

Bundesfinanzhof
Beschl. v. 16.12.2008, Az.: I B 44/08

Umrechnung einer in ausländischer Währung aufgestellten Bilanz in Deutsche Mark (DM); Ermittlung des Gewinns einer inländische Niederlassung eines ausländischen Unternehmens

Gericht: BFH

Entscheidungsform: Beschluss

Datum: 16.12.2008

Referenz: JurionRS 2008, 30861

Aktenzeichen: I B 44/08

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Bremen - 17.01.2008 - AZ: 1 K 22/07 (1)

Rechtsgrundlagen:

§ 2 KStG

§ 5 EStG

§ 8 Abs. 1 KStG

§ 49 Abs. 1 Nr. 2a EStG

§ 13f HGB

§ 238 HGB

§ 140 AO

Fundstellen:

BFH/NV 2009, 940-941

StX 2009, 454

Jurion-Abstract 2008, 223491 (Zusammenfassung)

BFH, 16.12.2008 - I B 44/08

Redaktioneller Leitsatz:

1. Für die Gewinnermittlung einer inländischen Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens sind die wechselkursbedingten Wertverluste oder Wertsteigerungen bei der Umrechnung von Geschäftsvorfällen in ausländischer Währung zu berücksichtigen.
2. Für die Umrechnung der Werte eines ausländischen Jahresabschlusses für Zwecke einer deutschen Steuerbilanz ist jedes Umrechnungsverfahren zulässig, soweit es nicht im Einzelfall mit den materiellen Grundsätzen ordnungsmäßiger Bilanzierung kollidiert.

Gründe

1 I.

Streitpunkt ist, wie eine in ausländischer Währung aufgestellte Bilanz in DM umzurechnen ist.

- 2 Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist eine italienische Kapitalgesellschaft mit im Handelsregister eingetragener inländischer Zweigniederlassung. Die Geschäfte der Zweigniederlassung wickelte die Klägerin überwiegend in US-Dollar (US-\$) ab. Sie führte dort neben einem geschlossenen Buchhaltungskreis in DM/EUR einen davon getrennten, ebenfalls in sich geschlossenen Buchhaltungskreis in US-\$.
- 3 Im Jahr 1996 erwarb die Klägerin über die Zweigniederlassung festverzinsliche Wertpapiere für insgesamt 1 200 000 US-\$; das entsprach zum Kurswert des Anschaffungszeitpunkts 1 924 082 DM. Mit diesem Betrag als Anschaffungskosten wurden die in dem US-\$-Buchhaltungskreis geführten Wertpapiere in den auf DM lautenden Bilanzen der Zweigniederlassung für die Jahre 1996 bis 1999 aktiviert. Im Streitjahr 2000 veräußerte die Klägerin die Wertpapiere und erlöste dafür 1 199 640 US-\$. Nach dem Umrechnungskurs am Verkaufstag entsprach der Veräußerungserlös 2 570 026,48 DM. Auf Anweisung des Stammhauses überwies die Zweigniederlassung den nicht in DM umgetauschten Veräußerungserlös noch im Streitjahr an dieses und aktivierte in Höhe des US-\$-Betrages eine gegen das Stammhaus gerichtete Forderung.
- 4 In dem auf DM lautenden Jahresabschluss der Zweigniederlassung für das Streitjahr erfasste die Klägerin aus der Veräußerung der Wertpapiere einen Gewinn von 645 944,48 DM. Sie sah darin einen noch nicht realisierten Währungskursgewinn, den sie in ihrer Bilanz zum 31. Dezember des Streitjahres durch ertragswirksame Passivierung einer gleich hohen Position "sonstige Rücklage" neutralisierte. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) erkannte diese Bilanzposition nicht an und berücksichtigte den Veräußerungsgewinn im Rahmen des Körperschaftsteuerbescheids für das Streitjahr ertragswirksam. Die deswegen erhobene Klage hat das Finanzgericht (FG) Bremen mit Urteil vom 17. Januar 2008 1 K 22/07 (1) abgewiesen.
- 5 Die Klägerin beantragt

die Zulassung der Revision gegen das FG-Urteil und begründet ihr Begehren mit der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache und der Erforderlichkeit einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung.
- 6 Das FA beantragt,

die Nichtzulassungsbeschwerde zurückzuweisen.
- 7 **II.**

Die Nichtzulassungsbeschwerde ist unbegründet und deshalb zurückzuweisen. Die geltend gemachten Zulassungsgründe liegen nicht vor.
- 8 **1.**

