letra c), de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. Estimación objetiva.

El método de estimación objetiva se utiliza para calcular los rendimientos derivados de determinadas actividades económicas, previamente definidas en las normas reglamentarias. Este régimen puede aplicarse siempre que el volumen anual de negocio no exceda los 250.000 euros en el año anterior (para actividades agrícolas, ganaderas y forestales). Este límite no solo se refiere a las actividades realizadas directamente por el contribuyente, sino que también abarca aquellas realizadas por su cónyuge, ascendientes o descendientes, así como por entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen, siempre que las actividades sean similares o idénticas y exista una dirección común, compartiendo recursos materiales o personales.⁶⁷

Además, para poder acogerse a este régimen, es requisito que la actividad esté específicamente contemplada en la correspondiente Orden Ministerial⁶⁸ que regula el método de estimación objetiva, dentro del apartado identificado como “Clave de actividad”.⁶⁹

En el caso de la actividad forestal, se encuentra contemplada siempre que se cumplan los requisitos establecidos en la normativa vigente. Por lo que a los contribuyentes, se les intenta simplificar la administración de su actividad mediante el cálculo de los beneficios derivados

⁶⁷ Letra b’), inciso 3.ª del artículo 31 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

⁶⁸ Orden HAC/408/2025, de 28 de abril, por la que se modifican para el período impositivo 2024 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales. *Boletín Oficial del Estado*, 104, de 30 de abril de 2025. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2025-8570>

⁶⁹ “Para el ejercicio 2024 la regulación está recogida en la Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre. No obstante, mediante Orden HAC/408/2025, de 28 de abril, se modifican para el período impositivo 2024 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales.” Agencia Tributaria. “Modelo 100. Declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas 2024”. Disponible en: https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/Ayuda/24Presentacion/100/7_4_4.html (Accedido el 02 de junio de 2025)

de una actividad empresarial mediante una serie de indicadores, en los cuales se utilizan índices o módulos correspondientes.⁷⁰

Ahora bien, con relación a las instrucciones para la aplicación de los signos, índices o módulos en el IRPF, en la sección del rendimiento anual⁷¹, los rendimientos se calcularán conforme a las siguientes fases:

Fase 1. Rendimiento neto previo: se obtiene al multiplicar el volumen total de ingresos (incluidas las subvenciones ordinarias o extraordinarias y las indemnizaciones) por el índice de rendimiento neto correspondiente a la actividad.⁷²

Cabe destacar que, las subvenciones concedidas para la gestión forestal sostenible no se integran en la base imponible del IRPF, siempre que se trate de explotaciones gestionadas conforme a planes aprobados por la administración forestal y con ciclos productivos iguales o superiores a 20 años.⁷³

Fase 2. Rendimiento neto minorado: a este resultado se le restan, por norma general, las amortizaciones correspondientes. Sin embargo, en las actividades forestales no se permite la deducción por amortización en esta fase.

Fase 3. Rendimiento neto de módulos: se aplican los índices correctores específicos, previstos en la normativa anual.

⁷⁰ Artículos 32 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

⁷¹ Datos obtenidos de la Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2024 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto Sobre el Valor Añadido. *Boletín Oficial del Estado*, 304, de 21 de diciembre de 2023. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2023-25882>

⁷² Artículo 31 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

⁷³ Disposición adicional cuarta. Rentas forestales, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Fase 4. Rendimiento neto de la actividad: se permite una reducción general del 5 % del rendimiento calculado, como incentivo fiscal aplicable a todas las actividades acogidas al régimen, incluidas las forestales.⁷⁴

Tabla índices forestales: ⁷⁵

Actividad	Índice de rendimiento neto	Índice de rendimiento neto en el supuesto de transformación, elaboración o manufactura
Actividad: Forestal con un «período medio de corta» superior a 30 años.	0,13	0,23
Actividad: Forestal con un «período medio de corta» igual o inferior a 30 años.	0,26	0,36
Actividad: Agrícola dedicada a la obtención de arroz, uva para vino de mesa con denominación de origen, oleaginosas y otras actividades ganaderas no comprendidas expresamente en otros apartados y forestal dedicada a la extracción de resina.	0,32	0,42
Actividad: Agrícola dedicada a la obtención de plantas textiles y uva de mesa, actividades accesorias realizadas por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales.	0,42	0,52

⁷⁴ Datos obtenidos de la Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre.

⁷⁵ Tabla obtenida del anexo I. Actividades agrícolas, ganaderas y forestales. Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre.

Actividad: Otros trabajos y servicios accesorios realizados por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales.	0,56	
--	------	--

Asimismo, en las actividades forestales incluidas en el régimen de estimación objetiva, se contempla la aplicación de un índice corrector del 0,80 siempre que la explotación de fincas forestales se lleve a cabo conforme a instrumentos de planificación aprobados por la autoridad forestal competente. Dichos instrumentos pueden consistir en planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o de repoblación. Además, es requisito que el período medio de producción, determinado en función de la especie forestal y validado por la administración correspondiente, sea igual o superior a veinte años.⁷⁶

Finalmente, el rendimiento neto reducido se integrará junto al resto de rendimientos económicos en la base imponible general del IRPF, sobre la cual se aplicarán los gravámenes y deducciones correspondientes.

3.1.1.2 Beneficios fiscales

Para el método de estimación objetiva, el rendimiento neto resultante del cálculo por módulos podrá reducirse adicionalmente en un 5 %, lo que representa un incentivo fiscal complementario aplicable a todas las actividades acogidas al régimen, incluidas las forestales.⁷⁷

En situaciones excepcionales (incendios, inundaciones, etc.), el contribuyente podrá solicitar una reducción adicional equivalente a los gastos extraordinarios incurridos, conforme al

⁷⁶ Datos obtenidos de la Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre.

⁷⁷ Esta medida resulta aplicable a todos los contribuyentes que determinen el rendimiento neto de su actividad económica con arreglo al método de estimación objetiva. Datos obtenidos de la Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre.

artículo 37.4.3 del Reglamento del IRPF. Esta circunstancia deberá ser comunicada y justificada ante la Agencia Tributaria.

Además de las reducciones previstas en el régimen de estimación objetiva, la normativa contempla un beneficio fiscal específico dirigido a un determinado colectivo del sector agrario, entre el cual se incluyen actividades forestales en ciertos casos. Las reducciones que se mencionan a continuación se calcularán sobre el rendimiento neto de módulos que resulte una vez aplicada la reducción de carácter general previamente establecida.

En este sentido, la Ley establece una reducción del 25 % del rendimiento neto para jóvenes agricultores o asalariados agrarios que se acojan a este régimen, este beneficio puede aplicarse durante los cinco años siguientes a la primera instalación como titulares, y se tendrá en cuenta para calcular los pagos fraccionados correspondientes.⁷⁸

La clasificación de explotación prioritaria agraria deberá justificarse mediante un certificado emitido por el órgano competente de la Comunidad Autónoma correspondiente, o bien mediante su inclusión en el Catálogo General de Explotaciones Prioritarias gestionado por el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación.⁷⁹

Cuando los bosques se vean expuestos a circunstancias excepcionales como incendios, inundaciones, derrumbes u otros eventos similares, que generen gastos extraordinarios ajenos al desarrollo habitual de la actividad, el contribuyente podrá deducir dichos gastos del rendimiento neto resultante. Este tipo de reducción requiere notificación formal y justificación ante la AEAT, en un plazo de 30 días a partir de la fecha en que ocurrió el suceso.⁸⁰

⁷⁸ Siempre que cumplan con los requisitos relativos a la titularidad de una explotación prioritaria y a la implementación de un plan de mejora conforme a la Ley 19/1995, de modernización de las explotaciones agrarias. Disposición adicional sexta. Beneficios fiscales especiales aplicables en actividades agrarias. Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

⁷⁹ Artículo 15 y 16 de la Ley 19/1995 de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias.

⁸⁰ Segundo punto del anexo III. Normas comunes a todas las actividades. Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre.

Un beneficio no específico pero necesario de contemplar es el de los contribuyentes que realicen actividades económicas en la isla de La Palma, que pueden aplicar una reducción del 20 % sobre el rendimiento neto calculado por el sistema de módulos para dichas actividades.⁸¹

Las personas contribuyentes que lleven a cabo actividades económicas en los municipios mencionados en el anexo del Real Decreto-ley 6/2024, de 5 de noviembre⁸², emitido como respuesta a los daños ocasionados por la DANA entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024⁸³, podrán aplicar una reducción del 25 % sobre el rendimiento neto de módulos correspondiente al ejercicio fiscal 2024.

Los titulares de montes situados en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias pueden beneficiarse de una deducción fiscal equivalente al 30 % de las inversiones realizadas durante el ejercicio fiscal, siempre que dichas inversiones estén destinadas a la obtención de la certificación de gestión forestal sostenible, emitida por la entidad solicitante de la certificación forestal regional del Principado de Asturias o por una entidad reconocida con funciones equivalentes. El límite de esta deducción será de 1.000 euros por contribuyente.⁸⁴

⁸¹ Disposición adicional sexta. Reducción en 2024 del rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para actividades económicas desarrolladas en la Isla de la Palma. Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre.

⁸² Real Decreto-ley 6/2024, de 5 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes de respuesta ante los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024. *Boletín Oficial del Estado*, 268, de 06 de noviembre de 2024. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2024-22928>

⁸³ El listado completo de los municipios mencionados se encuentra disponible en el Anexo número 1 del presente.

⁸⁴ Artículo 14 del Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado. *Boletín Oficial del Estado*, 29, de 03 de febrero de 2015. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-945>

En resumen, el tratamiento fiscal de los rendimientos forestales dentro del IRPF en España refleja un sistema que, además de recaudar, busca incentivar prácticas responsables con el medio ambiente. Las reducciones, deducciones y beneficios especiales muestran que la fiscalidad también puede apoyar la conservación forestal y a quienes gestionan estos recursos de forma sostenible. Sin embargo, resulta importante señalar que la mayoría de las Comunidades Autónomas no han implementado incentivos fiscales propios dirigidos a los propietarios forestales con relación al IRPF, lo que genera una oportunidad desaprovechada para fomentar la conservación desde el ámbito territorial.

3.1.2 Impuesto sobre Sociedades

El Impuesto sobre Sociedades, a partir de este momento IS, está regulado por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre⁸⁵ (LIS) y su desarrollo reglamentario se encuentra en el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio⁸⁶.

Estarán sujetos al IS aquellas entidades con personalidad jurídica, a excepción de las sociedades civiles sin objeto mercantil y las sociedades agrarias de transformación, reguladas en el Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto⁸⁷, por el que se aprueba el Estatuto que regula las Sociedades Agrarias de Transformación. También se incluyen como contribuyentes las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, reguladas por la Ley 55/1980, de 11 de noviembre⁸⁸, o, en su caso, por la normativa autonómica aplicable.

⁸⁵ Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. *Boletín Oficial del Estado*, 288, de 28 de noviembre de 2014. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2014-12328>

⁸⁶ Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. *Boletín Oficial del Estado*, 165, de 11 de julio de 2015. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-7771>

⁸⁷ Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Estatuto que regula las Sociedades Agrarias de Transformación. *Boletín Oficial del Estado*, 194, de 14 de agosto de 1981. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1981-18431>

⁸⁸ Ley 55/1980, de 11 de noviembre, de montes vecinales en mano común. *Boletín Oficial del Estado*, 280, de 21 de noviembre de 1980. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-25463>

Al igual que en el IRPF, no formarán parte de la base imponible aquellas subvenciones otorgadas a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que *“exploten fincas forestales gestionadas de acuerdo con planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o planes de repoblación forestal aprobadas por la Administración forestal competente, siempre que el período de producción medio, según la especie de que se trate, determinado en cada caso por la Administración forestal competente, sea igual o superior a 20 años”*.⁸⁹

El tipo impositivo general del IS es del 25 %, sin embargo, las entidades cuyo importe neto de negocio en el ejercicio anterior sea inferior a un millón de euros podrán beneficiarse de un tipo reducido, aplicable según una escala progresiva: el 17 % para los primeros 50.000 euros de base imponible y el 20 % para el importe restante. Esta excepción solo será válida en los casos en los que no se exija tributar a un tipo diferente al general conforme a lo establecido en la normativa del impuesto.⁹⁰ La cuota íntegra se obtiene del resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible minorada o incrementada.⁹¹

El periodo impositivo del IS coincidirá con el ejercicio económico de la entidad, y en ningún caso podrá ser superior a doce meses.⁹²

3.1.2.1 Incentivos fiscales forestales

En esta sección se analizan los incentivos, beneficios y deducciones fiscales que guardan una conexión directa con la gestión, conservación o aprovechamiento de los recursos forestales.

⁸⁹ Inciso 9, artículo 19 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

⁹⁰ Inciso 1, artículo 29 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

⁹¹ Informa: 135168 - Cuota Íntegra.

⁹² Informa: 135151 - Período Impositivo.

En este sentido, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 43/2003, de 21 de noviembre⁹³, de Montes, específicamente en su disposición adicional decimotercera, se establece un beneficio fiscal aplicable en el ámbito del IS. Las sociedades forestales⁹⁴ podrán aplicar una deducción del 10 % en la cuota íntegra del impuesto por los gastos o inversiones realizados durante el período impositivo en la conservación, mantenimiento, mejora, protección o acceso del monte. Esta deducción se encuentra sujeta a los límites y condiciones establecidos en el artículo 39 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común se rigen por lo dispuesto en la Ley 55/1980, de 11 de noviembre. En el artículo 112 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del IS, dentro del capítulo XV del título VII, se establece un régimen específico aplicable a las comunidades titulares de dichos montes.

De acuerdo con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 2 de la Ley 55/1980, de 11 de noviembre, los montes vecinales en mano común son *“bienes indivisibles, inalienables, imprescriptibles e inembargables, no estarán sujetos a contribución alguna de base territorial ni a la cuota empresarial de la Seguridad Social Agraria y su titularidad dominical corresponde, sin asignación de cuotas, a los vecinos integrantes en cada momento del grupo comunitario de que se trate.”*⁹⁵

Ahora bien, la base imponible correspondiente a estas comunidades titulares de los montes vecinales en mano común, podrá disminuirse en el importe de los beneficios generados durante el ejercicio, que se apliquen a:

- Inversiones para la conservación, mejora, protección, acceso y servicios destinados al uso social al que el monte esté destinado.

⁹³ Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes. *Boletín Oficial del Estado*, de 22 de noviembre de 2003. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-21339>

⁹⁴ Sociedades Forestales contempladas en la disposición adicional quinta de la Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes.

⁹⁵ Párrafo primero del artículo segundo de la Ley 55/1980, de 11 de noviembre, de montes vecinales en mano común.

- Gastos de conservación y mantenimiento del monte.
- Financiación de obras de infraestructura y servicios públicos de interés social.

La aplicación de los beneficios a los fines establecidos deberá llevarse a cabo dentro del mismo período impositivo en que se generaron o, en su defecto, en los cuatro ejercicios siguientes. Si las inversiones o gastos no se ejecutan dentro de dicho plazo, la parte proporcional de la cuota íntegra correspondiente a los beneficios no aplicados efectivamente deberá ser ingresada, junto con los intereses de demora, en la liquidación del ejercicio en que finalice dicho plazo. Cabe destacar que, será posible ampliar el período de aplicación de los beneficios si el contribuyente presenta un plan especial de inversiones y gastos dentro del plazo ordinario y este es aprobado por la Administración Tributaria conforme a los requisitos reglamentarios.

En lo relativo al tipo impositivo, las comunidades titulares de montes vecinales en mano común tributan conforme al tipo general del IS, pero no estarán obligadas a presentar declaración en aquellos ejercicios en los que no se obtengan ingresos, no se incurra en gastos ni se realicen inversiones conforme al régimen descrito.

Por último, en lo que respecta a los miembros de dichas comunidades, las cantidades que les sean efectivamente distribuidas deberán integrarse en su declaración del IRPF. Estos ingresos se considerarán como rendimientos del capital mobiliario, conforme a lo dispuesto en letra a) del apartado 1 del artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF.⁹⁶

Cabe destacar la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos (V1813-21), de 9 de junio de 2021, que aborda la tributación de los ingresos derivados de la cesión de aprovechamientos forestales en el IS, que dispone lo siguiente:

“De la regulación del régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común se deduce que, sin perjuicio de la reducción de la base imponible que contempla el artículo 112 de la LIS citado y sus efectos, la

⁹⁶ Artículo 112 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

determinación de la base imponible de estos contribuyentes se realiza de acuerdo con lo establecido en el régimen general del Impuesto.

