

Del 11 al 16 de marzo del 2024
BS 11/24

En materia de la deducibilidad de intereses es conveniente considerar la limitante establecida en la fracción XXXII del artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que señala que no serán deducibles los intereses netos del ejercicio que excedan del monto que resulte de multiplicar la utilidad ajustada por el 30%, tema que abordamos en el punto 2.1.

C O N T E N I D O

- 1. Principales publicaciones en el Diario Oficial de la Federación.**
- 2. Tópicos diversos.**
 - 2.1.** Intereses deducibles conforme a la fracción XXXII del artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
 - 2.2.** Pérdida fiscal.
- 3. Tesis y jurisprudencias.**

Impuesto sobre la renta. Conforme a la mecánica para obtener su base gravable, el tratamiento fiscal de las notas de crédito es de una deducción, por lo que su registro en la contabilidad del contribuyente debe efectuarse en el apartado de egresos (legislación vigente en 2012).
- 4. Consulta de indicadores en:**
<http://www.garciaaymerich.com>



1. Principales publicaciones en el Diario Oficial de la Federación.

1.1 Viernes 15 de marzo de 2024.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Acuerdo por el que se dan a conocer los porcentajes, los montos del estímulo fiscal y las cuotas disminuidas del impuesto especial sobre producción y servicios, así como las cantidades por litro aplicables a los combustibles que se indican, correspondientes al periodo que se especifica.

https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5720389&fecha=15/03/2024#gsc.tab=0

Acuerdo por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales aplicables a la enajenación de gasolinas en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, correspondientes al periodo que se especifica.

https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5720390&fecha=15/03/2024#gsc.tab=0

Acuerdo por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales aplicables a la enajenación de gasolinas en la región fronteriza con Guatemala, correspondientes al periodo que se especifica.

https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5720391&fecha=15/03/2024#gsc.tab=0

1.2 Tipos de Cambio y Tasas de Interés.

Durante la semana el Banco de México publicó el tipo de cambio para solventar las operaciones en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana, así como las tasas de interés interbancarias de equilibrio a 28, 91 y 182 días.

Día de Publicación	Tipo de Cambio en pesos por Dólar de EEUU	TIIE a 28 días	TIIE de 91 días	TIIE de 182 días	TIIE de fondeo a un día hábil
11-Mar-2024	16.7985	11.4825	11.6394	11.8036	11.24
12-Mar-2024	16.8083	11.4724	11.6703	11.8354	11.27
13-Mar-2024	16.8272	11.4748	11.6600	11.8248	11.26
14-Mar-2024	16.7127	11.4700	11.6497	11.8142	11.25
15-Mar-2024	16.6920	11.4750	11.6497	11.8142	11.25

2. Tópicos Diversos.

2.1 Intereses deducibles conforme a la fracción XXXII del artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

A partir del ejercicio 2020, el artículo 28 de la LISR, limita la deducción de los intereses netos del ejercicio que excedan del monto que resulte de multiplicar la utilidad ajustada por el 30%.

Lo dispuesto en esta fracción solo será aplicable a los contribuyentes cuyos intereses devengados durante el ejercicio que deriven de sus deudas excedan de \$20,000,000.00. Esta cantidad aplicará conjuntamente a todas las personas morales sujetas al Título II y establecimientos permanentes de residentes en el extranjero que pertenezcan a un mismo grupo o que sean partes relacionadas.

Se considerará como grupo lo establecido por el último párrafo del artículo 24 de la misma Ley, que menciona lo siguiente:

Para los efectos de este artículo, se considera grupo, el conjunto de sociedades cuyas acciones con derecho a voto representativas del capital social sean propiedad directa o indirecta de las mismas personas en por lo menos el 51%. Para estos efectos, no se computarán las acciones que se consideran colocadas entre el gran público inversionista de conformidad con las reglas que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, siempre que dichas acciones hayan sido efectivamente ofrecidas y colocadas entre el gran público inversionista. No se consideran colocadas entre el gran público inversionista las acciones que hubiesen sido recompradas por el emisor.

La cantidad de \$20'000,000 se repartirá entre las personas miembros del grupo o partes relacionadas, en la proporción de los ingresos acumulables generados durante el ejercicio anterior por los contribuyentes a los que les aplica esta fracción.

