

Schriften zur Wirtschafts- und Sozialgeschichte

Band 47

**Steuerlastgestaltung
der Aktiengesellschaften und
Veranlagung zur Körperschaftsteuer
im Deutschen Reich und den USA
von 1918 bis 1936**

**Ein Beitrag zum Problem der Besteuerung
in der Demokratie**

Von

Susanne Schröder



Duncker & Humblot · Berlin

SUSANNE SCHRÖDER

**Steuerlastgestaltung der Aktiengesellschaften
und Veranlagung zur Körperschaftsteuer
im Deutschen Reich und den USA
von 1918 bis 1936**

Schriften zur Wirtschafts- und Sozialgeschichte

**In Verbindung mit Rainer Fremdling,
Carl-Ludwig Holtfrerich, Hartmut Kaelble und Herbert Matis
herausgegeben von Wolfram Fischer**

Band 47

**Steuerlastgestaltung
der Aktiengesellschaften und
Veranlagung zur Körperschaftsteuer
im Deutschen Reich und den USA
von 1918 bis 1936**

**Ein Beitrag zum Problem der Besteuerung
in der Demokratie**

Von

Susanne Schröder



Duncker & Humblot · Berlin

Die Deutsche Bibliothek – CIP-Einheitsaufnahme

Schröder, Susanne:

Steuerlastgestaltung der Aktiengesellschaften und Veranlagung zur Körperschaftsteuer im Deutschen Reich und den USA von 1918 bis 1936 : ein Beitrag zum Problem der Besteuerung in der Demokratie / von Susanne Schröder. – Berlin : Duncker und Humblot, 1996

(Schriften zur Wirtschafts- und Sozialgeschichte ; Bd. 47)

Zugl.: Berlin, Freie Univ., Diss., 1994

ISBN 3-428-08735-6

NE: GT

D 188

Alle Rechte vorbehalten

© 1996 Duncker & Humblot GmbH, Berlin

Fotoprint: Berliner Buchdruckerei Union GmbH, Berlin

Printed in Germany

ISSN 0582-0588

ISBN 3-428-08735-6

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier
entsprechend ISO 9706 ©

Vorwort

Diese Arbeit entstand von 1991-1993 im Rahmen des Graduiertenkollegs "Die USA und Probleme der Demokratie" am John F. Kennedy Institut der Freien Universität Berlin und wurde erst durch die Unterstützung der Deutschen Forschungsgemeinschaft, die das Kolleg finanziert, und des Senats von Berlin möglich. Sie lag im Wintersemester 1993/94 dem Fachbereich Wirtschaftswissenschaft an der Freien Universität Berlin als Dissertation vor.

Sie wäre ohne vielfältige Hilfe und Unterstützung nicht vollendet worden. Ich danke ganz besonders meinem Erstgutachter, Prof. Dr. C.-L. Holtfrerich, für die Anregung, fortlaufende Unterstützung und sein großes Interesse an der Fragestellung. Meinem Zweitgutachter, Prof. Dr. W. Fischer, verdanke ich wertvolle Hinweise für die Fertigstellung der Arbeit.

Weiterhin habe ich in vielen Archiven große Unterstützung gefunden. Ich danke Herrn Dr. Appelbaum vom Haniel-Archiv, Herrn Dr. Ellerbrock vom Hoesch-Archiv, Frau Dr. Köhne-Lindenlaub und Herrn Müther vom Historischen Archiv Krupp, Herrn Dr. Rasch vom Archiv der Thyssen AG und Herrn Dr. Wessel vom Mannesmann-Archiv. Hilfestellung leisteten die Archivare im Bundesarchiv, Abteilungen Potsdam, besonders Herr Zarwel und Herr Röske. Dank auch an Mr. Ross, National Archives, Center for Legislative Archives, Washington, D.C.

Das Doktorandencolloquium der Abteilung Wirtschaft am John F. Kennedy Institut steuerte kritische Anmerkungen, das Colloquium des Graduiertenkollegs die interdisziplinäre Sichtweise bei.