Al respecto, el artículo 10.3 de la LIS establece que “en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

De acuerdo con lo anterior, los ingresos percibidos por la comunidad titular de monte vecinal en mano común en concepto de canon o renta por la cesión de los derechos de aprovechamiento o derecho de corta de las plantaciones en las parcelas de la consultante, en la medida que tengan la consideración de ingresos determinantes del resultado contable de la comunidad, formarán parte de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades”.

Esta resolución señala que, aun en el caso de ingresos obtenidos por la cesión de aprovechamientos forestales, estos deben formar parte del resultado contable de la comunidad y, por tanto, integrarse en la base imponible del impuesto. Posteriormente, podrá aplicarse la reducción prevista en el artículo 112 de la LIS, siempre que se cumplan las condiciones exigidas.

Otro beneficio fiscal está regulado en el artículo 14 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias⁹⁷, mismo que establece que las explotaciones asociativas prioritarias podrán beneficiarse de la libertad de amortización de los elementos de inmovilizado material afectos a su actividad agraria, siempre que estos se adquieran dentro de los cinco primeros años a partir del reconocimiento de dicha condición. Asimismo, las

⁹⁷ Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias. *Boletín Oficial del Estado*, 159, de 05 de julio de 1995. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?lang=es&id=BOE-A-1995-16257&tn=1&p=>

cooperativas agrarias especialmente protegidas⁹⁸, conforme a lo dispuesto en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre⁹⁹, podrán aplicar una bonificación del 80 % de la cuota íntegra en el Impuesto sobre Sociedades.

3.1.3 Impuesto sobre el Patrimonio

El Impuesto sobre el Patrimonio, a partir de este momento IP, está regulado por la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio¹⁰⁰ (LIP). Cabe destacar el Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre¹⁰¹, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el IP.

Cabe señalar que el rendimiento del IP se encuentra cedido íntegramente a las Comunidades Autónomas, las cuales, como consecuencia de dicha cesión, pueden ejercer competencias normativas respecto al mínimo exento, los tipos impositivos aplicables y las posibles deducciones o bonificaciones en la cuota.¹⁰²

El hecho imponible del IP viene determinado por la titularidad, por parte del sujeto pasivo en el momento del devengo, del patrimonio neto, como el conjunto de bienes y derechos de

⁹⁸ Las cooperativas agrarias, están reguladas en el artículo 9 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, que dice lo siguiente: “*Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas Agroalimentarias que cumplan los siguientes requisitos:*

1. Que asocien a titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o mixtas, situadas dentro del ámbito geográfico al que se extienda estatutariamente la actividad de la Cooperativa.”

⁹⁹ Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas. *Boletín Oficial del Estado*, 159, de 304, de 20 de diciembre de 1990. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1990-30735>

¹⁰⁰ Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. *Boletín Oficial del Estado*, 136, de 07 de junio de 1991. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>

¹⁰¹ Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio. *Boletín Oficial del Estado*, 266, de 6 de noviembre de 1999. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1999-21571>

¹⁰² Artículo 2 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

contenido económico que le pertenezcan, descontando las cargas, gravámenes, deudas y obligaciones personales que minoren su valor. Además, se presume que forman parte del patrimonio los bienes y derechos que pertenecieron al sujeto pasivo en el anterior período impositivo, salvo que se acredite debidamente su transmisión o pérdida patrimonial.¹⁰³

Los sujetos pasivos desde la perspectiva de la obligación personal son aquellas personas físicas que tengan su residencia habitual en el territorio español. En este caso, deberán declarar la totalidad de sus bienes y derechos de contenido económico de los que sean titulares a fecha 31 de diciembre, con independencia del lugar en el que se encuentren situados o puedan ejercerse. A tal efecto, podrán deducirse las cargas y gravámenes reales que recaigan sobre los bienes o derechos, así como las deudas derivadas del capital invertido en ellos.

3.1.3.1 Gestión Fiscal Forestal

Los titulares de explotaciones forestales que desarrollan su actividad como personas físicas podrán aplicar una exención prevista en el IP para los bienes y derechos afectos a dicha actividad, siempre que esta sea ejercida de forma habitual, personal y directa, y constituya su principal fuente de renta, que establece lo siguiente:

“Artículo 4. Ocho. Uno. Los bienes y derechos de las personas físicas necesarios para el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo y constituya su principal fuente de renta. A efectos del cálculo de la principal fuente de renta, no se computarán ni las remuneraciones de las funciones de dirección que se ejerzan en las entidades a que se refiere el número dos de este apartado, ni cualesquiera otras remuneraciones que traigan su causa de la participación en dichas entidades.

También estarán exentos los bienes y derechos comunes a ambos miembros del matrimonio, cuando se utilicen en el desarrollo de la actividad empresarial o

¹⁰³ Artículo 3 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

profesional de cualquiera de los cónyuges, siempre que se cumplan los requisitos del párrafo anterior.

(...)

Tres. Reglamentariamente se determinarán:

a) Los requisitos que deban concurrir para que sea aplicable la exención en cuanto a los bienes, derechos y deudas necesarios para el desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

b) Las condiciones que han de reunir las participaciones en entidades.”¹⁰⁴

Esta exención legal resulta especialmente relevante para los casos de pequeños propietarios forestales que ejercen una actividad económica real vinculada a sus montes. Por ejemplo, si una persona física posee un terreno forestal del que obtiene madera y lleva a cabo por sí misma, de forma regular, personal y directa, las tareas de gestión, explotación y aprovechamiento, los bienes afectos a esa actividad (como la propia finca, maquinaria o vehículos empleados) podrían quedar exentos del IP, siempre que dicha actividad constituya su principal fuente de ingresos.

En cambio, si un contribuyente simplemente participa en una sociedad mercantil maderera, aunque ocupe un cargo de dirección o reciba dividendos, no podría aplicar esta exención. Ello se debe a que las rentas derivadas de funciones de dirección o de la participación en sociedades no se consideran, a efectos de este impuesto, indicativas del ejercicio habitual, directo y personal de una actividad económica, conforme a los límites expresamente establecidos en la norma.

Desde el 31 de diciembre de 2011, se contempla una bonificación del 95 % en la parte proporcional de la cuota del IP correspondiente a las propiedades forestales ubicadas en

¹⁰⁴ Artículo 4. Ocho. Uno. de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Cataluña, siempre que dichos terrenos cuenten con un instrumento de ordenación forestal aprobado por la autoridad forestal competente de la Comunidad Autónoma.¹⁰⁵

3.1.4 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, a partir de este momento ISD, está regulado por la Ley 29/1987, de 18 de diciembre¹⁰⁶ y por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones¹⁰⁷.

Al tratarse de un tributo cedido, las CCAA pueden asumir competencias normativas sobre el mismo, conforme a lo previsto en las leyes específicas de cesión que rigen en cada caso.¹⁰⁸

Constituye el hecho imponible del ISD la obtención de un incremento patrimonial a título gratuito por parte de personas físicas. En particular, se incluyen:

- a. Las adquisiciones de bienes y derechos realizadas por herencia, legado u otra forma de sucesión.
- b. Las adquisiciones de bienes y derechos por donación u otros actos jurídicos gratuitos *inter vivos*.

¹⁰⁵ Artículo 60. Bonificación de las propiedad forestales. Ley 5/2012, de 20 de marzo, de medidas fiscales, financieras y administrativas y de creación del Impuesto sobre las Estancias en Establecimientos Turísticos.

¹⁰⁶ Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. *Boletín Oficial del Estado*, 303, de 19 de diciembre de 1987. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1987-28141>

¹⁰⁷ Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. *Boletín Oficial del Estado*, 275, de 16 de noviembre de 1991. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-27678>

¹⁰⁸ Artículo 2 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Es importante señalar que, cuando el incremento patrimonial gratuito sea obtenido por una persona jurídica, este no queda sujeto al ISD, sino que se integra en la base imponible del IS.¹⁰⁹

En cuanto al sujeto pasivo, la normativa establece que estarán obligadas al pago del mismo, en calidad de contribuyentes, las personas físicas que resulten beneficiarias de los incrementos patrimoniales, en concreto los siguientes:

- a. En las adquisiciones (*mortis causa*), los causahabientes.
- b. En las donaciones y demás transmisiones lucrativas (*inter vivos*) equiparables, el donatario o el favorecido por ellas.
- c. En los contratos de seguros sobre la vida, los beneficiarios.¹¹⁰

3.1.4.1 Gestión Fiscal Forestal

En particular, la normativa no contempla una deducción específica vinculada a la actividad forestal dentro del ISD. La única deducción expresamente prevista es la relativa a la doble imposición internacional; cabe destacar que, en los casos en que el impuesto se devengue por obligación personal, el contribuyente podrá aplicar una deducción equivalente al menor de los siguientes importes:

- a. El importe efectivamente satisfecho en el extranjero por un impuesto de naturaleza similar que grave el mismo incremento patrimonial sometido a tributación en España.
- b. El resultado de aplicar el tipo medio efectivo del ISD al incremento patrimonial derivado de bienes situados o derechos ejercitables fuera del territorio español, siempre que dichos bienes o derechos hayan sido objeto de gravamen en el extranjero por un tributo análogo.

¹⁰⁹ Artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

¹¹⁰ Artículo 5 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Aunque el régimen general del ISD no contempla deducciones específicas aplicables de forma directa y generalizada a la actividad forestal, existe un beneficio fiscal reconocido en la disposición final primera de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que mantiene la aplicación de los beneficios fiscales previstos en la Ley 49/1981, de 24 de diciembre¹¹¹, para la adquisición por herencia, legado o donación de explotaciones familiares agrarias. En este sentido, ciertas explotaciones forestales gestionadas como parte de una unidad económica agraria familiar podrían beneficiarse de este tratamiento favorable, siempre que cumplan con los requisitos exigidos por la normativa. Por otro lado, la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias¹¹², en su disposición adicional cuarta, regula una serie de bonificaciones fiscales aplicables a la transmisión de superficies rústicas de dedicación forestal. En particular, establece que, en las transmisiones “mortis causa” y en las donaciones “inter vivos” equiparables, tanto en pleno dominio como en nuda propiedad, se aplicará una reducción en la base imponible del impuesto correspondiente, de acuerdo con lo siguiente:

- Del 90 por 100 para superficies que estén incluidas en planes de protección por motivos de interés natural, aprobados por el órgano competente de la Comunidad Autónoma o, en su caso, por el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación.
- Del 75 por 100 aplicable a superficies que cuenten con un Plan de Ordenación Forestal, un Plan Técnico de Gestión y Mejora Forestal, o cualquier otra figura equivalente de planificación forestal, siempre que haya sido aprobada por la administración competente.
- Del 50 por 100 Para el resto de las superficies rústicas de uso forestal, se aplicará la reducción siempre que, tras la transmisión, se mantenga el carácter forestal de la finca y el adquirente no la transmita por actos «inter vivos», ni la arriende o ceda en explotación durante los cinco años posteriores a la adquisición.

¹¹¹ Ley 49/1981, de 24 de diciembre, del Estatuto de la explotación familiar agraria y de los agricultores jóvenes. *Boletín Oficial del Estado*, 9, de 11 de enero de 1982. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1982-638>

¹¹² Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias. *Boletín Oficial del Estado*, 159, de 05 de julio de 1995. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?lang=es&id=BOE-A-1995-16257&tn=1&p=>

- De la misma reducción gozará la extinción del usufructo que se hubiera reservado el transmitente.
- Las bonificaciones fiscales previstas en esta disposición adicional se aplicarán, conforme a la escala correspondiente, a la totalidad de la explotación agraria cuando la superficie destinada a uso forestal supere el 80 por 100 de la superficie total de la explotación.

Esto demuestra que, si bien el tratamiento fiscal forestal en materia sucesoria es limitado, existen mecanismos específicos (aunque condicionados) que pueden disminuir la carga tributaria en contextos particulares, sin embargo, esto pone en evidencia una posible carencia en el tratamiento fiscal del patrimonio forestal.

3.2 México

Una vez expuesto el marco fiscal aplicable en España, resulta pertinente analizar la normativa mexicana en materia de fiscalidad forestal, a fin de establecer comparaciones y detectar puntos de convergencia o diferencia.

Resulta importante destacar que, de conformidad con la fracción XXIX del artículo 73 de la Constitución Mexicana, en su numeral 5 inciso f que, la Federación tiene la facultad de establecer contribuciones en la materia de explotación forestal.

En resumen, el marco constitucional mexicano reconoce expresamente la facultad de la Federación para establecer contribuciones en materia forestal, así como la participación de las entidades federativas y municipios en el rendimiento de ciertas figuras impositivas. Esta distribución de competencias fiscales sienta las bases para examinar con mayor detalle cómo se tributa en la normativa específica, comenzando por el tratamiento otorgado a las actividades forestales en el Impuesto sobre la Renta.

3.2.1 Impuesto Sobre la Renta

El impuesto sobre la renta, a partir de ahora ISR, encuentra su normativa en la Ley del Impuesto Sobre la Renta¹¹³ (LISR), y en el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta¹¹⁴. Todas las personas físicas y morales sujetas al ISR deberán tributar bajo el régimen fiscal que resulte aplicable, en función de la naturaleza de la actividad económica que desempeñen o del tipo y volumen de ingresos que generen. Respecto a lo anterior, serán sujetos obligados del ISR¹¹⁵ serán los siguientes:

- I. Las residentes en México respecto de todos sus ingresos.
- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos de ese establecimiento.
- III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional.

El ISR tiene un carácter anual, sin embargo, se pueden efectuar pagos provisionales de manera mensual, a más tardar el día 17 del mes siguiente al periodo correspondiente, ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT). Existen casos específicos en los que dichos pagos pueden adquirir carácter definitivo y realizarse con una periodicidad distinta, ya sea bimestral, trimestral o semestral.¹¹⁶

En el caso de las personas morales, el ISR se calcula aplicando una tasa fija del 30 %¹¹⁷. Por su parte, las personas físicas están sujetas a una tarifa progresiva, cuya tasa varía entre un

¹¹³ Ley del Impuesto Sobre la Renta. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 1 de abril de 2024. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf>

¹¹⁴ Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 06 de mayo de 2016. Disponible en: https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/Reg_LISR_060516.pdf

¹¹⁵ Artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

¹¹⁶ Artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

¹¹⁷ Artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

mínimo del 1.92 % y un máximo del 35 %¹¹⁸, según el nivel de ingresos gravables que perciban, conforme a lo siguiente:

TARIFA MENSUAL

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92%
496.08	4,210.41	9.52	6.40%
4,210.42	7,399.42	247.24	10.88%
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00%
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92%
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36%
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52%
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00%
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00%
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00%
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00%

Tabla obtenida en el artículo 96 de la LISR.

3.2.1.1 Régimen fiscal del aprovechamiento forestal en la LISR

De acuerdo con el artículo 79 de la LISR, las agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como las cámaras de comercio e industria y los organismos que las integran, se consideran personas morales con fines no lucrativos y, por tanto, no son contribuyentes del ISR.

Para personas físicas, están sujetas al pago del ISR quienes obtengan ingresos derivados de actividades empresariales (aquellas que provienen del desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas) o de la prestación de servicios profesionales. Esta obligación también se extiende a las personas físicas residentes en el extranjero que cuenten con uno o más establecimientos permanentes en territorio nacional, respecto de los ingresos atribuibles a dichos establecimientos por las actividades antes señaladas.¹¹⁹

¹¹⁸ Artículo 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

¹¹⁹ Artículo 100 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

No obstante, las personas físicas que realicen exclusivamente actividades empresariales, profesionales o de arrendamiento pueden optar por tributar conforme al Régimen Simplificado de Confianza, siempre que sus ingresos anuales del ejercicio anterior no hayan superado los 3.5 millones de pesos. Quienes se dedican exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras estarán exentos del pago del Impuesto sobre la Renta si sus ingresos efectivamente cobrados en el ejercicio no rebasan los 900 mil pesos. Si este umbral es superado, deberán empezar a tributar conforme a las reglas del régimen aplicable, según lo determine el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general. Para gozar de esta exención, es requisito que el 100 % de los ingresos del contribuyente provengan exclusivamente de las actividades antes mencionadas.¹²⁰

Por otro lado, de conformidad con el artículo 74 de LISR, en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, los siguientes contribuyentes deberán cumplir con las obligaciones fiscales:

- I. *“Las personas morales de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, las sociedades cooperativas de producción y las demás personas morales, que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.*
- II. *Las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras, así como las sociedades cooperativas de producción que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.”¹²¹*

Al menos el 90% de sus ingresos debe provenir de dichas actividades (excluyendo ventas de activos fijos o terrenos).¹²²

¹²⁰ Artículo 113-E de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

¹²¹ Artículo 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

¹²² Párrafo sexto del artículo 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, no pagarán ISR por ingresos silvícolas hasta 20 veces el valor anual de la UMA¹²³ por cada socio o asociado, con un límite colectivo de 200 veces la UMA anual. Este límite no se aplica a ejidos y comunidades, que gozan de una exención más amplia.¹²⁴

Ahora bien, si el monto excede las 20 UMA por socio, pero los ingresos anuales son inferiores a 423 UMA, solo el excedente paga ISR, conforme al séptimo párrafo del artículo 74 de la LISR¹²⁵. Este impuesto puede reducirse en un 30%. Además, las personas morales a las que se refiere este artículo podrán incrementar el saldo de su Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) del ejercicio correspondiente con la utilidad derivada de los ingresos exentos que les correspondan.

