
Francisco Dans del Valle ()*
*Fernando Molina Rodríguez (**)*
*Juan Jesús Raposo Arceo (***)*
*Ángel Romero García (****)*

*La viabilidad de la gestión del monte privado en España: propuestas para una nueva fiscalidad forestal (*****)*

*A la memoria de Paulino Martínez Hermosilla,
nuestro profesor, compañero, maestro y amigo*

1. SISTEMAS FORESTALES ESPAÑOLES

De la interacción entre climatología y orografía y, lógicamente, de la prolongada intervención antropógena se deriva el amplio conjunto de ecosistemas forestales que existen en España. No obstante, para los objetivos de este estudio pueden distinguirse sólo tres grandes espacios regionales –la España húmeda, la meseta y grandes cordilleras del interior y las cuencas mediterráneas–, aunque dentro de cada uno ellos y en cuanto a su ámbito económico se dan singularidades que requieren mención especial.

(*) Ingeniero de Montes, Director de la Asociación Forestal de Galicia. Profesor asociado de la E.P.S. Universidad de Santiago.

(**) Ingeniero de Montes. Presidente de la Asociación Forestal de Galicia. Vicepresidente de COSE.

(***) Doctor en Derecho. Profesor de la UE de Empresariales. Universidad de La Coruña.

(****) Doctor Ingeniero de Montes. Vicepresidente de Montes particulares de la Asociación Forestal de Galicia.

(*****) Este estudio se basa en un trabajo promovido por la Confederación de Organizaciones de Selvi-cultores de España (COSE), entidad privada de ámbito nacional que agrupa a las organizaciones de propietarios forestales de Andalucía, Asturias, Cantabria, Castilla y León, Castilla-La Mancha, Cataluña, Extrema-dura, Galicia, Navarra, Comunidad Valenciana y País Vasco, y que fue realizado por los mismos autores. Sin embargo, su origen se encuentra en el proyecto Compostela-Bosques (programa RECITE de cooperación interregional financiado por la D.G. XVI de la UE junto a los gobiernos regionales de Asturias, Aquitania, Castilla-León, Centro de Francia, Norte, Centro de Portugal, Galicia, Navarra, País Vasco y Poitou-Cha-rentes y desarrollado por la USSE). El libro titulado «Comparación de la política forestal en el Sur de Euro-pa» que incluye un análisis comparado de fiscalidad forestal ya ha sido publicado.

Al Norte, en la España húmeda, la función principal del monte es la económica; hay en ella una potencialidad media suficiente para promover una producción maderable importante, así como una industria forestal más o menos diversificada y competitiva en los mercados actuales. La productividad por unidad de superficie, medida en madera de *Pinus pinaster*, puede llegar a 15 m³ por hectárea y año en las mejores estaciones, en tanto que a partir de los 800 m de altitud, la productividad es inferior generalmente a 5 m³ por hectárea y año.

Pueden considerarse montes de zonas húmedas los existentes en las Comunidades Autónomas de Galicia, Asturias, Cantabria y País Vasco. Bajo este supuesto, ocupan 2.000.000 ha. de bosques y 1.240.000 ha. de matorrales. En ellas, a la propiedad privada individual pertenecen 1.326.000 ha. de monte arbolado; también hay una importante propiedad privada de carácter social o colectivo, el monte vecinal en mano común de Galicia y Asturias, que ocupa unas 175.000 ha. de terrenos arbolados y 525.000 ha. de matorrales. Los ingresos medios del propietario por venta de madera en pie (12 m³) están en torno a 55.000 ptas./año.

En la meseta y en las grandes cordilleras del interior el bosque cumple una función equilibrada, si bien hay diferencias muy notables entre el monte adeshado, de clara función económica, y el monte arbolado de los sistemas montañosos, donde o bien hay un equilibrio entre producción y conservación, característico de los montes del Sistema Central y de la Cordillera Ibérica, o bien hay una función prevalente de conservación, como ocurre en todo el Pirineo.

Las dehesas son las formaciones forestales típicas de las partes más occidentales. Varios factores agrarios han llevado a los sistemas adeshados, silvopastorales, a un fuerte declive económico. Los productos principales tradicionales de las dehesas eran leñas, corcho (en su caso), frutos para aprovechar en montanera, pastos y cereal. La baja productividad media de estas comarcas y de los sistemas agrario y forestal condicionan explotaciones de gran extensión y una baja demografía. Las dehesas se extienden principalmente por las provincias más occidentales, desde Salamanca a Huelva, y se adentran por el valle del Guadalquivir. Ocupan unos dos millones de ha. Las producciones finales por unidad de superficie, incluidos frutos, pastos, corcho, cereales y caza no superan las 10.000 ptas. por ha. y año.

Los montes arbolados del Sistema Central y de la Cordillera Ibérica son en su mayoría de entidades públicas, municipales. La productividad media y más frecuente está entre 1,0 y 4,0 m³ por ha. y año. En la Cordillera Pirenaica la propiedad predominante también es la pública y la función preferente y casi exclusiva la protectora. En los extremos oriental y occidental mejoran las condiciones estacionales y se desarrolla armónicamente tanto la función protectora como la productiva.

En las cuencas mediterráneas la función principal del bosque es la protectora. La productividad potencial es muy baja, con crecimientos medios del orden de 1 m³ por ha. y año. Con un claro predominio del monte privado y del monte de coníferas frente al público y al de frondosas, la actividad del selvicultor en las áreas mediterráneas requiere un fuerte apoyo de la Administración para realizar el mantenimiento y la gestión del bosque.

En Cataluña y en la Comunidad Valenciana predomina la propiedad forestal privada. El tamaño medio de los montes es aceptable, pero las condiciones estacionales y topográficas, con una creciente componente de mediterraneidad y humedad ambiental hacia el Este, induce una fuerte complejidad del bosque y muchas dificultades para su explotación, a pesar de que existe en algunas zonas una buena productividad potencial en las áreas de influencia marítima de Gerona y Barcelona y en las de menor carácter mediterráneo de Lleida.

En cualquiera de estos tres grandes ecosistemas las plantaciones de chopos híbridos en zonas de vega tienen condiciones similares. Cuando pertenecen a propietarios privados se realizan en terrenos agrícolas y con sistemas de cultivo muy intensivos. Las fuertes inversiones que se requieren inicialmente y tras la corta final, así como los cuidados periódicos o anuales que son necesarios, hacen que los umbrales de rentabilidad para estos cultivos estén con frecuencia en crecimientos medios superiores a 18 m³ por ha. y año medidos, en este caso, como madera de chopo.

1.1. Síntesis de la situación forestal

La economía forestal en España comienza a tener en las últimas décadas entidad propia. Tradicionalmente la silvicultura era subsidiaria de la agricultura y, como tal, una actividad residual. A partir de los cambios en la política agrícola de la Unión Europea empieza a verse el monte y la industria forestal como actividades de un extraordinario potencial de desarrollo. Pero la propia naturaleza de la producción forestal requiere largos plazos de tiempo para capitalizar el monte y para que las inversiones realizadas se noten en incrementos de renta para la propiedad y en materias primas para las industrias.

En el conjunto español, la propiedad privada supone el 65% de la superficie forestal; porcentaje que se eleva considerablemente en las regiones del Norte de España. Galicia, Asturias, Cantabria, Castilla-León, País Vasco y Cataluña concentran la mayor parte de los bosques españoles, el 80% de la producción maderable y el 85% del valor añadido bruto que genera la silvicultura. En las comarcas con mayores recursos forestales, la silvicultura y la explotación forestal constituyen uno de los sectores con mayor capacidad de generación de empleo en el medio rural, donde de forma creciente, la actividad forestal aparece como uno de los factores esenciales en la fijación de población.

La madera, el primer producto del monte, así como el corcho y las leñas, son recursos renovables que en los países más avanzados son considerados estratégicos. Los productos forestales son capaces de obtener altos valores añadidos a través de los diferentes procesos de transformación que pueden recibir. A pesar de la baja productividad económica de la silvicultura para la economía de un país, la rentabilidad de las inversiones que hace en el monte se obtiene realmente en la industria derivada. Así, el valor de un metro cúbico de madera, que vale en pie 5.000 ptas., se convierte en 125.000 ptas. si se transforma en papel de escritura, en el doble de esta cantidad si se convierte

en una estructura para un edificio o en varias veces aquella cantidad si se utiliza para la fabricación de un mueble de alta calidad.

Dentro de esta evolución, el panorama del sistema forestal español es muy variado, tanto por las funciones preferentes del monte dentro de cada geografía como del desarrollo industrial y socioeconómico de la región.

El grado de incorporación del monte y de la silvicultura a la actividad económica o al sistema económico forestal español depende de la productividad potencial que se da de una a otra región y de las rentas que proporciona al propietario; los beneficios que se generan en la comunidad social correspondiente dependen en gran medida del nivel de capitalización que se ha alcanzado en cada caso. A partir de los dos últimos inventarios forestales nacionales puede deducirse que las regiones con mayor grado de capitalización forestal guardan una alta relación con su productividad potencial y, además, que los incrementos de superficie de bosques artificiales entre uno y otro inventario también tienen una buena correlación con este parámetro, si bien intervienen en este caso otros factores ajenos al sistema forestal.

