

Die
Einkommensteuerfrage
in Russland.

I.
Theorie der Einkommensteuer.

Inaugural-Dissertation
zur Erlangung des Grades eines
Magisters der politischen Oeconomie

verfasst

und mit Genehmigung

Einer Hochverordneten histor.-philol. Facultät der Kaiserlichen Universität zu Dorpat

zur öffentlichen Vertheidigung bestimmt

von

B. v. Wolff.

Ordentliche Opponenten:

Prof. Dr. Brückner. — Prof. Dr. Mithoff. — Prof. Dr. W. Stieda.

Dorpat.

Druck von C. Mattiesen.

1881.

Vorbemerkung.

Vorliegende Schrift ist der allgemeine einleitende Theil einer Abhandlung über die Einkommensteuerfrage in Russland mit besonderer Berücksichtigung der Arbeiten einer Allerhöchst eingesetzten Steuerreform-Commission. — Vom Verfasser unabhängige Gründe haben die Veröffentlichung des zweiten specielleren Theils, welcher die Anwendbarkeit der im ersten Abschnitt gewonnenen Lehrsätze enthalten sollte, für's erste hinausgeschoben, wodurch leider dem Leser ein nicht vollständig abgeschlossenes Ganze geboten wird.

Dieser Theil der Arbeit ist vor allem bestimmt, eine wesentliche Lücke der umfangreichen Arbeiten der Commission auszufüllen. — Der rein theoretische Theil derselben, welcher aus dem Jahre 1868 stammt, ist veraltet und erhebt sich überhaupt nicht über einen mehr oder weniger ausführlichen Auszug aus Umpfenbach's Lehrbuch der Finanzwissenschaft. — Andererseits findet sich wohl in den Arbeiten der Commission eine sehr ausführliche Besprechung der gegenwärtig bestehenden Einkommensteuer-Gesetzgebungen aller Länder Europas, aber das geschichtliche Moment derselben, ihr Entstehen und ihre Entwicklung, desgleichen ihr Verhältniss zu den andern Steuern hat keine genügende Berücksichtigung erfahren. Diese Gesichtspunkte also nebst einer kritischen Darlegung sämtlicher augenblicklich die Frage beherrschender Theorien bildeten den Vorwurf der Arbeit.

Dorpat, Januar 1881.

B. v. Wolff.

Gedruckt mit Genehmigung der historisch-philologischen Facultät.
Dorpat, den 10. Januar 1881.

(L. S.)

Decan Th. Mithoff.

D 100901

i 2691423X

Inhaltsverzeichniss.

	Seite.
I. Einleitender Ueberblick über die geschichtliche Entwicklung der Steuern in Frankreich, Deutschland und England	1
II. Reineinkommen-, Einkommen- und Ertragbesteuerung	20
III. Leistung und Gegenleistung. Leistungsfähigkeit. Progression	36
IV. Existenzminimum. Fundirtes und unfundirtes Einkommen. Erbschaftssteuern	58
V. Amtliche Einschätzung und Selbstbesteuerung. Quotitäts- und Repartitionssystem. Recapitulation	81

Einleitender Ueberblick

über die geschichtliche Entwicklung der Steuern in Frankreich, Deutschland und England.

Die Einkommensteuer, welche den Einen als das Endziel jeder Steuerpolitik, den Andern als ein unerreichbares Ideal erscheint, ist heute eine brennende Tagesfrage, deren wahre Bedeutung erst in einer mehr oder weniger entfernten Zukunft liegt. — Damit soll jedoch nicht gesagt sein, dass diese Form der Besteuerung, bei welcher das Gesamteinkommen der Persönlichkeit das Steuerobjekt bildet, nicht schon in früheren Zeiten vorgekommen sei. Sowohl im Alterthum, als auch im Mittelalter und in der neuen Zeit, finden sich, sporadisch zerstreut, Beispiele ¹⁾, welche zur Genüge darthun, dass diese Art der Besteuerung keine ausschliessliche Erfindung der Neuzeit ist. So bestand im alten Athen eine Einkommen- und Vermögenssteuer, in Florenz unter den Medicern trat sogar eine „*imposta progressiva*“ auf, und um die Mitte des 16. Jahrhunderts werden in den Niederlanden wiederholte Versuche gemacht, die Einkommensteuer durchzuführen. Diese vereinzeltten Versuche aber sind eigentlich

1) Pاریeu, *Histoire des impôts généraux sur la propriété et le revenu*. p. 18, 29 u. 66.

nur von historischem Interesse und ohne Bedeutung für die Stellung der Einkommensteuer in der heutigen Finanzwissenschaft, denn dieselben traten zu einer Zeit auf, die einer gedeihlichen Entwicklung nicht die nöthigen Vorbedingungen bot. Es fehlte vor allem an jedem brauchbaren Maassstab, um das Einkommen des Einzelnen zu messen, und nicht weniger an der nothwendigen Autorität des Staates, eine gleichmässige und gerechte Vertheilung der Personalsteuer durchzuführen. In einer Zeit, in welcher eine ausgebildete Geldwirthschaft nicht existirte; ein gleichmässiges, durch einen landesüblichen Zinsfuss geregeltes Capitaleinkommen nicht bekannt; eine Katastrirung des Grund und Bodens noch nicht versucht war: musste eine Steuer vom Einkommen einen ausgesprochenen Charakter von Willkür haben, welcher durch principielle Privilegien und Steuerfreiheiten einzelner Stände und Gemeinden nur noch bedeutend verschärft wurde.

Um die Stellung der Einkommensteuer in der Steuerlehre und ihre Zukunft zu würdigen, erscheint ein Ueberblick über die Entwicklung der Steuern im Allgemeinen geboten. Das Alterthum mit den uns ganz fremden Gestaltungen wird dabei füglich aus dem Spiele zu lassen und eine Schilderung der Verhältnisse, wie sich dieselben aus der Entwicklung der Grundherrlichkeit und des Lehnwesens ergeben haben, angezeigt sein.

Die Grundherrlichkeit ¹⁾ entstand wohl in jenen Zeiten durch Eroberung, indem die Sieger als Lohn für ihre Kriegs-

1) Vor Allem Wagner, Finanzwiss. II. Theil, der die histor. Entwicklung der Steuern sehr ausführlich und eingehend bespricht. Ebendasselbst auch die reichhaltigste Literatur angegeben. p. 179—215 S. 389 ff. — Ferner L. v. Stein, Lehrb. d. Finanzw. Leipzig 1875 p. 311. — Hoffmann, Lehrb. von den Steuern. Berlin, 1840 p. 61. — Neumann, Ertragsteuer, p. 18. Parieu, *Histoire des impôts généraux* I. c.

leistung grosse Gebiete zum Geschenk oder als Lehen erhielten, oder auch aus eigener Machtvollkommenheit occupirten. Aber da der Ackerbau weder ihr noch ihres Gefolges Beruf war, noch auch die Kräfte ihrer Angehörigen ausgereicht hätten, so weite Strecken nutzbringend zu verwerthen, so fanden sie es vortheilhaft, ihr Gebiet den Ureinwohnern zu überlassen, und sich durch persönliche Dienstleistungen oder eine Abgabe, die den gleichen Charakter hatte, sich bezahlt zu machen. Diese erste persönliche Abgabe war daher ein Zeichen der Unfreiheit, wie denn auch der Grundherr selbst Reich und Fürsten für sein Lehen zu keiner Abgabe, sondern mit seinen Leuten nur zur Heeresfolge verpflichtet war. Einen Staat in des Wortes heutigem Sinne gab es nicht, die wesentlichen Funktionen desselben, wie Verwaltung, Gerichtsbarkeit, Schutz der Angehörigen, übte der Grundherr, und damit auch das Recht, von seinen Hintersassen nach Gutdünken Schatzungen einzutreiben. Dieses Verhältniss schloss zwar nicht einzelne Fälle aus, wo kleine Eigenthümer sich freiwillig unter den Schutz grösserer Grundherren begaben und mit denselben die Höhe der zu zahlenden Abgaben vereinbarten; aber das herrschende Merkmal bleibt immerhin die Willkür.