Asimismo, los contribuyentes que tributen conforme al régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras previsto en el artículo 74 de la Ley del ISR, podrán optar por realizar sus pagos provisionales del ISR de forma semestral, en lugar de mensual, siempre

¹²³ La UMA (Unidad de Medida y Actualización) anual es de \$41,273.52 pesos mexicanos. INEGI. Disponible en: <https://www.inegi.org.mx/temas/uma/> (Accedido: 10 de julio de 2025)

¹²⁴ Párrafo onceavo del artículo 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

¹²⁵ El séptimo párrafo del artículo 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece lo siguiente:

“I. Deberán calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 106 de esta Ley. Al resultado obtenido conforme a esta fracción se le aplicará la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.

II. Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio de cada uno de sus integrantes, determinarán la utilidad gravable del ejercicio aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 109 de esta Ley. A la utilidad gravable determinada en los términos de esta fracción, se le aplicará la tarifa del artículo 152 de esta Ley, tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, en el caso de personas morales.

Contra el impuesto que resulte a cargo en los términos del párrafo anterior, se podrán acreditar los pagos provisionales efectuados por la persona moral.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán las personas morales durante el mes de marzo del año siguiente, ante las oficinas autorizadas, excepto cuando se trate de personas morales, que cumplan con las obligaciones fiscales de integrantes que únicamente sean personas físicas, en cuyo caso la declaración se presentará en el mes de abril del año siguiente. Los contribuyentes a que se refieren los párrafos décimo segundo y décimo tercero de este artículo, deducirán como gastos las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos.”

que cumplan con determinados requisitos administrativos. Esta opción también permite que las retenciones de ISR a terceros y la declaración del IVA se presenten en la misma periodicidad, promoviendo la simplificación del cumplimiento fiscal para las actividades del sector primario. Para ejercer esta opción, es necesario presentar el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones fiscales ante el SAT, conforme a lo dispuesto en la Resolución Miscelánea Fiscal vigente.¹²⁶

Tratándose de sociedades o asociaciones de productores dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, constituidas únicamente por personas físicas como socios o asociados, se aplicará lo dispuesto en el décimo primer párrafo del artículo 74 de la LISR, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

- Cada socio o asociado obtenga ingresos anuales superiores a 20 veces el valor anual de la UMA, sin exceder de 423 veces dicha unidad.
- Los ingresos totales de la sociedad o asociación en el ejercicio no excedan de 4,230 veces el valor anual de la UMA.

En caso de que se exceda este límite general (4,230 UMA), el excedente pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo del mismo artículo. No obstante, el impuesto determinado conforme a la fracción II de ese párrafo podrá reducirse en un 30%.¹²⁷

Además, se puede adicionar a la cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN) la parte de ingresos exentos, lo que facilita la distribución de dividendos sin pago adicional de impuestos.

Las personas morales que se dedican exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras y cuyos ingresos anuales exceden los límites establecidos para aplicar plenamente la exención fiscal (más de 423 veces UMA por socio o 4,230 veces UMA en

¹²⁶ Pagos provisionales semestrales del ejercicio fiscal 2025. Resolución de facilidades administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan para 2025.

¹²⁷ Décimo tercer párrafo del artículo 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

total), podrán seguir beneficiándose parcialmente de la exención prevista en la LISR, aplicándola hasta 20 UMAs anuales por socio. El excedente se grava conforme al régimen general, pero con una reducción del 30%, siempre que no se excedan los límites intermedios señalados por la norma. Además, podrán incorporar a su cuenta de utilidad fiscal neta la utilidad proporcional correspondiente a los ingresos exentos, multiplicando estos por el coeficiente de utilidad anual.¹²⁸

En el caso de personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, el impuesto aplicable a la distribución de dividendos o utilidades se calcula mediante una fórmula específica que ajusta el monto distribuido en función del impuesto efectivamente pagado conforme al régimen especial del artículo 74. Esta fórmula¹²⁹ tiene por objeto evitar una doble imposición sobre los beneficios ya gravados a nivel de la persona moral.

Ahora bien, las personas morales de derecho agrario constituidas únicamente por ejidatarios, comuneros, ejidos o comunidades, que obtengan al menos el 80% de sus ingresos por la industrialización y comercialización de productos derivados de actividades primarias y cuyos ingresos totales no excedan de cinco millones de pesos, tributan conforme al régimen de personas físicas con actividad empresarial, aplicando una tasa del 30% sobre la utilidad, con una reducción del 30% sobre el impuesto resultante.¹³⁰

En el caso de personas morales que inicien actividades agrícolas, podrán acogerse al régimen previsto en el artículo 74-B siempre que prevean que sus ingresos anuales no excederán de cinco millones de pesos y que al menos el 80% de los mismos provendrán de la industrialización y comercialización de productos derivados de actividades primarias. Si el ejercicio fiscal cubre un periodo menor a doce meses, el ingreso límite se calculará de forma

¹²⁸ Penúltimo párrafo del artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

¹²⁹ La fórmula es: “multiplicar los dividendos o utilidades distribuidos por el factor de que se obtenga de dividir la unidad, entre el factor que se obtenga de restar a la unidad el resultado de dividir el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo, entre la utilidad o los dividendos distribuidos”. Último párrafo del artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

¹³⁰ Primer párrafo, artículo 74-B, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

proporcional, dividiendo los ingresos entre los días de actividad y multiplicando el resultado por 365.

Resulta importante destacar que, para aplicar el régimen del artículo 74-B, los contribuyentes deben presentar un aviso en enero ante el SAT; si dejan de cumplir los requisitos o superan los cinco millones de ingresos, perderán el beneficio a partir del siguiente ejercicio y no podrán volver a usar este régimen y las declaraciones y registros se harán según los formatos que establezca el SAT.

Además, existe una deducción por inversiones en el ámbito de la actividad silvícola, cuyo monto total de inversiones en el ejercicio no exceda de tres millones de pesos. En estos casos, podrán aplicar porcentajes de deducción acelerada superiores a los ordinarios contemplados en la legislación general. Específicamente, para la maquinaria y equipo utilizados en actividades de agricultura, ganadería, silvicultura o pesca, se autoriza un porcentaje máximo de deducción del 25 % anual sobre el valor de dichas inversiones.

Esta disposición permite recuperar fiscalmente el costo de dichos activos en un plazo más corto, incentivando la inversión productiva en el sector forestal. Cabe señalar que, de superarse el umbral de tres millones de pesos en inversiones durante el ejercicio fiscal, el contribuyente deberá aplicar los porcentajes estándar previstos en la normativa correspondiente.¹³¹

Por último, el SAT, en el ejercicio de sus facultades normativas, puede establecer mediante reglas de carácter general diversas facilidades administrativas y de comprobación para los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, como parte del régimen fiscal aplicable al sector primario. Estas medidas están orientadas a flexibilizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, especialmente en contextos donde la informalidad o la dispersión de operaciones dificultan el seguimiento convencional.

En resumen, en México el régimen del ISR contempla una diversidad de figuras fiscales adaptadas a las características del contribuyente, su nivel de ingresos y la naturaleza de sus

¹³¹ Artículo 209 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

actividades económicas. En el caso específico del aprovechamiento forestal, tanto personas físicas como personas morales pueden acogerse a los regímenes especiales antes mencionados, siempre que cumplan con los requisitos de exclusividad en la actividad y ciertos umbrales de ingresos. Estas disposiciones configuran una estructura fiscal diferenciada que reconoce la relevancia económica y ambiental del sector silvícola, al tiempo que busca reducir su carga impositiva mediante exenciones, reducciones proporcionales del impuesto y beneficios en la determinación de la utilidad fiscal neta.

Capítulo 4 Impuestos indirectos y gestión forestal

La venta de bienes y la prestación de servicios, tanto en España como en México, están gravadas por el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y el Impuesto al Valor Agregado (también IVA), respectivamente. Ambos impuestos presentan muchas similitudes: son tributos indirectos que recaen sobre el consumo final, trasladando la carga tributaria al consumidor. Sin embargo, en México el IVA constituye un impuesto federal que es recaudado centralmente por la Federación y posteriormente puede ser participado parcialmente con las entidades federativas conforme a lo establecido en la Ley de Coordinación Fiscal¹³². En cambio, en España el IVA, aunque de naturaleza estatal, es un tributo parcialmente cedido a las Comunidades Autónomas.

4.1 España

4.1.1 Impuesto sobre el Valor Añadido

El IVA se encuentra regulado por la Ley 37/1992, de 28 de diciembre¹³³, y por su Reglamento, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre¹³⁴, en adelante RIVA.

¹³² Ley de Coordinación Fiscal. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 03 de enero de 2024. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LCF.pdf>

¹³³ Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. *Boletín Oficial del Estado*, 9, de 11 de enero de 1982. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28740>

¹³⁴ Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones

Constituye el hecho imponible del IVA la realización de entregas de bienes y prestaciones de servicios dentro del ámbito territorial de aplicación, siempre que sean efectuadas a título oneroso por empresarios o profesionales, ya sea de manera habitual u ocasional, en el marco de su desarrollo de su actividad empresarial o profesional¹³⁵. Estas operaciones también se consideran sujetas al impuesto aunque se realicen en beneficio de socios, asociados, miembros o partícipes de la entidad que las lleve a cabo.¹³⁶

4.1.1.1 Exenciones

Existen dos exenciones en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, la primera encuentra su fundamento en el artículo 38 de la Ley, en el cual se estipula que quedarán exentas del impuesto las importaciones de bienes de naturaleza agrícola, ganadera, hortícola o silvícola procedentes de territorios pertenecientes a un país tercero colindante con el ámbito territorial de aplicación del impuesto, siempre que dichos productos hayan sido obtenidos por productores cuya explotación se ubique en la franja limítrofe inmediata de dicho país. Dicha exención será aplicable únicamente cuando se cumpla el requisito siguiente:

1. Que los bienes sean introducidos en el territorio por el propio productor o por persona que actúe debidamente en su representación y por cuenta de este.

censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios; el Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal, el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, y el Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre, por el que se establece el procedimiento de aplicación de las Directivas de la Comunidad Económica Europea sobre intercambio de información tributaria. *Boletín Oficial del Estado*, 9, de 11 de enero de 1982. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28925>

¹³⁵ “Se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

- a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.
- b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.
- c) Los servicios desarrollados por los Registradores de la Propiedad en su condición de liquidadores titulares de una Oficina Liquidadora de Distrito Hipotecario.” Artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

¹³⁶ Artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

Esta exención busca facilitar el trabajo de los productores agrícolas, ganaderos o silvícolas que operan cerca de la frontera, permitiéndoles importar sus productos sin pagar IVA siempre que cumplan ciertos requisitos. De esta forma, se evitan cargas fiscales que podrían afectar de forma injusta a quienes viven y trabajan en zonas rurales fronterizas. No obstante, para poder beneficiarse de esta medida, es necesario cumplir estrictamente con las condiciones establecidas, especialmente en lo referente a la procedencia de los productos y a quién los importa.

La segunda exención está la contemplada en el artículo 39 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, la cual establece que, quedarán exentas del impuesto, siempre que exista reciprocidad con el país de origen, las importaciones de semillas, fertilizantes y productos destinados al tratamiento del suelo y de cultivos, cuando estén dirigidas a la explotación de terrenos agrícolas ubicados cerca de la frontera con un país tercero, siempre que dichos terrenos sean trabajados por productores cuya sede de explotación se localice en ese país limítrofe, también en una zona próxima al territorio de aplicación del impuesto. Esta exención estará sujeta al cumplimiento de las siguientes condiciones:

1. Que los insumos importados no excedan la cantidad necesaria para el cultivo de las tierras a las que se destinan.
2. Que la importación la realice directamente el productor o alguien que actúe formalmente en su nombre y representación.

Esta disposición busca facilitar la actividad agrícola en zonas fronterizas, permitiendo a los productores que operan en la proximidad inmediata de países vecinos importar insumos básicos sin pagar el impuesto, siempre que se cumplan ciertos requisitos de reciprocidad y uso exclusivo en la explotación.

Ahora bien, ambas exenciones buscan facilitar las actividades agrícolas y silvícolas en las zonas fronterizas, permitiendo a los productores que operan en la proximidad inmediata de países terceros importar sin tributar ciertos productos esenciales (ya sean cultivos, animales

o insumos agrícolas como semillas o abonos), siempre que se respeten condiciones de reciprocidad, volumen y destino.

4.1.1.2 Tipos aplicables.

En el contexto de la actividad forestal, la normativa española incorpora determinadas disposiciones específicas que reconocen el carácter productivo y esencial de este sector. En concreto, el artículo 91 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre que contempla una serie de operaciones, tanto de entrega de bienes como de prestación de servicios, las mismas a las que se les aplica un tipo impositivo reducido, en lugar del tipo general del 21 %¹³⁷. Estas previsiones resultan especialmente relevantes en el caso de explotaciones silvícolas, ya que contribuyen a reducir la carga fiscal indirecta que soportan los gestores forestales en sus actividades productivas.

El artículo 91.Uno.1.3.º prevé la aplicación del tipo reducido del 10% a la adquisición de determinados bienes que, por sus características, son utilizados directa y habitualmente en actividades agrícolas, ganaderas o forestales. Entre ellos se incluyen las semillas, fertilizantes, herbicidas, plaguicidas de uso forestal, así como plásticos para invernaderos y bolsas de papel utilizadas para la protección de frutos antes de su recolección.¹³⁸ Asimismo, el artículo 91.Uno.2.3.º¹³⁹ extiende la aplicación del tipo impositivo reducido del 10% a diversos servicios que son considerados necesarios para el desarrollo de explotaciones forestales. En concreto, se incluyen servicios como la tala, entresaca, astillado, descortezado de árboles, así como la limpieza de bosques.

Esta previsión resulta de especial relevancia para la gestión forestal activa, ya que reduce la carga fiscal indirecta de actividades técnicas contratadas por propietarios forestales o entidades gestoras.

¹³⁷ El impuesto se exigirá al tipo del 21%. Artículo 90 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

¹³⁸ Artículo 91.Uno.1.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

¹³⁹ Artículo 91.Uno.2.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

El mismo artículo contempla también la aplicación del tipo reducido a las prestaciones de servicios realizadas por cooperativas agrarias a sus socios, en el marco de su actividad cooperativizada. Esta disposición puede ser aplicada por cooperativas forestales que proporcionan maquinaria, asistencia técnica u otros servicios necesarios para la explotación común de montes.

En conjunto, estas previsiones permiten afirmar que el legislador ha reconocido parcialmente las especificidades de la producción forestal en el sistema del IVA, al aplicar tipos reducidos a insumos y servicios que son esenciales para la sostenibilidad y productividad del monte, equiparándolos a los del sector agrario.

De conformidad con el artículo 12 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias¹⁴⁰, las permutas voluntarias de fincas rústicas estarán exentas del IVA, si están autorizadas por el MAPA o CCAA, y al menos uno de los permutantes es titular de una explotación prioritaria. Deberá realizarse en escritura pública, y que tenga alguna de las siguientes finalidades:

- Eliminar parcelas enclavadas, entendiéndose por tales las así consideradas en la legislación general de reforma y desarrollo agrario.
- Suprimir servidumbres de paso.
- Reestructurar las explotaciones agrarias, incluyendo en este supuesto las permutas múltiples que se produzcan para realizar una concentración parcelaria de carácter privado.

4.1.1.3 Régimen simplificado y compensatorio

¹⁴⁰ Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias. *Boletín Oficial del Estado*, 159, de 05 de julio de 1995. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?lang=es&id=BOE-A-1995-16257&tn=1&p=>

La actividad forestal o silvícola se encuentra expresamente dentro del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca previsto en el Capítulo III del Título IX de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre. Este régimen se configura como un sistema simplificado y compensatorio para los titulares de explotaciones primarias, entre ellas las forestales, que cumplan los requisitos legalmente establecidos.

El régimen simplificado es aplicable a personas físicas y entidades en régimen de atribución de rentas que realicen actividades económicas, entre ellas las agrícolas, ganaderas y forestales, siempre que se cumplan ciertos requisitos.

