

## AUFZEICHNUNGEN ÜBER DIE FINANZWISSENSCHAFT IN ERINNERUNG EINES TÜRKISCHEN GELEHRTEN

von

*Prof. Dr. Necmeddin M. BERKİN*

### I

Unbeschreibliche Trauer ist im Jahre 1978 wiederum über die Familie der türkischen Wissenschaften hereingebrochen. Mit grossem Schmerz mussten wir von einem bedeutenden Mann der Geistesbildung für immer Abschied nehmen.

Herr Prof. Dr. *Nihat Sayar*, Praesident der Akademie für Handels- und Wirtschaftswissenschaften in Istanbul, erlag einem Herzanfall, nachdem er den schweren Schock, den er beim Brand der Akademie erlitten hat, nicht hatte überwinden können.

Das schöne historische Gebaeude, in dem er mehr als vierzig Jahre sein grossen Wissen ununterbrochen Studenten und Lehrern weitervermittelte und das eine Bibliothek von unschaetzbarem Wert beherbergte, wurde durch einen ruchlosen Anschlag vollkommen zerstört.

In all diesen Jahren hat Herr Prof. Dr. *Nihat Sayar* als Praesident der Akademie und als Forscher und Verwalter sowie als Interpret und Sachkenner der Wissenschaft und der Finanz vorgestanden und sie zu hohem Ansehen gebracht. Wir wissen um alle Einzelheiten, wie durch seine ganze Hingabe an unermüdlicher Schaffenskraft die Akademie über die Landesgrenzen hinaus bedeutenden Ruf erlangte und wie er sich dadurch in den auslaendischen akademischen Taetigkeiten sowie in den angelsaechsischen wie auch in den deutschsprechenden Laendern einen grossen Bekanntenkreis

erworben hat. Das bildet der wahre Grund, *weshalb wir diesen Beitrag in deutscher Sprache* herausgeben.

Sein jaehrer Tod löste in der ganzen türkischen akademischen Gesellschaft, wie aber auch unter seinen Schülern und Studenten unsagbare Trauer aus. Die grosse Lücke, die durch sein Ableben an der Akademie für Handels- und Wirtschaftswissenschaften in Istanbul entstanden ist, wird nur sehr schwer zu schliessen sein.

Wir werden den Namen *Nihat Sayar* nie vergessen und ihm in Schriften der Wissenschaft und der Doktrin fortan einen ehrenvollen Platz einraeumen.

Sein Spezialgebiet war vor allem die Finanzwissenschaft. Als Jurist habe ich versucht, meine Gedanken über dieses Thema, die ich in den vielen Gespraechen und Diskussionen aufgezeichnet hatte, in der folgenden Zusammenfassung ausschliesslich seiner Erinnerung zu widmen.

## II

Ich hatte die Ehre, ihn im Jahre 1946 kennenzulernen, als er mir zur Erlangung meiner ersten Doktorwürde an der Universitaet Istanbul gratulierte und mich zu einem persönlichen Treffen zur Akademie (damals Hochschule für Handelswissenschaften) eingeladen hatte. Daraufhin war es uns ein inniges Anliegen, einander von Zeit zu Zeit zu treffen, um verschiedene wissenschaftliche Fragen und Probleme zu besprechen.

Ich will hier ganz speziell darauf hinweisen, dass wir beide schon beim ersten Gespraech den Eindruck hatten, die richtige Person gefunden zu haben, um gegenseitig die Probleme der Akademieverwaltung und deren Fortbildung aufzuzeigen. So rückten unsere Unterhaltungen auch vielmehr der unverstaendigen Finanzpolitik des Landes naeher. Er hatte auf diesem Gebiet — als sein Spezialfach — so interessante und glaenzende Gedanken, dass ich mich nicht verweigern konnte, diese in einem Notizbuch festzuhalten. Sie geben mir nun hier die Möglichkeit, sie ganz in seiner Erinnerung zu veröffentlichen.

Es war auch seine Idee —als erste in unserem Lande— den Fremdsprachenunterricht in den Hochschulen nicht bloss nach

Schemas und Mustern, sondern *mit wissenschaftlichen Methoden ganz akademisch* zu behandeln und zu erweitern. Damit wollte er an der Akademie die drei westeuropäischen Hauptsprachen englisch, deutsch und französisch den Studenten nicht nur als Umgangssprache lehren, sondern sie in Spezialfächern wie Rechts- und Finanzwissenschaft, allgemeine Ökonomie, Betriebswirtschaft, Steuer- und Wirtschaftsrecht sowie Zoll- und Grenzsteuerlehre, Buchführung, Bankenlehre und vor allem in Handelskorrespondenz ausbilden und nebenbei besonders über die Terminologie dieser Fächer lehren.

Ich war mir über die Schwierigkeiten der Realisierung dieses Vorhabens bewusst, als er mich im Jahre 1970 damit beauftragen wollte. Trotzdem übernahm ich die Verantwortung dieser Aufgabe und habe damit ab 1972 angefangen, für die Akademiestudenten neues Lehrmaterial zu besorgen und damit einen modernisierten Unterricht in deutscher Sprache durchzuführen.

Durch die Anwendung der neuen Methode versuchte ich, meine Vorlesungsmanuskripte weiterzuentwickeln und die daraus entstandene Zusammenfassung in ein Lehrbuch einzuordnen, das dann daraufhin im Jahre 1977 unter dem Namen *Handbuch der Deutschen Rechts-, Wirtschafts- und Finanzsprache* von der Akademieverwaltung offiziell veröffentlicht wurde.

Durch die äusseren vorteilhaften Gespräche mit dem Praesidenten gelange ich zur Überzeugung, dass sowohl eine privatrechtliche als auch eine öffentlich/rechtliche Körperschaft nur unter der Führung eines guten Verwalters weitgehende Fortschritte machen kann. Prof. Dr. *Nihat Sayar* hat in seiner langjährigen Tätigkeit damit den vollen Beweis erbracht. Zwar war ursprünglich vor Jahren die heutige Akademie eine einfache Handelsschule, im gewöhnlichem Range, dann wurde sie durch sein Bemühen zuerst in eine Handelshochschule und später in einer würdevollen Akademie umgewandelt. Danach hatte er sich besondere Mühe gegeben, die Lehrkörperschaft in Zusammenarbeit mit einigen hervorragenden Universitätsprofessoren auf ein hohes Niveau zu bringen. Nebenbei ist es ihm gelungen, junge und kultivierte Akademiedozenten heranzubilden.

Er hatte darüberhinaus die gescheite Idee, in Istanbul eine zusätzliche *Marmara-Universitaet* zu gründen und die vorhandene

Akademie sollte als Kern der Sache hervorgehen. Zu diesem Zweck war er in Kontakt mit den zuständigen Politikern und Machthabern des Landes für die Finanzierung dieses Vorhabens.

Kurz vor seinem Tode schaffte er es noch, für diese Idee drei neue Universitäts-fakultaeten zu gewinnen. Diese Fakultäeten, die ihre Taetigkeiten schon anfangs 1978 begonnen haben, sind folgende: Die ökonomische Fakultäet; 2. Die betriebs- wirtschaftliche Fakultäet und 3. Die Fakultäet der politische Wissenschaften.

### III

Für ein modernes Finanzwesen eines Landes sowie für die verschiedenen Steuerbranchen und das daraus entstandene System könnte man die Anschauungen unseres verstorbenen Kollegen, wie unten in Paragraph IV aufgezeigt, in mehrere Versionen zusammenfassen. Wir können hier leider nur wenige von diesen Anschauungen erwäehnen, da es keine leichte Sache war, all seine Vorstellungen auf diesem Gebiet festzustellen, weil viele von diesen ausserhalb unserer Branche liegen. Auch ist es nicht einfach gewesen, diese Aufzeichnungen in besondere Faelle einzuordnen, da sie aus unseren mannigfachen Gespraechen zusammengetragen worden sind. Übrigens muss hier betont werden, dass all diese Aufzeichnungen nur für ein zukünftiges modernes Finanzwesen gedacht sind und keinesfalls irgend eine Kritik des bei uns geltenden Systems zuläesst.