En esta situación, las existencias maderables medias más altas se dan en la España húmeda donde las rentas medias de madera en pie por hectárea y año de monte arbolado son superiores a 35.000 ptas. En las áreas con clima continental, los ingresos medios por todos los conceptos son inferiores a 7.500 ptas. por hectárea arbolada. Por su parte, en la cuenca mediterránea los ingresos medios por provincia no superan las 4.000 ptas. por ha. por todos los conceptos, habiendo muchas provincias con menos de 1.000 ptas. por ha. y año.

El número de propietarios de monte privados (familias) en España es superior a un millón, localizándose el 60% aproximadamente en las regiones de la parte más húmeda.

La silvicultura resulta una actividad llena de dificultades en España. Por un lado, los incendios destruyen anualmente el 0,75% de las masas arboladas lo que, detráido de la productividad media anual en especie de las masas arboladas (aproximadamente un 1,75%), reduce la productividad final dineraria de éstas a no más del 1% del valor del vuelo. Por otro, el largo turno medio para la producción maderable en España es otro factor importante para el desánimo del posible inversor. Por último, las limitaciones legales a la práctica de labores y tratamientos selvícolas, a la elección de especie, a la realización del capital en las especies denominadas *de crecimiento lento*, los impedimentos derivados de las áreas de protección en vías públicas, líneas de costa, de las normas urbanísticas de protección del paisaje o de otro carácter, de las declaraciones de espacios protegidos, etc., convierten a la silvicultura en una actividad llena de obstáculos.

Las competencias en materia de política y administración forestales han sido transferidas a las Comunidades Autónomas. Algunas de ellas desarrollan políticas forestales propias en las que la promoción de la silvicultura privada tiene un cierto grado de protagonismo. En otras, la actividad forestal ocupa una situación de marginalidad y el apoyo a la silvicultura privada resulta prácticamente inexistente. Por su parte, la existencia de ayudas a la inversión y al cuidado de los bosques privados depende en la ac-

tualidad, si exceptuamos al País Vasco, del acuerdo y decisión conjunta de tres Administraciones diferentes: la Comunitaria, la Central y la Autonómica. Estas circunstancias han provocado ciertos desequilibrios regionales respecto al disfrute de ayudas y subvenciones públicas al bosque. Según el último anuario del Ministerio de Agricultura estas ayudas son del orden de los 1.000 millones de ptas. para el conjunto de los bosques españoles. Analizando la información de aquel anuario puede compararse el distinto tratamiento que da la Administración a la selvicultura y a la agricultura: en tanto que para la primera las ayudas públicas representan entre el 1,25% y el 2,50% de los ingresos netos de los selvcultores, para los agricultores representa el 30% de similar concepto.

2. LA ESPECIFICIDAD DE LA SELVICULTURA Y DE LA GESTIÓN FORESTAL

La necesaria existencia de una normativa fiscal propia para el sector forestal se fundamenta en la especificidad de dicho sector en el ámbito de la producción y de la gestión del monte. Dicha especificidad se manifiesta en los siguientes aspectos:

Desde la perspectiva de la propiedad forestal:

1.º En España, de los aproximadamente millón y medio de propietarios forestales, tan sólo una parte de los mismos son titulares de explotaciones agrarias. Proporción que al igual que en toda Europa sufre una creciente reducción. Para la economía de la mayoría de los propietarios de montes españoles la actividad forestal tiene un marcado carácter secundario.

2.º Una variada tipología de formas de titularidad dominical, que van desde la estrictamente privada individual (tanto de personas físicas como jurídicas), hasta la pública con aprovechamientos privados (montes comunales), pasando por formas privadas de titularidad colectiva y régimen demanializado (montes vecinales en mano común).

Desde la perspectiva económica:

1.º La escasa rentabilidad de la actividad selvícola. En la mayor parte de los bosques españoles no se alcanzan umbrales de rentabilidad en términos de mercado, tanto por el bajo precio de los productos forestales, en general, como por la limitada capacidad de producción de los predios forestales.

2.º La irregularidad temporal en la obtención de rentas, con un largo período de retorno de las inversiones que en el mejor de los casos suponen 15 años, y en la mayoría superan los 40 años, siendo la media superior a 100 años.

3.º Los grandes riesgos a que se encuentra sometida la actividad forestal (incendios forestales, fenomenología climatológica adversa, etc.), lo que frena la inversión empresarial en este sector.

4.º La selvicultura es la única actividad del sector agrario exenta de medidas protectoras tanto de la Administración Estatal como de la Comunitaria. Los precios de los

CUADRO 1
Cuadro resumen de las características del sector forestal español

Comunidad Autónoma	Superficie Boscosa x 1.000 ha (1)	% Propiedad Privada	Producción maderable		Valor añadido bruto (VAB) (M ptas.)			VAB Ptas./ha. arbolada			
			Total x 1.000 m ³ (2)	Por ha. m ³ ptas. (3)	Selvicultura (4)	Trabajos de corta desembosque y transporte (5)	Industria (6)		Total (7)		
Galicia	960	79	5.174	4,75	23.000	22.561	5.284	47.959	75.804	69.000	
Asturias	326	63	482	1,44	5.020	1.509	1.709	1.709	11.011	14.229	43.000
Cantabria	157	32	244	1,30	4.472	756	272	272	3.685	4.713	25.000
País Vasco	385	71	1.175	3,13	11.216	3.785	1.160	1.160	38.523	43.468	116.000
Navarra	344	22	151	0,44	2.175	677	208	208	11.335	12.220	35.000
Rioja	119	22	65	0,60	2.787	271	52	52	7.457	7.780	72.000
Aragón	993	52	235	0,24	829	734	297	297	17.208	18.239	18.000
Cataluña	1.265	85	458	0,40	1.230	1.277	1.011	1.011	106.634	108.922	95.000
Baleares	122	97	11	0,09	253	26	17	17	9.613	9.656	83.000
Castilla-León	1.685	61	731	0,37	1.488	2.623	702	702	23.276	26.601	12.000
Madrid	164	55	22	0,14	562	79	57	57	47.958	48.094	306.000
Castilla-La Mancha	1.139	65	302	0,21	732	955	422	422	25.774	27.151	17.800
Comu. Valenciana	493	60	97	0,14	350	215	97	97	136.952	137.264	201.000
Murcia	189	48	10	0,06	147	22	24	24	18.763	18.809	113.000
Extremadura	740	84	191	0,71	1.542	372	148	148	5.724	6.224	23.000
Andalucía	1.821	77	1.024	0,59	1.807	2.809	696	696	39.212	42.717	25.000
Canarias	96	22	1	0,01	20	2	-	-	7.500	7.502	73.000
ESPAÑA	10.998		10.374	0,93	3.836	38.679	11.259	558.584	609.393	53.000	

(1) Datos de 1986 del Segundo Inventario Forestal Nacional, excepto Andalucía, que corresponden al primero. El Segundo IFN considera como públicos los montes privados con convenio o convenio con la Administración, por lo que el % de propiedad privada aparece minorado en todas las regiones.

(2) Datos de 1992; al total de producción maderable hay que añadir: 3.700.000 m³ sin asignar.

(3) Incluye industria de la primera transformación de la madera y corcho e industria del mueble. No incluye la industria de pasta y papel al no estar desagregados los datos de la industria de artes gráficas.

(4) Los datos incluyen las ventas de madera en montes públicos y privados.

productos forestales no están regulados, ni tampoco existen restricciones o trabas arancelarias en la circulación de los productos.

5.º La mayoría de los montes españoles presentan un estado general de deficiente capitalización, derivado de la ausencia de una política forestal para la propiedad privada, de la incidencia genérica de los incendios forestales y del pastoreo tradicional.

6.º La necesidad de una alta capitalización del monte para la obtención de rentas suficientes por unidad de superficie.

7.º La inexistencia de economía de oportunidad en la gestión forestal. Las inversiones son a largo plazo y sin posibilidad de cambios de actividad o de utilización hasta la finalización del período.

Desde el punto de vista de la política administrativa:

La actividad selvícola está sometida a un fuerte intervencionismo administrativo (control y restricciones legales en la gestión de los bosques por parte de las distintas Administraciones). Intervencionismo que no tiene parangón en ningún otro sector agrario ni en cualquier otro sector económico, hasta el punto de determinar que la propiedad forestal sea una auténtica *«propiedad vinculada»*, con escaso margen de maniobra de sus titulares.

Desde el punto de vista de la multifuncionalidad de los bosques:

Los bosques prestan a la sociedad innumerables y valiosos servicios que no son remunerados a la propiedad, entre los que podemos citar:

1.º Los ecológicos, que podemos sintetizar en: La fijación del CO₂, la disminución del efecto invernadero, la protección del suelo y de la fauna y la regulación de las aguas.

2.º Los sociales, entre los que cabe citar: El mantenimiento del paisaje, la utilización como lugar de esparcimiento y las actividades lúdicas y deportivas.

3.º Los económicos, entre los que se incluye: La conformación de un complejo generador de empleo y de rentas en las zonas rurales más desfavorecidas y la constitución de un soporte de industrias diversificadas de alto valor añadido.

3. ANÁLISIS DE LOS IMPUESTOS QUE AFECTAN AL MONTE PRIVADO

En España, con excepción del País Vasco y Navarra, que se rigen por la normativa contenida en el Concierto Económico y en el Convenio que les conceden una amplia autonomía en la materia, la fiscalidad de los montes de propiedad particular se rige por una normativa común del Estado.