Este régimen permite determinar las cuotas de IVA mediante módulos, en lugar de contabilidad directa, lo que simplifica el cumplimiento tributario. No obstante, quedan excluidos quienes superen determinados límites de ingresos (250.000 € para actividades forestales) o de compras (150.000 €), así como quienes hayan renunciado al régimen de estimación objetiva en el IRPF.¹⁴¹

El artículo 124 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, delimita el ámbito subjetivo de aplicación del régimen, precisando que podrán acogerse a él los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras, siempre que no hayan cedido su explotación o sus aprovechamientos (como puede ser el caso de la cesión del uso resinero en fincas forestales), y que no estén excluidos por causas como ser sociedad mercantil, cooperativa o haber superado ciertos umbrales de operaciones o adquisiciones.

Asimismo, este régimen se aplica a las explotaciones forestales que obtienen directamente productos naturales, vegetales o animales para su venta, como es el caso de la madera, la biomasa o la resina¹⁴². También se aplica a los servicios accesorios relacionados con estas actividades, como pueden ser la tala, el descortezado o la limpieza de bosques.¹⁴³

¹⁴¹ Artículo 122 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

¹⁴² Artículo 125 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

¹⁴³ Artículo 127 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

Por otro lado, se excluyen aquellas explotaciones que transformen los productos naturales (por ejemplo, convertir la madera en muebles o carbón vegetal), o que los comercialicen mezclados con otros productos adquiridos a terceros, o los vendan en establecimientos fijos fuera del lugar de la explotación. Estas condiciones aseguran que el régimen solo se aplique a actividades estrictamente primarias.¹⁴⁴

El artículo 127 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, aclara que pueden incluirse en el régimen ciertos servicios forestales accesorios, como la tala, la entresaca, el astillado o la limpieza del monte, siempre que se presten a terceros con los medios propios de la explotación y que no representen más del 20% del volumen total de operaciones del titular.

De igual modo, esta normativa permite que el titular de una explotación forestal pueda desarrollar otras actividades económicas distintas, sin perder por ello el régimen especial, siempre que dichas actividades se mantengan como sectores diferenciados.¹⁴⁵

En cuanto a las obligaciones fiscales, los beneficiarios de este régimen no están obligados a presentar declaraciones de IVA ni a repercutir ni deducir cuotas. Tampoco deben aplicar el impuesto a sus entregas, salvo en ciertos supuestos como importaciones o adquisiciones intracomunitarias.¹⁴⁶

El mecanismo clave de este régimen es la compensación a tanto alzado. En el caso de las actividades forestales, esta compensación es del 12% del precio de venta de los productos naturales entregados o de los servicios accesorios prestados. Este porcentaje tiene como finalidad compensar el IVA soportado en las adquisiciones necesarias para el desarrollo de la actividad, ya que el régimen no permite la deducción directa de estas cuotas.¹⁴⁷

¹⁴⁴ Artículo 126 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

¹⁴⁵ Artículo 128 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

¹⁴⁶ Artículo 128 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

¹⁴⁷ Artículo 130 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Ley del IVA.

Las consecuencias fiscales derivadas del cambio de régimen de tributación en las actividades agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras se encuentran reguladas en el artículo 134 bis de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre.

Cuando un contribuyente que realiza actividades forestales pasa del régimen general al régimen especial, debe cumplir ciertas obligaciones transitorias. En particular, está obligado a ingresar la compensación por los productos forestales naturales ya obtenidos pero aún no vendidos, como la madera o la resina. Este ingreso debe calcularse aplicando el porcentaje de compensación previsto (12% en el caso de explotaciones forestales) al valor de dichos productos.

Además, el contribuyente debe rectificar las deducciones previamente aplicadas por bienes o servicios adquiridos y no consumidos aún en la actividad, ya que al ingresar en el régimen especial se pierde el derecho a deducir el IVA soportado.

Por el contrario, si el titular de la actividad forestal abandona el régimen especial y pasa al régimen general, obtiene ciertos derechos fiscales, podrá deducir el IVA soportado en los bienes que tenga en inventario al momento del cambio (exceptuando bienes de inversión y bienes ya utilizados) y podrá también aplicar la compensación del 12% por los productos forestales naturales aún no vendidos.

Este artículo exige, en ambos casos, la elaboración y presentación de un inventario que refleje la situación patrimonial del contribuyente en el momento del cambio de régimen, así como el cumplimiento de los requisitos reglamentarios que el Servicio de Administración Tributaria (AEAT) determine.

Finalmente, se establece que, durante el tiempo en que la actividad forestal esté acogida al régimen especial, la prorrata de deducción de las cuotas soportadas por bienes de inversión será cero, lo cual implica la exclusión total del derecho a deducción de IVA durante dicho periodo para esos bienes.

A modo ilustrativo, conviene destacar el criterio fijado por la Dirección General de Tributos en su consulta vinculante V1892-23, de 29 de junio de 2023, en relación con la tributación en el IVA de los aprovechamientos forestales titularizados por una Comunidad Autónoma. En dicha consulta se concluye que, si la cesión de los aprovechamientos se realiza mediante concesión administrativa, al tratarse de bienes de dominio público, la operación no estará sujeta al impuesto, en virtud del artículo 7.9º de la Ley del IVA. En cambio, si la cesión se formaliza fuera de dicho marco, podría estar sujeta, y eventualmente exenta, dependiendo del tipo de derecho cedido y el uso previsto del terreno.

Asimismo, las ventas de productos forestales como madera, corcho o biomasa sí están sujetas al impuesto, pero pueden optar por tributar bajo el régimen especial de agricultura, ganadería y pesca, en cuyo caso no repercutirán el impuesto, pero recibirán una compensación del 12 % por parte del adquirente profesional o empresario. Este régimen es aplicable incluso a las entidades públicas si cumplen los requisitos establecidos.

Por último, la consulta recuerda que determinadas entregas de productos forestales utilizados como energía (como la leña o los pellets de biomasa) se benefician de un tipo reducido del 5 %, en virtud de normativa aprobada con motivo de la crisis energética derivada del conflicto en Ucrania.

La regulación del IVA en España refleja un tratamiento diferenciado para el sector forestal, en reconocimiento a su carácter productivo y a las particularidades operativas de las explotaciones silvícolas. A través de medidas como la aplicación de tipos reducidos del 10 % a insumos y servicios forestales esenciales, así como la inclusión del sector dentro del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca, se busca aligerar la carga fiscal indirecta. Este régimen especial, basado en un sistema de compensación del 12 %, sustituye la deducción del IVA soportado y elimina la obligación de repercutir el impuesto, simplificando así el cumplimiento tributario para actividades primarias no transformadoras.

A ello se suman exenciones específicas en contextos transfronterizos, que permiten importar sin pagar el impuesto determinados productos agrícolas, ganaderos o silvícolas, o bien insumos agrícolas básicos, siempre que se cumplan condiciones de proximidad territorial y reciprocidad con terceros países.

Finalmente, se prevé un tratamiento diferenciado para los cambios de régimen, tanto en lo que respecta a las obligaciones de regularización como a los derechos de deducción, lo cual aporta flexibilidad y certeza jurídica para quienes operan en el sector forestal bajo distintas modalidades. En su conjunto, estas disposiciones muestran un esfuerzo normativo por adaptar el sistema del IVA a la realidad del aprovechamiento forestal, conciliando la eficiencia recaudatoria con la sostenibilidad del medio rural.

4.2. México

4.2.1 Impuesto al Valor Agregado

El impuesto IVA se encuentra regulado por la Ley del Impuesto al Valor Agregado¹⁴⁸ y por su Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado¹⁴⁹.

La tasa general del IVA es del 16% de conformidad con el párrafo segundo del primer artículo de la LIVA. De conformidad con el ABC para personas contribuyentes, el Manual de Orientación Tributaria sobre el IVA establece que, cuando un bien ubicado en México es vendido por un no residente sin establecimiento permanente, corresponde al adquirente

¹⁴⁸ Ley del Impuesto al Valor Agregado. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 12 de noviembre de 2021. Disponible en: https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf_mov/Ley_del_Impuesto_al_Valor_Agregado.pdf

¹⁴⁹ Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Reformado, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 25 de septiembre de 2014. Disponible en: https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/Reg_LIVA_250914.pdf

nacional retener y declarar el IVA ante el SAT, en virtud de que el vendedor extranjero se encuentra impedido legalmente para cumplir con esta obligación.¹⁵⁰

Las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras que tributen conforme al régimen especial previsto en el artículo 74 de la Ley del ISR, la normativa permite que las declaraciones de IVA (incluida la DIOT¹⁵¹) se presenten semestralmente si se ha optado por realizar también los pagos provisionales de ISR en la misma periodicidad, previa notificación al SAT. Esto busca reducir la carga administrativa de los contribuyentes del sector primario.

4.1.2.1 Exenciones y gestión fiscal forestal

De acuerdo con el artículo 2-A de la LIVA, se aplicará un tipo de gravamen del 0% a las operaciones previstas en dicho precepto, entre las cuales se encuentra la enajenación de madera en trozo o descortezada, ya que ésta no es considerada un producto industrializado.

Los productos derivados de la madera que han sido sometidos a procesos de transformación o industrialización, como muebles, papel, madera tratada o manufacturada, se consideran industrializados y, en consecuencia, su enajenación está sujeta al tipo de gravamen general del 16 % del impuesto, conforme a lo dispuesto en el artículo 1 de la LIVA.

Resulta importante destacar la jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de tesis de número a./J. 59/2002, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVI, julio de 2002, página 359 , y número de registro digital 186395, la cual establece lo siguiente:

¹⁵⁰ Secretaría de Administración Tributaria ABC para personas contribuyentes, el Manual de Orientación Tributaria sobre el IVA. Disponible en: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/850660/Dato-3_IVA.pdf

¹⁵¹ La DIOT (Declaración Informativa de Operaciones con Terceros) es una obligación mensual informativa, que se presenta aunque no se esté obligado al pago de IVA, y sirve para que el SAT tenga control de las operaciones entre contribuyentes. Se reportan en ella las compras realizadas a proveedores, si se te trasladó o retuvo IVA, si acreditaste IVA y si estás en algún régimen especial.

“Valor agregado. La enajenación de madera cortada en tablas y tablones, por ser estos productos resultado de un proceso de industrialización al que es sometido el tronco del árbol, debe gravarse mediante la aplicación de la tasa del 15%, o bien con la del 10%, para enajenaciones en la región fronteriza, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 1o., 2o. Y 2o.-a, fracción i, inciso a), de la ley que establece el impuesto relativo, en relación con el diverso artículo 3o. De su reglamento.

Si bien es cierto que los artículos 2o.-A, fracción I, inciso a), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 3o. de su reglamento, al establecer, el primero de ellos, que se gravará con la tasa del 0% la enajenación de animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule y, el segundo, que para efectos de lo dispuesto en aquel numeral se considera que no están industrializados los animales y vegetales por el simple hecho de que se presenten cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados, ni los vegetales por el hecho de ser sometidos a procesos de secado, limpiado, descascarado, despepitado o desgranado, deben aplicarse de manera estricta, según lo previsto en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, toda vez que se encuentran relacionados con los elementos del impuesto, a saber, el objeto y la tasa, también lo es que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha estimado que ello no impide al intérprete acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de las normas, cuando de su análisis literal, en virtud de las palabras utilizadas, ya sea técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado. En esa tesitura, si por "industrializado" se entiende aquello que fue objeto de industria o elaboración, esto es, que fue transformado en otra cosa por medio de un trabajo adecuado, se llega a la conclusión de que cuando un tronco es cortado para crear tablas y tablones, se le está sometiendo a un proceso de industrialización o transformación, por el que se modifica su naturaleza, independientemente de que en ambos casos se trate de madera, pues se les da determinado corte, forma, longitud y grosor, por lo que cuando los contribuyentes del impuesto al valor agregado enajenen tales tablas o tablones, éstos deben calcular el impuesto al valor agregado conforme a la tasa general del 15%, o bien, a la del 10%, aplicable cuando la

enajenación se realice por residentes de la región fronteriza y su entrega material se lleve a cabo en dicha región, según lo establecido en los artículos 1o. y 2o., respectivamente, de la referida ley.”

La jurisprudencia citada aclara el alcance del artículo 2-A de la LIVA, al establecer una distinción entre productos forestales no industrializados (como la madera en trozo o descortezada) sujeta a la tasa del 0 %, y aquellos que han sido transformados mediante procesos industriales (como las tablas o tablonés), gravados con la tasa del 16% general del IVA.¹⁵²

Esta interpretación no solo asegura una aplicación coherente del principio de legalidad tributaria, sino que también garantiza el respeto al principio de equidad fiscal. Por tanto, queda claro que el grado de transformación del producto forestal es el criterio determinante para la aplicación del tipo impositivo, lo cual tiene implicaciones directas para los sujetos que participan en las cadenas de valor del aprovechamiento y comercialización forestal en México.

Por otro lado, existe otra exención, la cual establece que no se causará IVA por los servicios proporcionados entre las organizaciones silvícolas y sus miembros, siempre que tales servicios se presten como contraprestación normal por sus cuotas y los servicios que se presten sean a los fines propios de dichas agrupaciones. Esta disposición beneficia directamente a cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como organismos que las reúnan. Exime del pago del impuesto a las actividades internas de soporte, asistencia técnica o representación gremial, en tanto no se trate de operaciones comerciales con terceros. Esta exención se alinea con un enfoque de

¹⁵² La jurisprudencia menciona una tasa del 15% porque ese era el porcentaje vigente cuando fue emitida (2002). Sin embargo, desde 2010, la tasa general del IVA aumentó al 16%. Aunque la cifra cambió, el criterio interpretativo de la Corte sobre qué se considera un producto industrializado y, por tanto, gravado, sigue siendo válido. Por eso, los productos derivados de la madera que han pasado por un proceso de transformación (como tablas, tablonés o muebles) actualmente se gravan al 16%.

apoyo institucional al sector primario, y reconoce la función de las organizaciones silvícolas como actores clave en la articulación y profesionalización del manejo forestal sostenible.¹⁵³

En síntesis, el IVA en México contempla mecanismos diferenciados aplicables al sector primario, en particular al forestal. La LIVA, en conjunto con su Reglamento y la interpretación jurisprudencial, establece un tratamiento preferente para la enajenación de bienes no industrializados, como la madera en trozo o descortezada, aplicando la tasa del 0%, en contraste con los productos transformados que tributan al tipo general. Esta diferenciación, avalada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, garantiza la equidad tributaria al reconocer las diferencias económicas y estructurales entre actividades primarias y secundarias.

Asimismo, se prevén medidas de simplificación fiscal, como la posibilidad de declaraciones semestrales o la exención de servicios prestados por agrupaciones silvícolas a sus miembros, que evidencian un esfuerzo institucional por reducir cargas administrativas y fortalecer la organización comunitaria y productiva del sector forestal. Todo ello configura un régimen fiscal que, aunque limitado en alcance, busca equilibrar los principios de legalidad, equidad y fomento al desarrollo sostenible de las actividades silvícolas en el país.

Capítulo 5 Análisis comparado y propuestas normativas

Un estudio de las similitudes estructurales y de las diferencias técnico-jurídicas entre las normativas española y mexicana permite identificar áreas para fortalecer el diseño fiscal en México, especialmente en lo relativo al reconocimiento del valor ambiental de los recursos forestales y a la adecuación del marco impositivo a las particularidades del sector. Las propuestas normativas estarán orientadas a mejorar la equidad tributaria, fomentar la sostenibilidad en el uso de los recursos silvícolas y reducir la carga administrativa sobre los pequeños productores y comunidades forestales.

¹⁵³ Inciso c, fracción XII del artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

5.1 Similitudes estructurales y diferencias técnico-jurídicas

Al identificar y contrastar las similitudes estructurales y las diferencias técnico-jurídicas entre los principales tributos directos e indirectos que gravan la actividad forestal tanto en España como en México. Se consideran los elementos esenciales de cada figura tributaria, es decir, sujetos pasivos, hecho imponible, base imponible, tipo impositivo, beneficios fiscales y, en su caso, la existencia de un régimen especial.

De los impuestos indirectos, las similitudes estructurales de la naturaleza de los impuestos, tanto en España como en México, los impuestos IRPF, IS, IP e ISD en España e ISR en México, son tributos de naturaleza directa y personal, cuya finalidad es gravar la manifestación de riqueza del contribuyente, ya sea por obtención de renta, incremento patrimonial o propiedad de bienes.

Específicamente, en el tratamiento al sector forestal, ambos países reconocen su carácter especial y contemplan incentivos fiscales específicos para las actividades silvícolas, especialmente cuando se cumplen ciertos requisitos de sostenibilidad o se aplican instrumentos técnicos de gestión forestal.