Wir sind uns bewusst, dass das Unternehmen, die Gedanken eines vorstorbenen Finanzwissenschaftlers von einem Juristen aufgezeigt — obschon das Steuerrecht und die Finanzwissenschaft mit der Rechtswissenschaft verwandt und in engen Beziehungen Zueinander stehen — ein Wagnis darstellt. Wir möchten deshalb unseren geschäetzten Kollegen, deren Spezialgebiet das Steuerrecht und die Finanzwissenschaft ist, wie unser verehrter Kollege Prof. Dr. *Halil Nadaroglu*, um Verstaendnis bitten, sollten sich hier einige Unklarheiten eingeschlichen haben, da es ausserordentlich schwierig war, das zerstreute Material zusammenzuordnen. Ausserdem durch diesen Aufsatz haben wir vor allem nur das Ziel, unseren verstorbenen Kollegen in ehrenvollen Erinnerung aufzuzeichnen.

## IV

## A. Gebaeude und Grundsteuer.

Gebaeude, die nicht ausschliesslich zum Wohnen und Vermieten bestimmt sind, werden der Gebaeudesteuer mit geringeren Saetzen unterworfen. Neben der Gebaeudesteuer wird vereinzelt auch noch eine Grundsteuer von dem überbauten Flaechenraum erhoben; allein, da der überbaute Grund keinen selbstaendigen Ertrag mehr liefert, So kann die Grundsteuer eigentlich nur auf die an das Haus sich anschliessenden Hof- und Gartenraeume angewendet werden.

Die Besteuerung der Gebaeude erfolgt entweder aufgrund der Ermittlung des tatsaechlichen Mietwertes, den der Eigentümer waehrend eines bestimmten Zeitraumes aus den Gebaeuden tatsaechlich bezogen hat (Mietetragssteuer), oder durch Einschaeztung in gesetzlich festgestellte Steuerstufen nach Massgabe der Zahl und Grösse der Wohnraeume, der Bauart und Beschaffenheit der Gebaeude, eventuell unter Berücksichtigung der dazugehörigen Grundstücke (Hausklassensteuer); oder durch Ermittlung des Kapitalwertes der Gebaeude unter Berücksichtigung der Lage, des Umfangs, der Nutzbarkeit, der inneren baulichen Einrichtung sowie sonstiger auf den Verkehrswert einwirkende Verhaeltnisse (Gebaeudewertsteuer); endlich durch Zugrundelegung der Zahl der Türen und Fenster, unter Berücksichtigung der Grösse des Ortes und der Zahl der Stockwerke (Tür- und Fenstersteuer).

Man hat sich in der Praxis dieser Methoden bedient. Der Besteuerung zugrundelegende Ertrag kann nun auf verschiedene Weise festgestellt werden:

Am besten entspricht als Ergaenzung der Mietsteuer die Hausklassensteuer, die sich in der Hauptsache nach der Zahl der Wohnraeume richtet. Dagegen spricht allerdings, dass auch der Begriff des Wohnraumes bestritten sein kann und dass es zur Bestimmung des Ertragswertes eines Gebaeudes nicht allein auf die Zahl, sondern auch auf die Grösse und Beschaffenheit der Wohnraeume und die Lage der gebaeude ankommt

Eien weitere Frage bezüglich der Gebaeudesteuer, die namentlich bei der Hauszinssteuer von Bedeutung ist, ist die nach dem Ab-

zug der Unterhaltungs- und überhaupt der Gestehungskosten (Abnützungs- und Reparaturkosten, Versicherungsbeiträge) von dem rohen Ertrag. Mit wenigen Ausnahmen sieht dann auch die Gesetzgebung von einer Berücksichtigung der Unterhaltungskosten sowie der Schuldzinsen bei der Gebäudesteuer ab, wodurch freilich schwere Ungleichheiten entstehen. Als Beispiel dafür, dass früher in Deutschland, z.B. in Preussen, eine allgemeine Gebäudesteuer erst durch Gesetz vom 21. Mai 1861, zugleich mit einer Reform der Grundsteuer eingeführt wurde und an Stelle der verschiedenen, bis dahin von den Gebäuden erhobenen Steuern trat. Nach diesem Gesetz unterliegen der Steuer die Gebäude und die dazugehörigen Hofräume und Hausgärten. Befreit von derselben sind; öffentliche Gebäude, Gebäude, welche sich im Besitze der Mitglieder des königlichen Hauses befinden, die zu den Standesherrschaften der vormals reichsunmittelbaren Fürsten gehörigen Gebäude; endlich diejenigen unbewohnten Gebäude, welche nur zum Betriebe der Landwirtschaft bestimmt sind. Neuerbaute Gebäude sind erst nach Ablauf zweier Kalenderjahre, seit dem Kalenderjahr, in welchem sie bewohnbar geworden sind, zur Steuer heranzuziehen; ebenso sollen Steuererhöhungen infolge von Verbesserungen der Gebäude erst nach dem gleichen Zeitpunkt in Kraft treten.

Für Wohngebäude sollte die Steuer einen Prozent des Nutzungswertes betragen. Für Gebäude, welche ausschliesslich oder vorzugsweise zum Gewerbebetriebe dienen (Fabriken, Manufakturgebäude, Brauereien etc.) sollte die Steuer des Nutzungswertes geringer sein. Der Nutzungswert der Gebäude wird etwa nach den mittleren, jährlichen Mietpreisen der letzten zehn Jahre abgemessen.

Die Veranlagung der Gebäudesteuer geschieht unter Leitung der Bezirksregierung durch Kommissionen. Die Steuerveranlagung wird alle zehn oder fünfzehn Jahre einer Revision unterzogen. Der Ertrag der Gebäudesteuer kann den Gemeinden überwiesen werden. Öffentliche Gebäude wie Schulen, Kirchen oder Moscheen, Diensthäuser des Personals für öffentliche Dienste, werden von der Gebäudesteuer befreit.

Der Masstab der Gebäudesteuer ist die Mietvertragsfähigkeit der Gebäude (Miethaussteuer); aber da, wo in wirklichen Miet-

bestaenden keine genügenden Anhaltspunkte der Schaetzung mehr gefunden werden können, durch die Annahme einer Ertragsgrösse, welche sich aus dem Flaecheninhalte der überbauten und zu Hofraeumen bestimmten Plaetze ergeben, berechnet. In die letztere Kategorie sollen insbesondere jene Gebaeude gerechnet werden, welche dem Betriebe der Landwirtschaft gewidmet sind. Die früher ausgedehnten Befreiungen für Neubauten sind durch die Baupolitik des Landes geregelt. Es kann erweitert oder eingeschraenkt werden, indem die Steuerpflicht für neu aufgeführte Gebaeude nunmehr schon nach Ablauf des dem Jahre, in welchem der Neubau vollendet wurde, folgenden Kalenderjahrs beginnt.

Die Gebaeudesteuer kann auch auf dem System der Wertkatalogisierung beruhen, d.h. den Masstab für die Besteuerung bildet der durch Schaetzung zu vermittelnde volle Kapitalwert.

Die Veranlagung erfolgte teils nach dem Mietzins, teils nach der Grundflaeche. In manchen Laendern hat die Gebaeudesteuer als selbstaendige Steuer zu bestehen aufgehört. Dagegen bildet in vielen Laendern der Masstab der Besteuerung der reine Ertrag, bestimmt nach dem mittleren Wert. Im übrigen zerfaellt die Gebaeudesteuer in eine Hauszinssteuer, die auf dem Vermittlungsvertrag gründet, und in eine Hausklassensteuer, welche Wohngebaeude ohne Zinsertrag besteuern will. Die Zinssteuer, welche überall da Platz greift, wo wenigstens die Haelfte aller Wohnungen vermietet ist, besteuert alle Gebaeude und Gebaeudebestandteile; die Klassensteuer dagegen nur die eigentlichen Wohngebaeude. Bei der Hauszinssteuer ist das Steuerobjekt der Zinsertrag. Dabei dürfen Garten- und Möbelzinse, Beleuchtungs- und Wassenleitungsbeitraege, Entschae digungen für Bedienung und dergl. ausserdem noch 15 bis 20 % zur Bestreitung der Erhaltungs- und Amortisationskosten in Abzug gebraucht werden. Der Rest bildet den sog. reinen steuerbaren Zinsertrag, von welchem die Steuer bemessen wird. Die Grundlage der Besteuerung bildet in erster Linie die Fassionen dann die Vernehmung und eventuell die kommissarischen Schaetzungen.