Son muy variados en su estructura y finalidad los tributos que más o menos directamente afectan a la producción forestal en España, no existiendo una normativa sec-

torial que regule en conjunto el régimen tributario de la propiedad y producción forestal. Por este motivo, para la descripción y análisis, hay que seleccionar los diversos tributos que tienen una influencia apreciable en el sector forestal (selvicultura).

Modernamente se han introducido cambios que persiguen una mayor simplificación y racionalización, pero aún subsiste una gran complejidad, impuesta, quizá, por la influencia decisiva que ejerce la fiscalidad en todas las vertientes de la intervención administrativa. Esta complejidad se multiplica cuando el análisis se extiende a la normativa vigente en diversas regiones con autonomía fiscal. Las diferencias son a veces suficientemente fuertes para influir en los precios de mercado de la madera, creando situaciones de desigualdad contraria a la armonización perseguida por la Unión Europea.

Dentro del sistema fiscal español, los tributos que inciden en la actividad forestal pueden ser agrupados en cuatro grupos: Impuestos que se relacionan con la renta, con la riqueza y con el consumo y tasas parafiscales.

3.1. Impuestos que se relacionan con la renta

Impuesto sobre Bienes Inmuebles (I.B.I.)

Es un tributo municipal, directo, real, y de carácter obligatorio, se rige por la Ley 39/1988 de 28 de diciembre reguladora de las Haciendas Locales, con modificaciones posteriores, entre las que se encuentran como más significativas, las introducidas por la Ley 42/1994 de 30 de diciembre.

En España reemplaza a la antigua *contribución rústica*. El equivalente en Francia es la *taxe foncière* y en Portugal la *contribuição autárctica*.

El hecho imponible a efectos forestales viene determinado por la titularidad dominical y por la constitución de derechos reales o concesiones sobre bienes inmuebles de naturaleza rústica (suelo y construcciones).

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (I.R.P.F.)

Es un impuesto de carácter directo y naturaleza personal y subjetiva. El hecho imponible está constituido por la obtención de renta, entendiéndose por tal la totalidad de los rendimientos netos e incrementos de patrimonio de la persona física, a los que se añaden, en su caso, las imputaciones de bases imponibles positivas de sociedades transparentes. Se trata de un impuesto progresivo, con una tarifa con tipos crecientes, en función de la base liquidable del sujeto pasivo.

El impuesto similar en Francia es el *impôt sur le revenue* y en Portugal el *imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (I.R.S.)*.

Se trata sin lugar a dudas del impuesto más importante para el propietario forestal; es el que influye con mayor peso en las finanzas derivadas de esta actividad. La titularidad, gestión y recaudación corresponde al Estado, salvo en los Territorios Forales,

donde la reglamentación, gestión y recaudación depende de los gobiernos autónomos. Se rige por la Ley 18/1991 de 6 de junio de 1991 y modificaciones posteriores.

En el año 1992 y para la actividad selvícola se sustituye el *Régimen Simplificado* por el de *Estimación Objetiva por Coeficientes*. Este régimen suprime la posibilidad de recuperar, a efectos del impuesto, los gastos del pasado, admitiendo sólo la deducción de los correspondientes al año fiscal en curso, por lo que el ingreso líquido de ese año, casi siempre igual al ingreso bruto, se considera ingreso neto gravable de la explotación minorado tan sólo en un 15%.

Impuesto sobre Sociedades

Es un impuesto de carácter directo y personal, de gestión y recaudación estatales, y que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas. Está regulado por la Ley 43/1995 de 27 de diciembre y por el Reglamento que la desarrolla aprobado por Real Decreto de 11 de abril de 1997.

En Portugal, *imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas*.

Las empresas societarias de carácter forestal (entidades con personalidad jurídica propia, distinta de la de sus socios, que no estén sometidas al I.R.P.F.) están sujetas a este impuesto que actualmente determina la cuota tributaria en el caso general, aplicando a la base imponible el tipo de gravamen del 35%.

3.2. Impuestos que se relacionan con la riqueza

Impuesto sobre el Patrimonio

Se trata de un impuesto de devengo anual, directo y personal que grava el patrimonio neto del que son titulares las personas físicas a 31 de diciembre de cada año; es de titularidad estatal, aunque su rendimiento está cedido a las Comunidades Autónomas. Está regulado por la Ley 19/1991 de 6 de junio, Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.

Similar al *impôt de solidarité sur la fortune (I.S.F.)* en Francia. No existe en Portugal.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Se trata de un impuesto directo, subjetivo, que grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, de titularidad estatal, cedido a las Comunidades Autónomas. Se rige por la Ley 29/1987 de 18 de diciembre reguladora del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y por el Reglamento aprobado por el Real Decreto 1629/1991 de 8 de noviembre.

Mutations à titre gratuit en Francia. *Imposto sobre as sucessoes e doações* en Portugal.

Antes de la promulgación de la Ley 19/1995 de 4 de julio por la que los bienes de naturaleza forestal gozan de reducciones especiales en la base imponible del impuesto, la aplicación de este impuesto provocaba la desestructuración de las pocas explotacio-

nes forestales privadas que existían en España con dimensiones de escala adecuada a la economía forestal. Para cumplir con esta obligación fiscal la propiedad, en la mayoría de los casos, tenía que partir sus predios y vender una buena parte de ellos.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados

Se trata de un tributo indirecto, estatal, que grava las transmisiones patrimoniales onerosas de carácter civil o entre particulares, las operaciones societarias y los actos jurídicos documentados, cedidos a las Comunidades Autónomas en la modalidad de *Transmisiones y Operaciones Societarias*. Se rige por la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobada por el Real Decreto 1/1993 de 24 de septiembre y por su Reglamento RD 828/1995 de 29 de mayo. Grava con el 6% la base liquidable de las transmisiones de bienes y derechos de los inmuebles rústicos, con el 4% los arrendamientos rústicos sobre la cantidad global satisfecha en toda la vigencia y con el 0,5% diversos documentos notariales, aparte de los timbres del documento.

Mutations à titre onéreux en Francia. *Imposto municipal de sisa* en Portugal.

Este impuesto, de forma contraria al Impuesto de Sucesiones, incide negativamente en las actuaciones de reagrupamiento de las parcelas forestales y en consecuencia dificulta uno de los procesos más necesarios para conseguir explotaciones de tamaño viable.

3.3. Impuestos que se relacionan con el consumo

Impuesto sobre el Valor Añadido (I.V.A.)

Es un impuesto indirecto, que grava el consumo de bienes y servicios producidos o comercializados en el desarrollo de las actividades empresariales o profesionales: es de titularidad y gestión estatal. Está regulado por la Ley 37/1992 de 28 de diciembre, Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, y por su Reglamento aprobado por Real Decreto 1624/1992 de 29 de diciembre. En cuanto a la recaudación, la hace el empresario que vende o presta servicios aunque el gravado es el consumidor.

Impuesto similar a la *taxe sur la valeur ajoutée* (T.V.A.) en Francia y el *imposto sobre o valor acrescentado* en Portugal.

3.4. Tasas parafiscales

La regulación y exacción de estas tasas no compete exclusivamente a la Administración Estatal. Tienen una especial incidencia en las actividades derivadas de la silvicultura y de la explotación forestal.

En los aprovechamientos o trabajos culturales en montes de particulares o de entidades públicas no catalogados poblados por especies de crecimiento lento, cuando el

Servicio Forestal decida realizar el señalamiento previo, el marqueo en pie y el reconocimiento final, podrá la Administración cobrar tasas por la realización de alguno de estos servicios de carácter obligatorio.

Por su parte, algunas entidades locales y diversas administraciones tratan de imponer nuevos tipos de tasas relacionadas con los trabajos de explotación forestal o de selvicultura, que en ciertas comarcas dificultan o impiden incluso la actividad selvícola. Estas circunstancias introducen elementos distorsionadores en un mercado de libre competencia, como es el forestal, y a su vez contribuyen al deterioro de determinados espacios forestales al provocar el abandono de las explotaciones.

También resulta poco adecuado el establecimiento por parte de los ayuntamientos de licencias de obra para las actividades forestales y el cobro de la tasa correspondiente en razón de algún artículo de los Reglamentos de Disciplina Urbanística.

3.5. Los montes vecinales en mano común

Los montes vecinales en mano común (en adelante, MVMC), constituyen sin lugar a dudas una de las formas de propiedad más notorias dentro de nuestro ordenamiento jurídico, caracterizándose por su singularidad, su pervivencia a través del tiempo y su difícil incardinación dentro de nuestro derecho hasta el punto de que la primera mención específica de los mismos se produce en época tan tardía como la representada por la Ley de Montes de 1957. Tal forma de propiedad es especialmente importante en determinadas Comunidades Autónomas, particularmente en Galicia, donde aproximadamente el 22% de su superficie total está ocupada por este tipo de montes.

Su singularidad repercute en el ámbito fiscal, donde recientemente se ha producido una situación problemática fruto del intento de un sector de la Administración Tributaria de entender sus rendimientos sujetos al Impuesto de Sociedades, frente a la tesis que sustentan los autores de este trabajo, de configurar tales rendimientos bajo el ámbito de aplicación del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, en el régimen de atribución de rentas.

Para solventar esta discusión, analizaremos en primer lugar la naturaleza jurídica de esta institución, veremos a continuación el tema de su posible personalidad jurídica, para finalizar con una referencia a la normativa fiscal en la materia.

