

05 de septiembre de 2025.

Ian de la Garza.

FINSOLAR, S.A.P.I. DE C.V.

Sierra Nevada 755, Lomas de Chapultepec,
Miguel Hidalgo, C.P. 11000, Ciudad de México.

Estimados Ian y Jason:

Hacemos referencia a su consulta sobre la posibilidad que tienen los contribuyentes en México de llevar a cabo la deducción del 100% de las inversiones que hagan en el ejercicio fiscal de que se trate respecto de maquinaria y equipo para generar energía de fuentes renovables.

Al respecto, nuestros comentarios son los siguientes:

Como regla general, el artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en lo sucesivo “Ley del ISR”), establece que las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los porcentos máximos autorizados por esa ley, sobre el monto original de la inversión, con las limitantes en deducciones que, en su caso, establezca la ley.

Asimismo, ese mismo numeral establece que, tratándose de ejercicios irregulares, la deducción correspondiente se efectuará en el porcentaje que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de doce meses. Adicionalmente, esa disposición establece que, cuando el bien se comience a utilizar después de iniciado el ejercicio y en el que se termine su deducción, está se efectuará con las mismas reglas que se aplican para los ejercicios irregulares.

Finalmente, en lo que interesa, ese numeral indica que las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente.

Del análisis a la norma que nos ocupa. es posible señalar que la regla general para la deducción de inversiones es la siguiente:

- Se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los porcentos máximos autorizados.
- La deducción es sobre el monto original de la inversión y observando las limitantes que establezca la ley.
- Cuando una inversión comience a utilizarse después de iniciado el ejercicio, está se efectuará en el porciento que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de doce meses.

Como puede observarse, se establece como procedimiento para la deducción de inversiones el método de línea recta, conforme a la “tasa máxima de depreciación” aplicable al activo de que se trate. Los porcentos máximos establecidos en la Ley del ISR presuponen una vida útil del activo. En otras palabras, la Ley reconoce que las inversiones tienen potencial de generar ingresos a lo largo del tiempo y este potencial se pierde de manera paulatina y conforme se deprecia su uso.

En 2005 se reformó la Ley del ISR (actualmente abrogada) y se incluyó la fracción XII al artículo 40, (actualmente 34, fracción XIII de la Ley del ISR). En esa disposición se estableció un estímulo fiscal para que los contribuyentes puedan deducir el 100% de las inversiones que hagan en maquinaria y equipo para la generación de energía renovable, en el mismo ejercicio en el que se realizan esas inversiones.

En efecto, la iniciativa de reforma presentada por el Ejecutivo Federal el 8 de septiembre de 2024, estableció con claridad que el estímulo fiscal establecido en el actual artículo 34, fracción XIII de la Ley del ISR, tiene como propósito permitir a los contribuyentes que inviertan en estos activos de generación de energía renovable puedan deducir el 100% de la inversión en un solo ejercicio.

Lo anterior también se reconoció en el Dictamen de la Cámara de Diputados, en la cual se indicó:

“Por los argumentos antes indicados, esta Comisión considera adecuado establecer la posibilidad de que los contribuyentes del impuesto sobre la renta que inviertan en maquinaria y equipo para la generación de energía proveniente de fuentes renovables, puedan deducir el 100% de la inversión en un sólo ejercicio, ya que con ello se fomentará el uso de fuentes renovables de energía que protejan el medio ambiente y disminuyan el uso de combustibles fósiles.

De igual forma esta comisión coincide con los argumentos expuestos en la iniciativa, en el sentido de que resulta pertinente que dicho estímulo se condicione para su aplicación, al hecho de que los contribuyentes mantengan en operación y funcionamiento por un período mínimo de cinco años la maquinaria y equipo para la generación de energía proveniente de fuentes renovables, lo cual permitirá que se cumpla el objetivo extrafiscal de promover el uso de fuentes renovables de energía, y que dicho mecanismo no se convierta en un instrumento para disminuir únicamente la base del impuesto sobre la renta.”

Este estímulo está condicionado a que los contribuyentes mantengan en operación y funcionamiento adecuados las inversiones durante un periodo mínimo de cinco años inmediatos siguientes al ejercicio en el que se efectúe la deducción.

Con base en lo anterior, es posible señalar que el artículo 34, fracción XIII de la Ley del ISR vigente, ubica a este tipo de inversiones en una regla “especial” para su deducción, dejando a un lado la regla general de las deducciones que establece el artículo 31 de la propia ley respecto a aplicación de un porcentaje menor al ejercicio en que se utilice la inversión.

En efecto, la regla general de la deducción de las inversiones comentada prevé un prorrateo de la deducción de la inversión cuando el bien se empieza a utilizar en un ejercicio ya iniciado. La regla general de la deducción de las inversiones funciona coherentemente para tasas ordinarias (ejemplo 10%, 25%, 30%), pues el por ciento es una porción anual de una deducción plurianual.

Sin embargo, en el escenario excepcional del 100%, la “deducción” no es plurianual, sino unitaria (se agota en un ejercicio). Pretender aplicar la regla general de deducción de inversiones desnaturaliza el estímulo fiscal que, según la propia exposición de motivos y el dictamen de la Cámara de Diputados, busca realizarse en un solo ejercicio.

No se debe perder de vista que la maquinaria y equipo para generar energía de fuentes renovables tendrá potencial para generar ingresos por un largo periodo. Sin embargo, el Legislador privilegia la inversión de estas inversiones para que se realice en un solo ejercicio. Esto es, es claro que no se consideró necesario que estas inversiones se amortizaran en el tiempo, pese a tener la capacidad de ser usadas por periodos largos.

En efecto, el Legislador se apartó de la regla general de deducción de inversiones, relativa al prorrateo con base en su utilización en sólo algunos meses del ejercicio y, en la fracción XIII referida, estableció disposiciones especiales que permiten realizar la deducción en un solo ejercicio. Para ello impuso la condición de que la maquinaria y el equipo se encuentren

en operación o funcionamiento durante un periodo mínimo de cinco años inmediatos siguientes al ejercicio en que se efectúe la deducción, salvo en los casos a que se refiere el artículo 37 de la Ley.

Finalmente, no podemos perder de vista que el artículo 77-A de la Ley del ISR, establece con claridad que las personas morales (si cumplen con algunos otros requisitos), podrán crear una cuenta de utilidad por inversión en energía renovable en el ejercicio en el que apliquen la deducción prevista en el artículo 34, fracción XIII de la Ley del ISR. Lo anterior, es acorde con la regla especial de deducción de este tipo inversiones en activos fijos destinados a la generación de energía renovable.

Tomando en cuenta lo anterior, somos de la opinión que es válido que los contribuyentes apliquen la deducción del 100% de las inversiones en activos fijos destinados a la generación de energía renovables sin tomar en consideración el prorrateo de meses que señala la regla general que establece la Ley del ISR para otro tipo de inversiones.

En caso de que las autoridades fiscales no estuvieren de acuerdo con la opinión expresada anteriormente, estimamos que existen elementos serios y razonables de defensa que podrían hacerse valer en caso de un litigio ante los Tribunales Federales competentes, aun cuando su resultado, por razones evidentes, no es posible anticipar dada la contingencia natural a la que están sometidos los asuntos puestos a consideración de un Tribunal.

Quedamos a sus órdenes para cualquier aclaración o comentario con respecto a lo anterior.

Atentamente,

Francisco J. Matus Bravo.

C.c. Jason Potts (Finsolar)
Norberto A. Ruiz Vázquez (Matus-Ruiz)