Aehnlich lagen die Dinge in den Städten, wenn auch dort in Folge der ihnen vom Reiche gewährten Privilegien eine gewisse Form der Selbstbesteuerung und darum ein viel rascheres Aufblühen des Steuerwesens sich geltend machte. — Thorabgaben, Mahlrechte, Grundlasten enthalten augenscheinlich die Keime der späteren Ertragsteuern, und es ist gewiss, dass die fortgeschrittenere Cultur der Städte verhältnissmässig das flache Land in den Steuerformen überflügelte. Dies zeigt sich schon darin, dass die rohe Form der Personalabgaben den wachsenden Bedürfnissen der Gemeinde nicht entsprach, und genaue Umlegungen hervorrief, welche, an gewisse leicht

erkennbare Merkmale sich haltend, eine gerechtere Vertheilung der Steuer nach den Einkommen bezweckten.

So wurde auf den weiten wenig bevölkerten Ebenen des Ostens, wo die Bebauung des Bodens die wichtigste Erwerbsquelle bildete, die ursprüngliche Personalsteuer fast ausschliesslich „auf die Hufen geschlagen“, d. h. zu einer Grundsteuer umgebildet, während das südwestliche Deutschland mit seiner dichtern Bevölkerung, seinen zahlreichen, durch Privilegien geschützten gewerbthätigen Städten, seinem ausgebildeten Verkehr, auch in Folge seiner zerstückelten Territorien, ein viel buntscheckigeres Bild der Besteuerung bot. Gefälle aller Art, persönliche und sachliche, Abgaben von jeder Art gewerblicher Thätigkeit und des Verkehrs reihen sich zusammenhangslos an einander. Die Steuerpflichtigkeit hängt wohl meistens noch an der Persönlichkeit. — Geht ein Grundstück in die Hände eines andern Besitzers von fremder Landesgehörigkeit über, so geht auch die Steuerpflichtigkeit desselben verloren, dasselbe ist „hinausgewalzt“, und die Mannigfaltigkeit und Systemlosigkeit der ganzen Besteuerung wird dadurch umso mehr gefördert.

Diesem Princip der Grundherrlichkeit und Willkür gegenüber entwickelt sich immer mehr eine neue Macht — der Staat. — Die Form, in der sich derselbe zeigt, ist die Centralisation in der Hand des Fürsten oder des Königs, sein Merkmal — der Kampf gegen das Princip der Grundvorrechte und Privilegien. Während der Blüthezeit jener hatte der Staat kein wirkliches Steuerrecht; sein Einkommen war der Ertrag seiner Domänen. Je mehr aber die Macht des Königs wuchs, je grössere Wirkungskreise ihm die Uebernahme der Verwaltung erschloss, desto weniger konnten die anwachsenden Bedürfnisse durch die Domänen allein gedeckt werden; er griff daher zu den Regalien, welche, als indirecte

Abgaben erhoben, die Vorrechte des Königthums gleichsam wahren sollten. Damit ist der Sieg des öffentlich-rechtlichen Systems über das bis dahin geltende privatwirthschaftliche ausgesprochen. Auch lässt sich nicht verkennen, dass die Regalien auf die Bildung von Privateigenthum von Einfluss sein mussten, indem die Monopole, welche das Königthum zuerst auf Grundeigenthum und Wasserstrassen, dann auf gewerbliche Thätigkeit ausdehnten, eine Beschränkung der Rechte des Privateigenthums enthielten. (W a g n e r.)

Doch auch dieses Mittel reichte nicht lange. Die steigende Ausdehnung des Verwaltungsgebietes und die wachsende Zahl der Beamten, die stehenden Heere, die Kriegskosten zwangen den Staat, nach immer neuen Hilfsquellen zu suchen. Die Landstände werden zusammengerufen und müssen, mehr oder weniger gezwungen, Steuern bewilligen, die Anfangs immer noch den Charakter von aussergewöhnlichen, auf bestimmte Zeiträume gewährten Hilfsmitteln haben, ohne dass den Ständen das Recht der Controlle zustände. Aber auch hier tritt die Verjährung ein: Einmal bewilligte Steuern werden beibehalten, und je mehr die Macht des Königthums auf Kosten der ständischen Privilegien wächst, um so mehr bildet sich das Steuerrecht des Staates und erhebt sich zur wichtigsten Finanzquelle.

So weit geht die allgemein gleichmässige Entwicklung der Steuern auf dem Continente.

Wendet man sich zu den folgenden Zeiten, in welchen Frankreich, der Vertreter des absoluten Königthums, die charakteristischsten Merkmale aufweist, so sieht man, wie das Königthum den Loskauf der Hintersassen und Leibeignen von ihren Grundherren begünstigt: denn die Steuerpflicht geht dadurch von letzteren zum erstern über. Jedoch werden für den Bauer und kleinen Bürger die Abgaben um nichts

leichter, vielmehr saugen ihn gewissenlose Finanzbeamten mehr als die früheren Grundherren aus. Die Macht des feudalen Adels ist gebrochen, er drängt sich zum Hofe, und verliert jedes Interesse an seinen Hintersassen. — Der steigende Luxus, die beispiellose Verschwendung in der Umgebung des Königs werden durch ihn mehr oder weniger gefördert. Das Privilegium, das er sich bewahrt hat, ist die Steuerfreiheit. — Ein Ausspruch charakterisirt die damaligen Zustände: *La noblesse paie les impôts par son sang, le clergé par ses prières.*

Diese Zeit, in welcher Kriegs- und Luxusaussgaben ein wahres Danaidenfass bilden, ist charakteristisch durch die Findigkeit und Systemlosigkeit, mit welcher man nach immer neuen Steuerquellen fahndet. Es giebt eigentlich nichts mehr, was nicht einer Steuer unterworfen wäre¹⁾: Der Grund und Boden, die Ernte, die Viehzucht, das Recht des Mahlens und Brodbackens — die Geburt, der Tod, die Ehe — alles unterliegt der Schätzung der Steuerbehörde und ruft theilweise schon genaue Taxationen und Katastrirungen, welche in ihrer Verschiedenheit und Vielheit die Grundlage des späteren Ertragssteuersystems bilden, hervor. Daneben finden sich vereinzelt auch Steuern vom persönlichen Einkommen. — So die *taille*, welche in einigen Provinzen eine persönliche, in andern eine reelle auf Grund und Boden haftende Abgabe war. Letztere, wie Parieu²⁾ uns mittheilt, war gerechter in ihrer Vertheilung als erstere, was bei jener Systemlosigkeit und Willkür der Steuerbeamten sich leicht erklären lässt, da der Krebschaden der damaligen Zeit, die Steuervorrechte und

1) Proudhon *Théorie de l'impôt.* p. 28 ff.