Naturaleza jurídica de los MVMC

Los MVMC han sido objeto de estudio tanto por la doctrina como, y especialmente por la Jurisprudencia, singularmente la gallega de la antigua Audiencia Territorial (actual Tribunal Superior de Justicia), cuyas diferentes posiciones sobre su naturaleza jurídica, cabe resumirlas del modo siguiente:

Comunidad romana

Tal configuración, minoritaria en la doctrina y en la Jurisprudencia, fue sostenida por Paz Ares, quien al respecto ha señalado: *«para nosotros los montes de vecinos de*

Galicia responden a la idea de comunidad romana, ordinaria o por cuotas. Los meros vecinos jamás han accedido a la propiedad compartida del monte en virtud del título de la vecindad sino por obra y gracia de la prescripción adquisitiva conseguida mediante la posesión animus domini durante treinta años».

La tesis de la configuración romana de los MVMC, esto es que pertenecen a sus titulares por cuotas, halla cierto reflejo en la Jurisprudencia (1), y tiene reflejo en una subcategoría, poco estudiada, dentro de los MVMC, los llamados *montes de varas*, frecuentes en la provincia de Lugo, carentes de refrendo normativo, y que cabría incardinar dentro de la comunidad romana.

Servidumbres de pastos y aprovechamientos forestales

La existencia de vecinos no propietarios de los MVMC, en el lugar donde éstos se ubican, planteó la posibilidad de configurar esta forma de comunidad como una servidumbre de pastos y aprovechamientos forestales incardinable en el ámbito de aplicación de los artículos 600 y 601 del Código Civil.

Tal construcción dogmática, recogida excepcionalmente en dos Sentencias de la antigua Audiencia Territorial de La Coruña, entendemos que no es admisible, dada la dicción del articulado del Código Civil que en sus artículos 530 y 531 prohíbe las servidumbres sobre cosa propia, en consonancia con el principio jurídico de *nemine res sua servit, iure servitutis* y con la igual posición jurídica de los comuneros en estos montes, al menos cualitativamente, frente a la desigual que caracteriza las servidumbres.

Comunidad germánica

La comunidad germánica (*zur gesamten Hand*) se caracteriza, según Beltrán de Heredia, porque «... el derecho corresponde a los distintos titulares no individualmente, sino en su unión. Esta forma de comunidad responde, en su estructura y en su organización, al principio colectivista típico del Derecho germánico ...». Como indica Cuadrado Iglesias, sus rasgos distintivos más notorios son la pertenencia del dominio y del disfrute a la colectividad, no a los individuos particulares, y la ausencia de cuotas. García Granero señala, como notas conformadoras de la institución, la vinculación de los titulares por nexos de carácter personal (como la vecindad), la indeterminación y variabilidad de su número, con la subsiguiente ausencia de cuotas, y finalmente la inalienabilidad, intransmisibilidad e indisolubilidad de dicha comunidad.

(1) Sentencia de la antigua Audiencia Territorial de La Coruña de 8 de febrero de 1960 que sobre el particular señala: «... que los actores son propietarios en común pro indiviso de los "Montes abertales de Sudros", montes que pertenecían a seis casas y se encontraban originariamente divididos por cuotas o participaciones indivisas y hoy por sucesivas transmisiones pertenecen a los actores y a los demandados (...). Que estos montes están divididos por cuotas entre los copropietarios que se transmiten por actos inter vivos y mortis causa, no hay fundamento alguno para estimar que hay comunidad germánica (...). Considerando que siendo comunidad de tipo romano, procede la división (artículo 400 del Código Civil)».

En el mismo sentido S.T.S. 27 de enero de 1984.

La orientación predominante de nuestra doctrina y jurisprudencia es configurar los MVMC como una forma de comunidad germánica (2), si bien la legislación vigente le atribuye la nota de indisponibilidad, que a nuestro juicio, deviene más que de la propia ontología de la institución de la *vinculación*, en el sentido que le atribuye la regulación positiva, de estos montes con las Administraciones Locales a partir del siglo XIX, lo que ha producido una cierta *demanialización* de esta figura que no se ajusta al carácter exclusiva y absolutamente *iusprivatista* que hoy tienen esta clase de montes.

Personalidad jurídica de los MVMC

Configurados los MVMC como formas de comunidad germánica, se plantea el tema de si la comunidad de vecinos tiene o no personalidad jurídica en el sentido a que tal término atribuyen autores como Ferrara.

Para responder a la cuestión suscitada es necesario aproximarnos a la distinta normativa que ha regulado estos montes. De su análisis cabe inferir que tan sólo la Ley 52/1968, de 27 de julio, de Montes Vecinales en Mano Común, atribuyó a la comunidad titular personalidad jurídica (3). El Reglamento de dicha Ley (aprobado por Decreto de 26 de febrero de 1970), ya no utiliza la expresión *personalidad jurídica* para referirse al titular de estos montes. La norma generó una enorme confusión en cuanto a la fijación de quien ostenta la titularidad del monte, si los comuneros, como agrupación o grupo comunitario, o la comunidad, con una personalidad jurídica diferenciada.

La posterior ley reguladora de los MVMC, Ley 55/1980, de 11 de noviembre, omite ya toda referencia a la *personalidad jurídica*, terminología que sustituye por la de *capacidad jurídica* (Cfr. artículo 5.1 de la precitada norma legal) (4). Las posteriores normas en la materia (ley autonómica 13/1989, de 10 de octubre y Reglamento de desarrollo) siguen con la misma orientación.

(2) En tal sentido la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 22 de diciembre de 1926 y la Sentencia de la Sala de lo Civil de la Audiencia Territorial de La Coruña de fecha 25 de octubre de 1965 que en su Considerando primero establece que el «... *CONDOMINIUM IURIS GERMANICI, GESAMMTEIGENTUM ZUR GESAMMTAND, según la terminología germánica, constituye una forma de propiedad colectiva, la cosa pertenece a la comunidad, no a los indivisus singularmente; pero en virtud del vínculo corporativo cada uno tiene sobre ella derechos y facultades de goce con mayor o menor extensión, según la particular naturaleza del vínculo y ofreciendo siempre como carácter general, FUNDAMENTAL, que mientras que la cosa pertenece a varios conjuntamente, a ninguno de los miembros el grupo corresponde la propiedad de una cuota intelectual, ni real, teniendo siempre el concepto de DOMINIUM PLURIUM IN SOLIDUM, fundamentalmente contrario al principio romano ...*».

Sobre la distinción de comunidad romana y germánica cabe citar, entre otras muchas, la Resolución de la Dirección General de Registros y del Notariado de 8 de julio de 1933 y la Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de abril de 1990.

(3) Cfr. Exposición de Motivos y artículo 3.º que sobre el particular señalaba: «La comunidad [titular de los MVMC] tendrá personalidad jurídica para el cumplimiento de sus fines, incluso el ejercicio en la vía judicial o administrativa de cuantas acciones sean precisas, para la defensa de sus específicos intereses».

(4) Sobre el particular, y teniendo en cuenta el valor atribuible según el artículo 3.º del Código Civil a los antecedentes históricos de una norma, es necesario reseñar la polémica sostenida entre los Diputados Díaz Fuentes y Vázquez Fouz, en relación a la enmienda n.º 2, presentada por el Grupo Parlamentario Socialista del Senado –Boletín Oficial de las Cortes Generales de 19 de junio de 1980 (101 a)–. En síntesis sostenía Díaz Fuentes que los supuestos de personalidad jurídica en nuestro derecho estaban tasados y en ninguno de los existentes cabría subsumir a los MVMC.

En consecuencia, entendemos que los MVMC, aún reconociéndoseles capacidad, carecen de personalidad jurídica según la actual normativa vigente en la materia, lo que traduce unas consecuencias en el orden fiscal que pasamos a analizar.

La fiscalidad de los montes vecinales en mano común

Procede a continuación analizar la legislación fiscal en la materia, exponiendo los conceptos básicos y su incardinación con el supuesto que nos ocupa. Al respecto cabe reseñar que el artículo 28 de la Ley General Tributaria define el hecho imponible de la forma siguiente: *«El hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria»*.

El efecto principal de la verificación del hecho imponible lo constituye el nacimiento de la obligación tributaria, que es una obligación *ex lege*, y que fundamentalmente, tal como señala el artículo 35 de la Ley General Tributaria, consiste en el pago de la deuda tributaria. Pues bien, en este punto es esencial determinar *«... el sujeto gravado una vez se ha realizado dicho hecho»*.

Por otra parte, se entiende por sujeto pasivo del impuesto a la persona física o jurídica que ha de realizar la prestación tributaria en favor del Ente Público acreedor del crédito tributario. El artículo 30 de la Ley General Tributaria define al sujeto pasivo del modo siguiente: *«Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que según la Ley resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como sustituto del mismo»*. El sujeto pasivo habrá de tener *capacidad de obrar*, tal como señala el artículo 42 de la Ley General Tributaria. De la dicción del referido artículo se observa nítidamente que en modo alguno pueden identificarse los conceptos de capacidad de obrar, entendido como aptitud para dar vida a un acto o negocio jurídico, con personalidad jurídica.

Por último hemos de reseñar que para que surja la obligación tributaria es preciso que no se produzcan supuestos de no sujeción, entendiendo tal concepto en los términos derivados del artículo 29 de la Ley General Tributaria, que señala: *«La Ley, en su caso, completará la determinación concreta del hecho imponible mediante la mención de supuestos de no sujeción»*.