Conceden exenciones o reducciones fiscales a aquellos propietarios forestales que acrediten una gestión forestal sostenible, ya sea a través de planes de ordenación o certificaciones ambientales. Asimismo, ambos ordenamientos contemplan sistemas de estimación diferenciados para calcular la base imponible. En España, existen dos tipos, la estimación directa (normal/simplificada) y objetiva (módulos), y en México es el ISR general, régimen simplificado de confianza y regímenes especiales.

Además, tanto en México como en España, existen reducciones o deducciones adicionales para grupos específicos, como jóvenes agricultores, pequeños propietarios forestales o afectados por catástrofes naturales.

España tiene un modelo descentralizado, con impuestos como el IRPF, IP o ISD cedidos parcial o totalmente a las Comunidades Autónomas, lo cual permite beneficios fiscales diferenciados por región. Por otro lado, en México, el sistema fiscal forestal está centralizado a nivel federal, siendo el Congreso de la Unión el competente para legislar en materia tributaria forestal, aunque con participación fiscal estatal y municipal en algunos casos.

España contempla una pluralidad de impuestos directos que inciden sobre distintos aspectos de la renta o el patrimonio (IRPF, IS, IP, ISD). En contraste, México concentra la tributación directa en una sola figura, el ISR, aplicable tanto a personas físicas como morales, con diversos regímenes internos. En España, la distinción entre IRPF e IS está bien delimitada, mientras que en México, el ISR regula ambos tipos de contribuyentes, aunque con regímenes diferenciados y tipos distintos, lo que otorga mayor flexibilidad normativa interna, entendida como la capacidad de una misma ley para adaptarse a distintas realidades fiscales mediante disposiciones diferenciadas, sin necesidad de recurrir a cuerpos normativos separados.

México establece exenciones claras y cuantificadas (hasta 20 UMAs por socio) para personas físicas o morales que realicen actividades forestales de forma exclusiva. En España, los beneficios forestales son más fragmentados y condicionales, y muchos dependen de su incorporación en planes regionales o instrumentos de planificación.

La legislación fiscal en México ha incorporado regímenes especiales como el previsto en el artículo 74-B de la LISR, orientado a favorecer fiscalmente a ejidos, comunidades y cooperativas que se dedican a la industrialización y comercialización de productos forestales, con beneficios que incluyen exenciones parciales y reducciones del impuesto. En contraste, en España los incentivos dirigidos a entidades colectivas del sector forestal están menos desarrollados y se limitan principalmente a la deducción del 10 % en el IS contemplada en la Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes, la cual se aplica a inversiones en conservación y mejora del monte, sin contemplar de forma explícita estímulos a lo largo de toda la cadena de valor productiva forestal.

México contempla un régimen de amortización que permite aplicar porcentajes de hasta el 25 % anual sobre el valor de las inversiones en maquinaria y equipo destinados a actividades silvícolas, siempre que no se exceda un umbral determinado. En contraste, en España las deducciones fiscales vinculadas a inversiones forestales son más limitadas; por ejemplo, en el Principado de Asturias se reconoce una deducción del 30 % en el IRPF por inversiones destinadas a la obtención de certificación de gestión forestal sostenible. Esta diferencia refleja enfoques divergentes en la promoción fiscal de la inversión forestal en ambos países.

En el marco del IP, España prevé bonificaciones específicas aplicables al ámbito forestal, como la bonificación del 95 % en la cuota correspondiente a los montes ubicados en Cataluña, siempre que cuenten con un instrumento de ordenación forestal aprobado por la autoridad competente. Por el contrario, en México en el nivel federal no existe un tributo equivalente al IP español, por lo que no se contemplan bonificaciones fiscales análogas en relación con la titularidad o gestión del patrimonio forestal, se encuentra a nivel local, lo que pone de relieve una diferencia estructural relevante en la configuración de ambos sistemas tributarios.

En el caso del ISD, en España las transmisiones gratuitas de bienes forestales, ya sea por herencia o donación, están sujetas al ISD, si bien algunas explotaciones familiares forestales pueden acogerse a bonificaciones fiscales específicas, especialmente cuando cumplen los requisitos de unidad económica agraria. En cambio, el sistema fiscal mexicano no contempla un tributo específico equivalente al ISD; en su lugar, el tratamiento de las transmisiones gratuitas se encuentra disperso, como ya se ha mencionado, entre las disposiciones generales del ISR y la normativa civil aplicable, lo que evidencia una diferencia estructural en el diseño de ambos sistemas impositivos respecto a la fiscalidad sucesoria del patrimonio forestal.

En el ámbito de la imposición indirecta, tanto España como México aplican un impuesto al consumo: IVA. En ambos países, este tributo recae sobre operaciones como la enajenación de bienes, la prestación de servicios y la importación, lo cual evidencia una estructura funcional similar. Además, ambos ordenamientos reconocen un tratamiento fiscal

diferenciado para el sector primario, incluida la actividad forestal, mediante mecanismos como tipos reducidos, exenciones o regímenes especiales.

Sin embargo, existen diferencias técnico-jurídicas importantes. En el caso español, el IVA se encuentra regulado por la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, que contempla un régimen especial para la agricultura, ganadería y pesca, aplicable también a la actividad silvícola. Este régimen incluye beneficios como la compensación del 12 % sobre el precio de venta, la no obligación de repercutir ni deducir cuotas y la posibilidad de aplicar tipos reducidos del 10 % o incluso del 5 % a ciertos productos o servicios forestales. Además, se prevén exenciones específicas para importaciones transfronterizas en zonas limítrofes, bajo condiciones de reciprocidad o proximidad territorial.

En cambio, en México la LIVA prevé un tipo general del 16 %. Si bien también existe una tasa del 0 % aplicable a la venta de bienes no industrializados (como la madera en trozo o descortezada), los productos sometidos a procesos de transformación, como tablas o muebles, tributan al tipo general. La existencia de jurisprudencia de la Suprema Corte ha servido para delimitar con claridad el concepto de industrialización en el ámbito forestal. A diferencia de España, México no cuenta con un régimen especial del IVA para el sector forestal, pero permite a quienes tributan en el régimen especial del ISR presentar sus declaraciones de IVA semestralmente, lo cual busca reducir la carga administrativa.

Asimismo, es importante destacar que México contempla la aplicación de un tipo del 0 % a determinadas operaciones, esta medida tiene efectos similares a una exención, pero permite al contribuyente mantener el derecho a acreditar y solicitar la devolución del IVA soportado en sus insumos. En contraste, España no contempla la figura de un tipo cero, sino que utiliza exenciones plenas (sin derecho a deducción) o tipos reducidos, como el 10 % o el 5 %, para aliviar la carga fiscal de determinadas actividades del sector forestal. Esta diferencia refleja una divergencia estructural en el diseño del impuesto, que tiene implicaciones directas sobre el flujo de caja de los contribuyentes y su capacidad de recuperar el IVA pagado en fases previas de la cadena productiva.

En cuanto al enfoque normativo, se advierte que España aplica una lógica más compensatoria y diferenciada, buscando incentivar la sostenibilidad del medio rural, mientras que México mantiene una estructura más uniforme, con incentivos puntuales ligados al grado de transformación del producto. Esta comparación pone de manifiesto cómo el diseño del IVA puede modularse para reconocer las particularidades del sector forestal y fomentar su viabilidad sin renunciar a los principios de legalidad y equidad tributaria.

El análisis comparado de los tributos directos e indirectos aplicables al sector forestal en España y México revela tanto similitudes estructurales como divergencias técnico-jurídicas relevantes. En términos generales, ambos países reconocen el carácter estratégico y particular de las actividades silvícolas, adoptando medidas fiscales diferenciadas que incluyen exenciones, regímenes especiales y tipos impositivos reducidos. Esta aproximación refleja una voluntad común de aliviar la carga tributaria sobre los actores del medio rural, especialmente cuando estos aplican principios de sostenibilidad o integran instrumentos técnicos de planificación forestal.

En conjunto, estas similitudes y diferencias evidencian cómo el diseño tributario puede adaptarse para atender las particularidades del sector forestal, ya sea mediante herramientas de descentralización normativa, incentivos específicos a la inversión o ajustes técnicos en los impuestos indirectos. El reconocimiento del valor ambiental, económico y social de los montes en ambos países se traduce, en mayor o menor medida, en medidas fiscales que buscan compatibilizar la sostenibilidad del territorio con la eficiencia recaudatoria y la equidad tributaria.

5.2 Problemática y vacíos normativos

De conformidad con lo establecido por Grau, en la actualidad, el sector primario enfrenta un escenario crítico que se manifiesta en el abandono de tierras, una baja rentabilidad y un débil acompañamiento normativo, especialmente en el ámbito fiscal. Esta situación se ve agravada por fenómenos estructurales como el minifundismo, que limita la viabilidad económica de

muchas explotaciones, y por un sistema tributario que aún no ha logrado adaptarse a las particularidades del territorio rural ni a sus funciones sociales y ambientales.¹⁵⁴

Asimismo, afirma que desde una perspectiva constitucional, España establece en los artículos 40 y 45 el mandato de promover condiciones favorables para el desarrollo económico y la protección del medio ambiente, lo que incluye garantizar una distribución equitativa de la renta y el uso racional de los recursos naturales. Sin embargo, a pesar de este marco, el tratamiento fiscal de las fincas rústicas y forestales sigue siendo poco incentivador sobre los principios de sostenibilidad y justicia distributiva.

A nivel internacional, organismos como la OCDE han advertido que la agricultura y la silvicultura, aunque vulnerables al cambio climático y crisis globales (como la pandemia o conflictos armados), también poseen un gran potencial para mitigar impactos ambientales.¹⁵⁵ No obstante, muchas de las medidas fiscales adoptadas por los Estados han sido reactivas o de corto plazo, sin un enfoque estructural de largo alcance que estimule una gestión sostenible y resiliente del medio rural.

En este contexto, se ha planteado la posible reactivación de mecanismos alternativos, como el pago en especie o dación en pago, previsto ya en la legislación tributaria española pero escasamente utilizado. Esta figura permitiría a ciertos contribuyentes saldar deudas fiscales mediante la entrega de bienes de valor estratégico (como terrenos forestales), en lugar de dinero, favoreciendo así objetivos públicos vinculados a la protección ambiental, la ordenación del territorio o la recuperación de patrimonio rústico.¹⁵⁶

¹⁵⁴ María Amparo Grau Ruiz. (2023). “Fincas rústicas: propuesta para la admisibilidad de su dación en pago y revisión de medidas tributarias autonómicas para el mejor aprovechamiento de los bienes inmuebles en el sector agroforestal”. Disponible en: <https://revistatecnicatributaria.com/index.php/rtt/article/view/2344/4845> (Accedido 16 de julio de 2025)

¹⁵⁵ Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y la Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (2021). “OCDE-FAO Perspectivas Agrícolas 2021-2030”. Disponible en: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/es/publications/reports/2021/07/oecd-fao-agricultural-outlook-2021-2030_31d65f37/47a9fa44-es.pdf

¹⁵⁶ María Amparo Grau Ruiz. (2023). “Fincas rústicas: propuesta para la admisibilidad de su dación en pago y revisión de medidas tributarias autonómicas para el mejor aprovechamiento de los bienes inmuebles en el sector

México ha sido objeto de observaciones por parte de la OCDE desde 2012 debido a sus bajos niveles de recaudación vinculados a la sostenibilidad ambiental. Según datos del Centro de Investigación Económica y Presupuestaria (CIEP), el país presenta uno de los porcentajes más bajos de ingresos fiscales por concepto de impuestos ambientales, alcanzando apenas el 0.1 % del PIB, en contraste con países como Alemania o Australia, que superan el 1.9 % (Córdoba, 2017). Esta situación obedece a dos factores principales: por un lado, la escasa variedad de impuestos ambientales existentes en México (solo tres figuras fiscales frente a los cinco o seis tributos que suelen encontrarse en los sistemas fiscales europeos); por otro, una resistencia significativa de los contribuyentes mexicanos a aceptar este tipo de cargas impositivas.¹⁵⁷

García plantea que las recomendaciones internacionales dirigidas a México, especialmente en foros multilaterales, han instado reiteradamente al país a fortalecer los impuestos ambientales. No obstante, estas sugerencias continúan sin materializarse de forma efectiva, ya que el diseño normativo vigente no garantiza que dichos ingresos sean canalizados específicamente a la reparación de los daños ecológicos generados. En cambio, los montos recaudados se integran de manera general al gasto corriente del gobierno, lo que limita su impacto ambiental real.

Cabe recordar que el propósito fundamental de estos gravámenes no debería ser meramente incrementar la recaudación fiscal, sino desincentivar prácticas contaminantes y promover una transición hacia modelos de producción y consumo más sostenibles. Si bien implementar este tipo de medidas representa una decisión eminentemente política, esto no exenta de costos y resistencias sociales, resulta una tarea impostergable para enfrentar los desafíos de la

agroforestal”. Disponible en: <https://revistatecnicatributaria.com/index.php/rtt/article/view/2344/4845> (Accedido 16 de julio de 2025)

¹⁵⁷ Carmona García, L.-G., Conraud Koellner, E. Guadalupe Arredondo Hidalgo, M. (2019). “Retos y desafíos de la contabilidad ambiental y sus impuestos. Caso México. *Recherches en Sciences de Gestion*,” 135(6), 117-138. Disponible en: <https://doi.org/10.3917/resg.135.0117> (Accedido: 16 de julio de 2025)

globalización y posicionar a México como un país verdaderamente comprometido con la sostenibilidad y la protección de su entorno futuro¹⁵⁸.

En este contexto, las comunidades forestales han comenzado a alzar la voz cada vez más debido a la necesidad de un trato fiscal justo y diferenciado. Estas exigencias no son recientes ni aisladas, sino que forman parte de una lucha histórica por el reconocimiento de sus derechos colectivos, la soberanía sobre sus recursos y la sustentabilidad territorial. La experiencia de comunidades como Ixtlán de Juárez, en Oaxaca, da cuenta de un modelo alternativo de gestión forestal comunitaria, donde el fin último no es la maximización de beneficios privados, sino el bienestar común. Francisco Luna, presidente del Comisariado de Bienes Comunales de Ixtlán de Juárez, expresamente dijo al respecto: “*nosotros dedicamos una fuerte inversión al bosque y a la comunidad, a veces de hasta el 60 %. Nuestra finalidad es muy diferente (a la de una empresa privada). Aquí el beneficio es social y allá es privado*”.¹⁵⁹

Actualmente, las comunidades forestales enfrentan un nuevo desafío, el lograr que se les reconozca institucionalmente y se dé un trato fiscal diferenciado que valore las inversiones que realizan no solo en el ámbito social, sino también en la conservación activa de los ecosistemas forestales. Esta reivindicación, que busca mayor equidad tributaria, es compartida por diversas comunidades que han constituido empresas forestales a lo largo del territorio nacional, incluyendo regiones del norte, centro y sur del país, como es el caso de San Bernardino de Milpillitas Chico, en el municipio de Pueblo Nuevo, Durango.¹⁶⁰

¹⁵⁸ Carmona García, L.-G., Conraud Koellner, E. Guadalupe Arredondo Hidalgo, M. (2019). “Retos y desafíos de la contabilidad ambiental y sus impuestos. Caso México. *Recherches en Sciences de Gestion*,” 135(6), 117-138. Disponible en: <https://doi.org/10.3917/resg.135.0117> (Accedido: 16 de julio de 2025)

¹⁵⁹ Alexandra de Amesti (2020). “Comunidades forestales de México: cuatro claves para entender la lucha por alcanzar una «justicia fiscal»” Disponible en: <https://es.mongabay.com/2020/11/comunidades-forestales-de-mexico-cuatro-claves-para-entender-la-lucha-por-alcanzar-una-justicia-fiscal/> (Accedido el 20 de julio de 2025)

¹⁶⁰ Alexandra de Amesti (2020). “Comunidades forestales de México: cuatro claves para entender la lucha por alcanzar una «justicia fiscal»” Disponible en: <https://es.mongabay.com/2020/11/comunidades-forestales-de-mexico-cuatro-claves-para-entender-la-lucha-por-alcanzar-una-justicia-fiscal/> (Accedido el 20 de julio de 2025)

La actual configuración fiscal en México limita significativamente las posibilidades de desarrollo integral de las comunidades forestales, al restringir su actividad principalmente a la fase primaria de la cadena productiva. Mientras tanto, el valor añadido generado en las etapas industriales, como el procesamiento, transformación y comercialización de la madera, es captado por empresas intermediarias que no reinvierten en la conservación de los ecosistemas. Esta situación genera una profunda desigualdad, ya que, además, las comunidades no reciben compensación alguna por los múltiples servicios ecosistémicos que proveen, que benefician a la sociedad en su conjunto, más allá de los límites comunales.