2) Parieu l. c., 1856 p. 263 und 300.

Privilegien leichter sich auf eine Persönlichkeit übertragen lassen, als auf ein Grundstück.

Im Jahre 1710 wurde nun eine Steuer angeordnet, welche den zehnten Betrag aller Einkommen ergreifen sollte. Doch war der Erfolg einer solchen Massregel in der damaligen Gesellschaft, welche das Princip der Allgemeinheit der Steuer nicht kannte, vorauszusehen. Ausnahmsbestimmungen, sogenannte Abonnements, also einmalige Abschlagszahlungen, wurden nicht nur für einzelne Personen durchgesetzt, sondern zu Gunsten ganzer Städte und Provinzen bewilligt. Es ist daher erklärlich, wenn die Steuer sehr wenig einbrachte und im höchsten Grade unbeliebt war. Nach kurzer Zeit abgeschafft, wurde sie bald wieder eingeführt, und war in Gestalt einer *dixième* und *vingtième du revenu* eine charakteristische und chronisch wiederkehrende Erscheinung des 18. Jahrhunderts, so dass ein an und für sich richtiges Princip in einer Gesellschaft, welche nur auf Privilegien und Sonderrechten aufgebaut war, zu einer Anomalie und gerade darum zu einer Quelle schreiender Ungerechtigkeiten wurde.

Es ist bekannt, wie das ganze *ancien régime* über Nacht zusammenbrach und wie die Lehre von der Gleichheit aller Bürger vor der Steuer, welche von Vauban¹⁾ bereits erkannt, von Montesquieu²⁾ später gefordert und von Ad. Smith³⁾ als Grundregel der Besteuerung aufgestellt worden war, nunmehr zur Thatsache wurde. Man verfiel jedoch leider in's entgegengesetzte Extrem. Alle bisherigen Steuern wurden abgeschafft, und eine allgemeine, auf Selbstdeclaration beruhende progressive Einkommensteuer sollte sie ersetzen.

1) Vauban *ed. Guillaumin Projet d'une dime royale.* p. 47.

2) Montesquieu *Esprit des lois, XIII, chap. VII.*

3) Ad. Smith *Quellen des Volkswohlstandes, ed. Asher II p. 346.*

Es ist begreiflich, dass sie bei der schwankenden Unterlage eines durch die Revolution unterwühlten Bodens kläglich Fiasco machen musste.

Mit diesen letzten verunglückten Versuchen hatte das Princip der persönlichen Steuer in Frankreich endgiltig seinen Credit verloren. Physiokratische Einflüsse und Geldnoth veranlassten zuerst neue Grundsteuern einzuführen, welcher als Grundlage eine reale Katastrirung des Bodens diente, dann eine Personalsteuer nach dem Miethwerth der Censiten u. s. w. Mit einem Worte, die heutigen Steuern Frankreichs, welche vollständig auf einem System von Ertragsteuern beruhen, entwickelten sich schnell und unter den denkbar günstigsten Umständen. — Der ungemeine Aufschwung des allgemeinen Wohlstandes, die grossen Kriegscontributionen der von Napoleon besiegten Länder halfen über die Mängel des neuen Finanzsystems hinweg. Immer mehr erschien die persönliche Besteuerung in Gestalt der *vingtième* und *dixième* als ein integrierender Theil des frühern Régime, und der unauslöschliche Hass, welchen dieses im Volke zurückgelassen hatte, übertrug sich auch auf jene Besteuerungsform. Dazn kam noch, dass in Frankreich sich seit der Revolution ein ungemein zahlreicher Mittelstand von kleinen Grund- und Rentenbesitzern gebildet hatte. Diese Bevölkerungsklasse ist aber überall die heftigste Gegnerin der persönlichen Einkommensteuer. Sie steht auf einer zu niedrigen Culturstufe, um sich bewusst zu sein, welchen Betrag an indirekten Steuern sie per Kopf trägt, und fügt sich daher weit eher diesem System als einer Einmischung in ihre Privatverhältnisse, ohne welche die Einkommensteuer nun einmal nicht erhoben werden kann. — Einerseits weit sparsamer und haushälterischer als der von der Hand in den Mund lebende arme Mann, der im Bewusstsein seiner hoffnungslosen Lage sein Einkommen leichtsinnig und

sorglos verzehrt; andererseits doch nicht so wohlhabend, um nicht den empfindlichen Druck einer direkten Einkommensteuer zu spüren, hat sich diese zahlreiche, bei den Wahlen ausschlaggebende Masse der Bevölkerung hartnäckig jeder Einführung einer solchen Steuer widersetzt. Dieses ist wohl die Erklärung der Misserfolge, welche die wiederholten Versuche, eine solche Steuer einzuführen, erlitten haben. Es darf jedoch nicht vergessen werden, dass das entscheidende Moment dabei die beispiellos günstige finanzielle Lage Frankreichs war, welche es ermöglichte, dem einmal vorhandenen Widerwillen der Bevölkerung Rechnung zu tragen und auf eine rationelle Besteuerung zu Gunsten eines mangelhaften Systems zu verzichten. Ein Beweis und ein Beispiel für andere Staaten, die sich nicht so blühender Finanzen rühmen können, ergiebt sich also nicht. Die einzige Schlussfolgerung, die daraus gezogen werden kann, ist die, dass ein sehr reicher Mann aus einem irrationell bewirthschafteten Vermögen immer noch grössere Einnahmen erzielen kann als ein weniger Reicher aus einem Besitze, welcher systematisch mit Ausnutzung aller Productivkräfte verwaltet wird.

Wenden wir uns jetzt zu den Verhältnissen im südwestlichen Deutschland zurück, wo man theilweise im verkleinerten Maassstabe einen ähnlichen Verlauf beobachten kann wie in Frankreich.