Por consiguiente podemos configurar la no sujeción desde un punto de vista negativo o excluyente del hecho imponible, que no llega a verificarse, a diferencia de lo que sucede con las exenciones, en las que se presupone la realización de aquel, pero que por la concurrencia de dos normas, la segunda exime la aplicación de la primera.

Hechas las anteriores matizaciones, veamos cuáles son el hecho imponible y los sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades.

Se define el hecho imponible en el artículo 4º.1 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, reguladora del Impuesto de Sociedades de la forma siguiente: *«Constituirá el hecho imponible la obtención de renta, cualquiera que fuere su fuente u origen por el sujeto pasivo»*.

Respecto al concepto legal de sujeto pasivo, cabe citar:

a. Ley 230/1963, de 28 de diciembre, Ley General Tributaria.

Artículo 33. *«Tendrán la consideración de sujetos pasivos, en las leyes tributarias en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyen una unidad económica o un patrimonio separado, susceptibles de imposición».*

b. Ley 43/1995, de 27 de diciembre, reguladora del Impuesto de Sociedades:

De conformidad con lo establecido en el artículo 7, las personas jurídicas en ella mencionadas, que no incluyen, en ninguno de sus apartados, a las comunidades cualquiera que sea la naturaleza de las mismas (5).

En resumen, sólo las entidades que tengan personalidad jurídica o a las que una ley se la reconozca expresamente podrán ser consideradas sujetos pasivos de este impuesto. En caso contrario se producirá, como sucede en el presente caso, un supuesto de no sujeción.

En relación con la posición de la Jurisprudencia sobre la posible atribución de personalidad jurídica a las comunidades de Montes Vecinales en Mano Común, entendemos que es particularmente ilustrativa la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, Sala de lo Civil, de diez de marzo de 1993, que en su Fundamento Jurídico primero, apartado a), señala sobre la naturaleza jurídica de los montes vecinales en mano común lo siguiente: *«... a vixente Lei do Parlamento galego lei 13/1989, do 10 de outubro, que no seu título III regula a organización das comunidades, como unha consecuencia da declaración do monte como veciñal en man común, é dicir, que aínda sen recoñecer a esas comunidades veciñais que declara no seu prol a titularidade do monte, (por existir anteriormente como condominio sen asignación de montes en man común) o carácter de persoa xurídica, xa que os dereitos de condominio, con esas características, seguen a pertencer ós eventuais membros compoñentes, opta por facelas saír da súa anterior situación xurídica e dotalas de órganos que, a partir da declaración, actúan como un auténtico órgano do ente comunitario, de tal xeito que tódolos condóminos non só son parte na relación xurídica substancial deducida en xuízo, senón tamén na relación procesual, con tódalas súas correspondentes consecuencias».*

Es decir, el ponente distingue con total claridad los conceptos de personalidad jurídica y de capacidad, no siendo en modo alguno identificables como pretende la Administración Tributaria. En tal sentido, señala en el mismo Fundamento Jurídico, apartado e): *«Que ó clásico binomio de representación voluntaria e legal, que segundo o artigo 1259 do Código Civil, son auténticos mecanismos de lexitimación para actuar e*

(5) En idéntico sentido se manifestaba el anterior Reglamento del Impuesto de Sociedades, aprobado por R.D. 2631/1982, de 15 de octubre que en su artículo 13 señalaba: *«1. Son sujetos pasivos del Impuesto todos aquellos sujetos de derechos y obligaciones con personalidad jurídica que no estén sometidas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. 2. Además, tendrá la consideración de sujeto pasivo cualquier otra Entidad a la que las Leyes reconozcan dicha calidad».*

decidir, en interese e por conta doutro, engadiuse, posteriormente, un terceiro xénero, intermedio entre aqueles, que se designou co nome de representación orgánica e aplicable a aqueles grupos de persoas ou intereses, ós que o ordenamento xurídico lles concede o estatus de "persoa xurídica" e, por iso, actúan na vida xurídica por medio de órganos. Pero é o caso de que na vida xurídica actual se constata a existencia de grupos que, aínda carecendo desa cualificación de persoa xurídica, é conveniente que estean dotados de órganos a través dos cales o grupo manifesta a súa vontade e ós cales o ordenamento xurídico explícitamente lles recoñece esa especial lexitimación e, mesmo ás veces se lle impón, para actuar no mundo xurídico negocial.

A propia Xurisprudencia, con motivo do suposto máis común de representación orgánica destes grupos carente do carácter de persoa xurídica, que é o das comunidades xurdidas da regulamentación da chamada Propiedade Horizontal, en Sentencia do Tribunal Supremo do 11 de decembro de 1965 declarou que os individuos que as compoñen, e non o grupo como tal, son os suxeitos de dereitos e obrigacións, ...». Por conseguinte, el hecho de que la comunidad tenga capacidad de obrar, no implica en modo alguno que sea persona jurídica, ya que de admitir tal tesis, implicaría que instituciones como la herencia yacente, o las comunidades en propiedad horizontal estarían sujetas al Impuesto de Sociedades, lo que estimamos un auténtico dislate jurídico.

La Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda en respuesta a consulta planteada sobre cuestión de idéntico tenor por la Comunidad de Montes Vecinales en Mano Común de Cazón y Gudín, en fecha 29 de octubre de 1996 señala sobre la sujeción de las actividades de la Comunidad de Montes al Impuesto de Sociedades: «*Dado que las Comunidades de Bienes no se encuentran dentro de esta enumeración [se refiere a la del artículo 7 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre], no tendrán la condición de sujetos pasivos del impuesto de sociedades»* (página 4, in fine de la respuesta a la consulta citada). Y concluye sobre el particular: «*Por conseguinte, los rendimientos procedentes de las actividades empresariales de una comunidad de montes vecinales se imputará según sus normas de funcionamiento (en este caso por partes iguales a todos los vecinos con casa abierta) a los comuneros, teniendo para los comuneros la consideración de rendimientos de las actividades empresariales».*

En consecuencia, es la propia Administración Tributaria quien entiende que las comunidades titulares de los Montes Vecinales en Mano Común no se hallan sujetas al Impuesto de Sociedades. Por lo tanto, los montes vecinales en mano común se entienden sujetos en la actualidad al Impuesto de la Renta de las Personas Físicas en el régimen de atribución de rentas.

4. PROPUESTA DE REFORMA DE LA FISCALIDAD FORESTAL

Los cambios acontecidos en los últimos veinticinco años en España respecto a la gestión y explotación de los recursos agrarios han incidido de forma notable en la situación actual de los montes privados. La progresiva reducción de población activa de-

dicada a la agricultura y ganadería junto con la modernización de las explotaciones son factores determinantes en este proceso. El monte ha dejado de ser, en la mayoría de las regiones españolas, un complemento de la actividad agrícola y ganadera, abandonando su función tradicional de proveedor de pastos y abonos. Estas circunstancias se manifiestan claramente, con diferencias cronológicas relacionadas con el grado de desarrollo de las distintas regiones, tanto en la España húmeda (País Vasco, Cantabria, Asturias, Galicia y amplias zonas de Castilla-León) como en las Comunidades Autónomas mediterráneas.

Al amparo de este proceso, ha emergido en los últimos decenios un numeroso colectivo de propietarios forestales que no tienen una relación profesional directa con la actividad agraria. De forma creciente estos propietarios realizan las tareas selvícolas a través de empresas de servicios especializadas complementando la labor de gestión del monte con su dedicación en los tiempos libres que le permite su actividad profesional principal. Es, en consecuencia, una actividad secundaria y marginal por la que se obtienen unas rentas irregulares y de escasa incidencia en las economías individuales. Su importancia económica radica en la integración de un gran conjunto de recursos que suministran una materia prima cuya explotación y transformación generan un complejo circuito económico de alto valor añadido y con una gran capacidad de oferta de empleo.

La mayor parte de los bosques españoles, dentro de su multifuncionalidad, desempeñan un papel primordial en la lucha contra la erosión, en el mantenimiento de la flora y fauna y en la regulación de las aguas; funciones especialmente relevantes en las regiones continentales y mediterráneas cuyos bosques aportan rentas muy bajas, y que, en consecuencia, tienen una escasa incidencia en la economía de las explotaciones agrarias.

Planteada de esta forma la cuestión, el tratamiento fiscal actual de las rentas forestales resulta desfavorable tanto para el colectivo de agricultores o ganaderos con propiedades forestales como para el colectivo de propietarios de montes que no tienen vinculación con ninguna actividad agrícola.

Respecto al primero de ellos, y en aras a conseguir una mayor simplificación de la normativa fiscal, el sistema actual ofrece un régimen de módulos que afecta a su actividad agrícola o ganadera y que, sin embargo, no contempla su actividad forestal. Situación que acarrea a este colectivo una enorme dificultad para responder a sus obligaciones fiscales.

