

# Währungsschwankungen und Doppelbesteuerung

Von  
Dr. Peter Malinski

B 52 601

**Juristische Gesamtbibliothek  
der Technischen Hochschule  
Darmstadt**



VERLAG NEUE WIRTSCHAFTS-BRIEFE  
HERNE/BERLIN

## Inhaltsverzeichnis

Inhaltsübersicht .....	VII
Abkürzungsverzeichnis .....	XV
<i>Erstes Kapitel: Einleitung</i>	
A. Problemstellung .....	1
B. Währungsschwankungen .....	5
<i>Zweites Kapitel: Währungsschwankungen in der nationalen Einkommensermittlung</i>	
A. Das Welteinkommensprinzip .....	7
B. Die Ermittlung aller Einkünfte nach deutschem Recht .....	7
C. Die Behandlung bei den einzelnen Einkunftsarten .....	8
I. Die Gewinneinkunftsarten .....	8
1. Die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich .....	9
a) Die bei der Währungsumrechnung zu beachtenden Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung .....	10
aa) Das Vollständigkeitsprinzip .....	10
bb) Die Währungseinheit DM .....	10
cc) Der Einzelbewertungsgrundsatz .....	12
dd) Der Zeitpunkt der Erstverbuchung .....	13
ee) Das Realisationsprinzip .....	14
ff) Das Imparitätsprinzip .....	14
b) Die steuerlichen Bewertungs- und Abschreibungsvorschriften .....	14
c) Zwischenergebnis .....	16
d) Geltung anderer Umrechnungsverfahren bei einer Vielzahl von Geschäftsvorfällen in Fremdwährung?	16
aa) Die Erfolgsumrechnung .....	17
bb) Die Betriebsvermögensumrechnung .....	19

cc) Die Geschäftsvorfallumrechnung .....	21
dd) Die Zeitbezugsmethode .....	21
ee) Ein eigenes Verfahren des BFH? .....	22
ff) Zwischenergebnis .....	22
e) Umrechnung bei Entstehung der Einkünfte? .....	23
f) Die Vorschrift des § 146 Abs. 2 AO .....	24
g) Ergebnis .....	27
2. Die Gewinnermittlung durch Überschußrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG .....	27
a) Betriebseinnahmen .....	28
b) Betriebsausgaben .....	30
c) Der Zeitpunkt der Bewertung .....	30
3. Die Gewinnermittlung bei der Veräußerung von wesentlichen Anteilen an einer Kapitalgesellschaft .....	31
II. Die Überschußeinkunftsarten .....	32
1. Einnahmen .....	32
2. Werbungskosten .....	34
3. Spekulationsgeschäfte .....	35
III. Die Besonderheiten bei der Hinzurechnungsbesteuerung ..	35
 <i>Drittes Kapitel: Währungsschwankungen im Rahmen der nationalen Vorschriften zur Vermeidung der Doppelbesteuerung</i>	
A. Die Notwendigkeit der Abgrenzung ausländischer Einkünfte ..	39
B. Die Abgrenzung der ausländischen Einkünfte im Rahmen der unilateralen Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	41
I. Die Methoden zur Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung .....	41
1. Die Anrechnung der ausländischen Steuer .....	41
2. Die Pauschalierung der inländischen Steuer .....	41
II. Der Begriff der ausländischen Einkünfte im Rahmen des § 34c EStG .....	42
1. Einheitliche Interpretation .....	42
2. Systematische Auslegung .....	43

a) Der Begriff der ausländischen Einkünfte in § 34d EStG .....	43
b) Die fehlende Komplementarität zu inländischen Einkünften .....	44
c) Die Ermittlung der ausländischen Einkünfte .....	45
aa) Die Ermittlung nach deutschem Steuerrecht ...	45
bb) Die fehlende Maßgeblichkeit der ausländischen Bemessungsgrundlage .....	46
cc) Die ausländischen Einkünfte als Nettogröße ...	47
d) Die Abgrenzung der ausländischen Einkünfte .....	48
aa) Die Abgrenzung nach dem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang .....	48
bb) Die Abgrenzung nach § 50 Abs. 1 EStG .....	50
cc) Die Abgrenzung nach allgemeinen einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen .....	50
dd) Zwischenergebnis .....	56
e) Folgerungen für die einzelnen Einkunftsermittlungsverfahren .....	56
aa) Betriebsvermögensvergleich .....	56
bb) Besonderheiten bei gewerblichen Betriebstätten	57
cc) Überschußrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG .....	60
dd) Die Ermittlung der Veräußerungsgewinne nach § 34d Nr. 4 EStG .....	61
ee) Überschußeinkunftsarten .....	62
f) Der Einfluß der isolierenden Betrachtungsweise ...	63
3. Teleologische Auslegung .....	67
III. Die Umrechnung der ausländischen Steuer .....	69
C. Die Abgrenzung ausländischer Einkünfte im Rahmen der Gewerbesteuer vom Ertrag .....	70
I. Der Inlandsbezug der Gewerbesteuer vom Ertrag .....	70
II. Die Kürzung von ausländischen Betriebstättergebnissen	71
III. Die Korrektur um Erträge aus ausländischen Mitunternehmenschaften .....	72
IV. Die Kürzung von Gewinnanteilen aus ausländischen Kapitalgesellschaften .....	73