Berlin, im Juni 1995

Susanne Schröder

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung	9
I. Fragestellung und Methode	13
II. Steuerlastgestaltung und Steuervermeidung.....	16
III. Probleme der internationalen Steuerbelastungsvergleiche.....	18
IV. Quelldiskussion.....	21
B. Grundlagen der Besteuerung im Deutschen Reich und in den USA.....	24
I. Einkommen- und Körperschaftsteuergesetze.....	24
II. Die Theorie der steuerlichen Einkommensbildung.....	27
III. Die Grundsätze der Bilanzierung.....	31
IV. Die steuerlichen Abzugsmöglichkeiten.....	36
V. Zusammenfassung.....	41
C. Abschreibungen und Absetzungen für Abnutzung im Deutschen Reich.....	43
I. Das Einkommensteuergesetz 1920 und die Verordnungen während der Inflationszeit	45
II. Das Einkommensteuergesetz 1925 und seine Ausführung.....	56
1. Das Problem der Steuereröffnungsbilanz 1924/25.....	57
2. Gesetzesänderungen, Verordnungen und Erlasse des Reichsministers der Finanzen von 1926 - 1929	60
3. Reaktionen auf die Weltwirtschaftskrise: Gesetze, Verordnungen und Erlasse von 1930 - 1933	68
III. Die "große nationalsozialistische Steuerreform": Einkommen- und Körper- schaftsteuergesetz 1934.....	73
IV. Die Stellungnahme der Rechtsprechung im Deutschen Reich.....	80
V. Zusammenfassung.....	88
D. Allowances for Depreciation and Depletion im amerikanischen Steuerrecht.....	89
I. Die Anfänge der Einkommen- und Körperschaftsteuergesetzgebung in den USA: Die gesetzlichen Regelungen und ihre Interpretation von 1913-1921 ...	90
II. Die Bestimmung über die Amortisation der Anlagen für die Kriegs- produktion.....	95
III. Die Entstehung der Gesetzesbestimmungen von 1924 bis 1936 und ihre Ausführung.....	101
IV. Die Position der Rechtsprechung in den USA.....	106
V. Zusammenfassung.....	112

E. Bemessung der Absetzungen und Abschreibungen im Vergleich.....	113
I. Der "Kampf um die Abschreibungen" im Deutschen Reich	114
1. Die Höhe der jährlichen Absetzungen.....	116
2. Abschreibungsmanko in den zwanziger Jahren?.....	126
3. Die Interpretation der Gesetze durch die Finanzverwaltung	147
II. Die Diskussion um die Absetzungsquoten in den USA	150
1. Die "Laissez-faire"-Phase bis 1933	152
2. Die Verschärfung der Kontrolle seit 1934.....	156
III. Vergleichende Betrachtung der Absetzungsmöglichkeiten	162
IV. Die Absetzung für Substanzverringerung bzw. Deduction for Depletion.....	186
V. Zusammenfassung.....	190
F. Weitere Abzüge, Rückstellungen und Reserven in beiden Staaten	192
I. Die weiteren Abzüge.....	193
II. Die Behandlung der uneinbringlichen und zweifelhaften Forderungen	198
III. Die anderen Rückstellungen und Reserven	200
IV. Zusammenfassung.....	207
G. Verlustbehandlung und Praxis der Steuerveranlagung.....	209
I. Die steuerliche Behandlung von Verlusten	209
II. Zusammenfassung Kapitel G. I.....	219
III. Befreiungen und Freibeträge, Steuerstundungen und -erlasse.....	220
IV. Kontrolle und Transparenz der Körperschaftsteuerveranlagung.....	227
V. Zusammenfassung Kapitel G III. - IV.....	236
H. Einbeziehung demokratischer Grundsätze in die Steuerpolitik.....	238
I. Demokratie und Besteuerung	239
II. Probleme bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage	243
III. Die demokratischen Grundsätze in der Steuerwirklichkeit.....	245
IV. Steuerveranlagung und Gewaltenteilung.....	261
V. Zusammenfassung.....	263
Quellenverzeichnis	265

Tabellenverzeichnis

(Die Angaben stellen laufende Preise dar, Ausnahmen wurden entsprechend gekennzeichnet. Größeneinheit: Millionen RM und \$ Millionen.)