De igual forma, el colectivo de propietarios forestales sin relación con otras actividades agrarias ha de responder a las obligaciones fiscales derivadas del IRPF dándose de alta como empresario forestal. En esta situación, se encuentra con dos alternativas: La primera, *Régimen de Estimación Directa*, si bien permite un tratamiento adecuado de los gastos efectuados en el año de la enajenación, sin embargo no permite tener en cuenta el resto de los gastos realizados durante el turno de producción. Al tiempo, exige una serie complicada de obligaciones formales que retrae la utilización mayoritaria de esta vía tributaria. La segunda, *Estimación Objetiva por Coeficientes*, no hace posible descontar más que una parte de los gastos, tasados por la norma, del año en

que se produce el hecho imponible, e ignora los efectuados durante el período de generación de la renta. El tratamiento es, a todas luces, desproporcionadamente gravoso.

Por su creciente importancia, es preciso reseñar otro aspecto que ha comenzado a incidir en la actividad forestal. Se trata del proceso de desarrollo y aplicación de las resoluciones internacionales sobre gestión de bosques aprobadas por la mayoría de los países en la *Cumbre de Río* de 1992 y continuadas en conferencias sucesivas.

Tales resoluciones obligarán a medio plazo a garantizar que los productos forestales destinados a comercialización han de proceder de montes cuya gestión se realice de forma sostenible. De acuerdo con la opinión de las autoridades forestales de los principales países europeos, esta garantía podrá hacerse efectiva a partir de la implantación de proyectos de ordenación o de gestión forestal aprobados por las autoridades competentes de cada país. Esto exigirá, a corto plazo, un importante esfuerzo a los propietarios de montes españoles a fin de elaborar para cada monte o conjunto de montes estos Proyectos de Ordenación/Gestión Forestal.

El Proyecto de Ordenación es una figura definida en la ciencia forestal y bien regulada por la legislación española. En síntesis, es un instrumento de planificación que, a partir del estudio de la situación legal, natural y forestal de cada unidad de gestión y tomando en consideración los objetivos de la propiedad, diseña un modelo de monte a alcanzar en el futuro. Los Proyectos de Ordenación o de Gestión Forestal disponen de la suficiente legitimidad jurídica e institucional para obligar a la propiedad a su cumplimiento y a la Administración a respetar sus prescripciones.

Parece razonable, y así comienza a ser contemplado por nuestra legislación (Ley 39/1988 de 28 de diciembre Reguladora de las Haciendas Locales, Ley 19/1995 de 4 de julio y Ley 13/96 de 30 de diciembre de 1996 de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social), que los propietarios forestales con montes sujetos a Proyectos de Ordenación o de Gestión Forestal dispongan de un tratamiento fiscal más acorde con el compromiso que adquieren ante la Administración y con los beneficios que sin ser remunerados van a otorgar al conjunto de la sociedad.

El análisis de la normativa fiscal actual pone de manifiesto que el impuesto con mayor incidencia sobre el monte y la actividad selvícola, y que a su vez presenta un tratamiento deficientemente ajustado a las características del sector, es el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas. Por ello, en esta propuesta, se le presta una mayor atención. Por su incidencia en la mejora del tamaño de las explotaciones forestales se proponen unas recomendaciones sobre el Impuesto de Trasmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados. También se hacen unas recomendaciones sobre la mejora del Impuesto sobre Sociedades.

Aunque sin vinculación directa con la normativa fiscal, se ha considerado oportuno hacer una alusión especial sobre las tasas aplicadas por distintas administraciones a la actividad forestal y, en particular, a las tasas por autorización de cortas en los montes, licencias de obra por operaciones forestales y por el uso de caminos vecinales. Estos tributos tienen una gran incidencia en la actividad forestal y constituyen una de las actuaciones administrativas más restrictivas y onerosas para el propietario.

El Impuesto de Bienes Inmuebles, el Impuesto del Patrimonio de las Personas Físicas, el Impuesto de Sucesiones y Donaciones y el Impuesto sobre el Valor Añadido no presentan dificultades para su aplicación en la silvicultura y algunos de ellos –caso del IBI y del Impuesto de Sucesiones y Donaciones– contemplan exenciones o bonificaciones específicas orientadas a favorecer el desarrollo de la silvicultura.

4.1. Criterios y planteamientos básicos de la reforma

Teniendo en cuenta la situación actual de los bosques españoles ya reseñada, las especificidades que concurren en el sector forestal, la incidencia y configuración de la vigente normativa fiscal y la distinta tipología de la propiedad privada de los montes españoles, se propone una reforma de la fiscalidad forestal sustentada en los siguientes criterios:

1.º La necesidad de establecer un sistema equitativo que grave la actividad de la silvicultura en relación directa a las diferentes rentas que proporcionan los montes según la condición productiva de la *estación* en la que se ubican, es decir, en función de la calidad de los terrenos.

2.º La conveniencia de disponer de un sistema simplificado de sencilla comprensión para el contribuyente y que facilite el cumplimiento de sus obligaciones fiscales tanto en su ámbito material como formal y que a la vez permita un control viable por la Administración Tributaria.

3.º La articulación de un sistema fiscal específico, ajustado a las particularidades tanto de la producción forestal como de los diferentes tipos de propiedad privada.

4.º La promoción por la normativa fiscal de la planificación y de la regulación del sector mediante la elaboración de Proyectos de Ordenación o de Gestión Forestal por parte de los propietarios a fin de garantizar una vinculación real entre la Administración y la propiedad, de asegurar el flujo de inversiones, la conservación y mejora de los recursos y de estructurar la oferta de madera y de productos forestales a medio plazo.

De acuerdo con los criterios generales anteriormente mencionados, la propuesta de reforma se articula de acuerdo con los siguientes planteamientos básicos:

- a. Las rentas obtenidas de la explotación de fincas forestales tendrán el carácter de irregulares y se considerarán generadas en el período de producción media. A este efecto las Comunidades Autónomas deberán fijar los turnos medios en su territorio. No obstante, cuando existen Proyectos de Ordenación o de Gestión Forestal aprobados, los turnos o períodos de corta considerados serán los que estos especifican.
- b. Los propietarios de montes privados, tanto de titularidad individual como colectiva, tendrán la posibilidad de acceder a un sistema de módulos que permita estimar, de forma sencilla y adaptada a las principales especies forestales, los

rendimientos netos de los aprovechamientos forestales. De forma alternativa, los propietarios forestales podrán acceder al sistema de tributación de estimación directa como empresarios forestales.

- c. Los propietarios forestales no tendrán la consideración fiscal de empresarios, salvo en los casos en que expresamente soliciten de la Administración Tributaria su consideración como tales.
- d. Los ingresos provenientes de subvenciones de capital, salvo en los casos de montes sujetos a planes dasocráticos o de repoblación que hayan sido aprobados por la Administración Forestal competente en cuyo caso están exentos, se periodificarán de acuerdo con su naturaleza.
- e. Los montes privados sujetos a Proyectos de Ordenación y de Gestión Forestal aprobados por la Administración Forestal competente dispondrán de bonificaciones en la estimación de sus rendimientos.

4.2. El impuesto sobre la renta de las personas físicas

Un sistema que pretenda evaluar de manera rigurosa los beneficios obtenidos con la actividad forestal debería relacionar la capacidad de producción del monte, es decir, su calidad medida en m³ de madera por hectárea, con el tiempo que se emplea en generar un producto de valor comercial y con el interés del capital en cada momento. Resulta obvio que es imposible reflejar en una tabla los diferentes supuestos que se pueden dar en España. Ni siquiera pensando en una agrupación por unidades geográficas, términos municipales por ejemplo, el modelo se aproximaría a la realidad. Dentro de un mismo término municipal, piénsese en Girona, puede haber montes de gran capacidad de producción, como las choperas, y a una distancia relativamente corta, terrenos de cumbre en los que la producción baja a los mínimos españoles.

Así pues, parece necesario aplicar un sistema que a partir de datos de fácil comprobación permita estimar el rendimiento neto. El sistema propuesto evalúa los beneficios netos provenientes de la corta de madera y leña y aprovechamientos de corcho, como principales productos forestales, mediante la aplicación de un porcentaje (módulo) a los ingresos brutos obtenidos por la venta de estos productos. Este porcentaje se aplicará siguiendo una tabla en la que figura la especie forestal y el turno medio de corta. Este porcentaje se matiza en función de si el monte está sujeto o no a un Proyecto de Ordenación o de Gestión Forestal aprobado por la Administración Forestal competente. Los rendimientos netos así calculados tendrán la consideración de rentas irregulares generadas en el período de producción que corresponda.

Se ha estimado para cada especie forestal y para cada turno el importe de las ventas de madera actualizadas al final del turno al rédito del 2,5% y del 4,5% dependiendo

del mayor o menor riesgo de catástrofe según las especies forestales, así como los gastos realizados a lo largo del turno llevados al final de éste con un rédito del 2,5% y del 4,5%. Los rendimientos netos se establecen como diferencias entre el importe de las ventas de madera y los gastos antes descritos. El módulo se establece como el cociente entre el rendimiento neto y el importe total de las ventas. Es decir, se calcula el porcentaje de beneficio real sobre las ventas de madera.

La tabla de módulos se ha elaborado para las principales especies de interés económico en España. Para cada una de ellas se distinguen dos grupos según los períodos de corta medios que se corresponden con los que generalmente se aplican en las áreas de mayor y menor producción.