D. Das Verlustverrechnungsverbot für bestimmte ausländische Einkünfte .....	73
I. Die grundsätzliche Ausgestaltung .....	73
II. Die Ermittlung der betroffenen Einkünfte.....	74

*Viertes Kapitel: Der Einfluß von  
Doppelbesteuerungsabkommen*

A. Die Vermeidung der Doppelbesteuerung durch bilaterale Vereinbarungen .....	78
I. Die Freistellungsmethode .....	79
1. Anwendungsbereich .....	79
2. Der Umfang der Freistellung .....	79
a) Gesetzliche Grundlage .....	79
b) Die Auffassung der Rechtsprechung.....	80
c) Systematische Auslegung .....	82
aa) Das Besteuerungsrecht des anderen Staates ...	82
bb) Die Quelle der Einkünfte.....	85
cc) Die Ermittlung der freigestellten Einkünfte ...	86
d) Teleologische Auslegung.....	89
e) Die Qualifizierung von Wechselkursgewinnen und -verlusten in den einzelnen Einkunfts-kategorien ...	91
aa) Unternehmensgewinne .....	91
bb) Schachteldividenden .....	93
cc) Unbewegliches Vermögen.....	95
dd) Veräußerung von Wirtschaftsgütern .....	97
ee) Einkünfte aus nicht-selbständiger Arbeit .....	100
II. Die Anrechnungsmethode .....	100
III. Kritische Würdigung .....	101
B. Mit der Freistellung zusammenhängende Vorschriften .....	103
I. Der Progressionsvorbehalt .....	103
II. Die Höhe des verwendbaren Eigenkapitals .....	104
III. Die Verlustberücksichtigung nach § 2a Abs. 3 und 4 EStG .....	105

*Fünftes Kapitel: Die Rechtslage in der Schweiz*

A. Währungsschwankungen in der nationalen Einkommensermittlung .....	107
I. Kapitalgesellschaften .....	107
1. Die Grundzüge der Gewinnermittlung .....	107
2. Währungsschwankungen bei der Bewertung der Aktiva .....	108
3. Währungsschwankungen bei der Bewertung der Passiva .....	113
II. Einzelfirmen und Personengesellschaften .....	114
III. Privatpersonen .....	116
B. Währungsschwankungen bei den unilateralen Methoden zur Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung .....	117
I. Die Freistellungsmethode .....	117
1. Ausländische Betriebsstätten und Grundstücke .....	117
2. Der Holdingabzug .....	119
II. Die Abzugsmethode .....	120
C. Währungsschwankungen bei den bilateralen Methoden zur Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung .....	121
I. Die Freistellungsmethode .....	121
II. Die Anrechnungsmethode .....	121
D. Rechtsvergleichende Betrachtung .....	124

*Sechstes Kapitel: Die Rechtslage in den Vereinigten Staaten von Amerika*

A. Währungsschwankungen in der nationalen Einkommensermittlung .....	128
I. Die Grundzüge der Einkommensermittlung .....	128
II. Die Währung der Einkommensermittlung .....	129
1. Grundgedanke .....	129
2. Das Konzept der funktionalen Währung .....	129
3. Die Ausgestaltung im Steuerrecht .....	131
III. Die Umrechnung von einzelnen Transaktionen in Fremdwährung .....	134
1. Allgemeine Grundsätze zur Umrechnung .....	134
2. Besonderheiten bei Sec. 988 transactions .....	136

IV. Betriebsstätten . . . . .	138
1. Fremde funktionale Währung . . . . .	138
2. US-\$ als funktionale Währung . . . . .	139
V. Tochtergesellschaften . . . . .	140
B. Währungsschwankungen im Rahmen der Vorschriften zur Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung . . . . .	142
I. Die Abzugsmethode . . . . .	142
II. Die Anrechnungsmethode . . . . .	142
1. Einzelne Transaktionen in Fremdwährung . . . . .	143
2. Betriebsstätten . . . . .	144
3. Tochtergesellschaften . . . . .	145
III. Die Umrechnung ausländischer Steuern . . . . .	146
C. Rechtsvergleichende Betrachtung . . . . .	146
<i>Siebtens Kapitel: Die Rechtslage in Großbritannien</i>	
A. Währungsschwankungen in der nationalen Einkommensermittlung . . . . .	150
I. Die Grundzüge der Einkunftsermittlung . . . . .	150
II. Betriebliche Einkünfte . . . . .	151
1. Inländische Betriebsstätten . . . . .	151
2. Ausländische Betriebsstätten . . . . .	158
3. Ausländische Tochtergesellschaften . . . . .	159
III. Sonstige Einkünfte . . . . .	160
IV. Kapitalgewinne und -verluste . . . . .	161
B. Währungsschwankungen bei den Vorschriften zur Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung . . . . .	162
I. Die Abzugsmethode . . . . .	162
II. Die Anrechnungsmethode . . . . .	163
III. Die Umrechnung ausländischer Steuern . . . . .	165
C. Rechtsvergleichende Betrachtung . . . . .	165
Literaturverzeichnis . . . . .	168
Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen und sonstigen Quellen . . . . .	182
Entscheidungsverzeichnis . . . . .	184
Stichwortverzeichnis . . . . .	191