Tab. 1:	Körperschaftsteuertarife sowie Einkommensteuereingangs- und Spitzensteuersätze im Reich und in den USA 1918-1936.	25
Tab. 2:	Unterschiedliche Angaben über die Abschreibungssummen der deutschen Industrie, 1924-1936.....	132
Tab 3:	Abschreibungen deutscher industrieller Aktiengesellschaften, 1925-1936.....	137
Tab 4:	Vergleich der bilanziellen Abschreibungen mit den nach Krengel volkswirtschaftlich notwendigen Abschreibungen (Preise von 1950).....	141
Tab 5:	Rohgewinn, Zinszahlungen, Steuern und Abschreibungen sowie zu versteuerndes Einkommen amerikanischer AG, 1923-1936	159
Tab 6:	Steuerersparnis auf die Abschreibungen und in Prozent der gezahlten KSt amerikanischer AG, 1923-1936	160
Tab 7:	Abschreibungen, KSt und Minderung der KSt durch Abschreibungen gewinnausweisender amerikanischer AG, 1923-1936	161
Tab 8:	Normale jährliche Absetzungsraten in Prozent für wichtige Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in den USA und im Deutschen Reich, 1924-1936.....	163
Tab 9:	Absetzungen im Verhältnis zum Bruttoanlagevermögen (ohne Beteiligungen) USA: alle Kapitalgesellschaften, Deutsches Reich: alle AG, 1925-1936.....	166
Tab. 10:	Abschreibungen industriellen AG im Verhältnis zum Bruttoanlagevermögen (BAV), 1925-1936	168
Tab. 11:	Absetzungen, abnutzbares BAV und Verhältnis Absetzungen zum BAV der U.S. Steel Co. und der Bethlehem Steel Co., 1920-1936.....	170
Tab. 12:	Abschreibungen, zu versteuerndes Einkommen und Steuerersparnis durch die Abschreibungen, Deutsches Reich: alle AG, USA: alle Kapitalgesellschaften, 1925-1934	174
Tab. 13:	Abschreibungen im Verhältnis zum Umsatz der AG, 1925-1936.....	177

Tab. 14: Zu versteuerndes Einkommen, KSt und Abschreibungen der gewinn- ausweisenden amerikanischen und deutschen AG, 1925-1929, 1934-1936.....	179
Tab. 15: Gezahlte KSt bezogen auf eine alternative Steuerbasis aus zVE und steuerlichen Abschreibungen ("wirklicher" Steuersatz).....	180
Tab. 16: Netto-Anlagevermögen und Abschreibungen, Forderungen, Beamten- und Arbeiterunterstützungsfonds sowie offene Reserven deutscher AG auf volle Jahre und nach dem Nominalkapital auf alle AG umge- rechnet, 1925-1936	181
Tab. 17: AfA, AfS und Abschreibungen im Verhältnis zum BAV. Grundstoff- industrien und verarbeitende Industrie, deutsche und amerikanische AG, 1925-1936	184
Tab. 18: AfA, AfS und zVE gewinnausweisender amerikanischer AG, Bergbau und verarbeitende Industrie, 1926, 1929-1936	187
Tab. 19: Abzüge für Steuer- und Zinszahlungen der gewinnausweisenden amerikanischen AG im Verhältnis zum gesamten zVE in Prozent und KSt-Ersparnis durch die abgezogenen Steuern und Zinsen, 1923-1936.....	194
Tab. 20: Höhe der Forderungen und der Abzüge für uneinbringliche Forderungen in den Bilanzen amerikanischer AG, 1927-1936.....	199
Tab. 21: Rückstellungen für Beamten- und Arbeiterunterstützungsfonds deutscher AG und Steuerersparnis hierauf, 1925-1936.....	205
Tab. 22: Anteil der nach dem Mindesteinkommen veranlagten Kapitalgesell- schaften im Deutschen Reich, 1925-1929, 1932-1936.....	214
Tab. 23: Steuerlicher Gewinn- und Verlustausweis amerikanischer AG 1920-1936; gegenübergestellt für 1925-1928, geschätzte Verlust- vorträge deutscher AG.....	217
Tab. 24: Minderung des Körperschaftsteuerpflichtigen Einkommens und des KSt-Aufkommens durch den Verlustvortrag in in Prozent, 1925-1928.....	219
Tab. 25: Erlassene und niedergeschlagene Steuerschulden, ESt und KSt, 1936-1938.....	224