Frente a este escenario, diversas voces expertas han planteado que declarar exentas del ISR a las empresas comunitarias forestales podría constituir una medida fiscal estratégica para la conservación de los bosques. Tal como sostiene Sainz, investigador del CIDE, existen argumentos suficientes tanto económicos como sociales y ambientales, para poder justificar esta propuesta, considerando la pérdida recaudatoria que podría significar. En este sentido, se ha sugerido el uso de tecnologías de verificación remota, como los sistemas satelitales, para garantizar que las comunidades beneficiadas efectivamente realicen prácticas sostenibles. Este enfoque contribuiría a alinear la política fiscal con los objetivos de justicia ambiental, equidad territorial y reconocimiento efectivo del papel que las comunidades, especialmente indígenas, desempeñan en la gestión y protección de los bienes comunes.¹⁶¹

En España, la emergencia climática debido a los incendios forestales no solo supone una catástrofe ambiental y económica, sino que afectan directamente a derechos fundamentales: la salud, la vida, la vivienda, el acceso al agua, el medio ambiente, el trabajo o incluso el patrimonio cultural.¹⁶²

¹⁶¹ Alexandra de Amesti (2020). “Comunidades forestales de México: cuatro claves para entender la lucha por alcanzar una «justicia fiscal»” Disponible en: <https://es.mongabay.com/2020/11/comunidades-forestales-de-mexico-cuatro-claves-para-entender-la-lucha-por-alcanzar-una-justicia-fiscal/> (Accedido el 20 de julio de 2025)

¹⁶² Berro Fernández Nuria (2025). “Incendios forestales en España: arden derechos humanos” Disponible en: <https://www.es.amnesty.org/en-que-estamos/blog/historia/articulo/incendios-forestales-en-espana-arden-derechos-humanos/> (Accedido el 01 de septiembre de 2025)

Las zonas más afectadas son las rurales, envejecidas y con un modelo de propiedad fragmentado, lo que impide una gestión eficaz del monte. Esta situación se traduce en daños sobre la salud física y mental de la población (por humo, desplazamientos, trauma). Pérdida de vivienda, tierras y medios de vida, sin herramientas adecuadas para la recuperación. Deterioro de la calidad del aire y del agua, que afecta a poblaciones lejanas al foco del incendio. Destrucción del patrimonio natural y cultural, como en el caso de Las Médulas (León). Todo esto coloca los incendios forestales dentro del marco de los problemas públicos de primera magnitud, y exige respuestas transversales. Una de ellas debería ser una reforma de la fiscalidad forestal con enfoque de derechos humanos, que incorpore criterios de justicia climática y equidad territorial. ¹⁶³

Las herramientas fiscales vigentes están orientadas principalmente a fomentar la inversión en explotaciones forestales bajo criterios productivos (planes de ordenación, bonificaciones por transmisión, etc.), pero no contemplan incentivos o medidas correctoras frente al abandono, la prevención activa de incendios o la restauración ecológica post-incendio.

La necesidad de un pacto de Estado frente a la emergencia climática, tal como propone el presidente, subraya que la política forestal aún depende del calendario político y de decisiones fragmentadas entre administraciones. Esta ausencia de visión estratégica a largo plazo impide implementar medidas sostenidas de prevención, conservación y valorización económica del monte. ¹⁶⁴

Sin embargo, la fiscalidad actual sigue anclada en una lógica agraria tradicional, se necesitan incentivos específicos para la gestión forestal sostenible, como:

- Deducciones por gastos de prevención de incendios.

¹⁶³ Berro Fernández Nuria (2025). “Incendios forestales en España: arden derechos humanos” Disponible en: <https://www.es.amnesty.org/en-que-estamos/blog/historia/articulo/incendios-forestales-en-espana-arden-derechos-humanos/> (Accedido el 01 de septiembre de 2025)

¹⁶⁴ La Moncloa, Madrid (2025). “Pedro Sánchez anuncia que el Gobierno declarará el próximo martes zonas afectadas por una emergencia de protección civil a muchos de los territorios que están sufriendo incendios”. Disponible en: <https://www.lamoncloa.gob.es/presidente/actividades/paginas/2025/190825-sanchez-incendio-caceres.aspx>

- Bonificaciones por mantenimiento de los montes.
- Fiscalidad favorable a la agrupación de fincas forestales.
- Créditos fiscales o exenciones por generación de sumideros de carbono.

En resumen, tanto en España como en México, los marcos fiscales vigentes muestran limitaciones significativas para responder a los desafíos estructurales del medio rural y del sector forestal. Si bien existen mandatos constitucionales y compromisos internacionales que reconocen el valor social, económico y ambiental de estos territorios, las políticas fiscales en el ámbito forestal siguen siendo insuficientes, fragmentadas o poco adaptadas a sus realidades.

Superar los vacíos normativos actuales requiere, por tanto, no solo de reformas técnicas, sino de voluntad política y sensibilidad institucional para construir un sistema tributario que deje de penalizar la sostenibilidad y comience a premiarla.

5.3 Propuestas para la gestión forestal

En España, la relevancia de la dimensión política en la gestión forestal lo constituye la proposición de Ley registrada en el Senado por el grupo parlamentario popular del año 2023, orientada a la modificación de la Ley de Montes en lo relativo a los denominados montes de socios. Dicha iniciativa subraya la necesidad de incentivar, o al menos no penalizar, la gestión forestal sostenible como estrategia de lucha contra la despoblación y como herramienta eficaz en la prevención de incendios.

Los senadores impulsores de la propuesta, Vicente Martínez Mus y José Manuel Hernando, han señalado que el régimen jurídico vigente resulta inoperante para los más de dos millones de hectáreas afectadas por esta fórmula de multipropiedad, caracterizada por la fragmentación y la dificultad de identificar a todos los titulares. Entre las medidas planteadas destacan la reducción del mínimo de partícipes y de los quórum exigidos para la adopción

de acuerdos, así como la flexibilización de la gestión económica, con el fin de garantizar la explotación sostenible del conjunto del monte.¹⁶⁵

Esta propuesta legislativa refleja la necesidad de replantear los instrumentos jurídicos que rigen la propiedad forestal en España, a fin de conjugar la conservación medioambiental con el aprovechamiento económico y social de los territorios rurales. Además, constituye un ejemplo claro de cómo la actualización normativa puede convertirse en un factor decisivo para activar la gestión forestal sostenible y responder de manera efectiva a problemáticas estructurales como el abandono, la despoblación y el riesgo creciente de incendios.

Asimismo, desde el ámbito parlamentario, el Grupo Socialista en el Senado ha presentado una moción orientada a reforzar la protección de los bosques y a mejorar la gestión forestal tras la crisis generada por los recientes incendios de gran magnitud. La iniciativa, defendida por el senador José Hila, plantea un esquema de colaboración con comunidades autónomas y municipios para afrontar los retos de la titularidad de los montes y facilitar un plan de apoyo al desarrollo de infraestructuras de gestión forestal.

Entre las medidas propuestas destacan la creación de un programa para el fomento de tecnologías con bajas emisiones, la promoción del uso de la biomasa forestal como fuente energética en montes de utilidad pública y la fijación de normas mínimas de calidad para los combustibles derivados de la biomasa. Además, se subraya la necesidad de que tanto los montes públicos como los privados dispongan de instrumentos de planificación que garanticen una gestión forestal sostenible.¹⁶⁶

¹⁶⁵ Partido Populas (2023). “El PP propone una modificación de la Ley de Montes para incentivar la gestión forestal sostenible a través de los montes socios”. Disponible en: <https://www.pp.es/actualidad/articulos/pp-propone-una-modificacion-ley-montes-incentivar-gestion-forestal-sostenible/> (Accedido el 29 de agosto de 2025)

¹⁶⁶ Europa Press Nacional (2025). “El PSOE defenderá en el Senado una batería de medidas para buscar el consenso en la protección los bosques”. Disponible en: https://www.europapress.es/nacional/noticia-psoe-defendera-senado-bateria-medidas-buscar-consenso-proteccion-bosques-20250819113712.html#google_vignette (Accedido el 30 de agosto de 2025)

Esta propuesta parlamentaria incide en la importancia de articular una gobernanza multinivel, donde el Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales coordinen esfuerzos, vinculando la política forestal con los objetivos de transición energética y economía circular. De este modo, se refuerza la idea de que la gestión forestal sostenible no puede concebirse de forma aislada, sino integrada en las estrategias de desarrollo rural y de lucha contra el cambio climático.

En el caso de México, diversas voces académicas, legislativas y comunitarias han coincidido en la necesidad de introducir modificaciones legales que reconozcan la especificidad de las empresas forestales comunitarias. El economista político Carlos Brown ha señalado que el Estado podría conceder exenciones fiscales a dichas comunidades mediante la figura de los gastos tributarios, mecanismo ya utilizado en el norte del país para mejorar la competitividad frente a Estados Unidos.

En este sentido, diputadas como Irma Juan Carlos y Martha Olivia García, junto con la senadora Susana Harp, han asumido la propuesta de las comunidades y promueven reformas orientadas a evitar que la legislación fiscal favorezca desproporcionadamente a grandes compañías agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras. Como señaló la diputada García, el reto no solo consiste en certificar comunidades y ejidos, sino también en dar valor agregado a sus productos sin que ello implique una carga fiscal excesiva.¹⁶⁷

Las Empresas Forestales Comunitarias (EFC) representan un modelo único de gestión forestal basado en la propiedad social y el manejo colectivo de los recursos, inexistente en otros países. Los legisladores como Irma Juan Carlos y Martha Olivia García, junto con la senadora Susana Harp, han promovido la creación de un régimen fiscal diferenciado, que reconozca las externalidades positivas de las EFC y evite que la legislación siga favoreciendo de manera desproporcionada a grandes compañías agrícolas y forestales. Estas propuestas

¹⁶⁷ Alexandra de Amesti (2020). “Comunidades forestales de México: cuatro claves para entender la lucha por alcanzar una «justicia fiscal»” Disponible en: <https://es.mongabay.com/2020/11/comunidades-forestalesde-mexico-cuatro-claves-para-entender-la-lucha-por-alcanzar-una-justicia-fiscal/> (Accedido el 20 de julio de 2025)

coinciden con la postura de investigadores y organizaciones civiles, quienes subrayan que las EFC no persiguen fines lucrativos, sino que reinvierten sus ingresos en conservación, infraestructura comunitaria y generación de empleo local.

De este modo, la reforma fiscal planteada busca transitar hacia una lógica de justicia fiscal ambiental, donde la tributación se vincule no solo a la capacidad contributiva, sino también a la contribución ambiental y social de los sujetos obligados.¹⁶⁸

En consecuencia, la propuesta mexicana se inscribe en una lógica de justicia fiscal ambiental, donde el diseño tributario reconoce y fortalece las externalidades positivas generadas por la gestión forestal comunitaria.

A nivel europeo, de acuerdo con las Naciones Unidas, la magnitud de los incendios forestales recientes pone de relieve que no se trata ya de un fenómeno estacional, sino de una “nueva normalidad” vinculada al cambio climático, caracterizada por olas de calor más intensas, sequías prolongadas y una elevada vulnerabilidad territorial. La gestión forestal sostenible debe concebirse no únicamente como un instrumento de aprovechamiento económico, sino también como una estrategia de prevención de riesgos. Diversos informes internacionales, como el *Global Assessment Report on Disaster Risk Reduction (GAR, 2019)*, identifican cinco líneas prioritarias de acción:

- El fortalecimiento de la gestión forestal mediante cortafuegos, reducción de biomasa seca y pastoreo controlado;
- Un urbanismo resiliente que integre materiales ignífugos y distancias de seguridad;
- Sistemas de alerta temprana basados en tecnologías satelitales y detección automática;
- Campañas de concienciación comunitaria con especial atención a poblaciones vulnerables; y

¹⁶⁸ Cámara de Diputados (2019). “Necesario, fortalecer empresas forestales comunitarias con una reforma fiscal” Disponible en: <https://comunicacionnoticias.diputados.gob.mx/index.php/boletines/necesario-fortalecer-empresas-forestales-comunitarias-con-una-reforma-fiscal#gsc.tab=0>

- Planificación multirriesgo que contemple los efectos en cascada de los incendios, como las inundaciones y la erosión.

Estas experiencias, ya en marcha en países como Francia, Portugal, Suecia o Turquía, constituyen ejemplos útiles para reforzar la resiliencia forestal en España y México. Integrar estas prácticas dentro de las políticas fiscales y de ordenación forestal permitiría no solo reducir la magnitud de los incendios, sino también vincular la gestión forestal con objetivos más amplios de adaptación al cambio climático y desarrollo sostenible.¹⁶⁹

Finalmente, desde el ámbito de la sociedad civil, diversas organizaciones latinoamericanas y caribeñas han planteado un conjunto de propuestas en el marco de la Reunión Ministerial de América Latina y el Caribe para la Implementación de una Acción Climática Regional, en Ciudad de México, agosto de 2025. Estas organizaciones enfatizan que no habrá una acción climática justa y efectiva sin la participación plena de comunidades locales, pueblos indígenas, afrodescendientes, mujeres y juventudes, tanto en entornos rurales como urbanos.

Entre las demandas formuladas destacan: la necesidad de incrementar la ambición de las Contribuciones Determinadas a Nivel Nacional (NDC) con mecanismos de transparencia y participación inclusiva y el establecimiento de mecanismos de financiamiento climático directo hacia comunidades forestales e indígenas.¹⁷⁰

Este posicionamiento refleja que la gestión forestal sostenible no puede concebirse únicamente como un asunto técnico o fiscal, sino como parte de una agenda regional más amplia, vinculada a la justicia social, la transición energética y la protección de los territorios frente a presiones extractivas. En este sentido, la inclusión de estas perspectivas comunitarias

¹⁶⁹ Organización de las Naciones Unidas (2025). “España enfrenta una temporada de incendios sin precedentes: ¿Qué podemos hacer para prevenirlos?”. Disponible en: <https://unric.org/es/la-onu-y-la-prevencion-de-riesgo-naturales/> (Accedido el 30 de agosto de 2025)

¹⁷⁰ Pérez Guillermo. OCEANA (2025). “Posicionamiento y propuestas de Organizaciones de la Sociedad Civil en el marco de la Reunión Ministerial de América Latina y el Caribe para la Implementación de una Acción Climática Regional” Disponible en: <https://mx.oceana.org/comunicados/posicionamiento-y-propuestas-de-organizaciones-de-la-sociedad-civil-en-el-marco-de-la-reunion-ministerial-de-america-latina-y-el-caribe-para-la-implementacion-de-una-accion-climatica-regional/> (Accedido el 30 de agosto de 2025)

constituye un elemento esencial para cualquier propuesta normativa orientada a la fiscalidad forestal en América Latina.

6. Conclusiones

Los bosques desempeñan un papel esencial para el equilibrio ecológico, el desarrollo sostenible y la protección de los bienes comunes, al ser fuente de biodiversidad, procurar la captura de carbono, la regulación hídrica y la cohesión social en el entorno rural. Sin embargo, su reconocimiento jurídico y tributario sigue siendo un reto, ya que es parcial, fragmentado y, en muchos casos, desvinculado de su valor ecosistémico y comunitario.

A lo largo del presente trabajo se ha evidenciado que tanto en España como en México existe un amplio marco normativo (que comprende impuestos directos e indirectos) que regula la fiscalidad sectorial, pero que aún presenta vacíos estructurales para incorporar de forma eficaz los principios de sostenibilidad, equidad territorial y justicia ambiental en la tributación aplicable a los espacios forestales.

Desde una perspectiva crítica, se constata que los incentivos fiscales al sector forestal, aunque presentes en ambos países, son insuficientes, desiguales y de aplicación limitada, especialmente cuando se trata de actividades no productivas, como la conservación, restauración o prestación de servicios ecosistémicos.

Asimismo, el estudio revela que la normativa tributaria aún no ha logrado adaptarse a las realidades del territorio rural ni a las dinámicas colectivas de las comunidades forestales, particularmente en el caso mexicano, donde los ejidos y comunidades indígenas enfrentan serias barreras para acceder a estímulos fiscales proporcionales a los beneficios ambientales que generan.

La fiscalidad forestal en España continúa presentando una dependencia considerable del marco general, con escasa iniciativa específica por parte de muchas Comunidades Autónomas en la creación de incentivos adicionales. A pesar de que algunas figuras fiscales,

como el régimen de estimación objetiva o los incentivos a los montes vecinales en mano común, representan avances relevantes, sigue existiendo una oportunidad importante para ampliar el tratamiento diferencial a favor de quienes ejercen una actividad forestal sostenible, especialmente si se busca consolidar un enfoque fiscal realmente adaptado a las dinámicas y externalidades positivas del sector forestal.