Determinación:

	Intereses devengados durante el ejercicio
(-)	Ingresos por intereses acumulados a favor del ejercicio
(-)	Limitante de \$20'000,000
(=)	Intereses netos del ejercicio

Esta disposición no se aplicará cuando el monto de los intereses acumulados sea igual o superior al monto de los intereses devengados.

	Utilidad fiscal del ejercicio
(+)	Intereses devengados durante el ejercicio
(+)	Deducción de activos fijos, gastos y cargos diferidos y erogaciones en periodos preoperativos.
(=)	Utilidad fiscal ajustada
(x)	Tasa del 30%
(=)	Importe límite para deducción de intereses

La utilidad fiscal ajustada será determinada aun cuando no se obtenga una utilidad fiscal de conformidad con la fracción I del artículo 9 de LISR o se genere una pérdida fiscal durante el ejercicio de conformidad con el párrafo primero del artículo 57 (de las pérdidas) de LISR.

En el caso que se genere una pérdida fiscal, se restará el monto de la misma de los conceptos señalados en el párrafo anterior. Cuando el monto de la utilidad fiscal ajustada resulte en cero o en un número negativo, se negará la deducción de la totalidad de los intereses a cargo del contribuyente, salvo por el monto que no se encuentre sujeto a esta fracción.

	Intereses netos del ejercicio
(-)	Importe límite para deducción de intereses
(=)	Intereses no deducibles

El monto de los intereses netos del ejercicio que no sean deducibles de conformidad con esta fracción, podrán deducirse durante los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo. El monto no deducido en los diez ejercicios siguientes, será no deducible. Dichos intereses netos pendientes por deducir, tendrán que sumarse a los intereses netos del siguiente ejercicio y la cantidad resultante deberá cumplir con lo dispuesto por esta misma fracción.

Se considera que los primeros intereses por deducir, son los correspondientes a los ejercicios anteriores. Para efectos de este párrafo, se aplicarán las mismas reglas señaladas en el artículo 57 de esta Ley, salvo que algo distinto se señale expresamente en esta fracción. Lo dispuesto en este párrafo solo será aplicable si el contribuyente lleva un registro de los intereses netos pendientes por deducir, que esté a disposición de la autoridad fiscal.

Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable a:

- a) Los intereses que deriven de deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública,
- b) Así como para financiar construcciones, incluyendo para la adquisición de terrenos donde se vayan a realizar las mismas, ubicados en territorio nacional;
- c) Para financiar proyectos para la exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución del petróleo y de los hidrocarburos sólidos, líquidos o gaseosos,
- d) Así como para otros proyectos de la industria extractiva y para la generación, transmisión o almacenamiento de electricidad o agua.
- e) Esta fracción tampoco será aplicable a los rendimientos de deuda pública.
- f) Lo señalado en esta fracción no será aplicable a las empresas productivas del Estado, ni a los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto.

Los ingresos que deriven de las actividades anteriores se tendrán que disminuir de la utilidad fiscal ajustada calculada de conformidad con esta fracción.

El cálculo señalado en esta fracción se realizará al finalizar el ejercicio fiscal de que se trate y se reflejará en la declaración anual correspondiente.

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta

2.2 Pérdida fiscal.

La pérdida fiscal, de acuerdo con el artículo 57 de la LISR, se obtiene de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos. El resultado obtenido se incrementará, en su caso, con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

De conformidad con la fracción II del artículo 9 de la LISR, a la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El artículo 57 dispone que la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla, así mismo hace mención que cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pudiendo haberlo hecho, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

A continuación, se muestra el procedimiento establecido para la actualización de pérdidas fiscales.

1. El monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio.
2. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará.

Nota: si se trata de un ejercicio irregular, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

Ejemplo:

Pérdida generada en el ejercicio 2021 por un importe de \$2'500,000.