Abkürzungsverzeichnis

1. Deutsche Abkürzungen

- AfA: Absetzungen für Abnutzung
- AfS: Absetzungen für Substanzverringerung
- AG: Aktiengesellschaft(en)
- Art.: Artikel
- AV: Anlagevermögen
- BArch Ko: Bundesarchiv, Abteilung Koblenz
- BArch P: Bundesarchiv, Abteilung Potsdam
- BAV: Bruttoanlagevermögen (Anlagevermögen und Abschreibungen)
- BGBI: Bundesgesetzblatt
- BP: Buch- und Betriebsprüfung (steuerlich)
- BPD: Buch- und Betriebsprüfungsdienst der Reichfinanzverwaltung
- Brandenb. LHA.: Brandenburgisches Landeshauptarchiv, Potsdam Sanssouci
- DIHT: Deutscher Industrie- und Handelstag
- DIW: Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung
- DR: Deutsches Reich
- DÜVO: Durchführungsverordnung
- ESt: Einkommensteuer
- EStG: Einkommensteuergesetz
- FA, FÄ: Finanzamt, Finanzämter
- GHH AG: Gutehoffnungshütte Aktiengesellschaft und -verein (Haniel-Konzern)
- HB: Handelsbilanz
- HGB: Handelsgesetzbuch
- IfK: Institut für Konjunkturforschung (ab 1944 Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung)
- IHK: Industrie- und Handelskammer
- KSt: Körperschaftsteuer
- KStÄndG: Körperschaftsteueränderungsgesetz
- KStG: Körperschaftsteuergesetz
- LA Berlin: Landesarchiv Berlin, Außenstelle Breite Str.
- LHASA: Landeshauptarchiv Sachsen-Anhalt in Magdeburg
- LFA, LFÄ: Landesfinanzamt (-ämter)
- NSDAP: Nationalsozialistische Deutsche Arbeiterpartei
- OFP: Oberfinanzpräsident
- OHG: Offene Handelsgesellschaft
- OVG: Oberverwaltungsgericht

- RAO: Reichsabgabenordnung
- RdF: Reichsminister der Finanzen
- Ref.: Referat
- RG: Reichsgruppe
- RGBI: Reichsgesetzblatt
- RFH: Reichsfinanzhof
- RFM: Reichsfinanzministerium
- RStBl: Reichssteuerblatt
- RWM: Reichswirtschaftsministerium/minister
- RVdI: Reichsverband der deutschen Industrie, ab 1934 Reichsstand der deutschen Industrie
- SA: Sturmabteilung
- Stat. RA: Statistisches Reichsamt
- StB: Steuerbilanz
- StuW: Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
- VDMA: Verein Deutscher Maschinenbau-Anstalten
- Verf.: Verfasser(s)
- VO: Verordnung
- VStAG: Vereinigte Stahlwerke AG
- WuS: Wirtschaft und Statistik (Zeitschrift)
- zVE: zu versteuerndes Einkommen

II. Englische Abkürzungen und Erläuterungen

- American Mining Congress: Interessenvertretung der amerikanischen Bergbauindustrie
- BIR: Bureau of Internal Revenue (Oberste Steuerbehörde in Washington, D.C.)
- BTA: Board of Tax Appeals (Revisionsausschuß für Steuersachen)
- Co.: Company (Firma)
- Corp.: Corporation (Aktiengesellschaft)
- Couzens Committee: Untersuchungsausschuß des Senats unter der Leitung von James Couzens, 1924/25.
- GPO: Government Printing Office
- JCIRT: Joint Committee on Internal Revenue Taxation (gemeinsamer Ausschuß des Kongresses zur Bearbeitung von Steuerangelegenheiten)
- MAPI: Machinery and Allied Products Institute
- NA: National Archives of the United States, Washington, D.C.
- NIRA: National Industrial Recovery Act, 1933
- RA: Revenue Act (Steuergesetz)
- Rep.: Abgeordneter der republikanischen Partei
- Reg.: Regulations (Richtlinien)
- Sec.: Section (Paragraph des Revenue Act)
- Sen.: Senator (Mitglied des Senate Committee on Finance)

A. Einleitung

Im Rahmen der Steuerlastgestaltung stellt die Steuerbilanzpolitik eine universell angewandte Methode zur Beeinflussung des steuerlichen Gewinnausweises dar. Erst mit der Einführung der modernen Einkommen- und Körperschaftsteuern zu Anfang dieses Jahrhunderts entwickelte sich eine eigenständige Steuerbilanz und damit die Steuerbilanzpolitik. Um einen Vergleich der Steuerbelastung zweier Staaten, hier des Deutschen Reichs und der USA, durchzuführen, müssen demnach auch die steuermindernden Effekte der Steuerlastgestaltung mittels der Steuerbilanzpolitik einbezogen werden.