CUADRO 2

**Tabla de módulos de estimación del beneficio
sobre ingresos por cortas de madera**

Especies forestales comerciales	Período medio de corta (turno en años)	Beneficio	
		Monte sin ordenación	Monte con POF o PGF (1)
Eucalipto	Igual o menos de 20	30%	20%
	Más de 20	20%	10%
Chopos	Igual o menos de 20	20%	15%
	Más de 20	15%	10%
Pino marítimo	Igual o menos de 40	20%	12%
	Más de 40	10%	5%
Pino insignie	Igual o menos de 30	25%	18%
	Más de 30	15%	10%
Pino albar (<i>P. sylvestris</i>), pino laricio abetos, pino de Oregón y cedros	Igual o menos de 60	10%	5%
	Más de 60	0%	0%
Pino carrasco, pino canario, pino piñonero y cipreses	Igual o menos de 60	5%	0%
	Más de 60	0%	0%
Abedul	Igual o menos de 50	5%	0%
	Más de 50	0%	0%
Castaño	Igual o menos de 40	10%	5%
	Más de 40	0%	0%
Fresno, arce, cerezo, aliso y nogal	Igual o menos de 50	5%	0%
	Más de 50	0%	0%
Robles (<i>Q. robur</i> , <i>Q. petraea</i>), encina, alcornoque y resto quercíneas	Igual o menos de 70	5%	0%
	Más de 70	0%	0%
Haya	Igual o menos de 60	5%	0%
	Más de 60	0%	0%

(1) POF = Proyecto de Ordenación Forestal. PGF = Plan de Gestión Forestal.

CUADRO 3

**Módulos de estimación del beneficio
sobre ingresos por aprovechamiento del corcho**

Especies forestales comerciales	Período medio de corta (turno en años)	Beneficio	
		Monte sin ordenación	Monte con POF o PGF (1)
Alcornoque	150 años	5%	0%

(1) POF = Proyecto de Ordenación Forestal. PGF = Plan de Gestión Forestal.

**MÓDULO DE ESTIMACIÓN DEL BENEFICIO
SOBRE INGRESOS POR PRODUCCIÓN DE LEÑAS**

Tendrán la consideración de leñas los productos leñosos que se comercializan como combustibles de uso doméstico o industrial. En este concepto se incluirán los procedentes de desmochos, raberones y restos de cortas finales y de cortas de aclareo. También tendrán esta consideración los productos procedentes de cortas de árboles enteros que por sus características no son utilizables por la industria de transformación de la madera (química o mecánica) o aquellos otros que por costumbre o tradición del lugar así se vinieran utilizando.

Para todos ellos se propone un módulo del 5% y un período medio de corta que será establecido según especie por la Administración autónoma competente.

4.3. Impuesto sobre sociedades

A efectos de promocionar la existencia de unidades de gestión forestal de tamaño viable, las Sociedades Agrarias de Transformación formadas por propietarios de montes y dedicadas a la actividad selvícola podrán acogerse al régimen de transparencia fiscal y así evitar la doble imposición a la que sus socios están sometidos en la actualidad.

4.4. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

La necesidad de incrementar la dimensión de las explotaciones forestales, dada la estructura minifundista de la propiedad forestal en España, exigiría un tratamiento fiscal favorable respecto a los actos y contratos así como a la formalización de los mismos que tengan por finalidad este objetivo.

4.5. Tratamiento fiscal de los montes vecinales en mano común

Las comunidades titulares de los montes vecinales en mano común, tal como se justifica en este documento, deberán configurarse como comunidades germánicas sin personalidad jurídica. En consecuencia, se trata de un supuesto de no sujeción al Impuesto de Sociedades. En relación con sus obligaciones con el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, cabría hacer dos distinciones:

a. Comunidades de montes que no reparten rentas entre sus comuneros

Numerosas comunidades de montes carecen de finalidad lucrativa y así lo recogen sus estatutos. Los rendimientos obtenidos en el monte se dedican, por un lado, al mantenimiento y gestión del monte y, por otro, a fines comunitarios o sociales, tales como acciones culturales, construcciones educativas, deportivas o de ocio y recreo, complementando o incluso sustituyendo la actividad de la Administración, y siempre destinadas a la satisfacción del interés general.

En este supuesto, se estima que estos rendimientos debieran quedar exentos de tributación, asimilando el régimen de estas Comunidades de Montes al de las Fundaciones.

b. Comunidades de montes que reparten rentas entre los comuneros

Otras comunidades de montes permiten estatutariamente el reparto de ingresos provenientes del aprovechamiento del monte. En estos casos dichos rendimientos estarán sujetos al I.R.P.F. en el régimen de atribución de rentas.

La parte de los ingresos del monte vecinal que tengan estatutariamente limitado su destino a fines de interés social o de capitalización del monte gozarán del mismo tratamiento señalado en el apartado anterior.

4.6. Tasas parafiscales

Considerando conveniente un determinado control por parte de la Administración de los aprovechamientos maderables en los montes con masas naturales en las que predominen especies de crecimiento lento o en los montes que hayan sido declarados *protectores*, se estima oportuno modificar las legislaciones forestales o no específicas que tienen relación con la actividad selvícola a fin de que este control no resulte oneroso para el propietario de montes y no impida la actuación responsable de la propiedad.

En este sentido, se propone instar a las administraciones a proceder a la supresión de las tasas que afectan a la actividad de la selvicultura y de la explotación forestal en la medida en que dichas tasas suponen una discriminación de la selvicultura respecto a otras actividades del sector primario y, por otra parte, son deudoras de un concepto, como es la parafiscalidad, hoy en declive.

5. CONCLUSIÓN FINAL

Los autores han pretendido con esta propuesta contribuir a la búsqueda de salidas viables a la encrucijada en que se encuentra el monte privado en España.

Desde una perspectiva fiscal, los productos forestales tienen, por un lado, un tratamiento claramente discriminatorio respecto a los demás productos agrarios y, por otro, desproporcionadamente gravoso y escasamente ajustado a las peculiaridades de la selvicultura; circunstancias que han generado un extendido malestar entre el colectivo de propietarios de montes y que sin duda han incidido negativamente en la finalidad recaudatoria de los impuestos que afectan al sector. En este sentido, se prevé un aumento sustancial en la formalización de las obligaciones fiscales por parte de los propietarios de montes una vez implantado el nuevo sistema.

Atendiendo a los requerimientos económicos y medio ambientales del sector, la propuesta persigue dinamizar, a través de incentivos fiscales, las inversiones y las mejoras en los bosques cuyos propietarios garanticen una gestión sostenible de los recursos.

El contenido de la propuesta se adapta a la legalidad vigente y respeta escrupulosamente las responsabilidades y competencias de las distintas Administraciones involucradas. En este marco, los cambios introducidos contribuyen a armonizar los actuales desequilibrios regionales tomando en consideración la pluralidad de situaciones ecológicas y productivas que presentan los bosques españoles.

Por último, se intenta ofrecer a la Administración Tributaria elementos de control eficaces y de sencilla aplicación ajustados a las peculiaridades forestales de cada región (6).

(6) Durante el período transcurrido entre la fecha de finalización de este artículo (julio de 1997) y la de su publicación (finales de 1998) se ha generado en España un debate institucional sobre la fiscalidad que afecta al monte. Fruto de este debate han sido una serie de iniciativas que a continuación se resumen:

- Inclusión en el texto del Proyecto de Estrategia Forestal Española elaborado por el Ministerio de Medio Ambiente de un apartado específico dedicado a la fiscalidad forestal y que recoge sustancialmente las propuestas de reforma elaboradas por COSE.
- Presentación de diferentes iniciativas legislativas en el Congreso de los Diputados y en el Parlamento de Galicia relativas al tratamiento fiscal de los aprovechamientos forestales, tanto en los montes de particulares como en los montes vecinales en mano común:
 - Proposición no de Ley sobre régimen tributario de los montes vecinales en mano común presentado por el Grupo Parlamentario Mixto-BNG (B.O. del Congreso de los Diputados, 20-5-1998, n.º 460).
 - Proposición no de Ley del Grupo Mixto-BNG en el Congreso de los Diputados sobre sistema fiscal específico para los propietarios forestales (B.O. del Congreso de los Diputados 11-5-1998).
 - Proposición no de Ley del Grupo Socialista de Galicia (B.O. del Parlamento de Galicia, 11-4-1998, n.º 631).
 - Proposición no de Ley del Grupo Mixto (B.O. del Parlamento de Galicia, 23-3-1998, n.º 55).
 - Proposición no de Ley del BNG (B.O. del Parlamento de Galicia 23-3-1998, n.º 55).
 - Presentación, en el trámite del Senado, de dos enmiendas al Proyecto de Ley de reforma del IRPF relativas a exenciones de rentas para montes ordenados. Grupo Popular y Grupo de Convergencia i Unió (B.O. de las Cortes Generales. Senado. 19 de octubre de 1998).
- Creación por el Ministerio de Economía y Hacienda de un grupo específico de estudio de la fiscalidad forestal. Participan representantes del Ministerio de Economía y Hacienda, de las Administraciones Autónomas y de COSE. Octubre de 1998.

