

CONSULTA N° 5.170

DIFERENCIA DE CAMBIO GENERADA POR ACREEDORES DEL EXTERIOR POR COMPRA DE MERCADERÍAS – IRAE – IRNR – PASIVO, VALUACIÓN – DEDUCIBILIDAD.

Una empresa unipersonal que se dedica a la compra y venta de mercaderías, que mantiene una deuda con acreedores del exterior, manifiesta que en virtud de la baja del tipo de cambio generó una diferencia de cambio “ganada”, consulta si constituye renta gravada por el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), el resultado de la reducción de la cotización de la moneda extranjera para valuar el rubro de pasivo.

Han existido pronunciamientos, en reiteradas oportunidades, en Consultas N° 2.221 (Bol. 123) y Consulta N° 2.327 (Bol. 137), y en el Instructivo publicado en Boletín Informativo de la DGI N° 135 de agosto de 1984, en el sentido de que las diferencias de cambio y los intereses deben ser discriminados según provengan de cuentas de activo o de pasivos y las que se originan en activos segregadas según provengan de cuentas que generen rentas gravadas y no gravadas por el IRAE (IRIC).

En efecto, de acuerdo a los antecedentes citados, las diferencias de cambio asociadas a cuentas de activo, generan rentas (positivas o negativas), mientras que las asociadas a cuentas de pasivo generan gastos (que en caso de presentar signo negativo se consideran ajustes a dichos gastos).

En el caso de diferencias de cambio de cuentas de pasivos, se trata de resultados financieros, que conforme al artículo 25° del Título 4 del Texto Ordenado 1996 no pueden deducirse en forma directa, sino que el monto de gastos deducibles se obtendrá aplicando al total de diferencias de cambio, intereses perdidos y otros gastos financieros admitidos, el coeficiente que surge del promedio de los activos que generan rentas gravadas sobre el promedio total de activos valuados según normas fiscales.

Con lo cual, las diferencias de cambio generadas por acreedores del exterior por la baja del tipo de cambio, en la medida que se tratan de gastos financieros, se computarán en la antedicha proporción de activos, como un gasto con signo contrario.

La consultante considera que en el caso de que resulten pérdidas por diferencias de cambio, dichas pérdidas no serían deducibles a los efectos de liquidar el referido gravamen por aplicación de los artículos 19° y 20° del Título citado, en la medida que no constituyen renta gravada para la contraparte.

No se comparte la opinión de la consultante, por cuanto el numeral 5) del artículo 42° del Decreto N° 150/007 de 26.04.007, establece que se admite la deducción íntegra de:

“Las diferencias de cambio y reajustes que constituyan para la contraparte rentas exentas del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas o del Impuesto a las Rentas de los No Residentes, de acuerdo a lo dispuesto por los literales G) y H) del artículo 27° del Título 7 y por los literales F) y G) del artículo 15° del Título 8”.

Conforme el literal F) del artículo 15° referido, están exentas del IRNR las rentas producidas por la diferencia de cambio originada en la tenencia de moneda extranjera o en depósitos y créditos en dicha moneda salvo cuando esos créditos correspondan a cuentas a

cobrar por rendimientos del capital, rendimientos del trabajo, saldos de precio por transmisiones patrimoniales de bienes distintos a los mencionados en el presente literal y en el literal G).

Con lo cual, las diferencias de cambio generadas por acreedores del exterior por la compra de mercaderías, se encuentran incluidas en las rentas exentas a que refiere el literal F) del artículo 15° del Título 8 TO 96, y en consecuencia, en el numeral 5 del artículo 42° del decreto mencionado.

Por lo tanto, las pérdidas por diferencias de cambio serán deducibles en la relación que guarden los activos generadores de renta gravada y los activos totales, según lo visto en el artículo 25° del Título 4 TO 96, para liquidar el IRAE.

14.08.009 - El Director General de Rentas.

BOLETÍN N° 435