Die einer Volkswirtschaft auferlegten Steuern sind im internationalen Vergleich nicht nur in ihrer Gesamthöhe, sondern auch in ihrer Struktur unterschiedlich. Beide Elemente haben Einfluß auf die Konkurrenzfähigkeit von Unternehmen. Als besonders aussagekräftig für die internationale Wettbewerbsstellung eines Landes gelten die Steuern auf das betriebliche Ergebnis. Diese gewinnabhängigen Steuern können nicht übergewälzt werden und müssen somit von den Unternehmen vollständig getragen werden. Dabei wird meist lediglich die Höhe der Steuersätze als Maßgröße für die Belastung der Pflichtigen angegeben. Ebenso wichtig für das Ausmaß und die Fühlbarkeit der Steuern ist neben der Steuerbilanzpolitik der Unternehmen die Steuertechnik. Unter Steuertechnik wird die Durchführungsweise der gesetzlichen Regelungen seitens der Steuerverwaltung verstanden. Diese Komponenten der Gesamtsteuerbelastung werden im internationalen Vergleich meist vernachlässigt. Nominelle Vergleiche lediglich der Steuertarife können aber nur eine oberflächliche Vorstellung von den Wirkungen der Besteuerung auf die internationale Wettbewerbsfähigkeit vermitteln. Durch einen weiter gefaßten Untersuchungsrahmen kann die tatsächliche Steuerbelastung ermittelt werden. Nur dann sind internationale Belastungsvergleiche direkter Steuern, wie der Körperschaftsteuer (KSt), sinnvoll. Die KSt wird in dieser Arbeit herangezogen, weil viele Großbetriebe in der Unternehmensform der Aktiengesellschaft (AG) tätig waren und der Großteil der Industrieproduktion von AG erwirtschaftet wurde. Ein zusätzlicher Grund ist, daß in beiden Ländern ein proportionaler Körperschaftsteuersatz zur Anwendung kam, der den direkten Vergleich erleichtert.

In der Zeit zwischen den Weltkriegen entwickelten sich sowohl im Deutschen Reich als auch in den USA die Einkommen- und Körperschaftsteuer zu den wichtigsten Bestandteilen der Staatseinnahmen. Im Deutschen Reich war dies auf die Erzbergersche Steuerreform 1919/20, die die Steuerhoheit für

diese Steuerquellen von den Einzelstaaten auf das Reich übertrug, und auf die im Vergleich zur Vorkriegszeit kräftig angehobenen Steuertarife zurückzuführen. In den USA ging dies auf die kriegsbedingten Steuererhöhungen zurück, nachdem auf der Bundesebene eine Körperschaftsteuer 1909 und eine Einkommensteuer (ESt) 1913 eingeführt worden waren. Diese Einkommensbesteuerung konnte erst nach Verabschiedung des 16. Zusatzartikels zur amerikanischen Verfassung verwirklicht werden. Da im Laufe der zwanziger Jahre die amerikanischen Steuersätze abgebaut wurden, betrug der Körperschaftsteuertarif für deutsche Kapitalgesellschaften in der Zwischenkriegszeit fast das Doppelte des amerikanischen Tarifs. Dies wurde in der Weimarer Republik nicht überall als negativ angesehen, denn die deutsche Reichsregierung war aus reparationspolitischen Gründen daran interessiert, eine möglichst hohe Besteuerung der deutschen Wirtschaft im internationalen Vergleich nachzuweisen. Die Bestimmungen des Friedensvertrages von Versailles verlangten nämlich, daß die Steuerbelastung in Deutschland nicht niedriger sein dürfe als in dem alliierten Staat mit den höchsten Steuersätzen. Die deutsche Wirtschaft versuchte vor allem seit 1925, diese vermeintliche Benachteiligung im internationalen Vergleich zu einer Senkung der Tarife zu benutzen. Die vorgebliche Schlechterstellung, die sich in der Differenz der Steuersätze ausdrückte, wurde zu einem politischen Druckmittel der Steuerpflichtigen und ihrer Vertreter. Diese versuchten letztlich erfolglos, die Reichsregierung zu einer Senkung des deutschen Körperschaftsteuertarifs zu veranlassen.

Die nominell hohe Steuerbelastung der deutschen Wirtschaft in der Zwischenkriegszeit wird auch von modernen Historikern für das überwiegend geringe Wirtschaftswachstum und die unzureichende Kapitalbildung in der Weimarer Republik mitverantwortlich gemacht.¹ Die Ergebnisse der Steuerveranlagung waren aber auch in besonderem Maße von der konjunkturellen Situation abhängig. So wurde nur in der Phase der wirtschaftlichen Stabilisierung von 1926-1928 der veranschlagte Ertrag aus der KSt vom tatsächlichen Steuereingang übertroffen. Diese ungenügenden Ergebnisse der Steuerveranlagung trugen mit zu den Problemen der deutschen Wirtschaftspolitik bei. Während der Weltwirtschaftskrise wurden die hohen Körperschaftsteuersätze weiter beibehalten und auch unter den Nationalsozialisten nicht ermäßigt, sondern seit 1936 zur Finanzierung der Aufrüstung weiter angehoben.