Die Hausklassensteuer richtet sich nach der Zahl der in den Gebaeuden enthaltenen Wohnraeume. Als Wohnungsbestandteile sind nicht anzusehen: Küchen, Keller, Treppen usw. Der Hausklassensteuer unterworfenen Gebaeude, welche nicht mehr als

neuen Wohnraeume enthalten und im Jahr hindurch unbenutzt geblieben sind, kann die Hausklassensteuer unter gewissen Bedingungen abgeschrieben werden. Lasten des Gebaeudes, wie die Zinsen von Passivkapitalien, gewaehren keinen Anspruch auf Verminderung der Steuer. Zeitliche Befreiungen finden bei Neubauten, Umbauten, Zu- oder Aufbauten statt, und zwar unter Umstaenden bis auf zehn Jahre.

In England hat die eigentliche Haussteuer (inhabited houses tax) den gemischten Charakter eines Hausertragssteuer sowie einer Wohnungssteuer. Sie ist bei geteilt gemieteten Haeusern von Eigentümern sonst vom Bewohner bzw. Meiter zu entrichten. Steuerfrei sind alle Haeuser mit weniger als 20 Pfd. Sterl. Jahresertrag; leerstehende Haeuser, Hospitaeler, Armenschulden, die Haeuser der königlichen Familie und unter bestimmten Voraussetzungen auch grössere Arbeiterhaeuser.. Im Jahre 1890 wurde der Steuerfuss für Haeuser von niedrigem Mietwert herabgesetzt. Trotzdem ist der Ertrag der Gebaeudesteuer infolge der Vevölkerungszunahme in festem Steigen.

In Frankreich ist die französische Gebaeudesteuer doppelter Art, teils Gebaeudegrundsteuer, teils Tür- und Fenstersteuer. Die Gebaeudegrundsteuer wurde durch Ges. vom 8.8.1890 von der allgemeinen Grundsteuer getrennt; sie beruht auf einem alle zehn Jahre zu revidierenden Kataster; sie ist Quotitaetssteuer im Gegensatz zur eigentlichen Grundsteuer, welche Repartitionssteuer geblieben ist; ihr Steuerfuss wird durch das Finanzgesetz bestimmt. Ihre Bemessungsgrundlage bildet der Mietwert der Gebaeude, unter Abzug von  $\frac{1}{4}$  des Wertes bei gewöhnlichen Gebaeuden,  $\frac{1}{3}$  bei Fabriken für Abnutzung, Unterhaltungs- und Reparaturlasten. Neubauten sind erst vom dritten Jahre nach der Vollendung an steuerpflichtig.

Nach der Tür- und Fenstersteuer sind steuerfrei: Türen und Fenster von Scheunen, Staellen, Speichern, Kellern etc. Durchluftlöchern, Oeffnungen in nicht zur Wohnung dienenden Raeume. Die Besteuerung geschieht nach einem Klassentarif, welcher mit Grösse des Wohnortes und des Hauses waechst. Nach einem besonderen Gesetz haben Paris und einige Staedte eigene Tarife.



## B. Gewerbesteuer.

Die Gewerbesteuer ist eine Steuer des Gewerbetreibenden vom Ertrage des Gewerbes. Steuerpflichtig sind alle Gewerbebetriebe im weitesten Sinne des Wortes. Der Ertrag aus den Gewerben ist aus verschiedenen Quellen zusammengesetzt, naemlich aus Arbeitsertrag, Kapitalzins und Unternehmergewinnen. Je nach der Natur des Gewerbes tritt dann bald dieser, bald jener Bestandteil mehr in den Vordergrund. Die Gewerbesteuer wird nicht immer vom Reinertrag, sondern vielfach von einem Mittelding zwischen Rein- und Rohertrag erhoben. Der beste Masstab für die Steuerbemessung ist hier auch zweifellos der wirkliche Ertrag. Man berücksichtigt auch die Grösse der Orte (manchmal ist das aber nicht zutreffend!) und den Umfang der Betriebsanlagen (Zahl der Gehilfen, Ort der Betriebsverrichtungen, das ist "droit proportionnel"). Auch diese Methode bringt die Gefahr grosser Ungleichheiten in sich. Wenn an Stelle der Ortsanlage noch eine gleichfalls nach der Grösse des Betriebes bemessene sog. Normalanlage "droit fixe" neben der Betriebsanlagen erhoben wird, so erscheint das auch als eine patentaehnliche und von Willkür nicht freie Zuschlagsbelastung des Gewerbebetriebes. Eine Reform des starren Schematismus der Gewerbesteuer ist versucht worden durch Verwendung des Prinzips der Steuerrepartition. Ihr Wesen besteht darin, dass für alle Gewerbetreibende gleicher Art orts- oder bezirksweise der tarifmaessige Mittelsatz angesetzt und nun der Vertretung der betreffenden Steuerpflichtigen überlassen wird, die Gesamtsteuer auf die einzelnen zu verteilen.

In jüngster Zeit hat man gewisse grosskapitalistische Bazare, Warenhaeuser, Grossmagazine etc. teils mit besonders hohen Steuern innerhalb des allgemeinen Gewerbesteuergesetzes, teils mit besonderen Steuern (Warenhaussteuer) zu belegen angefangen.

Nicht zu den Gewerbebetrieben zaehlen die Land- und Forstwirtschaft mit ihren Nebengewerben, der Betrieb des Bergbaues und der Eisenbahnen sowie die Ausübung der sog. liberalen Berufe von der Steuer befreit: die Betriebe des Staates, die Zentral- und Agrarbank des Landes, die landwirtschaftlichen Kreditverbaende und öffentliche Versicherungsanstalten, die Kommunalverbaende für gewisse gewerbliche Unternehmungen, Vereine, Genossenschaften und Korporationen, die ihre Taetigkeit streng auf ihre Mitglieder

beschraenken u.s.w., ferner alle Gewerbebetriebe mit weniger als einem gesetzlich bestimmten Jahresertrag oder Betriebskapital.

In manchen Laendern unterliegen der Gewerbesteuer alle Gewerbe, einschliesslich des Bergbaues der Ausbeutung von Steinbrüchen. Unter den steuerbaren Gewerben ist nicht inbegriffen, der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, die Jagd und die Fischerei. Die im Umherziehen betriebenen Gewerbe, einschliesslich, die der Wanderlager, können besonders geregelt werden.

Die Gewerbesteuer zerfaellt wie bisher in eine Normal- und eine Betriebsanlage, doch wird die Normalanlage nicht mehr nach der Grösse des Ortes, sondern nach dem Umfang des Geschaeftsbetriebes bemessen. Für eine weit grössere Anzahl von Gewerben soll wie früher die Steuer nach dem wirklichen Ertrag erhoben werden. Die eigentlichen Produktionskosten einschliesslich der Schuldzinsen dürfen vom Ertrag in Abzug gebracht werden. Bei der Besteuerung nach dem wirklichen Ertrag erfolgt die Berechnung der Betriebsanlage nach Klassensätzen.

Warenhaeuser und aehnliche grosskapitalistische Unternehmungen sind mit einer nach dem Geschaeftsumfange steigenden Normalanlage zu belegen, welche unter Hinzurechnung der Betriebsanlage nicht unter  $1/2$  % und nicht über 3 % des Geschaeftsumsatzes betragen soll. Bei Gewerbesteuerpflichtigen, deren Einkommen einen gewissen Ertrag nicht übersteigt, können manche Verhaeltnisse berücksichtigt werden und es kann eine Ermaessigung bzw. Befreiung eintreten.