Der Rechtssache kommt unter den von der Klägerin aufgeworfenen Aspekten keine grundsätzliche Bedeutung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zu.
- 9 a)

Die Klägerin erachtet die Frage für grundsätzlich bedeutsam, ob die (deutschen) Grundsätze der ordnungsmäßigen Buchführung (GoB) es erfordern, dass zur Ermittlung des inländischen Gewinns eines Steuerpflichtigen (hier: inländische Niederlassung eines ausländischen Unternehmens) jeder in einer Fremdwährung realisierte Geschäftsvorfall in DM/EUR umgerechnet werden müsse oder ob die GoB auch im Rahmen einer Fremdwährungsbuchhaltung eingehalten werden könnten.
- 10 b)

Die damit zur Prüfung gestellten Rechtsfragen sind indes durch die Senatsrechtsprechung geklärt und es sind keine Gründe ersichtlich, die eine erneute Befassung des BFH mit der Frage geboten erscheinen lassen.

11 aa)

Das angefochtene Urteil geht davon aus, dass die Klägerin im Streitjahr mit den gewerblichen Einkünften ihrer inländischen Zweigniederlassung gemäß § 2 , § 8 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) i.V.m. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a des Einkommensteuergesetzes (EStG) beschränkt körperschaftsteuerpflichtig und nach Maßgabe von § 140 der Abgabenordnung i.V.m. § 13f , §§ 238 ff. des Handelsgesetzbuchs (HGB) buchführungspflichtig war und dass sie ihren Gewinn gemäß § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 5 EStG zu ermitteln hatte. Hiergegen hat die Klägerin nichts erinnert.

12 Des Weiteren beruht das FG-Urteil auf der Annahme, dass die laufende Buchhaltung der Zweigniederlassung zwar nach den GoB im Streitjahr nicht zwingend in DM zu führen, dass aber der Jahresabschluss gemäß § 244 HGB in DM aufzustellen und aus diesem Grund das Ergebnis der in US-\$ aufgestellten (Teil-)Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung der Zweigniederlassung auch zu Steuerzwecken in DM umzurechnen war. Auch dagegen erhebt die Klägerin keine Einwendungen.

13 bb)

Die zur Klärung gestellte Rechtsfrage betrifft die Art und Weise, wie die Umrechnung der in ausländischer Währung aufgestellten Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfolgen hat. Das ist indes durch die Senatsrechtsprechung, auf der das FG-Urteil beruht, im Grundsatz geklärt:

14 Nach der Rechtsprechung des Senats regeln weder die GoB noch das Steuerrecht, nach welchem Verfahren die Werte aus einem ausländischen Jahresabschluss für Zwecke einer nach deutschem Steuerrecht aufzustellenden Bilanz (Steuerbilanz) umzurechnen sind. Daraus folgt, dass jedes Umrechnungsverfahren zulässig ist, soweit es nicht im Einzelfall mit den materiellen Grundsätzen ordnungsmäßiger Bilanzierung kollidiert; insoweit hat der Senat insbesondere die Anwendung des Zeitbezugsverfahrens, des Stichtagskursverfahrens, des Fristigkeitsverfahrens oder des Nominal-Sachwertverfahrens als in Betracht zu ziehende Umrechnungsverfahren bezeichnet (Senatsbeschluss vom 9. August 1989 I B 118/88 , BFHE 158, 40, BStBl II 1990, 175; Senatsurteil vom 13. September 1989 I R 117/87 , BFHE 158, 340, BStBl II 1990, 57). Des Weiteren hat der Senat zur Ermittlung des Gewinns von ausländischen Betriebsstätten unbeschränkt Steuerpflichtiger entschieden, dass die GoB und die allgemeinen Bewertungsgrundsätze es erfordern, dass sich bei Geschäftsvorfällen in ausländischer Währung --unabhängig von der gewählten Umrechnungsmethode-- auch der jeweilige Wechselkurs als einer der für die Bewertung der Wirtschaftsgüter relevanten Faktoren niederschlägt. Der nach Maßgabe des deutschen Steuerrechts ermittelte Gewinn enthält sonach nicht nur die aus der Tätigkeit der Betriebsstätte resultierende Vermögensmehrung in Fremdwährung, sondern zugleich damit in Zusammenhang stehende wechselkursbedingte Wertverluste oder Wertsteigerungen; die Umrechnung ist Bestandteil der Gewinnermittlung der Betriebsstätte (Senatsurteile vom 16. Februar 1996 I R 43/95 , BFHE 180, 286, BStBl II 1997, 128, und I R 46/95, BFHE 180, 576 [BFH 16.02.1996 - I R 46/95] , BStBl II 1996, 588, vollständig abgedruckt in BFH/NV 1997, 111). Nichts anderes kann für den Fall der Gewinnermittlung der inländischen Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens gelten (vgl. Wassermeyer in Wassermeyer/Andresen/Ditz, Betriebsstätten Handbuch, 2006, Rz 6.2), für den ebenfalls das deutsche Steuerrecht und die allgemeinen innerstaatlichen Gewinnermittlungsgrundsätze maßgeblich sind.