Die amerikanischen Unternehmen konnten während der Prosperitätsphase in der zweiten Hälfte der zwanziger Jahre im Gegensatz zu den deutschen Betrieben mit einem immer weiter sinkenden Körperschaftsteuertarif kalkulieren. Im Zuge der von Finanzminister Mellon ab 1924 durchgeführten starken Senkung vor allem der Spitzensteuersätze der ESt bestand für die amerikanische Wirtschaft kaum die Notwendigkeit, über eine zu hohe Steuerbelastung zu klagen. Zu Anfang der Weltwirtschaftskrise wurde der im Vergleich zu

¹ Borchardt, 1978, S. 195; James, 1988, S. 137.

Deutschland niedrige Körperschaftsteuersatz noch beibehalten und seit 1934 dann merklich angehoben. Auch nach dieser Erhöhung betrug der amerikanische Körperschaftsteuertarif immer noch nur gut die Hälfte des deutschen Tarifs. Vergleiche man nur die Steuersätze, so wäre eine wesentlich geringere Belastung der amerikanischen Unternehmen die naheliegende Schlußfolgerung einer Gegenüberstellung der Körperschaftsteuer deutscher und amerikanischer AG in der Zwischenkriegszeit.

Heutige internationale Steuerbelastungsvergleiche berücksichtigen aber nicht nur die Steuertarife als Ausgangspunkt, sondern versuchen zusätzlich, die Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage als relevanten Faktor in den Vergleich miteinzubeziehen. Das zu versteuernde Einkommen (zvE) stellt die maßgebliche Steuerbasis für die KSt dar. Zur Ermittlung des zvE werden vom Rohgewinn, der aus dem Betriebsumsatz abzüglich Materialaufwand besteht, verschiedene Posten abgezogen. Betriebsausgaben, Abschreibungen und Abzüge für Zins- und Steuerzahlungen werden aus der Gewinn- und Verlustrechnung in die Bilanz übernommen und vermindern u.a. entscheidend das letztlich zu versteuernde Einkommen. Daher ist ihre Errechnung für die Steuerpflichtigen ähnlich wichtig wie der angewendete Steuersatz. Wesentliche Vorteile bei der Berechnung dieser steuerlichen Abzüge zugunsten der Steuerpflichtigen eines Landes können den Effekt des höheren Steuertarifs u.U. sogar aufheben. Daher ist es für eine aussagefähige Beurteilung der tatsächlichen Körperschaftsteuerbelastung der deutschen AG im Vergleich mit den amerikanischen AG in der Zwischenkriegszeit unerlässlich, diese steuerlichen Abzüge und ihre Bemessung miteinzubeziehen. Auf der Ebene der Steuerveranlagung bestehen nochmals Möglichkeiten, die Steuerbasis und damit die endgültige Steuerzahlung zu beeinflussen. Daher muß auch die Veranlagungsarbeit und die Steuertechnik in beiden Staaten eingehend untersucht und versucht werden, die gewonnenen Ergebnisse vergleichend zu nutzen. Wird ein internationaler Steuerbelastungsvergleich nach diesen Methoden durchgeführt, können völlig andere Ergebnisse entstehen als bei einem Vergleich, der lediglich die Steuersätze berücksichtigt.

Die deutschen AG konnten sich in diesem Zusammenhang nicht nur auf ein lange etabliertes kaufmännisches Rechnungswesen stützen, das auch die Grundlage für die Errechnung des zvE darstellte, sondern hatten schon aus der Vorkriegszeit Erfahrung mit der Veranlagung der ESt. Obwohl die Besteuerung in der Zeit vor 1920 wegen der niedrigen Steuersätze eine geringere Bedeutung hatte, war die Veranlagungspraxis den deutschen Steuerpflichtigen bekannt. Die Übernahme der Einkommensbesteuerung von den Ländern durch das Reich im Jahr 1920 stellte die deutschen Steuerpflichtigen somit nicht vor eine völlig neue Situation. Die amerikanischen AG wurden demgegenüber seit 1909 mit einer neugeschaffenen zentralen Veranlagungsbehörde in Washington, D.C. konfrontiert, die die Besteuerung nach gesetzlich festgelegten Grundsätzen durchführte. Diese deckten sich nicht immer mit den Regeln kaufmännischer Buchführung und konnten jederzeit vom Kongreß geändert