Wenn auch der Luxus der Höfe nicht unbedeutend war, so fehlte doch schliesslich die Hauptursache der Steuerüberbürdung Frankreichs, die grossen Kriegslasten des vorigen Jahrhunderts. Auch waren die Verhältnisse an und für sich kleiner: schreiende Missbräuche waren in einem Lande von geringer geographischer Ausdehnung nicht leicht zu übersehen, schon wegen der räumlichen Nähe der Centralbehörden. — Die Steuern aus der früheren Periode entwickelten sich

daher, wie wir gesehen haben, aus zahlreichen Gefällen ziemlich langsam und gleichmässig zu einem System von Ertragsteuern, in welchen chronologisch die Grundsteuer und Gewerbesteuer als erste und überlieferte auftreten. Dann folgt eine Besteuerung des mobilen Capitals in Gestalt einer Capitalrentensteuer und endlich eine persönliche Steuer von Arbeit und Erwerb als Einkommen- und Besoldungssteuer¹⁾. Die geringe Höhe der Steuern einerseits und die grosse Zersplitterung der Staaten andererseits ermöglichten in hohem Grade die technische Ausbildung dieser Ertragsteuern, wobei die gesonderten individuellen Verhältnisse leicht in bestimmten Steuerclassen eingeschätzt werden konnten, da nirgends grosse Ungleichheiten in einer solchen Veranlagung erschienen. Endlich bewirkte eine gewisse Hartnäckigkeit der Regierung, die nicht um eines ungewissen Experimentes willen von einer bewährten und sichern Steuer lassen wollte, dass dieses Gemisch von Objekt- und Personalsteuern noch bis heute besteht, obgleich dies eigentlich die irrationellste Form der Besteuerung ist. Auch hier hat die durchschnittliche Wohlhabenheit der Bevölkerung verbunden mit dem leichten Druck der Steuern die Fehlerhaftigkeit der Besteuerung bis jetzt nicht fühlbar gemacht. — Seitdem aber mit der Wiedererrichtung des deutschen Reiches die Ansprüche gestiegen, sind die Steuerreformen nicht von der Tagesordnung gewichen. Schritt für Schritt erkämpft sich die persönliche Steuer den Boden gegen die Ertragsteuer, und man kann schon die Zeit vorhersehen, wo der Kampf zu Gunsten der Einkommensteuer entschieden sein wird.

Einen Beleg dafür bieten die Steuerverhältnisse der Schweiz, deren Entwicklung, von keinem fremden Drucke

1) Wagner l. c. p. 387 ff. Neumann, l. c. p. 25.

beeinflusst, einen vollständig normalen Verlauf genommen hat. Dort ist die persönliche Einkommensteuer, zum Theil verbunden mit einer allgemeinen Vermögenssteuer, bei welcher die Schulden abgezogen werden, und die somit nicht die Merkmale der Ertragsteuern bietet, fast durchweg eingeführt. Indirekte und andere Abgaben sind sehr gering oder gar nicht vorhanden, daher war es diesen Staaten möglich, die Entwicklung, welche im übrigen Europa sich noch in voller Gährung befindet, so schnell und ruhig durchzumachen, und ein Ziel zu erreichen, welches dem übrigen Europa als Ideal vorschwebt.

Ein Beispiel entgegengesetzter Entwicklung bietet Preussen¹⁾. Arm mit vorwiegender Landbevölkerung hatte es eine grosse weltgeschichtliche Aufgabe zu vollbringen, welche vor allem die Anspannung aller Kräfte des Volkes erheischte. — Dank seiner sprüchwörtlichen Sparsamkeit und einem ausgezeichnet gewissenhaften Beamtenpersonal, war es in dies Jahrhundert mit einem sehr wenig ausgebildeten Steuersystem getreten. Die Napoleonischen Kriege, welche das Land an den Rand des Unterganges brachten, zwangen die Regierung, direkte Vermögens- und Einkommensteuern einzuführen, welche die Steuerkräfte des Landes auf's Aeusserste anspannen sollten. Das Einkommen wurde von 20 Thalern ab und zwar mit $\frac{1}{6}$ Thaler getroffen und von da weiter progressiv. Mit dem Friedensschlusse trat eine Reaction ein: das Land bedurfte dringend einer Erleichterung: man kehrte von dieser Personalsteuer zu einer Consumptionssteuer, einer Mahlaccise zurück, welche jedoch durch zahlreiche Umgehungen, zu denen sie Veranlassung gab, nicht

1) Hoffmann l. c. p. 144 ff. Bergius Finanzwissenschaft. Berlin, 1865 p. 337.

nur sich unbeliebt erwies, sondern auch nur sehr geringe Erträge abwarf. Daher wurde im Anschluss an die übrigen grossen Steuerreformen jener Zeit: Zollgesetzgebung, Branntweinaccise, Grund- und Gewerbesteuer — im Jahre 1820 jene Mahlaccise abgeschafft, und eine verschiedene Besteuerung eingeführt: für das flache Land und für eine Anzahl Städte. Letztere wurden der bekannten Schlacht- und Mahlsteuer unterworfen, jenes aber durch eine Klassensteuer, welche 4 verschiedene Klassen unterschied, getroffen. Den Anlass dazu bot ein Deficit von 8 Millionen Thalern, welches man nicht anders zu decken wusste, als indem man alle mittleren Vermögen nicht mehr kopfsteuerartig durch die Mahlaccise zu treffen, sondern entsprechend ihrer Grösse in höherem Grade herbeizuziehen hoffte. Der Zweck war also, die Leistungsfähigkeit der Bevölkerung in möglichst hohem Grade auszunutzen. — Diese Gesichtspuncte führten in logischer Folge zu den Veränderungen, welche die Steuer seit jener Zeit in Preussen erlebt hat. Man führte zuerst Unterabtheilungen für jede Classe ein und war vor allem darauf bedacht, nach Oben die Grenze der Steuern zu erweitern. Im Jahre 1851 wurde daher eine klassifizierte Einkommensteuer hinzugefügt, welche in Verbindung mit den bestehenden direkten Steuern eine Höherbelastung des fundirten Einkommens bewirkte und das ausgebildetste System einer Personalsteuer in einem Grossstaat ist.

Schonung der Censiten, Begünstigung volkswirtschaftlicher Interessen treten vor steuerpolitischen Gesichtspuncten zurück. Jeder muss fühlen, dass er für die Gesamtheit beisteuere, und die Härten, die für die Einzelnen drückend sind, werden in zweiter Linie oder gar nicht berücksichtigt. Das ganze System ist ein Seitenstück zur allgemeinen Wehrpflicht auch insofern, als es eine Schulung und Disciplinirung

der Massen bedingt wie jene Einrichtung. Ausgezeichnete Beamten und von Jugend auf geübte Unterordnung der Bevölkerung bedingen und ermöglichen dieses System, welches in andern Ländern einen unerträglichen Druck ausüben würde.

Wenn in der neuesten Zeit in diesem System grosse Wandlungen¹⁾ erfolgt sind, so ist das ein Beweis, dass die principielle Besteuerung der untern Classen selbst auf diesem denkbar günstigsten Boden nicht mehr haltbar war. Nachdem man bereits vor mehreren Jahren die unterste Stufe der Censiten wegen der schwierigen Erhebung der Steuer von derselben befreit hatte, geht die Tendenz des soeben im Abgeordnetenhaus vorgelegten Gesetzentwurfes noch viel weiter. Die Classensteuer wird nämlich bis zu einem Einkommen von 1200 Mark aufgehoben, und der Rest der Classensteuer den Kreisen und Gemeinden überwiesen. Die übrigen damit zusammenhängenden Reformen gehören nicht hierher, soviel jedoch lässt sich mit Sicherheit entnehmen, dass die Theorie

