

Αρ.Εγκυκλίου:1990/23

9 Ιανουαρίου,1991

Προς το φοροθετικό προσωπικό

Φορολογική μεταχείριση συναλλαγματικών διαφορών

Οι συναλλαγματικές διαφορές χωρίζονται για σκοπούς φόρου εισοδήματος σε δύο κατηγορίες με βάση τη φύση (τρέχουσα ή κεφαλαιουχική) της συναλλαγής στην οποία προκύπτουν:

I. Συναλλαγματικές διαφορές για τρέχουσας φύσης εμπορικές συναλλαγές (of revenue nature)

Ο φορολογούμενος μπορεί να επιλέξει μια από τις δύο πιο κάτω μεθόδους αφού δηλώσει στους λογαριασμούς ποιά μέθοδο επιλέγει και την ακολουθεί με συνέπεια για όλες τις πράξεις και όλα τα χρόνια.

Μέθοδος 1: Συναλλαγματικές διαφορές οποιουδήποτε τύπου (πραγματοποιηθείσες ή μη πραγματοποιηθείσες) να μην τροποποιούνται στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος.

Μέθοδος 2: Μόνο πραγματοποιηθείσες συναλλαγματικές διαφορές να μην τροποποιούνται στον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος.

II. Συναλλαγματικές διαφορές για κεφαλαιουχικής φύσης συναλλαγές (of capital nature).

Η φορολογική μεταχείριση αυτής της κατηγορίας συναλλαγματικών διαφορών εξαρτάται από το αν επιτρέπονται κεφαλαιουχικές εκπτώσεις (wear & tear allowances) ή όχι στην περίπτωση στοιχείων ενεργητικού.

1. Στοιχεία ενεργητικού που δεν δικαιούνται αποσβέσεις (wear & tear allowances):
Οι συναλλαγματικές διαφορές τροποποιούνται στον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος ώστε ούτε τα κέρδη να φορολογούνται ούτε οι ζημιές να επιτρέπονται.
2. Στοιχεία ενεργητικού για τα οποία παραχωρούνται αποσβέσεις (wear & tear allowances)
εφαρμόζονται οι μέθοδοι 1 ή 2 που ισχύουν στην περίπτωση συναλλαγματικών διαφορών για τρέχουσας φύσης εμπορικές συναλλαγές, κατ'επιλογή του φορολογούμενου.

Με την εφαρμογή των πιο πάνω μεθόδων στις περιπτώσεις που στοιχεία ενεργητικού ή εμπορικές πράξεις σε ξένο νόμισμα αντιστοιχούν με υποχρεώσεις στο ίδιο νόμισμα, δε λαμβάνονται υπόψη οι αντίστοιχες συναλλαγματικές διαφορές διότι εξουδετερώνονται μεταξύ τους.
Για παράδειγμα:

Εταιρεία δανείζεται \$600,000 όταν \$2.00 = £1.00.
Διατηρεί \$150,000 στο κυκλοφορούν ενεργητικό και μετατρέπει τα υπόλοιπα \$450,000 σε £225,000. Τα λογιστικά βιβλία δείχνουν:

Δάνειο	£300,000	Κυκλοφ.Ενεργ. Μετρητά	£ 75,000 £225,000
	<u>£300,000</u>		<u>£300,000</u>
	=====		=====

Κατά την 31 Δεκεμβρίου το δολλάριο ανέβηκε στο \$1.75 = £ 1.00

Δάνειο (\$600,000)	£342,857	Κυκλοφ.Ενεργ. (\$150,000) Μετρητά Συναλλαγματική Διαφορά	£ 85,714 £225,000 32,143
	<u>£342,857</u>		<u>£342,857</u>
	=====		=====

Η συναλλαγματική διαφορά πάνω στο δάνειο είναι £42,857 £342,857 - 300,000; αλλά η τροποποίηση στο προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος περιορίζεται στο ποσό που χρεώνεται στο Λογαριασμό Κερδοζημιών, δηλαδή επιτρέπεται το ποσό των £32,143. Με το τρόπο αυτό η υποχρέωση των \$150,000 συσχετίζεται με τα \$150,000 στο κυκλοφορούν ενεργητικό.

III. Ειδικές περιπτώσεις


Σε περίπτωση μεμονομένων εμπορικών συνδιαλλαγών που αποδεικνύεται ότι με την εφαρμογή της Μεθόδου 1 προκαλείται πραγματική δυσβάστακτη ταλαιπωρία (real hardship) στο φορολογούμενο μπορεί να εφαρμοστεί η μέθοδος 2 με την έγκριση του Διευθυντή. Νοείται ότι αν έχει παραχωρηθεί ήδη ζημιά για τη συγκεκριμένη συνδιαλλαγή δεν επιτρέπεται η αλλαγή μεθόδου μέχρι να φορολογηθεί κέρδος ίσο με τη ζημιά που παραχωρήθηκε.

IV. Εφαρμογή

Οι οδηγίες ισχύουν για όλους τους λογαριασμούς που υποβάλλονται από 1.1.91. Όσον αφορά λογαριασμούς που υποβλήθηκαν πριν την πιο πάνω ημερομηνία και εκκρεμεί η εξέταση τους, να εξετάζεται η πιθανότητα εφαρμογής των νέων οδηγιών, ανάλογα με την περίπτωση και μετά από αίτημο του φορολογούμενου.

V. Αλλαγή μεθόδου λόγω των νέων οδηγιών

Στην περίπτωση που φορολογούμενος επιλέξει για τρέχουσας φύσης εμπορικές συναλλαγές τη μέθοδο 1 ενώ προηγουμένως χρησιμοποιούσε τη μέθοδο 2, πρέπει κατά το χρόνο που εφαρμόζει για πρώτη φορά τη μέθοδο 1, να υποβάλει κατάσταση για τα μη πραγματοποιηθέντα κέρδη (ζημιές) που αφορούν τα προηγούμενα χρόνια και να φορολογηθεί για αυτά (ή να του αποτραπούν οι ζημιές) στο χρόνο της αλλαγής.


(Α. Γρηγορίου)
Διευθυντής
Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων

Κοιν: Γενικό Ελεγκτή (3)
Γενικό Διευθυντή
Υπουργείου Οικονομικών.
Εγκεκριμένους Λογιστές

/MA