Die Gewerbesteuer wird von allen im Lande betriebenen Gewerben, einschliesslich der Bergwerke und Mineralbrunnen, erhoben und noch nach zwei objektiven Merkmalen: aus dem persönlichen Arbeitsverdienste und aus dem Ertrage des Betriebskapitals bemessen. Schulden dürfen nicht in Abzug gebracht werden. Bei manchen Laendern ist die Gewerbesteuer eine komplizierte Katastersteuer. Die Besteuerung des Hausierhandels, der Wanderlager und der Musterreisenden ist durch manche Gesetze besonders geregelt oder die Gewerbesteuer als ganzes in die Einkommenssteuer übergegangen.

### C. Verschiedene Arten von Steuern.

Die Gewerbesteuer ist seit der Einführung der allgemeinen Einkommenssteuer nur mehr eine Ergaenzung dieser Steuer zum Zweck einer staerkeren Belastung des fundierten Einkommens. Danach dürfen Geschaefitsschulden in Abzug gebracht werden. Kleine Betriebsvermögen, bis zu einer bestimmten Menge, sind wieder steuerfrei. Seit der Reform der direkten Steuer ist die Gewerbesteuer nurmehr eine Ergaenzungssteuer zur Einkommenssteuer. Nunmehr ist sie an Stelle der Grund-, Gewerbe- und Kapitalrentensteuer aber nur auf physische Personen.

Die Vermögenssteuer ist auch in Deutschland seit 1893 vorhanden.

In Österreich ist an Stelle der Erwerbssteuer vom 31.12.1812 die spezielle Einkommenssteuer vom 29. October 1849 getreten. Die neueste Erwerbssteuer (Steuerreform vom 25.10.1896) zerfaellt in zwei Abteilungen: eine Steuer auf Geschaefite mit öffentlicher Rechnungslegung und die allgemeine Erwerbssteuer für alle übrigen Gewerbebetriebe. Die Geschaefite mit öffentlicher Rechnungslegung (Erwerbsunternehmungen: Aktien- und Kommanditgesellschaften, Gewerkschaften, Versicherungsunternehmungen, öffentliche Kreditinstitute, Staatseisenbahnen, Wirtschaftsgenossenschaften etc.) werden im allgemeinen mit 10 % des im vorangegangenen Geschaefitssjahrs erzielten, Reinertrages besteuert; die Steuer muss aber mindestens 1/10 % des Aktienkapitals und 1/10 % der Jahresnettopraemien der Versicherungsgesellschaften betragen. Aktiengesellschaften, welche mehr als 10 % Dividende verteilen, haben vom Mehrertrag Zuschlagssteuer zu bezahlen.

Die Bemessungsgrundlagen bilden den Reinertrag. Praemienreserven, Abschreibungen, Passivzinsen u.a. dürfen abgezogen werden. Sparkassen und einzelne Gesellschaften geniessen Vergünstigungen. Die Steuer aus den übrigen Gewerbebetrieben wird auf dem Wege der Repartition erhoben.

In Frankreich existiert die definitive Kodifikation der Patentssteuer (contributions des patentes). Besteuerung in vier Gruppen: 1. gewöhnliche Kaufleute und Handwerker; 2. Grossunternehmungen des Transportgewerbes, Bankiers und dgl.; 3. grössere Unternehmungen

gen, Hürtenwerke, Fabriken, Aktiengesellschaften des Hausiergewerbes und 4. die sog. liberalen Berufsarten.

Die Steuer wird mit einem festen Satz (*droit fixe*) und mit einem proportionalen Satz (*droit proportionnel*) erhoben. In der 1. Klasse wird der fixe Satz in 64 Abstufungen von 2-300 fr. erhoben. Der proportionale Satz richtet sich nach dem Mietwert der gewerblichen Lokalitäten und betraegt je nach dem Betriebsumfang  $1/15$ ,  $1/20$  und  $1/40$  des Mietwertes der Geschäftsraeume. In der 2. Klasse ist die fixe Abgabe in fünf Unterklassen je nach der Einwohnerzahl des Betriebsortes abgestuft; die proportionale betraegt  $1/15$  des Mietwertes. In der 3. Klasse fünf Spezialgattungsklassen. Die 4. Klasse zaehlt nur *droit proportionnel* nach dem Mietwerte.

In England. erfolgt die Besteuerung der Gewerbetreibenden durch die Einkommenssteuer. Daneben bestehen noch Sondersteuern auf einzelnen Gewerben in der Form von Licences. Einkommen aus Handel, Gewerbe, liberalen Berufen, Lohnarbeit, aus kolonialen oder auslaendischen Anlagen, aus unregelmässigen Erträgen, und aus sonstigen in der übrigen Abteilungen nicht berücksichtigten Jahreseinnahmen.

Die Kapitalrentensteuer (auch Kapitalzins- oder Leihzinssteuer genannt) ist eine Steuer von Zins und Rente. Wird diese Steuer statt nach dem Ertraegnis des Kapitals nach diesem selbst bemessen, so wird sie Kapitalsteuer genannt. Sie soll aber auch in diesem Falle nicht aus dem Kapital, sondern aus dessen Ertraegnis bestritten werden. Die Kapitalrentensteuer soll den Gläubiger treffen, auch wenn sie beim Schuldner erhoben wird. Es gibt heute noch Staaten, die unter dem Druck der Geldaristokratie auf diese Steuer ganz oder teilweise verzichten müssen. Die Steuer muss erfassen: Zinsen aus öffentlichen Wertpapieren, Staatsschuldverschiebungen, Obligationen, Rentenanlehen, Schuldverschreibungen öffentlicher Korporationen, Erwerbsgesellschaften, Aktiengesellschaften, Zinsen und Renten aus Prioritäten und Pfandbriefen, Hypothekenforderungen, Grundschulden, Rentenschulden, Bodenzinskapitalien, Hinterlegungsgeldern, Lombardgeschäften, Sparkassenguthaben, Dienst- und anderen Kationen, Vorschüssen, Handscheinforderungen, Erträge, Gewinnanteilen und Dividenden aus Aktien, Anteilen von Kommanditgesellschaften, Leib und Zeitrenten, bei denen das Kapital in Ren-

tenform erscheint, endlich sog. versteckte Zinsen bei unverzinslichen Forderungen.

Die Leibrenten werden mit der speziellen Einkommenssteuer, Zinsen aus Kontokorrentguthaben mit der Gewerbesteuer getroffen. Da die Durchführung dieser Steuer schwierig ist (u.a. Bewegung des Kreditverkehrs, wandern die Werke von einem Land in das andere), erscheint ihre Berechtigung nicht umstritten.

Was die Form der Erhebung der Kapitalrentensteuer betrifft, so kann man eine indirekte und eine direkte unterscheiden. Die indirekte Besteuerung geschieht in der Weise, dass der Schuldner nach Massgabe der für die geliehenen Kapitalien zu zahlenden Zinsen besteuert, aber angewiesen wird, sich die Steuer von dem Gläubiger durch Abzug am Zins vergüten zu lassen, aber bei dieser Besteuerung muss der Staat auf den Versuch verzichten, die aus dem Auslande fliessenden Schuldzinsen zu besteuern. Zu bedenken ist bei dieser Form der Steuer, dass Steuerfreiheiten und Ermaessigungen für kleine Renten nicht gewahrt werden können, sowie dass die Besitzer inlaendischer Papiere ungünstiger gestellt werden als die auslaendischen. Aber der Steuereingang ist gesichert und die Besteuerung ist eine gleichmaessige. In der Regel wird also die Feststellung der Steuerschuldigkeit als eine direkte beim Gläubiger in der Weise erfolgen, dass dieser entweder durch Steuerkommissionen oder Behörden eingeschätzt, oder dass er zur Reklamation seines Zinsertrages verpflichtet wird. Die blosse Einschätzung ist erfahrungsgemaess völlig unzureichend. Die geeignetste Methode ist die Selbstangabe. Die Steuer kann entweder in Klassen erhoben werden oder in Prozenten der Rente. Der Kapitalrentensteuer werden haeufig noch Steuern vom Vermögensverkehr erhoben, welche gewisse Kapitalien, die sich der Erfassung entziehen, oder nicht in genügender Weise besteuert werden, zur Versteuerung bringen können.