1) Während des Druckes geht uns das eben erschienene Werk Gneist's zu: „Die preussische Finanzreform 1881“, der wir folgende Kritik entnehmen, p. 220: „Der preussische Staat, der auf den Schultern des „kleinen Mannes“ sich zu seiner beutigen Grösse erhoben hat, — der Staat, der im XVIII. Jahrhundert auf der Cantonpflicht und den Contributionen des Bauern und auf den Accisen des gemeinen Mannes, im XIX. Jahrhundert auf dem Boden der allgemeinen Wehrpflicht und der Classensteuer, seine europäische Machtstellung gewonnen hat, — kann seine Herkunft nicht vergessen und verleugnen. Unsere Dynastie hat das nie gethan. In den Tagen des Unglücks aber, wenn das Kriegsglück wieder einmal von seinen Fahnen, der Segen von seinen Feldern weicht, wird Preussen noch einmal erfahren, dass seine Existenz ebenso auf der gleichmässigen Heranziehung des ganzen steuerfähigen Volks, wie auf der allgemeinen Heerpflicht beruht, und dass dafür die Classensteuer des kleinen Mannes die nachhaltige Grundlage bildet, nicht aber die Einkommensteuer des Reichen.“

der direkten Besteuerung auch der geringsten Einkommen durch dieses Project einen harten Stoss erlitten und dass die Forderung eines Existenzminimums und einer damit zusammenhängenden Progression auch in der praktischen Gesetzgebung eine weitere Bestätigung erhalten hat.

Während also auf dem Continent die Einkommensteuer, unter dem Drucke der mannigfaltigsten Umstände, in jedem Lande verschieden und gesondert sich entwickelte, geschah dies in noch viel höherem Grade in England ¹⁾. Die Entwicklung derselben und ihre gegenwärtige Verfassung ist der Gegenstand so vieler klassischer Abhandlungen gewesen, dass eine einlässliche Darstellung umsoweniger nothwendig erscheint, als man doch daraus nur den Schluss ziehen könnte, dass diese Form der Personalbesteuerung sich kaum für den Continent eignen dürfte. Trotz ihrer fast allseitigen theoretischen Anerkennung hat man daher es nirgends versucht, sie einfach zu übertragen und auf continentale Verhältnisse anzuwenden, weil man sich wohl bewusst ist, dass auf einem andern Boden ihre Vortheile wesentlich zusammenschrumpfen und ihre Nachteile um so deutlicher hervortreten würden. — Wie so viele Institutionen in England ist auch diese ungemein praktisch den dortigen Verhältnissen angepasst, aber ist weit davon entfernt, ein consequent durchgeführtes Princip zu verwirklichen.

Ueberblickt man den Verlauf der Einkommensteuer in England seit Beginn dieses Jahrhunderts, so kann man sich leicht überzeugen, dass dieselbe auch hier zu den unbelibtesten Steuerformen gehört. Jede zeitweilige Abschaffung wurde mit Jubel, jede Neueinführung, Verlängerung oder gar Erhöhung mit dem grössten Widerwillen aufgenommen. Dennoch fügten sich Parlament und Land der Nothwendigkeit,

1) Vocke, Geschichte der Steuern des brit. Reiches, passim.

und die Minister, die früher in der Opposition dieselbe bekämpft hatten, sahen sich gezwungen, immer wieder in kritischen Augenblicken zu derselben ihr Zuflucht zu nehmen. Denn auch in diesem Lande bewies sie ihre wunderbare Fähigkeit, in Zeiten der Noth, wenn die andern Hilfsmittel erschöpft sind, die höchstmöglichen Einnahmen zu erzielen. Sie verdankt dieses wesentliche Moment — vielleicht das einzige, welches zur Nachahmung in andern Ländern veranlassen könnte — dem beweglichen Steuerfuss, der je nach Bedürfniss erhöht oder erniedrigt werden kann und folglich der höchstmöglichen Anspannung der Steuerkräfte entspricht. — Dagegen darf man in ihr ja nicht eine consequent einheitliche Personalsteuer sehen, welche das Gesamteinkommen einer Persönlichkeit zum Gegenstande hat, sie ist vielmehr ein System von verschiedenen Steuern, deren jede für sich gesondert eine bestimmte Einkommensart trifft. Noch mehr tritt die Verschiedenheit oder vielmehr Gesondertheit der einzelnen Steuererhebungen darin hervor, dass einzelne von ihnen indirect erhoben werden, während andere auf Selbstschätzung beruhen und direct entrichtet werden. Also Grundbesitzern, Capitalisten, Beamten wird der Steuerbetrag durch den Pächter, den Schuldner oder den Staat von vornherein abgezogen, während Fabrikanten, Kaufleute und freie Berufsleute sich selbst schätzen. Als grosser Missstand erscheint ferner die Unmöglichkeit, eine consequente Progression durchzuführen, und ebenso die Nothwendigkeit zahlloser Wiederersetzungen, welche durch die Erleichterungen und Steuerfreiheit der niedrigsten Einkommen bei einer indirecten Erhebung bedingt werden. Diese indirecte Erhebung ist überhaupt nur denkbar in einem hoch cultivirten Lande, wo durch Concurrenz und ausgebildete Geldinstitute der Gewinn der verschiedenen Unternehmungen keinen wesentlichen Schwankungen unterliegt, und wo bei

einem ausgebildeten Geldverkehrswesen Jedermann gewohnt ist, seine Ausgaben und Einnahmen mit Cheque, also mit genauer Controlle zu führen. In einem weniger civilisirten Lande, wo noch der Personalcredit herrscht, wo das Pacht-system noch ganz unentwickelt und vereinzelt vorkommt und jedenfalls keinen Massstab für die Rente des unverpachteten Grund und Bodens liefert, müsste das englische System die wunderlichsten Früchte tragen.

Vergleicht man die Entwicklung der Steuern in den verschiedenen Ländern, so zeigt sich, dass zwei wesentliche Momente dieselbe beherrschen. Erstens die politische Reife des Volkes, welche sich hauptsächlich in der vollständigen Gleichheit der Bevölkerung vor der Steuer zeigt, und zweitens die Technik der Steuererhebung. Diese letztere wird wesentlich bedingt durch die Dichtigkeit der Bevölkerung und die Grösse des Landes. Die Entwicklung selbst erfolgt, indem man von der rohen Form der Personalbesteuerung des Mittelalters, der jede Handhabe fehlte, die Grösse des Einkommens zu messen, zu den Ertragsteuern übergang, die zuerst vollständig systemlos an jedem leicht erkennbaren Merkmale haften. Mit der fortschreitenden Entwicklung wurden dann aus steuertechnischen Rücksichten die verwandten Arten zu passenden Gruppen zusammengezogen und es entstand so die Grundsteuer und die Gewerbesteuer. Je systematischer und consequenter dies geschieht, um so mehr treten neue Lücken hervor, indem ganze Einkommensarten sich als steuerfrei erweisen. Dies führt zu neuen Ertragssteuern, und es bilden sich daraus die Capitalrentensteuer und die Erwerbssteuern, oder auch die persönliche Einkommensteuer. Dieser Verlauf, der von Wagner in seiner Finanzwissenschaft¹⁾ sehr richtig

1) Wagner l. c. p. 421 und 292.