En definitiva, la fiscalidad forestal en España reconoce parcialmente el valor ambiental y social de los ecosistemas forestales, pero adolece aún de una estrategia integrada que incentive eficazmente la conservación, la gestión planificada y la generación de servicios ecosistémicos a largo plazo.

En el marco normativo mexicano vigente, las iniciativas de inversión en el sector forestal mediante deducciones, beneficios y exenciones no solo reflejan un enfoque tributario orientado al fomento del desarrollo rural y la sostenibilidad, sino que también representan un intento por formalizar un sector tradicionalmente excluido de los beneficios del sistema fiscal. Por ejemplo, el ISR en relación con la actividad silvícola busca promover la equidad fiscal, la productividad del campo y la integración efectiva de los agentes forestales a la economía formal. Sin embargo, a diferencia de las personas morales, las personas físicas no gozan de mecanismos claros para deducciones aceleradas de inversiones en maquinaria o equipo forestal, lo cual representa una desventaja competitiva estructural para productores individuales.

Resulta alarmante que, como advierten organismos internacionales, la fiscalidad ecológica siga estando subdesarrollada en ambos países, lo cual limita las posibilidades de una transición real hacia modelos de desarrollo sostenible. En este contexto, mecanismos alternativos como el pago en especie o el tipo cero con devolución del IVA podrían ser herramientas útiles para facilitar el cumplimiento tributario y al mismo tiempo estimular prácticas de conservación y revalorización de los bienes forestales.

Por tanto, se concluye que es urgente avanzar hacia un marco tributario forestal renovado, que no solo contemple tratamientos diferenciados para el sector, sino que también incorpore

una lógica de justicia fiscal, basada en el reconocimiento del aporte ambiental de los bosques y en el fortalecimiento institucional de las comunidades que los gestionan. De no reformarse el actual sistema, se corre el riesgo de seguir perpetuando un modelo fiscal que ignora las funciones estratégicas del territorio forestal y que, lejos de fomentar su resiliencia, contribuye a su marginación.

Las iniciativas parlamentarias recientes en España y en México, junto con las demandas emergentes desde la sociedad civil y los marcos internacionales, confirman que es indispensable avanzar hacia una política fiscal coherente con los desafíos ecológicos y sociales del siglo XXI, que reconozca el papel estratégico de los bosques en la adaptación climática, la justicia territorial y la cohesión comunitaria. La acción legislativa, la participación ciudadana y la cooperación internacional se consolidan así como pilares fundamentales para rediseñar un sistema tributario que promueva la sostenibilidad, fortalezca la gobernanza local y garantice que los beneficios de los bienes comunes forestales se distribuyan de forma equitativa y duradera.

Como bien lo resume Joaquín Araújo, *“quien planta árboles está al lado de la eternidad. Nuestra codicia legítima de más bosques es la búsqueda de una humanidad más humana.”*

7. Bibliografía

Agencia Tributaria. “Manual práctico de Sociedades 2024.”
<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/manuales-videos-folletos/manuales-practicos/manual-sociedades-2021/capitulo-1-cuestiones-generales/que-impuesto-sobre-sociedades.html>

Berro Fernández Nuria (2025). “Incendios forestales en España: arden derechos humanos”
Disponible en: <https://www.es.amnesty.org/en-que-estamos/blog/historia/articulo/incendios-forestales-en-espana-arden-derechos-humanos/>
(Accedido el 01 de septiembre de 2025)

Cámara de Diputados (2019). “Necesario, fortalecer empresas forestales comunitarias con una reforma fiscal” Disponible en:
<https://comunicacionnoticias.diputados.gob.mx/index.php/boletines/necesario-fortalecer-empresas-forestales-comunitarias-con-una-reforma-fiscal#gsc.tab=0>

Carmona Garcia, L.-G., Conraud Koellner, E. Guadalupe Arredondo Hidalgo, M. (2019). “Retos y desafíos de la contabilidad ambiental y sus impuestos. Caso México”. *Recherches en Sciences de Gestion*, 135(6), 117-138. Disponible en:
<https://doi.org/10.3917/resg.135.0117>

Comisión Nacional Forestal (2010). “Guía práctica para comunicadores con respecto a incendios forestales”. Disponible en:
<http://www.conafor.gob.mx:8080/documentos/docs/10/236Gu%C3%ADa%20pr%C3%A1ctica%20para%20comunicadores%20-%20Incendios%20Forestales.pdf> (Accedido: 23 de mayo de 2025)

Comisión Nacional Forestal. Data Bosque. “Principales indicadores del sector forestal en México”. Disponible en: <https://databosques.cnf.gob.mx/inicio/> (Accedido: 23 de mayo de 2025)

Comunicado de prensa, junio 10 de 2025”. Disponible en: <https://www.bancomundial.org/es/news/press-release/2025/06/10/global-carbon-pricing-mobilizes-over-100-billion-for-public-budgets> (Accedido: 15 de junio de 2025)

CONAFOR (2023). “Estado que Guarda el Sector Forestal en México”. Disponible en: https://idefor.cnf.gob.mx/uploaded/documents/EGSFM_23_CGPI_GIF_INDICE.pdf (Accedido el 23 de mayo de 2025)

Cristóbal J. Borrero Moro (1996) “La Tributación Ambiental en España”. Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/tesis?codigo=100651>

Departamento Forestal Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación (2010). “Evaluación de los Recursos Forestales Mundiales 2010 Términos y Definiciones”. Disponible en: <https://www.fao.org/4/am665s/am665s00.pdf>

Departamento Forestal Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y Agricultura. “Términos adicionales”. Disponible en: <https://www.fao.org/4/ae217s/ae217s05.htm> (Accedido:09 de mayo de 2025)

Gobierno de España. Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. “Inventario Español del Patrimonio Natural y de la Biodiversidad”. Disponible en: <https://iepnb.gob.es/areas-tematicas/forestal> (Accedido: 14 mayo 2025).

Gobierno de España. Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. “Problemática sobre madera ilegal y antecedentes”. Disponible en: <https://www.miteco.gob.es/es/biodiversidad/temas/politica-forestal/madera-legal-productos-libres-defor/madera-legal.html> (Accedido: 26 de mayo de 2025)

Gobierno de España. Vicepresidencia primera del Gobierno. Ministerio de Hacienda. “Glosario”. Disponible en: <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/educacion-civico-tributaria/programa-educacion-civico-tributaria/quien-paga-impuestos/glosario.html>

Gobierno de España. Vicepresidencia Tercera del Gobierno. Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. “Sumideros de Carbono”. Disponible en: <https://www.miteco.gob.es/eu/cambio-climatico/temas/mecanismos-de-flexibilidad-y-sumideros/sumideros-de-carbono.html> (Accedido: 19 de mayo de 2025)

Gobierno de México. Instituto Nacional de Investigaciones Forestales, Agrícolas y Pecuarias (2024). “Manejo sostenible en bosques mexicanos”. Disponible en <https://www.gob.mx/inifap/articulos/manejo-sostenible-en-bosques-mexicanos?idiom=es> (Accedido: 14 mayo 2025).

Gobierno de México. Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural (2024). “Silvicultura en México: Protegiendo nuestros recursos naturales para el futuro”. Disponible en: <https://www.gob.mx/agricultura/articulos/silvicultura-en-mexico-protegiendo-nuestros-recursos-naturales-para-el-futuro?idiom=es> (Accedido: 11 de mayo de 2025)

Gobierno de México. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales (2020). “Día Internacional de los Bosques 2020”. Disponible en: <https://www.gob.mx/semarnat/articulos/dia-internacional-de-los-bosques-2020#:~:text=La%20superficie%20arbolada%20de%20M%C3%A9xico,y%20el%20de%20las%20luci%C3%A9rnagas.> (Accedido: 14 mayo 2025).

Gobierno de México. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. “El Sistema Nacional de Información Forestal (SNIF)”. Disponible en: <https://snif.cnf.gob.mx/> (Accedido: 14 mayo 2025)

La Moncloa, Madrid (2025). “El Gobierno impulsa las ayudas para los damnificados por incendios e inundaciones este verano”. Disponible en:

<https://www.lamoncloa.gob.es/consejodeministros/resumenes/paginas/2025/260825-rueda-de-prensa-ministros.aspx> (Accedido: 29 de agosto de 2025)

María Amparo Grau Ruiz (2023). “Fincas rústicas: propuesta para la admisibilidad de su dación en pago y revisión de medidas tributarias autonómicas para el mejor aprovechamiento de los bienes inmuebles en el sector agroforestal”. Disponible en: <https://revistatecnicacontributaria.com/index.php/rtt/article/view/2344/4845>

Martín López, Berta Montes del Olmo, Carlos (2011). “Funciones y servicios de los ecosistemas: una herramienta para la gestión de los espacios naturales”. Universidad Autónoma de Madrid. Disponible en: <https://www.um.es/documents/4874468/18051306/articulo-funciones-servicios-urdaibai.pdf/a06ff122-a2d8-4fec-a00a-e3c0ad9d7912> (Accedido: 19 de mayo de 2025)

Martín López, Berta Montes del Olmo, Carlos (2011). “Funciones y servicios de los ecosistemas: una herramienta para la gestión de los espacios naturales”. Universidad Autónoma de Madrid. Disponible en: <https://www.um.es/documents/4874468/18051306/articulo-funciones-servicios-urdaibai.pdf/a06ff122-a2d8-4fec-a00a-e3c0ad9d7912> (Accedido: 19 de mayo de 2025)

Merino Pérez, Leticia. (2018). Comunidades forestales en México. Formas de vida, gobernanza y conservación. *Revista mexicana de sociología*, 80(4), 909-940. Disponible en: http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0188-25032018000400909&lng=es&tlng=es.

Millennium Ecosystem Assessment (2003). “*Ecosystem and Human Well-being: A Framework for Assessment*. Island Press, Washington”. Disponible en: <https://www.millenniumassessment.org/en/index.html> (Accedido: 19 de mayo de 2025)

Ministerio del Interior (2025). “El Gobierno habilita la vía para que los damnificados por los 114 incendios forestales graves registrados durante los últimos dos meses soliciten ayudas y

subvenciones” Disponible en: <https://www.interior.gob.es/opencms/es/detalle/articulo/El-Gobierno-habilita-la-via-para-que-los-damnificados-por-los-114-incendios-forestales-graves-registrados-durante-los-ultimos-dos-meses-soliciten-ayudas-y-subvenciones/> (Accedido el 29 de agosto de 2025)

Ministerio para la Transición Energética y el Reto Demográfico. “Tipología de la propiedad foresta”. Disponible en: https://www.miteco.gob.es/es/biodiversidad/temas/politica-forestal/planificacion-forestal/patrimonio-forestal/pf_tipologia_propiedad_forestal.html

Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. “Autoridades Competentes FLEGT y Normativa aplicable”. Disponible en: <https://www.miteco.gob.es/es/biodiversidad/temas/politica-forestal/madera-legal-productos-libres-defor/madera-legal/flegt/normativa.html> (Accedido: 27 de mayo de 2025)

Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. “Madera legal”. Disponible en: <https://www.miteco.gob.es/es/biodiversidad/temas/politica-forestal/madera-legal-productos-libres-defor/madera-legal.html> (Accedido: 27 de mayo de 2025)

Organización de las Naciones Unidas (2025). “España enfrenta una temporada de incendios sin precedentes: ¿Qué podemos hacer para prevenirlos?”. Disponible en: <https://unric.org/es/la-onu-y-la-prevencion-de-riesgo-naturales/> (Accedido el 30 de agosto de 2025)

Organización de las Naciones Unidas (2023) “Informe de los Objetivos de Desarrollo”. Disponible en: <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/biodiversity/> (Accedido: 14 de mayo 2025).

Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (2020). “Evaluación de los recursos forestales mundiales 2020. Informe principal. FAO”. Disponible en: <https://www.fao.org/documents/card/es/c/CA9825ES>. (Accedido: 23 de mayo de 2025)

Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (2022). “El estado de los bosques 2022”. Disponible en: <https://openknowledge.fao.org/server/api/core/bitstreams/27c42fe0-a995-464b-86de-a6eaeaedfea8/content/src/html/forest-production-global-economy.html#modal-b> (Accedido: 17 mayo 2025)

Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura. “Los bosques, el desarrollo económico y el medio ambiente. Productos y servicios forestales.” Disponible en: <https://www.fao.org/4/x6955s/X6955S02.htm#ref12>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (1975). “*The polluter pays principle*”. Disponible en: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/1975/01/the-polluter-pays-principle_g1gh8f8f/9789264044845-en.pdf (Accedido el 08 de junio de 2025)

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (2010). El sistema tributario, la innovación y el medio ambiente. Disponible en: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/es/publications/reports/2010/10/taxation-innovation-and-the-environment_g1g1044d/9789264208193-es.pdf

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y la Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (2021). “OCDE-FAO Perspectivas Agrícolas 2021-2030”. Disponible en: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/es/publications/reports/2021/07/oecd-fao-agricultural-outlook-2021-2030_31d65f37/47a9fa44-es.pdf

Partido Populas (2023). “El PP propone una modificación de la Ley de Montes para incentivar la gestión forestal sostenible a través de los montes socios”. Disponible en: <https://www.pp.es/actualidad/articulos/pp-propone-una-modificacion-ley-montes-incentivar-gestion-forestal-sostenible/> (Accedido el 29 de agosto de 2025)

Pereira, M. (2021). Conceptos, definición y clasificación de la ilegalidad en la cadena de valor de la madera. Disponible en: <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/1756173/01%20-%20Conceptos%3A%20definici%C3%B3n%20y%20clasificaci%C3%B3n%20de%20la%20ilegalidad%20en%20la%20cadena%20de%20valor%20de%20la%20madera%20.pdf> (Accedido: 23 de mayo de 2025)

Pérez Guillermo. OCEANA (2025). “Posicionamiento y propuestas de Organizaciones de la Sociedad Civil en el marco de la Reunión Ministerial de América Latina y el Caribe para la Implementación de una Acción Climática Regional” Disponible en: <https://mx.oceana.org/comunicados/posicionamiento-y-propuestas-de-organizaciones-de-la-sociedad-civil-en-el-marco-de-la-reunion-ministerial-de-america-latina-y-el-caribe-para-la-implementacion-de-una-accion-climatica-regional/> (Accedido el 30 de agosto de 2025)

Procuraduría Federal de Protección al Ambiente (2020). “Importancia de los Ecosistemas Forestales; Especies de los Bosques y Selvas”. Disponible en: <https://www.gob.mx/profepa/articulos/importancia-de-los-ecosistemas-forestales-especies-de-los-bosques-y-selvas?idiom=es> (Accedido: 14 mayo 2025).