In jenen Staaten, in welchen an Stelle der Ertragssteuer die allgemeine Einkommenssteuer tritt, geschieht die Besteuerung der Kapitalrenten wie die Ertragsrente durch diese, so wie früher in manchen deutschen Laendern wie z.B. in Sachsen, Hessen, Preussen und zahlreichen weiteren deutschen Staaten wie auch in England.

Die Kapitalrentensteuer kommt nur in Laendern vor, die ein ausgebildetes Ertragssteuersystem teils für sich allein, teils neben einer allgemeinen Einkommenssteuer haben.

Der Kapitalrentensteuer unterliegen Zinsen und Renten aus Anlagen, Prioritaeten, Pfandbriefen, Sparkassenguthaben, Kautionen, blosse Zinsen, Renten und Dividender aller Art, Wechseln u.s.w. Befreit sind: der Staat, die Wohltaetigkeitsanstalten, Stiftungen, Gesandtschaften. Die Grundlage der Besteuerung bildet der Jahresertrag. Passivkapitalzinsen dürfen in Abzug gebracht werden. Feststellung der Steuerschuldigkeit durch Selbstangabe.

In Östererich wird nach einem besonderen Gesetz die Einkommenssteuer in Klassen 3 besteuert. Auch für manche Faelle besteht indirekte Besteuerung. Nach der Gesetzgebung betraegt die Rentensteuer 10 % von den Zinsen derjenigen einheimischen Staatsschuld-titel, welche nicht steuerfrei oder mit einer höheren Steuer belegt sind. Steuerfrei sind sog. Salinenscheine und einige andere Renten. Die Steuer betraegt 3 % von den Pachtzinsen, 2 % bei allen sonstigen Rentenbezügen, 1 1/2 % bei Zinsen von Spareinlagen und Sparkassen, Vorschusskassen u.s.w.

In Italien ist die Kapitalsteuer der Einkommenssteuer unterworfen. In Frankreich wurde eine partielle Kapitalrentensteuer eingeführt und diese wurde auf die zu 5 % angenommenen Ertraege des Bruttowertes des beweglichen und unbeweglichen Besitzes religiöser Korporationen ausgerechnet. Durch Gesetz wurde die sog-Zuschlagssteuer in eine jaehrliche Vermögenssteuer umgewandelt. Der Steuersatz blieb 3 %. Die Veranlagung geschieht aufgrund von Fassionen der Schuldner.

Die Steuer vom Arbeitsertrag, auch Lohn- und Besoldungssteuer oder spezielle Einkommenssteuer genannt, ist eine Steuer vom persönlichen Erwerb aus Arbeit. Für Personen, die ihr Einkommen lediglich aus Arbeit beziehen, ist in der Tat eine Besteuerung des Gesamteinkommens. Unter dem persönlichen Erwerb ist derjenige zu verstehen, welcher lediglich aus Arbeit ohne nennenswerte Unterstützung durch Werkzeuge, Geraete u.s.w. fließt. Es macht dabei keinen Unterschied, ob die Arbeit körperlicher oder geistiger Natur ist. Hierher gehören Löhne, Gehaelter der Beamten, Honorare der sog. liberalen Berufe. Z. B. erfolgt die Gehaltzahlung aus einem,

privatrechtlichen Titel, die Besteuerung aus einem öffentlich/rechtlichen.

Die Besteuerung der Löhne wird im allgemeinen niedriger gehalten als die übrige Ertragsbesteuerung. Ein gewisses Minimum bleibt auch steuerfrei. Bei den liberalen Berufen kann die Besteuerung nur auf Grund der von den betreffenden Personen gemachten Angaben bewirkt werden.

Eine besondere Steuer vom Arbeitsertrag findet sich ebenso wie die Kapitalrentensteuer nur in Ländern mit vollständigem Ertragssteuern; in den anderen bildet sie einen Bestandteil der allgemeinen Einkommenssteuer. Manche Länder haben die spezielle Einkommenssteuer. Bei diesen ist Objekt der Steuer das Einkommen, welches noch nicht mit einer der anderen Ertragssteuern getroffen ist. Sie wird nach einem Klassenschema erhoben. Befreit werden Personen unter 18 Jahren und deren Arbeitseinkommen sowie Gesamteinkommen jährlich, das den vom Gesetz festgelegten Betrag nicht übersteigt.

Bei der heutigen Ertragsbesteuerung kann auf den Schuldenstand im allgemeinen keine Rücksicht genommen werden. Der bei der Kapitalsteuer gewährte Abzug der Passivkapitalien steht im Widerspruch und bewirkt neue Ungleichheiten gegenüber den anderen Steuerpflichtigen. Die Ertragsbesteuerung gestattet nur eine mangelhafte Besteuerung der wirklichen Leistungsfähigkeit. Es gibt hier drei Reformenwege: man gibt die Ertragssteuern auf und setzt an ihre Stelle eine allgemeine Einkommenssteuer, oder man leitet die Ertragssteuern über, indem man bei jeder die individuellen Verhältnisse berücksichtigt, oder man lässt die Ertragssteuern unter Vornahme der nötigen Einzelreformen bestehen, und ergaenzte sie durch eine allgemeine Einkommenssteuer.

Die Ertragssteuern können in einer massigen Höhe gehalten werden. In der Einkommenssteuer können die persönlichen Verhältnisse berücksichtigt werden. Solche Übergänge vollziehen sich im Steuerwesen nicht von heute auf morgen. Es wird nötig sein, die Steuerpflichtigen da, wo sie bisher nach dem Ertrag besteuert waren, für die Einkommenssteuer erst zu erziehen. Das gleiche gilt auch für die Beamten. Den Weg der Kombinierung der Einkommen

mit den Ertragssteuern hat schon früher Deutschland beschritten (siehe Baden Gesetz vom 20. Juni 1884).

Nach den neuesten Reformplaenen sollten die Ertragssteuern zu einer allgemeinen Vermögenssteuer umgestaltet werden, wobei an Stelle des mittleren Wertes der Verkehrswert der einzelnen Steuerobjekte zur Zeit der Veranlagung zu Grunde gelegt werden soll, das bisher aber noch nicht verwirklicht ist.

Man muss doch zugeben, dass die Ertragssteuern dem Staate sichere Einkünfte gewahren.

Als einfachste Reform der Personalsteuer, bei welcher die Person zugleich Steuersubjekt und Steuerobjekt ist, erscheint die reine Kopfsteuer. Diese in früheren Zeiten vorkommenden Kopfsteuern sind ungerecht und deshalb rechtlich unakzeptabel. Besonders am ungerechtesten ist die Kopfsteuer da, wo von jedem der gleiche Betrag erhoben wird. Sie finden sich in zurückgebliebenen Ländern. Eine Steuer auf Salz und Brot hat die Wirkung einer Kopfsteuer, und ist nur eine mildere, freilich aber auch teurere Form der Erhebung. Am bekanntesten ist die russische Kopfsteuer, zuletzt nurmehr Steuer der Bauernschaft; sie wurde durch Gesetz vom 28. Mai 1885 mit Ausnahme Sibiriens aufgehoben.

Die in Frankreich bestehende Personalsteuer stellt eine Art Personalsteuer dar, welche dem aus Lohn, Besoldung und liberalen Berufen fliessenden Einkommen hilft. Praktisch ist sie vornehmlich für die selbstständigen Einwohner und Familienhäupter im festen Satze.