erkannt wird, veranlasst ihn, aus der fortschreitenden quantitativen Differenzirung des Nationaleinkommens und Vermögens für die Einzelwirthschaften mit Nothwendigkeit sich für eine um so stärkere und rationellere Specialisirung der Besteuerung und für die Entwicklung eines complicirten Steuersystems zu erklären -- m. D. mit Unrecht. Denn dies ist das Ergebniss einer Auffassung, welche in dem heute bestehenden Steuersystem die absolut richtige Lösung der Steuerfrage sieht, die keiner weiteren principiellen Aenderung mehr bedürfe. Wagner fasst also hier unser bestehendes Steuersystem nicht als ein Glied der historischen Entwicklung, welche in der Zukunft derselben Wandlungen fähig wäre, die sie bisher gezeigt hatte, sondern als den Schlussstein derselben auf. — Er vergisst dabei, dass der gleiche Process, den er in der Vergangenheit nachweist: die Zusammenziehung verschiedener Abgaben in gleichartige Gruppen — sich auch heute noch vollzieht. Oder ist etwa der Gedanke, die verschiedenen Ertragsteuern zu einer Vermögenssteuer zu vereinen, wie dies in der Schweiz bereits durchgeführt ist und von competenten Vertretern¹⁾ in der Steuerfrage, Nasse, Held, Neumann angenommen worden ist, nicht derselbe Process, der bei der früheren Zusammenfassung verschiedener Gefälle zu einer Ertragsteuer sich bekundet hat? Das Princip des Fortschritts in der Steuerlehre liegt ohne Zweifel in der Vereinfachung des Systems: die Hindernisse, die sich der Ausführung dieses Grundsatzes in den Weg stellen, sind nicht absoluter, sondern nur relativer, resp.

1) Gutachten über Personalbesteuerung p. 16. Held in den Jahrbüchern für Nationalökonomie und Statistik. Jena, 1875. I. Band, I. Heft p. 74. Progressive Einkommensteuer. 1874 pag. 186. Bericht des Vereins für Socialpolitik. 1875.

steuertechnischer Natur. Es handelt sich um die Möglichkeit, das Einkommen des Censiten genau zu ermitteln und sonstige Umstände, die für seine Fähigkeit, die Steuer zu entrichten, maassgebend sind, billiger Weise zu berücksichtigen. So unausführbar dies für die Gegenwart auch erscheinen mag, unbedingt unmöglich ist es nicht, und ist dieses Ziel erreicht, so wäre die einzig logische Folge eine Besteuerung nach der Steuerfähigkeit der Censiten, und nicht ein System verschiedener Steuern, deren Hauptmerkmal darin besteht, dass Niemand sich ein rechtes Bild machen kann, wieviel er eigentlich an Steuern zahlt und in welchem Verhältniss dieselben zu seiner Leistungsfähigkeit stehen. — Daher wird im Grossen und Ganzen der Gang der Steuerentwicklung trotz zahlreicher Ausnahmen immer mehr auf eine Vereinfachung und nicht Specialisirung der Steuern hinauslaufen.

Soweit die Gleichartigkeit in der Entwicklung der Steuern in den einzelnen Ländern. In ihren Einzelheiten, Erhebungsformen, Höhe des Steuerfusses, Ergänzung durch andere Steuern — sind sie durch die Cultur des Volkes, seine Sitten und Gewohnheiten, klimatische Verhältnisse, kurz durch tausenderlei Umstände bedingt, welche sich in keine finanzwissenschaftliche Formel bringen lassen. Daher erscheint es als vollständig verfehlt, eine bestimmte Steuer, die bei einer Nation unter gewissen Umständen ihren Zweck erfüllt, in derselben Gestalt einem andern Lande aufzuoctroyen. Der Versuch wird und muss stets misslingen. — Man kann in diesem Sinne den bekannten Ausspruch variiren: Jedes Volk hat die Steuern, welche es verdient. Dass dieses keinen Stillstand in der Steuerlehre bedeutet, versteht sich von selbst. Im Gegentheil, das einzige gleichartige Moment für alle Völker ist das Princip des Vorwärtsschreitens und

Suchens nach rationellen Besteuerungsformen, aber die Beispiele sollen nicht fremden Ländern und fremden Verhältnissen entnommen werden, sondern unter Berücksichtigung der allgemeinen Gesichtspunkte, welche die Finanzwissenschaft bietet, den Bedürfnissen des eigenen Volkes sich anpassen und auf dieser Grundlage sich aufbauen.

Jeder Staat hat eben seine historische Mission zu erfüllen, und bei der Wahl der Mittel, um diesen Zweck zu erreichen, kann er nicht kritiklos ein fremdes System seinen eigenen Institutionen aufpfropfen. Ein Steuersystem muss sich organisch entwickeln, aufwachsen auf dem eigenen Grund und Boden. Die alternden und welken Theile fallen von selbst ab und werden durch neue Triebe ersetzt, die jedesmal dem Culturstande des betreffenden Volkes entsprechen. Nur das kann man von dem Gesetzgeber verlangen, dass er den Wuchs fördere, ihn vor allem nicht hemme, voraussehe, in welcher Richtung er sich entwickelt, und ihm den nöthigen Spielraum gebe.

Reineinkommen-, Einkommen- und Ertragbesteuerung.

In unserer heutigen staatsbürgerlichen Epoche beruht das Steuerrecht des Staates lediglich auf der Unterthanschaft der Bürger ¹⁾. Für die practische Finanzwissenschaft ist jede weitere Begründung überflüssig. — Um so mehr ist es ihre Aufgabe, die Steuerquellen des Staates zu untersuchen, welchen die Steuern entnommen werden können, ohne dass das Volksvermögen geschmälert werde. Man unterscheidet hierbei: erstens das Reineinkommen, zweitens das auf Consumption basirte Einkommen, gewöhnlich das Herrmann-Schmoller'sche genannt ²⁾.

Die englische Schule ³⁾ hat die Reineinkommen-Theorie am schärfsten formulirt: Sie ist nach Ricardo der Ueberschuss des Roheinkommens über die Productionskosten, und da der Lebensunterhalt der Arbeiter zu den Productionskosten gerechnet werden muss, so ergibt sich bei der zahlreichsten Bevölkerungsklasse, deren Einkommen nothdürftig ihren Le-

1) Bluntschli, Allgemeines Staatsrecht 5 Aufl. 518.

2) Wir übergehen eine ältere gänzlich überwundene Richtung der Physiokraten, welche als einzige Grundlage der Besteuerung den Ertrag des Grund und Bodens ansieht.

3) Cf. Ad. Smith, Quellen des Volkswohlstandes. Uebersetzt von Asher 1861, Bd. I p. 49 und 275. Ricardo, *Principes de l'économie politique* ed. Guillaumin p. 318, auch Rau und die ältere deutsche Nationalökonomie.

bensunterhalt d. h. die Productionskosten deckt, ein so geringes Reineinkommen, dass eigentlich der ganze Arbeitslohn als steuerfreie Kategorie bezeichnet werden muss.

Diese Auffassung wird von jüngeren deutschen Theoretikern als eine „unethische“ bezeichnet, weil sie den Arbeiter gleichsam zu einer Productionsmaschine herabwürdigte. Doch wohl mit Unrecht: denn es kommt weniger auf Begründung als auf die daraus zu ziehenden Consequenzen an, und Niemand wird leugnen, dass eine Steuerbefreiung der unteren Classen, aus welchen Gründen sie nun auch erfolgen mag, eine humane und ethische Maassregel sei.