BIBLIOGRAFÍA

- AROSA GÓMEZ, C. (1995): *Modelos de optimización de los recursos forestales de Galicia*. Tesis doctoral Universidad de La Coruña (inédita).
- BARA, S. y TOVAL, G. (1983): *Calidad de estación del P. pinaster actualmente en Galicia*. INIA. Madrid.
- BELTRÁN DE HEREDIA, J. (1954): *La comunidad de bienes en el Derecho español*. Madrid.
- BOCANEGRA SIERRA, R. (1986): *Los montes vecinales en mano común. Naturaleza y régimen jurídico*. IEAL. Madrid.
- CUADRADO IGLESIAS, M. (1980): *Aprovechamiento en común de pastos y leñas*. Servicio de Publicaciones Agrarias del Ministerio de Agricultura. Secretaría General Técnica. Madrid.
- CHAPERON, H. (1986): *Le culture du pin maritime en Aquitaine*. AFOCEL. París.
- DÍAZ BALTEIRO, L. y ROMERO, C. (1995): «Rentabilidad financiera de especies forestales arbóreas de crecimiento medio y lento en el vigente marco de ayudas públicas». *Revista Española de Economía Agraria*, n.º 171, pp. 85-108.
- ECHEVERRÍA, I. y DE PEDRO, S. (1944): *Pinus insignis D. Crecimiento y producción en el Norte de España y aplicación a la elaboración de plantas de celulosa*. IFIE. Madrid.
- ECHEVERRÍA, I. y DE PEDRO, S. (1948): *El Pinus pinaster en Pontevedra*. IFIE. Madrid.
- ESPINEL, S. et al. (1997): «Un modelo de simulación para rodales de P. radiata en el País Vasco». *Revista Montes*, n.º 48, pp. 34-38.
- FERNÁNDEZ, A. (1983): *Modelos de predicción de la evolución de la producción en los turnos sucesivos de eucalipto tratado a monte bajo*. Centro de Investigaciones Forestales de Lourizán. Inédito. Pontevedra.
- FERRARA, F. (1929): *Teoría de las personas jurídicas*. Traducción de la 2.ª ed. revisada italiana por Eduardo Ovejero y Maury. Reus. Madrid.
- FERREIRO LAPATZA, J. J. et al. (1996): *Curso de Derecho Tributario*. Marcial Pons. 12.ª ed. Madrid.
- GARCÍA ABEJÓN, J. L. y GÓMEZ LORANCA, S. A. (1988): *Tablas de producción de densidad variable para P. pinaster Ait en el Sistema Central*. INIA. Inédito. Madrid.
- GARCÍA ABEJÓN, J. L.: *Tablas de producción de densidad variable para P. sylvestris L. en el Sistema Ibérico*.
- GARCÍA CARIDAD, J. A. (1966): *Régimen de los llamados montes de vecinos en Galicia*. Galaxia. Vigo.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, E. (1986): *Las formas comunitarias de propiedad forestal y su posible proyección futura*. Studio. Santander.
- GARITACELAYA, J. et al. (1993): *El marco jurídico, fiscal y económico de la actividad forestal navarra*. Proyecto Compostela-Bosques. USSE. Foresna Zurgaiá. Pamplona.
- GIZARD, M. (1993): *Cadre juridique et institutionnel forestier français*. Proyecto Compostela-Bosques. USSE. Burdeos.
- GRAYSON, A. J. (1996): «La fiscalidad forestal en Europa. Un estudio comparativo». *El Campo*, n.º 134, pp. 79-104. Servicio de Estudios BBV.
- HAMILTON, G. J. y CHRISTIE, J. M. (1971): *Forest management tables (metric)*. Her Majesty's Stationery Office. Londres.
- MARTIN QUERALT, J. et al. (1995): *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Tecnos. 6.ª ed. Madrid.
- MEILÁN GIL, J. L. y RODRÍGUEZ-ARANA MUÑOZ, J. (1988): *O Dereito estatutario galego*. Parlamento de Galicia. La Coruña.

- MOLINA RODRÍGUEZ, F. (1996): *La fiscalidad forestal en España*. Proyecto Compostela-Bosques. USSE. Asociación Forestal de Galicia. Inédito. Santiago de Compostela.
- MONTEIRO, M. L. *et al.* (1993): *Quadro jurídico e institucional do Sector Florestal (Relatório Final)*. Proyecto Compostela-Bosques. USSE. Bragança.
- MONTERO GONZÁLEZ, G. y ROJO Y ALBOREA, A. (1996): *El pino silvestre en la Sierra de Guadarrama*. MAPA. Madrid.
- NIETO GARCÍA, A. (1964): *Los bienes comunales*. Editorial de Derecho Privado. Madrid.
- ORENSANZ GARCÍA, J. y PADRO SIMARRO, A. (1987): *El chopo y su cultivo*. MAPA. Madrid. PAZ ARES, J. C. (1966): *Régimen de los llamados montes de vecinos en Galicia*. Galaxia. Vigo.
- PETERS, N. *et al.* (1985): *Compendio de tablas auxiliares para el manejo de plantaciones de pino insigne*. INFOR. Santiago de Chile.
- ROJAS BRIALES, E. (1996): *Propuesta de tratamiento fiscal de la gestión forestal sostenible*. COSE. Madrid.
- ROJAS BRIALES, E. (1996): «Reflexiones sobre política forestal en el umbral del siglo XXI». *El Campo*, n.º 134, pp. 215-250. Servicio de Estudios BBV.
- SERRANO GARCÍA, F. J. y DOMÍNGUEZ LUELMO, A. (1993): *Marco jurídico institucional del sector forestal*. USSE. Valladolid.
- Compostela Forêts. Rapport final. 28 novembre 1995*. USSE. Commission Européenne. Direction Générale XVI. Politiques Régionales.
- Declaración del sector forestal gallego sobre la incidencia de distintas normativas en la actividad forestal. Informe jurídico sobre las limitaciones de la normativa vigente a los derechos de la propiedad y a la actividad forestal en Galicia*. Varias asociaciones. Santiago de Compostela, 1995.
- Estudio jurídico-económico del sector forestal en Galicia*. Proyecto Compostela-Bosques. USSE. Asociación Forestal de Galicia. Santiago de Compostela, 1993.
- Fiscalidad forestal en el País Vasco*. Proyecto Compostela-Bosques. USSE, 1993.
- Memento práctico fiscal*. 1997. Francisc Lefebvre Ediciones. Madrid, 1997.
- Programa Recite - Compostela Florestas - Fiscalidade*. CAP Portugal. Lisboa, 1995.

PALABRAS CLAVE: *Bosques, reforma fiscal, propietarios del bosque, bosques comunales.*

RESUMEN

La viabilidad de la gestión del monte privado en España: propuestas para una nueva fiscalidad forestal

La elaboración de este estudio, cuyo objetivo principal es plantear una propuesta de reforma de la fiscalidad que afecta al monte, responde a una triple exigencia. La primera tiene relación con el grado de complejidad, con la deficiente adaptación al medio forestal y con la falta de equidad, si se compara con el tratamiento dado a otros sectores agrarios, de la normativa fiscal que afecta en la actualidad al monte.

La segunda se corresponde con la necesidad de establecer en España un marco fiscal que dinamice la actividad forestal y que, a su vez, tenga permanencia en el tiempo. La tercera exigencia viene determinada por la necesidad de que los propietarios de montes gestionen los recursos forestales de manera sostenible.

En los dos primeros apartados se analiza la situación actual de los bosques y se muestran las singularidades de la actividad selvícola. El tercero cita la normativa fiscal que incide en el monte con una mención

especial a los montes vecinales en mano común. Y, por último, se propone un nuevo tratamiento fiscal al monte y a la actividad selvícola ajustado a las características del sector.

RÉSUMÉ

*La viabilité de la gestion privée en Espagne des bois et forêts:
propositions en vue d'une nouvelle fiscalité forestière*

La présente étude, qui a pour objet essentiel de présenter une proposition de réforme de la fiscalité dans le domaine des bois et forêts, répond à une triple exigence. La première est liée au degré de complexité, à l'adaptation déficiente au milieu forestier et au manque d'équité, par rapport au traitement que reçoivent d'autres secteurs agricoles, de la réglementation fiscale en vigueur dans ledit domaine.

La deuxième exigence est en rapport avec la mise en place nécessaire en Espagne d'un cadre fiscal susceptible de dynamiser l'activité forestière et simultanément d'en assurer une permanence dans le temps. La troisième exigence, enfin, implique que les propriétaires de bois et de forêts se doivent de gérer les ressources forestières d'une manière soutenable.

Les deux premiers chapitres traitent de la situation actuelle des bois et forêts et montrent les singularités de l'activité sylvestre. le troisième chapitre s'occupe de la réglementation fiscale en rapport avec les bois et forêts, et notamment avec les bois communaux. Est proposé en dernier un nouveau traitement fiscal dans le domaine des bois et forêts et de l'activité sylvestre conforme aux caractéristiques du secteur.

MOTS CLÉS: *Forêts, réforme fiscale, propriétaires de bois et forêts, bois communaux.*

SUMMARY

*Feasibility of private forest management in Spain:
Proposal of a new forest taxation system*

This study, with main aim is present a proposal of forest taxation system reform, answer to three important demands. The first one is related to the high level of complexity, to the scarce adaptation to the forest reality and to the lack of equity of the taxation system concerning to the forest production, if it is compared with other agricultural sector.

The second one responds to the need to establish in Spain a tax framework which could encouraged forestry and which, at the same time, could have a long currency. The third demand, is that the forest owners should manage the forest resources in a sustainable way.

In the two first sections of this study, the present situation of the forests is analyzed, and the forestry oddness is showed. The third section of the study list the tax legislation concerning the forests and forest production regarding specially the Community Forests. And, at the end, there is a proposal of a new taxation system suitable to the forest and the forest production.