Die Klassensteuer bildet eine Zwischenstufe bei dem Übergang von der Personal zur eigentlichen Einkommenssteuer. Hier wird die Höhe der Steuer einigermaßen abhængig gemacht von der Leistungsfähigkeit. Zwar besteuert die eigentliche Einkommenssteuer möglichst genau im Verhältniss zur Leistungsfähigkeit, während sich die Klassensteuer mit einer ungefähren Schätzung der Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen begnügt. Massstab ist hier das Einkommen (sowohl aus beweglichen und unbeweglichen Vermögen wie aus Arbeit, sowohl die dauernden und festen Einkünfte wie die zeitweiligen und unsicheren). Man sucht nach Möglichkeit, das wirkliche Einkommen zu treffen, und es werden Schuldzinsen



abgezogen, Ausgaben und persönliche Verhältnisse mehr oder weniger berücksichtigt. Die allgemeine Einkommenssteuer ist ihrer Idee nach jeder anderen Form der Besteuerung überlegen; sie gewahrt die Möglichkeit, die persönlichen Verhältnisse zu berücksichtigen. Sie gestattet auch, das Existenzminima zu befreien. Sie verursacht geringere Erbungskosten als die Ertragsbesteuerung. Sie weist wenig Schwankungen auf, aber man muss zugeben, dass die Feststellung des Einkommens mit annäher der Sicherheit schwierig ist. Die Feststellung kann geschehen durch Einschätzung, durch Selbstangabe oder durch ein kombiniertes Verfahren. Die Selbstangabe ist die beste Art, aber in den Fällen, in denen sie schon bereits verwendet wird, ergibt sie nicht wünschenswerte Resultate. Die Hauptbedingungen für die Einführung der Einkommenssteuer sind nötige Bildung und Gewissenhaftigkeit der Steuerpflichtigen, der Einschätzer und der Beamten.

Die Steuerpflicht erstreckt sich auch auf die juristischen Personen. Die objektive Steuerpflicht umfasst in der Regel das gesamte Jahreseinkommen auf Seite 485 in vier Klassen: 1. aus Kapitalvermögen; 2. aus Grundvermögen, Pachtungen, Mieten; 3. aus Handel, Gewerbe, auch Bergbau; 4. aus sonstiger gewinnbringender Beschäftigung und Rechten auf periodische Hebungen. Hinsichtlich des Einkommens aus Handel und Gewerbe ist bestimmt, dass der Reingewinn nach den Grundsätzen des Handelsgesetzbuches zu berechnen ist. Das steuerbare Einkommen der Aktiengesellschaften u.s.w. wird nach den verteilten Überschüssen zuzüglich der Erträge, welche auf Tilgung des Grundkapitals oder von Schulden oder zur Verbesserung und Geschäftserweiterung sowie Bildung einer Reservefonds verwendet werden, nach Abzug des eingezahlten Aktienkapitals bemessen. Von den Gesamteinkommen dürfen in Abzug gebracht werden: 1. die zur Erhaltung des Einkommens verwendeten Ausgaben; 2. Schuldzinsen, soweit sie nicht auf Einnahmequellen beruhen; 3. die dauernden Lasten; 4. die von dem Grundeigentum und dem Bergbau sowie dem Gewerbebetrieb zu entrichtender direkten Staatssteuern, wie auch indirekte Abgaben, welche zu den Geschäftskosten zu rechnen sind; 5. die regelmäßigen jährlichen Absetzungen für Abnutzung von Gebäuden und Maschinen und Betriebsgerätschaften; 6. Beiträge zur Arbeitsversicherung sowie zu Pensionskassen; 7. Versicherungsprämien, so-

weit sie den durch das Gesetz bestimmten Betrag nicht übersteigen. Dagegen dürfen nicht in Abzug gebracht werden die zur Bestreitung des Haushaltes gemachten Aufwendungen, sowie die Ausgaben für Betriebserweiterungen und Kapitalanlagen. Der Steuertarif bestimmt stufenweise feste Sätze. So ist die Steuer progressiv. Die Verwaltung erfolgt aufgrund von Deklarationen der Steuerpflichtigen über ihre Einkommen und die Lasten und Zinsen, und einer Prüfung seitens bestimmter Veranlagungskommissionen.

In England beruht die Einkommenssteuer auf Parlamentsakte von 1842, an denen Aenderungen vorgenommen wurden. Die englische Einkommenssteuer ist eigentlich ein einkommenssteuerartiges System von Ertragssteuern, mit fünf Abteilungen oder "Schedules". Schedule A) trifft aus Pachtrenten ermittelte Jahresbeträge. Der Steuerbetrag für Zinsen und ähnliche Abgaben soll den Berechtigten in Abzug gebracht werden. Schedule B) besteuert den Pächtergewinn. Schedule C) besteuert das ganze aus Zinsen, Annuitäten, Dividenden bestehende Einkommen. Schedule D) das gesamte in einer der übrigen sechs Abteilungen nicht berücksichtigte Einkommen: 1. aus Handel und Gewerbe; 2. aus liberalen Berufen und Lohnarbeit; 3. aus unregelmäßigen Erträgen; 4. aus dem nicht in Schedule C) besteuerten Regierungssicherheiten; 5. aus ausländischen und kolonialen Anlagen; 6. aus sonstigen Jahreseinnahmen. Schedule E) endlich trifft das Einkommen öffentlicher und gewerblichen Beamten.

Einkommen bis 160 Pf. St. sind steuerfrei. Bei Einkommen von 160 bis 400 Pf. St. bleiben 160 steuerfrei, bei Einkommen von 400 bis 500 Pf. St. werden Pf. St. 150, bei 500 bis 600 Pf. St. 120, bei 600 bis 700 Pf. St. 70, so dass die Steuer eine in den unteren Stufen progressiven Zug aufweist. Die Steuersätze werden jeweils durch das Finanzgesetz festgelegt. Nunmehr ist der höhere Satz von 8, per Pfund von der Schedules A.C.D. und E, der niedrigen von 3 per Pfund unter dem Steuervergünstigungen zu erwähnen, dass Lebensversicherungsprämien, sofern sie 1/6 des Einkommens nicht übersteigen, gekürzt werden können, dass Einkommen aus wohltätigen Zwecken gewidmeten Vermögen, soweit sie für wohltätige Zwecke verwendet werden, sodann Einkommen der "Friendly Societies" und teilweise auch solche der Sparbanken von der Steuer befreit sind.

In Italien ist die Einkommenssteuer (Imposta sui redditi della ricchezza mobile) dem Typus einer allgemeinen Einkommenssteuer naeher gebracht werden. Es unterliegen der Steuer alle Einkünfte aus beweglichen Vermögen, d.h. nach italienischer Auffassung ausser den von Grundstücken und Gebaeuden. Sie ist eine nach den Grundsätzen der Einkommenssteuer angelegte Erwerbssteuer in Verbindung mit einer Rente sowie mit einer durch Abzug erhobene Soldungssteuer.

In Luxemburg ist auch eine mehr oder weniger ausgebildete Einkommenssteuer zu treffen.

Die Vermögenssteuer, wie oben schon erwaeht, besteuert alle Personen, physische und juristische, soweit sie im Besitze von Vermögen sich befinden, und mit wenigen Ausnahmen alle Arten von Vermögen, Erwerbs- und Nutzvermögen. Dadurch unterscheidet sich die Vermögensbesitzsteuer von den Vermögensverkehrssteuern, welche nur bestimmte in Eigentumswechsel befindliches Vermögen mit einer Steuer belasten.

Nur die reelle Quelle (nicht nominelle) ist eine wirkliche Besitzsteuer. Hier ist die Steuerquelle das Vermögen selbst. Zweck der Besteuerung ist die Einziehung von Vermögensquoten für den Staat. Eine solche Vermögenssteuer kann nicht eine ordentliche Einnahme des Staates bilden, sondern nur in Zeiten aeusserster Not, in der alle sonstigen Hilfsmittel versagen, auferlegt werden. Für sie lassen sich keine allgemein gültigen Regeln aufstellen.

In der Regel ist die Vermögenssteuer nur eine nominelle, das Vermögen soll nur zur mittelbaren Feststellung von Ertragsgrössen dienen. Hier ist das Vermögen das Hilfsmittel zum Zweck einer Erwerbsbesteuerung, indem man von der Ausnahme ausgeht, dass zwischen Vermögensbesitz und Erwerb eine Verhaeltnismaessigkeit besteht. Das Ziel ist nicht die Einziehung von Vermögensquoten, sondern die Besteuerung der von Vermögen gemessenen Leistungsfähigkeit, und die Steuerquelle ist nicht das Vermögen, sondern das mit Hilfe des Vermögens gewonnene Einkommen. In früheren Jahrhunderten wurden die Steuer zumeist Kopf- und Vermögenssteuern, genannt die anfaenglich nur bei besonderen Anlaessen erhoben wurden. Die Vermögenssteuer war eine Steuer vom beweglichen wie vom unbeweglichen Vermögen. Allmaehlich brach sich

der Gedanke durch, dass die Vermögenssteuer nur dann Anspruch auf Berechtigung hat, wenn sie eine nominelle Vermögenssteuer ist.