Procuraduria Federal de Proteccion al Ambiente (2020). Importancia de los Ecosistemas Forestales; Especies de los Bosques y Selvas. Disponible en: <https://www.gob.mx/profepa/articulos/importancia-de-los-ecosistemas-forestales-especies-de-los-bosques-y-selvas?idiom=es>

Real Academia Española: Diccionario de la lengua española, 23.^a ed., [versión 23.8 en línea]. Disponible en: <https://www.rae.es/diccionario-estudiante/bosque>

Salassa Boix Roberto (2016). “Tributos Ambientales: La aplicación coordinada de los principios quien contamina paga y de capacidad contributiva”. Disponible en: <https://doi.org/10.4067/S0718-34372016000300010> (Accedido el 07 de junio de 2025)

Sánchez Pliego Mario. “Cuál es la diferencia entre lo ejidal y lo comunal”. Disponible en: <https://ucj.edu.mx/cual-es-la-diferencia-entre-ejido-y-comunidad-o-entre-lo-ejidal-y-lo-comunal>

Secretaría de Administración Tributaria. “ABC para personas contribuyentes, el Manual de Orientación Tributaria sobre el IVA”. Disponible en: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/850660/Dato-3_IVA.pdf

Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, Instituto Nacional de Ecología y Cambio Climático (2022). “Estimación de las pérdidas económicas por la tala ilegal en México Elaboración: 2022”. Disponible en: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/781684/162_2022_Perdidas_Economicas_por_Tala.pdf (Accedido: 26 de mayo de 2025)

Secretaría de Seguridad y Protección Ciudadana (2021). “Denuncia la Tala ilegal y la Deforestación”. Disponible en: <https://www.gob.mx/sspc/articulos/protejamos-el-medio-ambiente?idiom=es> (Accedido: 26 de mayo de 2025)

Tandazo Rodríguez Ada (2013). “La fiscalidad de los bosques: un estudio comparado entre España y Perú”. Tesis doctoral, Universidad Complutense de Madrid. Repositorio institucional docta complutense. Disponible en: <https://hdl.handle.net/20.500.14352/37623> (Accedido: 25 de mayo de 2025)

NORMATIVA APLICABLE

Normativa Española

Constitución Española. *Boletín Oficial del Estado*, 311, de 29 de diciembre de 1978. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1978-31229>

Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. *Boletín Oficial del Estado*, 236, de 01 de octubre de 1980. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-21166>

Ley 55/1980, de 11 de noviembre, de montes vecinales en mano común. *Boletín Oficial del Estado*, 280, de 21 de noviembre de 1980. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-25463>

Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Estatuto que regula las Sociedades Agrarias de Transformación. *Boletín Oficial del Estado*, 194, de 14 de agosto de 1981. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1981-18431>

Ley 49/1981, de 24 de diciembre, del Estatuto de la explotación familiar agraria y de los agricultores jóvenes. *Boletín Oficial del Estado*, 9, de 11 de enero de 1982. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1982-638>

Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. *Boletín Oficial del Estado*, 303, de 19 de diciembre de 1987. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1987-28141>

Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas. *Boletín Oficial del Estado*, 159, de 304, de 20 de diciembre de 1990. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1990-30735>

Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. *Boletín Oficial del Estado*, 136, de 07 de junio de 1991. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>

Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. *Boletín Oficial del Estado*, 275, de 16 de

noviembre de 1991. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-27678>

Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. *Boletín Oficial del Estado*, 9, de 11 de enero de 1982. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28740>

Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios; el Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal, el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, y el Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre, por el que se establece el procedimiento de aplicación de las Directivas de la Comunidad Económica Europea sobre intercambio de información tributaria. *Boletín Oficial del Estado*, 9, de 11 de enero de 1982. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28925>

Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias. *Boletín Oficial del Estado*, 159, de 05 de julio de 1995. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?lang=es&id=BOE-A-1995-16257&tn=1&p=>

Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio. *Boletín Oficial del Estado*, 266, de 6 de noviembre de 1999. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1999-21571>

Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes. *Boletín Oficial del Estado*, 280, de 22 de noviembre de 2003. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-21339>

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. *Boletín Oficial del Estado*, 285, de 29 de noviembre de 2006. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-20764>

Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. *Boletín Oficial del Estado*, 78, de 31 de marzo de 2007. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2007-6820>

Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado. *Boletín Oficial del Estado*, 29, de 03 de febrero de 2015. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-945>

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. *Boletín Oficial del Estado*, 288, de 28 de noviembre de 2014. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2014-12328>

Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. *Boletín Oficial del Estado*, 165, de 11 de julio de 2015. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-7771>

Ley 21/2015, de 20 de julio, por la que se modifica la Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes. *Boletín Oficial del Estado*, 173, de 21 de julio de 2015. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-8146>

Real Decreto 1088/2015, de 4 de diciembre, para asegurar la legalidad de la comercialización de madera y productos de la madera. *Boletín Oficial del Estado*, 296, de 11 de diciembre de 2015. Disponible en: https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2015-13437

Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2024 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto Sobre el Valor Añadido. *Boletín Oficial del Estado*, 304, de 21 de diciembre de 2023. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2023-25882>

Real Decreto-ley 6/2024, de 5 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes de respuesta ante los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024. *Boletín Oficial del Estado*, 268, de 06 de noviembre de 2024. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2024-22928>

Orden HAC/408/2025, de 28 de abril, por la que se modifican para el período impositivo 2024 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales. *Boletín Oficial del Estado*, 104, de 30 de abril de 2025. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2025-8570>

Normativa mexicana

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 15 de abril de 2025. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>

Ley de Coordinación Fiscal. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 03 de enero de 2024. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LCF.pdf>

Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 7 de junio de 2022. Disponible en: https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LIGIE_2022.pdf

Ley del Impuesto al Valor Agregado. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 12 de noviembre de 2021. Disponible en: https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf_mov/Ley_del_Impuesto_al_Valor_Agregado.pdf

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 1 de abril de 2024. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf>

Ley General de Desarrollo Forestal Sustentable. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 01 de abril de 2024. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGDFS.pdf>

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Reformado, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 25 de septiembre de 2014. Disponible en: https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/Reg_LIVA_250914.pdf

Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Reformada, Diario Oficial de la Federación [D.O.F.], 06 de mayo de 2016. Disponible en: https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/Reg_LISR_060516.pdf

JURISPRUDENCIA

Pleno. Sentencia 76/1990, de 26 de abril. Recurso de inconstitucionalidad 695/1985 y cuestiones de inconstitucionalidad 889/1988 y 1.960/1988 (acumulados), interpuesto el primero por sesenta Senadores y promovidas las segundas, respectivamente, en relación con

determinados preceptos de la Ley 10/1985, de 26 de abril, de modificación parcial de la Ley General Tributaria.

Pleno. Sentencia 179/2006, de 13 de junio. Cuestión de inconstitucionalidad 1219-2005. Planteada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura sobre la Ley de la Asamblea de Extremadura 7/1997, de medidas fiscales sobre la producción y transporte de energía que incidan sobre el medio ambiente. Potestad tributaria y autonomía financiera de las Comunidades Autónomas: doble imposición sobre bienes patrimoniales (STC 289/2000). Nulidad de ley autonómica. Votos particulares.

Resolución Vinculante de Dirección General de Tributos, V1803-21 de 09 de Junio de 2021

Resolución Vinculante de Dirección General de Tributos, V1892-23 de 29 de junio de 2023

Sala Primera. Recurso de amparo número 575/1983. Sentencia número 110/1984, de 26 de noviembre.

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de tesis de número a./J. 59/2002, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVI, julio de 2002, página 359 , y número de registro digital 186395,

Suprema Corte de Justicia de la Nación (2006), Registro digital: 175498, Tesis: P./J. 37/2006, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, marzo, p. 1481.

Tesis: P./J. 10/2003, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XVII, Mayo de 2003, página 144, y número de registro digital 184291

Tribunales Colegiados de Circuito, Registro digital: 185300, Tesis: VI.3o.A.110 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVI, diciembre de 2002, p. 829.

ANEXOS

ANEXO 1

Las zonas afectadas gravemente por una emergencia de protección civil en las que se han producido los siguientes incendios:

Incendio Forestal (IF)	Provincia	CCAA	Fecha de comunicación a CENEM/
IF Alcoleja	Alicante	Comunidad Valenciana	23/06/2025
IF Cocentaina	Alicante	Comunidad Valenciana	24/06/2025
IF Talavera	Toledo	Castilla-La Mancha	26/06/2025
IF Villa del Prado	Madrid	Comunidad de Madrid	30/06/2025
IF Titaguas	Valencia	Comunidad Valenciana	30/06/2025
IF El Garrobo	Sevilla	Andalucía	01/07/2025
IF Sanaüja	Lleida	Cataluña	01/07/2025
IF Paüls	Tarragona	Cataluña	07/07/2025
IF Navalucillos	Toledo	Castilla-La Mancha	10/07/2025
IF Algeciras	Cádiz	Andalucía	11/07/2025
IF Gamonal	Toledo	Castilla-La Mancha	13/07/2025
IF en Luciana	Ciudad Real	Castilla-La Mancha	15/07/2025
IF Calera y Chozas	Toledo	Castilla-La Mancha	15/07/2025
IF Chera	Valencia	Comunidad Valenciana	17/07/2025
IF Méntrida	Toledo	Castilla-La Mancha	17/07/2025
IF Navalcarnero	Madrid	Comunidad de Madrid	17/07/2025
IF Ibi	Alicante	Comunidad Valenciana	18/07/2025
IF Navalunga	Ávila	Castilla y León	18/07/2025
IF Alcolea de Calatrava	Ciudad Real	Castilla-La Mancha	18/07/2025
IF Maqueda	Toledo	Castilla-La Mancha	18/07/2025

IF Villena	Alicante	Comunidad Valenciana	19/07/2025
IF Valdecaballeros	Badajoz	Extremadura	19/07/2025
IF Pozuelo de la Orden	Valladolid	Castilla y León	20/07/2025
IF Palencia	Palencia	Castilla y León	20/07/2025
IF La Torre de Esteban Hambrán	Toledo	Castilla-La Mancha	20/07/2025
IF Colmenar Viejo	Madrid	Comunidad de Madrid	21/07/2025
IF Piedrabuena	Ciudad Real	Castilla-La Mancha	21/07/2025
IF Quintana del Castillo	León	Castilla y León	22/07/2025
IF Castillo de Albaida	Córdoba	Andalucía	22/07/2025
IF Almodóvar del Campo	Ciudad Real	Castilla-La Mancha	26/07/2025
IF Cazalegas	Toledo	Castilla-La Mancha	27/07/2025
IF Brazatortas	Ciudad Real	Castilla-La Mancha	28/07/2025
IF Salvaterra do Miño	Pontevedra	Galicia	28/07/2025
IF Zarzalejo	Madrid	Comunidad de Madrid	28/07/2025
IF Jaca	Huesca	Aragón	28/07/2025
IF El Tanque	Santa Cruz de Tenerife	Canarias	29/07/2025
IF Mombeltrán	Ávila	Castilla y León	29/07/2025
IF Arbo	Pontevedra	Galicia	29/07/2025
IF Caminomorisco	Cáceres	Extremadura	29/07/2025
IF Torrent	Valencia	Comunidad Valenciana	30/07/2025
IF A Cañiza	Pontevedra	Galicia	30/07/2025
IF Viladervós	Ourense	Galicia	02/08/2025
IF Riba-roja de Túria	Valencia	Comunidad Valenciana	02/08/2025
IF Santa Eulalia	Illes Balears	Illes Balears	04/08/2025
IF Moixent	Valencia	Comunidad Valenciana	04/08/2025
IF Salobre	Albacete	Castilla-La Mancha	04/08/2025
IF Cornago	La Rioja	La Rioja	04/08/2025

IF Muruzábal	Navarra	Navarra	05/08/2025
IF Tarifa	Cádiz	Andalucía	05/08/2025
IF Ponteceso	A Coruña	Galicia	05/08/2025
IF Camariñas	A Coruña	Galicia	05/08/2025
IF As Neves	Pontevedra	Galicia	06/08/2025
IF Salceda de Caselas	Pontevedra	Galicia	06/08/2025
IF Beceite	Teruel	Aragón	07/08/2025
IF La Huerce	Guadalajara	Castilla-La Mancha	08/08/2025
IF Valdemaqueda	Madrid	Comunidad de Madrid	08/08/2025
IF Navalucillos	Toledo	Castilla-La Mancha	08/08/2025
IF San Bartolomé de Pinares	Ávila	Castilla y León	08/08/2025
IF Brazatortas	Ciudad Real	Castilla-La Mancha	08/08/2025
IF Orallo-Villablino	León	Castilla y León	09/08/2025
IF Yeres-Puente de Domingo Flores	León	Castilla y León	09/08/2025
IF Carcastillo	Navarra	Navarra	10/08/2025
IF Maceda-Teixeira	Ourense	Galicia	10/08/2025
IF Molezuelas de la Carballeda	Zamora	Castilla y León	10/08/2025
IF Verín	Ourense	Galicia	11/08/2025
IF Tarifa	Cádiz	Andalucía	11/08/2025
IF Navalmorejo	Toledo	Castilla-La Mancha	11/08/2025
IF Gallegos del Río	Zamora	Castilla y León	11/08/2025
IF Villafranca del Bierzo	León	Castilla y León	11/08/2025
IF Tres Cantos	Madrid	Comunidad de Madrid	11/08/2025
IF Chandrexa de Queixa	Ourense	Galicia	11/08/2025
IF Villar de Pedroso	Cáceres	Extremadura	11/08/2025
IF Vilardevós	Ourense	Galicia	11/08/2025
IF Maceda/Maceda-Santiso	Ourense	Galicia	12/08/2025
IF Dozón	Pontevedra	Galicia	12/08/2025

IF Calera y Chozas	Toledo	Castilla-La Mancha	12/08/2025
IF Jarilla	Cáceres	Extremadura	12/08/2025
IF Jabugo	Huelva	Andalucía	12/08/2025
IF Cangas del Narcea	Asturias	Asturias	12/08/2025
IF Teresa de Cofrentes	Valencia	Comunidad Valenciana	13/08/2025
IF Calzada de Calatrava	Ciudad Real	Castilla-La Mancha	13/08/2025
IF Oímbra	Ourense	Galicia	13/08/2025
IF A Mezquita	Ourense	Galicia	13/08/2025
IF La Alberca	Salamanca	Castilla y León	14/08/2025
IF Larouco-Seadur	Ourense	Galicia	14/08/2025
IF Llerena-Pallares	Badajoz	Extremadura	14/08/2025
IF Bicorp	Valencia	Comunidad Valenciana	14/08/2025
IF Somiedo	Asturias	Asturias	15/08/2025
IF Quart de les Valls	Valencia	Comunidad Valenciana	15/08/2025
IF A Baiña-Agolada	Pontevedra	Galicia	15/08/2025
IF Herradón de Pinares	Ávila	Castilla y León	15/08/2025
IF El Payo	Salamanca	Castilla y León	15/08/2025
IF Toques	A Coruña	Galicia	15/08/2025
IF Aliseda	Cáceres	Extremadura	16/08/2025
IF Barniedo de la Reina (Boca de Huérgano)	León	Castilla y León	16/08/2025
IF Camaleño-Vega de Liébana	Cantabria	Cantabria	16/08/2025
IF Xátiva	Valencia	Comunidad Valenciana	16/08/2025
IF Canalejas-Almanza	León-Palencia	Castilla y León	16/08/2025
IF Porto	Zamora	Castilla y León	16/08/2025
IF Oencia y Gestoso	León	Castilla y León	17/08/2025
IF Bonares	Huelva	Andalucía	17/08/2025
IF Colmenar Viejo	Madrid	Comunidad de Madrid	18/08/2025

IF Abarán (Sierra del Oro)	Murcia	Murcia	18/08/2025
IF Anllares de Sil (Páramo de Sil)	León	Castilla y León	19/08/2025
IF Artana	Castellón	Comunidad Valenciana	19/08/2025
IF Utiel	Valencia	Comunidad Valenciana	19/08/2025
IF Villaboa-Santa Cristina	Pontevedra	Galicia	21/08/2025
IF Oia	Pontevedra	Galicia	21/08/2025
IF Igüeña	León	Castilla y León	21/08/2025
IF Carballedo - A Cova	Lugo	Galicia	21/08/2025
IF Degaña e Ibias	Asturias	Asturias	23/08/2025
IF Las Ventas de Retamosa	Toledo	Castilla-La Mancha	23/08/2025
IF Cangas del Narcea/Somiedo	Asturias	Asturias	23/08/2025
IF Brazatortas	Ciudad Real	Castilla-La Mancha	23/08/2025

ANEXO 2

Listado de municipios afectados por la DANA

Número	Denominación
1	Alaquàs.
2	Albal.
3	Albalat de la Ribera.
4	Alborache.
5	Alcàsser.
6	Alcúdia, l'.
7	Aldaia.
8	Alfagar.
9	Alfarb.
10	Algemesí.
11	Alginet.
12	Alhaurín de la Torre.
13	Almussafes.
14	Alzira.
15	Benetússer.
16	Benifaió.
17	Beniparrell.
18	Bétera.
19	Bugarra.
20	Buñol.
21	Calles.

Número	Denominación
22	Camporrobles.
23	Carlet.
24	Catadau.
25	Catarroja.
26	Caudete de las Fuentes.
27	Corbera.
28	Quart de Poblet.
29	Cullera.
30	Chera.
31	Ceste.
32	Xirivella.
33	Chiva.
34	Dos Aguas.
35	Favara.
36	Fortaleny.
37	Fuenterrobes.
38	Gestalgar.
39	Godelleta.
40	Guadassuar.
41	Letur.
42	Llíria.
43	Loriguilla - sólo núcleo urbano junto A3.
44	Llocnou de la Corona.

Número	Denominación
45	Llaurí.
46	Llombai.
47	Macastre.
48	Manises.
49	Massanassa.
50	Mira.
51	Mislata.
52	Montserrat.
53	Montroi/Montroy.
54	Paiporta.
55	Paterna.
56	Pedralba.
57	Picanya.
58	Picassent.
59	Polinyà de Xúquer.
60	Real.
61	Requena.
62	Riba-roja de Túria.
63	Riola.
64	Sedaví.
65	Siete Aguas.
66	Silla.
67	Sinarcas.

Número	Denominación
68	Sollana.
69	Sot de Chera.
70	Sueca.
71	Tavernes de la Valldigna.
72	Torrent.
73	Turís.
74	Utiel.
75	València - PEDANÍAS SUR: Faitanar, La Torre, Forn d'Alcedo, Castellar-Oliveral, Pinedo, El Saler, El Perellonet y El Palmar.
76	Vilamarxant.
77	Yátova.
78	Benicull de Xúquer.