Viel massgebender erscheinen die finanziellen Bedenken, die dagegen erhoben werden können. Dabei muss vor allem festgestellt sein, ob die Theorie des Reineinkommens überhaupt jede Besteuerung des Arbeiters ausschliesst, oder denselben nur von der directen befreien soll. Diese Frage hängt von Umfang und Wesen der Bedürfnisse des betreffenden Staates ab: Nimmt man diese als unter allen Umständen zu befriedigende an, so kommt eine ausschliessliche Besteuerung des Reineinkommens einer socialistischen Nivellirung der Vermögen gleich; richtet man aber die Bedürfnisse nach den Steuereingängen, — und die naturrechtliche Auffassung des Staates bei den älteren Nationalökonomern kennt keinen andern Standpunkt, — so muss das Ergebniss der Besteuerung verschwindend gering ausfallen. Daraus ergibt sich die vollständige Unbrauchbarkeit der Reineinkommen-theorie für die practische Steuerlehre.

Bereits Lotz ¹⁾ hat darauf hingewiesen, dass ein grosser Theil des Volkes nicht einmal den Betrag seines Roheinkommens kennt, „wie sollte es,“ fährt er fort, „sein Reineinkommen

1) Lotz' Handbuch der Staatswissenschaft III. p. 323.

richtig anzugeben vermögen, welches von hundert Bedingungen abhängig ist, die in den meisten Fällen ganz unbemerkt an ihm vorübergehen?“ Wenn auch der Grundherr aus dem Betrage seiner Pacht, der Kaufmann aus der Zusammenstellung seiner Bücher ein mehr oder weniger richtiges Bild seines Reineinkommens gewinnen kann: so ist es kaum denkbar, dass der Handwerker, welcher gleichzeitig Arbeiter und kleiner Unternehmer ist, ferner der Arzt und der Advokat, welche von ihren von Jahr zu Jahr wechselnden Einnahmen einen bestimmten Betrag als standesgemässen Unterhalt abziehen müssen, genügend fassbare Merkmale zur richtigen Schätzung des Reineinkommens bieten werden! „Wie steht es aber mit den Zinsen des Anlage-, wie mit den des Betriebskapitales? Gewiss ist, dass sie abgezogen werden müssten, ehe im wirthschaftlichen Sinne von einem Reineinkommen aus dem Geschäfte die Rede sein kann; aber sie fliessen doch auch dem Fabrikanten wieder als Zinsen zu, und wenn er das Kapital geborgt hat, so wird er die Zinsen dafür wieder von seinem Gesamteinkommen abziehen!“¹⁾

Alle diese Einwände²⁾ beweisen wohl zur Genüge, dass eine Besteuerung des Reineinkommens nur denkbar wäre in

1) Motive zu einem Entwurfe eines Gesetzes über directe Besteuerung im Königreich Sachsen. Dresden 1871 p. 43.

2) Ein Einwand, der von A. Wagner l. c. p. 258 erhoben wird, dass nämlich die Consequenz des Reineinkommens besonders bei allgemein steigenden Arbeitslöhnen zu einer Verringerung der Steuerquellen führen müsse, erscheint nicht ganz gerechtfertigt. Denn steigen die Löhne ohne gleichzeitige Preiserhöhung der allgemein nothwendigen Consumartikel, so bildet sich bei den Arbeitern ein Reineinkommen, welches besteuert wäre und den Ausfall der Steuer bei der Grund- und Capital-Rente decken würde. Steigen aber die Preise der nothwendigen Consumartikel, so steigt auch die Grundrente, und der Steuerfond wird um diesen Betrag vergrössert. In der Wirklichkeit würde sich die

einem Lande, welches sehr geringe Ausgaben zu bestreiten, also keine Schulden und stehenden Heere hätte, und in welchem alle Staatsbürger einen solchen Grad von Pflichtbewusstsein und Bürgersinn, von Kenntniss und Einsicht an den Tag legten, wie ein solcher leider in keinem heute bestehenden Staate vorhanden ist.

Dieser Lehre vom Reineinkommen hat Herrmann¹⁾ das ganze Einkommen der wirthschaftenden Persönlichkeit entgegengesetzt, und dieser Gedanke ist von Schmoller²⁾ später eines Weitern ausgeführt und als Grundlage der Besteuerung hingestellt worden. Von der Bedürfniss-Befriedigung des Menschen ausgehend, wird das Einkommen als die Summe der wirthschaftlichen Güter definirt,

Sachlage überhaupt anders gestalten, indem eine allgemein dauernde Lohnsteigerung nur bei einem raschen Anwachsen des Volksvermögens und folglich auch der übrigen Einkommensarten eintritt.

1) Herrmann, Staatswirthschaftliche Untersuchungen 1874. p. 582 ff. — Der wichtigste Gedanke seiner Lehre, dass Arbeitslohn auch Einkommen sei im Gegensatz zur englischen Schule durch I. B. Say zuerst festgestellt. cf. *Cours d'économie politique* 1840 Bd. II. p. 3—10. Say's Verdienste werden m. E. in dieser Hinsicht lange nicht genügend gewürdigt. So wird er von Storch, Betrachtungen über die Natur des Nationaleinkommens, Erlangen p. 99. und Schmoller s. f. A. angegriffen, als führe seine Behauptung, dass das Roh- und Reineinkommen eines Volkes identisch seien, zur Verzehrung des gesammten Einkommens eines Volkes, was eine Absurdität sei. Dies würde wahr sein, wenn Say nicht ausdrücklich p. 3. hervorgehoben hätte, dass ein Einkommen auch Capital wird, wenn sein Besitzer dasselbe nicht unproductiv verzehrt. Die ganze Polemik steht und fällt mit Berücksichtigung dieser Stelle.

2) Schmoller. Die Lehre vom Einkommen in ihrem Zusammenhang mit den Grundprincipien der Steuerlehre. Tübinger Zeitschrift Jahrg. 1863.

die ein Subject in einer gewissen Zeit zur Befriedigung seiner Bedürfnisse ohne Schmälerung seines Vermögens verwenden kann. Für Jeden sind die Früchte seiner Arbeit und seines Vermögens, auch die ohne Tausch verbrauchten und genossen, sein ursprüngliches Einkommen. — Der Nothbedarf der Arbeiter und die Erziehungskosten der Kinder dürfen vom Einkommen nicht in Abzug gebracht werden, weil die Gründung einer Familie und die Erziehung der Kinder die Befriedigung eines Bedürfnisses enthalten, wie jeder andere Genuss. Man kann daher den ganzen Arbeitslohn, der für den Einzelnen ohne Schmälerung seines Vermögens verzehrbar ist, als Einkommen betrachten, auch ist es gleichgültig für das Wesen desselben, ob es ausreicht, die nothwendigen Bedürfnisse des Arbeiters zu decken oder nicht, den Charakter eines Einkommens verliert es unter keinen Umständen. Die Unterscheidung von Roh- und Reineinkommen wird ganz verworfen, ¹⁾ es giebt nur einen Roh- und Reinertrag vom Standpunkt des Unternehmens oder des Gutes: aber vom Standpunkte der Persönlichkeit, dem allein massgebenden, kann man nur nach dem allgemeinen Sprachgebrauch von einem Einkommen schlechtweg sprechen. Das Nationaleinkommen ist die Summe aller Einzeleinkommen und jeder, welcher überhaupt ein Einkommen bezieht, welches wiederum ein Theil dieses Nationaleinkommens ist, muss zur Besteuerung herangezogen werden.