Von den Nutz- oder Gebrauchsvermögen hat derjenige Teil, welcher dem notwendigen Lebensunterhalt dient, bei Bemessung der Steuer ausser Betracht zu bleiben. Da das Ertraegnis der persönlichen, ohne Hilfe von Kapitalgütern wirtschaftlich verwendeten Arbeit von der Steuer befreit bleibt, wird die Vermögenssteuer als einzige direkte Steuer nicht gebilligt werden können. Die Vermögenssteuer kann ihre Stellung gegenüber den heutigen Anforderungen im Steuerwesen nur neben einer allgemeinen Einkommenssteuer zur Ergaenzung derselben behaupten; ihre Ergaenzung durch einfache Kopf- und Personalsteuern vermag nicht zu genügen. Die Vermögenssteuer besteht in Deutschland seit laengerer Zeit in Hamburg und Bremen und ist in Preussen durch Gesetz vom 14. Juli 1893 als "Ergaenzungssteuer" zur allgemeinen Einkommenssteuer eingeführt worden.

*Vermögensverkehrssteuern* werden bei Gelegenheit der Übertragung von Vermögen, Vermögensteilen, Vermögenswerten und Vermögensrechten erhoben. Insofern, dass das diesen Steuern unterworfenene Vermögen einen Erwerb gewahrt, wirken sie wie spezielle Erwerbssteuern; wenn es aber dem Genuss und Verbrauch dient, wirken sie wie *Aufwandsteuern*; soweit die besteuerten Vermögensvorgaenge gewinnlos verlaufen oder Verluste verursachen, wirken sie wie *Zuschlaege* zur Einkommenssteuer oder wie partielle Vermögensteuern. Die Steuer wird zumeist direkt erhoben, entweder durch Zahlung an eine öffentliche Kasse oder durch den Stempel. Indirekte Erhebung nimmt auch manchmal vor. Natürlich ist diese Erhebung unregelmässig, da die *Vermögensverkehrssteuern* nur beim Übergang eines Vermögens von einer Hand zur andern erhoben werden. Sie haben eine Aehnlichkeit mit den *Gebühren*. Aber von den Gebühren unterscheiden sie sich wesentlich durch ihre Veranlassung und durch den finanziellen Zweck.

Die *Steuer vom Immobilienvermögensverkehr* (auch Übertragungssteuer, Besitzveraenderungssteuer und Liegenschaftsabgaben genannt) wird bei Gelegenheit von Veraenderungen im Eigentum vom Immobilien oder in den diesen gleich gerichteten Rechten erhoben. Sie tritt also beim Kauf und Tausch, bei Veraenderungen

durch Expropriation und Adjudikation durch Ehe- und Eheverträge, Schenkungen u.s.w. in Kraft. Die Erhebung geschieht entweder durch unmittelbare Einziehung oder durch Stempelmarken. Österreich hat diese Steuer durch das Gebührengesetz vom 9.2.1850 und Frankreich hat sie als "droit" d'enregistrement" anerkannt. Danach unterliegen der Registrierung alle bürgerlichen sowie gerichtlichen und aussergerichtlichen Urkunden und mündlichen Erklärungen über Eigentumswechsel; auch das bewegliche Vermögen ist dem droit d'enregistrement unterworfen. Diese Steuer ist eine proportionale oder eine fixe sowie eine solche, die stufenweise steigt, so dass sie für verschiedene Wertsummen innerhalb gewisser Grenzen die gleiche ist.

Zu dieser Steuergruppe gehören ausserdem noch die Jahresabonnements, die sog. *taxes annuelles*, welche man auch als Steuer- oder Gebührenaquivalent bezeichnen kann und welche eine Ergänzungssteuer zur Immobilienverkehrssteuer darstellt. Durch die Jahresabonnements werden diejenigen Grundbesitzer besteuert, deren Besitz, die sog. "Güter der toten Hand" im weiteren Sinne, der freien Verkehrsbewegung entzogen ist.

Die Steuer vom Umsatze des beweglichen Vermögens, bezieht sich auch z.B. Quittungsstempel, Wechselstempel, Börsensteuer etc. Die *Quittungssteuer* hat zum Steuerobjekt den Aussteller als Objekt die Quittung. In manchen Ländern sind nur die vor Gericht produzierten Quittungen stempelpflichtig, oder Zahlungen, die aus öffentlichen Kassen geleistet werden, unter Steuerpflicht gestellt. In Frankreich erstreckt sich die Steuerpflichtigkeit auf alle Wechsel, welche im Lande selbst ausgestellt und zahlbar sind, sowie jene, die von Frankreich auf das Ausland und umgekehrt gezogen sind. Wechsel, welche in Frankreich nur indossiert werden, haben die Hälfte der normalen Steuer zu entrichten.

Bei der Quittungssteuer geschieht die Erhebung durch die Stempelung der Marken. In England wird diese Steuer von allen Wechseln erhoben. So z.B. Checks unterliegen dem Pennystempel.

Die *Börsensteuer* ist eine Steuer auf die an der Börse abgeschlossenen Geschäfte, in der Regel von denjenigen zu entrichten und immer von denjenigen zu tragen, welche das Geschäft abschliessen

(Schlussnotensteuer, Emissionssteuer auf Aktien, Schuldverschreibungen).

Hier kann auch die *Steuer auf Lotterie und Spielgewinne* erwahnt werden. Bei diesen Steuern vollzieht sich die Erhebung in der Regel in der Form des Stempels.

Die Schwierigkeiten der bisherigen Formen der Börsensteuer und die Notwendigkeit einer Kontrolle haben den Vorschlag hervorgerufen, die Steuer als eine kontingentierte zu erheben, in der Weise, dass für alle einzelne in Betracht kommende Börsen nach den bekannten Jahresumsätzen eine jaehrliche Pauschalsumme festzusetzen waere, welche eine Kommission auf die einzelnen Besucher zu repartieren haette. Es ist aber wichtig, dass die ungerechte Repartition zur Beschraenkung der Zahl der kapitalschwaecheren Besucher führen würde.

Von den übrigen *Verkehrssteuern* sind zu erwahnen: die Steuern auf Versicherungsvertraege, die wegen der wohltuetigen Wirkung des Versicherungswesens nicht befürwortet werden können. Steuern auf Kauf und anderen Vertraegen und Versteigerungen über bewegliche Sachen, Werkverdingungsvertraege, Frachtbriefe der Land und Seefahrt. Abgaben von Spielkarten, Eisenbahnfahrscheinen, Annoncen gehören mehr dem Gebiet der Verbrauchsbesteuerung an.

*Die Erbschaftssteuer* ist eine Abstufung der Steuersätze nach den Verwandtschaftsgraden gerechtfertigt. Kleine Erbschaften können von dieser Steuer ganz befreit werden. Dabei soller Vermächtnisse an milde Stiftungen berücksichtigt werden. Eine Progression nach der Grösse der Erbschaft waere gerecht. Aufeinanderfolgende Todesfaelle sind auch zu berücksichtigen. *Die Erbschaftssteuer* ist in erster Linie eine Verkehrssteuer; sie ist aber auch im gewissen Sinne eine Vermögenssteuer.

Die Erbschaftssteuer bedarf zu ihrer Ergaenzung einer Steuer auf Schenkungen; denn sonst würde sie in vielen Faellen durch Schenkungen umgangen werden. Der *Schenkungssteuer* unterliegen nur die Schenkungen unter Lebenden. Schenkungen, deren Vollzug bis zum Ableben des Schenkers aufgehoben werden, können durch die Erbschaftssteuer getroffen werden.

In vielen Laendern bezieht sich die Erbschaftssteuer auf unbewegliches wie bewegliches Vermögen, und zwar wird der Anfall

geringer besteuert, wenn es an Personen gelangt, die dem Hausstand des Erblassers angehören und zu demselben in einem Dienstverhältnis gestanden haben, sofern der Anfall in Pensionen, Renten oder lebenslängliche Nutzungen besteht.