1. Primera actualización:			
INPC último mes del ejercicio en que ocurrió.	Dic-2021	117.3080	= 1.0318
INPC 1er. mes de la 2a. mitad del ejercicio donde se generó la pérdida.	Jul-2021	113.6820	

(=) Pérdida actualizada a diciembre 2021 \$2'579,500.00

2. Segunda actualización:			
INPC último mes de la 1era. Mitad del ejercicio en el que se aplicará	Jun-2022	122.0440	= 1.0403
INPC último mes en el que se actualizó por última vez	Dic-2021	117.3080	

(=) Pérdida actualizada a junio 2022 \$2'683,453.85

3. Tercera actualización:			
INPC último mes de la 1era. Mitad del ejercicio en el que se aplicará	Jun-2023	128.2140	= 1.0505
INPC último mes en el que se actualizó por última vez	Jun-2022	122.0440	

(=) Pérdida actualizada a junio 2023 \$2'818,968.27

Declaración anual del ejercicio 2023.

Uno de los problemas que se presentó en el formato de la declaración anual del ejercicio 2022, fue la precarga de las pérdidas fiscales ya que no reflejaba las correspondientes a ejercicios anteriores.

Para la presentación de la declaración anual del ejercicio 2023, la información de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores en algunos casos se encuentra precargada, y en los casos en que el dato no este precargado el aplicativo permite llenarlo manualmente.

Tomando de referencia la guía de llenado de la declaración anual de personas morales régimen general, el dato de las pérdidas fiscales se podrá agregar de la siguiente manera:

1. En el campo "Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores", dar clic en "Capturar".

✓ Ingresos	✓ Deducciones autorizadas	Determinación ?	Pago	Datos adicionales
<small>Los campos marcados con asterisco (*) son obligatorios</small>				
*Total de ingresos acumulables		8,631,655		
*Total de deducciones autorizadas	(-)	6,386,443		
Utilidad Fiscal antes de PTU	(=)	2,245,212		
*PTU pagada en el ejercicio ?	(-)	4,645		CAPTURAR
Utilidad fiscal del ejercicio	(=)	2,240,567		
Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores	(-)	0		CAPTURAR

2. Seleccionar "Agregar".

Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores INSTRUCCIONES x

Límite de pérdidas a aplicar

Monto por aplicar

AGREGAR

Origen de la pérdida	RFC Escidente	Año en que se generó la pérdida	Pérdidas pendientes de aplicar	Pérdida fiscal actualizada	Por aplicar en este ejercicio	Remanente	Acciones
----------------------	---------------	---------------------------------	--------------------------------	----------------------------	-------------------------------	-----------	----------

CERRAR

3. Se habilitará una nueva ventana emergente. En ella se deberá indicar si la pérdida es por escisión o propia.

Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores

INSTRUCCIONES

Limite de pérdidas a aplicar: 353,375,798

Monto por aplicar: 0

*Origen de la pérdida: Selección

*Año en que se generó la pérdida: Selección

Pérdidas pendientes de aplicar: Selección

Pérdida fiscal actualizada: Selección

Por aplicar en este ejercicio: Selección

Remanente: 0

CAPTURAR

GUARDAR CANCELAR

4. Señalar el ejercicio en que se generó la pérdida, anotar el monto y dar click en "Capturar".

Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores

INSTRUCCIONES

Limite de pérdidas a aplicar: 353,375,798

Monto por aplicar: 0

*Origen de la pérdida: Propia

*Año en que se generó la pérdida: 2021

Pérdidas pendientes de aplicar: Selección

Pérdida fiscal actualizada: Selección

Por aplicar en este ejercicio: Selección

Remanente: 0

CAPTURAR

GUARDAR CANCELAR

- Se despliega la pantalla de la actualización; en donde se manifiesta el último mes en que se actualizó la pérdida fiscal.

Pérdida fiscal actualizada

SEGUNDA ACTUALIZACIÓN

*Año en que se actualizó por última vez	2021
*Mes en que se generó o se actualizó por última vez la pérdida	Diciembre

	MES	INPC
INPC del último mes de la primera mitad en que se aplica o se actualiza la pérdida	Junio/2023	128.214
INPC del mes en que se generó o se actualizó por última vez la pérdida	(/) Diciembre/2021	117.308
Factor de actualización del periodo	(=)	1.0929
Pérdidas pendientes de aplicar	(*)	6,097,162
Pérdida actualizada	(=)	6,663,588

- Por último, se indica el importe de la pérdida que se emplea en la propia declaración.

Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores INSTRUCCIONES ✕

Limite de pérdidas a aplicar	353,375,798
Monto por aplicar	343,555

*Origen de la pérdida	Propia	
*Año en que se generó la pérdida	2021	
Pérdidas pendientes de aplicar	6,097,162	
Pérdida fiscal actualizada	6,663,588	CAPTURAR
Por aplicar en este ejercicio	343,555	
Remanente	6,320,033	

GUARDAR CANCELAR

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta
 Guía de llenado de la declaración anual de personas morales régimen general

3. Tesis y jurisprudencias.

Impuesto sobre la renta. Conforme a la mecánica para obtener su base gravable, el tratamiento fiscal de las notas de crédito es de una deducción, por lo que su registro en la contabilidad del contribuyente debe efectuarse en el apartado de egresos (legislación vigente en 2012).

Hechos: El Servicio de Administración Tributaria (SAT) determinó a la contribuyente un crédito fiscal por la omisión en los ingresos acumulados por concepto de impuesto sobre la renta (ISR) del ejercicio fiscal 2012, lo que esta última pretendió desvirtuar con la emisión de notas de crédito, registradas conjuntamente con los ingresos o ventas realizadas.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que conforme a la mecánica para obtener la base gravable del impuesto sobre la renta, el tratamiento fiscal previsto en la ley para las notas de crédito es de una deducción, por lo que su registro en la contabilidad del contribuyente debe efectuarse en el apartado de egresos.

Justificación: Lo anterior, porque el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta abrogada establece que éste se calculará aplicando la tasa indicada al resultado obtenido del ejercicio, el cual constituye la totalidad de los ingresos acumulables menos las deducciones autorizadas por la propia ley. Por su parte, el artículo 17 de ese ordenamiento prevé que las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, deben acumular la totalidad de los ingresos, sea en efectivo, bienes, servicios, crédito o de cualquier otro tipo, sin distinguir las formas o maneras de cómo las personas morales deben acumular sus ingresos; por tanto, cualquier supuesto que genere un incremento en el patrimonio del contribuyente constituye un ingreso acumulable. Ahora bien, en el catálogo de las deducciones, contenido en el precepto 29 de la ley citada, están los descuentos o bonificaciones que se hayan realizado durante el ejercicio, siendo que una nota de crédito es un comprobante fiscal que se emplea cuando una operación comercial no se realiza y debe ser anulada o cuando se lleva a cabo una devolución que requiere la compensación de los impuestos cubiertos. En consecuencia, el tratamiento que la norma estipula en relación con las devoluciones, descuentos o bonificaciones corresponde a una deducción; por ende, su registro debe efectuarse en el apartado de egresos; de ahí que no es viable disminuirlas directamente desde el rubro de ingresos.

DÉCIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 603/2022. 6 de julio de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Alfredo Enrique Báez López. Secretaria: Mayra Susana Martínez López.

Esta tesis se publicó el viernes 19 de enero de 2024 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación

Nuestros servicios:

➤ Contabilidad General	➤ Cursos de Capacitación
➤ Consultoría Fiscal	➤ Devoluciones de Impuestos
➤ Consultoría Corporativa	➤ Asesoría Financiera
➤ Contadores Bilingües	➤ Organización Contable
➤ Comercio Internacional	➤ Organización Administrativa
➤ Defensa Fiscal	➤ Auditoría Financiera-Fiscal
➤ Programas de Maquila	➤ Auditoría IMSS-INFONAVIT

Esta publicación ha sido escrita en términos generales y con el único objeto de que sirva como referencia general. La aplicación de su contenido a situaciones concretas dependerá de las circunstancias específicas en cuestión. Por consiguiente, recomendamos a los lectores

asesoramiento profesional adecuado en relación con cualquier problema particular que puedan tener. Esta publicación no tiene como propósito sustituir dicho asesoramiento.

El personal de García Aymerich, S.C. estará a su disposición para asesorarle en relación con cualquier problema. Pese a que se han tomado todas las precauciones razonables en la preparación de esta publicación, García Aymerich, S.C. no se hace responsable de ningún error que pueda contener, como tampoco se hace cargo de ninguna pérdida, sea cual sea su causa, que pueda sufrir cualquier persona por el hecho de haberse basado en esta publicación.

Este boletín fue preparado por los Contadores Públicos:

Sanjuana Valenciana Martínez
Diana M. Aguirre Molina
Larissa Loera Andrade