15 Mit diesen Grundsätzen ist das Begehren der Klägerin, das letztlich darauf hinausläuft, den Ausweis von Wechselkursgewinnen oder -verlusten bei der Umrechnung einzelner Geschäftsvorfälle dadurch zu vermeiden, dass nicht die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung der inländischen Betriebsstätte auf DM-Basis aufgestellt wird, sondern schlicht der sich aufgrund eines in US-\$ aufgestellten Jahresabschlusses ergebende US-\$-Gewinn (nach den Kurswerten des

Bilanzstichtags oder nach dem durchschnittlichen Jahreskurswerten) umgerechnet und der Besteuerung zugrunde gelegt wird, nicht zu vereinbaren. Ob die laufende Buchhaltung der Betriebsstätte dabei ganz oder teilweise in einem geschlossenen Buchführungskreis in der Fremdwährung geführt wird oder nicht, kann für die Frage, ob Wechselkursgewinne auf der Grundlage der innerstaatlichen Gewinnermittlungsgrundsätze zu besteuern sind, keine Rolle spielen.

16 c)

Die Senatsrechtsprechung ist nicht deshalb überprüfungsbedürftig, weil sie --wie die Klägerin meint-- gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit verstößt, indem sie zur Besteuerung noch nicht realisierter "Scheingewinne" führt. Die Berücksichtigung von Wechselkursverschiebungen bei der Umrechnung des Betriebsstättenergebnisses folgt --wie ausgeführt-- aus der Maßgeblichkeit des deutschen Steuerrechts, nach dem der Betriebsvermögensvergleich nach § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 4 , § 5 EStG auf der Grundlage einer Bewertung in DM/EUR durchzuführen ist. Auch in einem Inlandssachverhalt, in dem ein Unternehmer ein Wirtschaftsgut gegen einen Kaufpreis in US-\$ veräußert, ist der Veräußerungserlös bei der Ermittlung des zu versteuernden Gewinns unabhängig davon in DM/EUR umzurechnen, ob der Verkäufer den erhaltenen Betrag bis zum Bilanzstichtag in DM/EUR umgetauscht hat oder nicht. Dass die gleichen Grundsätze für die Gewinnermittlung der inländischen Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens gelten, verstößt weder gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip noch gegen das Übermaßverbot. Mit der Problematik der Gewinnentstehung erst durch die Umrechnung hat sich der Senat überdies schon mit seinen Urteilen in BFHE 180, 286, BStBl II 1997, 128 und in BFH/NV 1997, 111 (jeweils unter II.4.a) befasst und die insoweit vorgebrachten Einwände für nicht stichhaltig erachtet.

17 2.

Aus dem Vorstehenden folgt zugleich, dass das auf der Senatsrechtsprechung basierende FG-Urteil nicht "greifbar gesetzwidrig" ist und somit eine Revisionszulassung unter diesem Aspekt nicht in Betracht kommt.

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.