Die *Schenkungssteuer* wird auch in Stempelform von allen Schenkungen erhoben, welche schriftlich beurkundet werden, und zwar nach den Vorschriften der Erbschaftssteuer.

Für Immobilienverträgen besteht Notariatszwang. Die Steuer ist für Liegenschaften anders als bei den übrigen Verträgen, sowie bei Verträgen zwischen Verwandten oder Stiefverwandten oder zwischen Ehegatten und Geschwistern. Der Ertrag ist mit den übrigen Gebühren und Stempelabgaben vermengt.

Eine geplante Reform mit Ausdehnung der Erbschaftssteuer auf die gerade Linie und Progression nach der Grösse des Anfalles, kann rechtspolitisch zustande gebracht und auch in diesem Fall der Abzug der Schulden zugelassen werden. Es wäre zweckmässig, allgemeine Schulden und auch Hypothekenschulden zunächst von den beweglichen Vermögen abzurechnen.

In Frankreich betragt die Erbschaftssteuer, unter Einrechnung der seit 1873 bestehenden, 25 % Zuschlag von dem vererbten Vermögen. Abzug der Schulden ist aber auch gestattet. Durch das Gesetz von 1901 ist vorgesehen worden: I. Verwandte gerader Linie 1,25 %; II. Ehegatten 3,75 %; III. Seitenverwandten wie Brüder, Schwestern, Onkel, Tanten, Neffen und Nichten 8,125 % IV. Grossenkel, Grosstanten, Grossneffen und - Nichten, Geschwisterkinder 8,75 %; V. Verwandten über den 4. Grad hinaus bis zum 12. Grad 10 %; VI. Nichtverwandten 11,25 %.

Für Schenkungen unter Lebenden bestanden zum Teil etwas andere Satzungen. Die Steuer war auch nur zu entrichten, wenn die Schenkungen gerichtlich oder notariell beurkundet werden, oder von privaten Beurkundungen vor Gericht oder Behörden Gebrauch gemacht wird, oder wenn die Schenkungen sich auf unbewegliches Vermögen beziehen.

In England ist die Erbschaftssteuer von 1 % bis 11,5 % verwirkelt.

In der Schweiz bestehen besonders hohe Steuern von 10 % bis 20 % und werden von Nichtverwandten erhoben. Die Verkehrssteuern können als Ergänzungen der Ertragssteuern, aber auch der allgemeinen Einkommenssteuer angegeben werden. Hält man an dem Gedanken fest, dass die Verkehrsbesteuerung das Vermögen, bzw. das durch dasselbe repräsentierte Einkommen treffen soll, so kann nur eine abgestufte Steuer eine rechte Verteilung der Steuerlast bewirken.

*Die Aufwandsteuern* - auch *Aufschlaege* genannt - sind nach dem Masse des Aufwandes zu entrichten. Der Aufwand bildet das Steuerobjekt und die Grundlagen für die Steuerbemessung: die Steuerquelle ist das Einkommen desjenigen, der den Aufwand macht. Die *Aufschlaege* haben sich ausschliesslich in den Staedten entwickelt. Neben den Torabgaben (Gebühr für den Stadteingang) der Geschichte treten Abgaben von Verbrauchsgegenstaenden in der Zivilisation. Dafür wurden zuerst Getraenke und Brotnahrung besteuert; andere kamen hinzu. Im 18. Jahrhundert eine unglaubliche Menge von Gegenstaenden war mit *Aufschlaegen* belegt. Viele derselben belaestigten den Verkehr und die Gewerbe, ohne nennenswerte Einnahmen zu liefern. So sind die *Aufwandssteuern*, Steuern auf Lebensmittel wie Brot-, Fleisch-, Zucker-, Salz, Mehlsteuern, und Steuern auf Kolonialwaren, auf Getraenke und auf sonstige Objekte wie Tabak, Seife, Stoffe, Petroleum, Zeitungen und Autos angesehen.

*Das Monopol* konnte man auch bei der Gruppe der Aufwandsteuer bemerken. Zwar versteht man unter dem finanziellen- oder Steuermonopol das ausschliessliche Recht des Staates auf Fabrikation und Absatz, eventuell nur auf die Herstellung oder nur auf den Absatz gewisser Produkte.

Das Monopol ist keine eigene Steuerart, sondern nur *eine besondere Erhebungsmethode von Verbrauchssteuern*. Die hauptsaechlichsten Erwerbsgeschaeft, für welche sich die Staaten Ausschliessungsbefugnisse zum Zwecke der Steuererhebung beilegen, betrafen und betreffen die Erzeugung oder den Absatz von Salz, Tabak, Branntwein, Benzin, Zündhölzer, Zigarettenpapier.

Die Umwendung des Monopols bedeutet immer *eine Beschränkung des freien Marktes*. Wenn ein Gegenstand, auf dem Wege



der gewöhnlichen Aufwandbesteuerung nicht genügend belastet werden kann, dann schreitet man zur Einführung des Monopols; dadurch erzielt der Staat erhebliche Einnahmen.

Die Aufwandsteuern können erhoben werden, entweder während der Fabrikation oder während des Umlaufes. *Die Produktions- und Fabrikationssteuern* sind entweder Steuern vom Rohstoff, oder vom Halbfabrikat, oder vom fertigen Produkte. Sie können nur Gegenstände inländischer Produktion treffen. Die Erfindung und Anwendung von Apparaten (Alkoholsteuer und bei der Branntwein- und Biersteuer, Kontroll-, Zael- und Waegeapparaten bei der Bier- und Mehlsteuer) hat die Veranlagung wesentlich vervollkommnet.

Die Rohstoffbesteuerung kann zumeist nur eine Besteuerung der Quantität, nicht aber der Qualität geben.

*Oktroi* (Oktroa) (städtische Lebensmittelsteuer) und Torsteuern werden für den Finanzbedarf der Gemeinden erhoben.

Unter *direkten Steuern* versteht man: die Ertrags-, Einkommens- und Vermögenssteuern; unter *indirekten Steuern*: die Aufwandsteuern und die *Zölle*.

In Deutschland kann von einer einheitlichen Aufwendungsbesteuerung erst seit der Gründung des *Zollvereins*, bzw. des deutschen Reiches gesprochen werden. Die Zölle und die Steuern auf Salz, Tabak, Rübenzucker, Branntwein und Bier sowie auf Spielkarten, bildeten die Haupteinnahmen des deutschen Reiches. Die Biersteuer war nur in Norddeutschland (norddeutsche Brausteurgemeinschaft) unifiziert; die drei süddeutschen Staaten und Elsass-Lothringen behielten damals noch ihre Landessteuer.

Der Ertrag der Zölle und Verbrauchssteuer ist für 1900-1901 etatisiert mit 789,7 Millionen Mark.

In Österreich waren die Einkünfte aus dem Zollwesen und dem Pulverregal Staatseinkünfte. In Italien wird neben den zwei Monopolen auf Tabak und Salz noch eine Reihe innerer Verzehrungssteuern erhoben.

Die Besteuerung des Brotkonsums geschieht, abgesehen von den Getreidezöllen, die zum größten Teil Schutzzölle sind, durch Mehl-

steuern. Bei der Mehlsteuer erfolgt die Steuererhebung nach den Gewichte oder Masse der Getreidöfrüchte. Verbot von Handmühlen, Beaufsichtigung der Mühllokaltäten, Anbringung von Zaelh- und Waegeapparaten an den Mühlgaengen, haben die Sicherung der Steuereingaenge zu bewirken. In manchen Laendern ist dafür die Torsteuer nur als eine Besteuerung des staedtischen Brotkonsums angesehen.

Man verurteilt allgemein die *Brotsteuer*; sie ist besonders drückend für die unteren Klassen und trifft die kinderreichen Familien schwerer als die kinderarmen. Die Brotsteuern sind als Staatssteuern, und abgesehen von den Getreide- und Mehlzöllen, zumeist aufgehoben; nur als Gemeindesteuer haben sie sich in dr Form von staedtischen Torsteuern behauptet.