Diese national-öconomisch-scharfsinnige und sprachlich richtige Definition hat für die Finanzwissenschaft, welche immer

1) Stein l. c., der in seinem für die Finanzwissenschaft grundlegenden Werke formell p. 339 die Hermann-Schmoller'sche Einkommenslehre angenommen hat, wendet dieselbe durchaus nicht consequent bei Besprechung der einzelnen Steuern an. — So namentlich p. 323, 507 und 553, wo er ausdrücklich für die Consumptions- und Besoldungssteuer verlangt, dass sie nur den Capital bildenden Ueberschuss treffen.

die Anwendbarkeit eines national-öconomischen Lehrsatzes im Auge behalten muss, fast gar keinen Werth. Was hilft hier der Nachweis, dass die geringsten Einkommen, welche nicht mal im Stande sind, ihren Besitzern das Leben zu fristen, den Charakter eines Einkommens nicht verlieren, — wenn die Besteuerung dieser Einkommen sich nicht nur als unwirtschaftlich, d. h. ihre Kosten nicht deckend erweist, sondern auch noch zum materiellen und sittlichen Verfall dieser Classe der Bevölkerung beitragen muss.

Was soll die Finanzwissenschaft mit der Anschauung anfangen, dass die Erziehungskosten der nachwachsenden Generation vom Einkommen nicht abgezogen werden dürfen, weil schon der Naturtrieb selbst dafür sorgen werde, neue Generationen grosszuziehen, — wenn es feststeht, dass jede Einschränkung der Bedürfnisse in dieser Classe eine vermehrte Kindersterblichkeit zur Folge haben kann, und das einfachste Gerechtigkeitsgefühl vorschreibt, den Ernährern zahlreicher Familien möglichste Schonung angedeihen zu lassen. Die theoretische Nationalöconomie kann wohl den Satz aufstellen, das Einkommen einer Nation sei der Theil ihres Gesamtertrages, den sie verzehren könne, ohne wirtschaftlich zurückzukommen, und folglich sei dieses Einkommen die Steuerquelle. Die Finanzwissenschaft ¹⁾ aber muss untersuchen, wie die Steuern zu vertheilen sind, wenn sie nicht einzelne Classen drücken und andere zu leicht treffen sollen.

1) Hoffmann, Lehre von den Steuern 1840 Pag. 37. Allerdings besteht das Gesamteinkommen einer Nation aus der Summe der Einkommen aller Einzelnen: wenn aber auch klar wäre, dass z. B. ein Sechstel dieses Einkommens genüge zur Bestreitung des öffentlichen Aufwandes, so würde doch keineswegs daraus folgen, dass von jedem Einzelnen ein Sechstel seines Einkommens beizusteuern wäre.

Zieht man die streng logischen Folgerungen aus der Herrmann'schen Theorie, so müsste man alle Einkommen mit Einschluss der allergeringsten gleichmässig d. h. proportional zur Steuer heranziehen. Da es aber klar ist, dass in jedem Staate eine Klasse der Bevölkerung in einem so elenden Zustande sich befindet, dass eine directe Besteuerung sich unmöglich erweist, so müsste man jeder Finanztheorie zum Hohn zu Verbrauchssteuern auf die allernothwendigsten Lebensmittel greifen, um diese Klasse überhaupt zu treffen. Ja noch mehr, wenn des Einkommen der Theil des Ertrages ist, der verzehrbar ist, ohne den Consumenten wirtschaftlich zurückzubringen, so wird einer bestimmten Klasse, welche nur den nothwendigen Lebensunterhalt erwirbt, durch die Steuer geradezu ein Theil des Wirthschaftskapitals entzogen und folglich muss sie wirtschaftlich zurückkommen.

In gewissem Sinne bedeutet also die Herrmann-Schmollersche Auffassung einen Stillstand in der Finanzwissenschaft, weil sie mit principiellern Ausschluss aller übrigen Momente, welche für die Beurtheilung der Steuerquelle maassgebend sein können, gleichsam für ewige Zeiten das Einkommen allein als Basis der Besteuerung fixirt hat. Richtiger erscheint es, das Einkommen nicht als eine absolut vollkommene, sondern als eine historisch veränderliche Kategorie der Steuerlehre zu Grunde zu legen. — Das Einkommen ist ein Glied in der Entwicklung der Steuerlehre, nach welcher man, von der rohen Einschätzung nach Köpfen beginnend, zum realen Ertrage des Sachgutes übergeht, dann das Einkommen der wirtschaftenden Persönlichkeit trifft, um früher oder später die gesammte Fähigkeit der Einzelnen, Steuern zu zahlen, zu erfassen. Begreift man daher das Einkommen in diesem historischen Sinne, so ist die

Herrmann'sche Definition eine todte Formel, welche jede weitere Entwicklung ausschliesst: denn diese Voraussetzung macht ein weiteres Wort über Existenzminimum, Progression, fundirtes und unfundirtes Einkommen vollkommen überflüssig. Ein solches Ergebniss wäre aber falsch, da eine Steuer nicht eine eiserne Schablone ohne jede Elasticität ist, sondern ein nach Zeit und Ort verschiedener Organismus, der eines Wachstums und einer Entwicklung fähig ist.

Wir haben also gesehen, dass weder das Ricardo'sche Reineinkommen noch das Herrmann'sche Einkommen die Frage erschöpfen. Freilich ist das Einkommen im Herrmann'schen Sinne die Steuerquelle, der die Steuern entnommen werden, aber diese beiden Begriffe decken sich nicht vollständig. Nicht jedes Einkommen ist Steuerquelle, und neben dem Einkommen¹⁾, welches immerhin das wesentlichste und wichtigste Merkmal der Steuerfähigkeit bietet, machen sich andere Momente geltend, welche mit diesem Einkommen zusammen als Leistungsfähigkeit der Persönlichkeit bezeichnet werden können. — Dieser wichtige Begriff wird an anderer Stelle eingehender behandelt werden.

Wenn jede Steuer auf irgend einem Einkommen ruht, so könnte man daraus den Schluss ziehen, dass in gewissem Sinne eine jede Steuer eine Einkommensteuer sei.

1) Dieses Einkommen kann man mit Roscher, System der Volkswirtschaft p. 300, Wagner Grundlegung p. 93 ff. als das freie Einkommen bezeichnen, welches entsteht nach Abzug des nothwendigen Lebensunterhalts von Gesamteinkommen.

Dies ist richtig, wenn man nur die Quelle der Steuer im Auge behält, aber falsch, wenn man dadurch eine Proportionalität zwischen Steuer und Einkommen ausgedrückt wissen will, indem die meisten Steuern nicht auf dem Einkommen des Steuersubjects, sondern auf dem Ertrage des Steuerobjects ruhen. Der Unterschied zwischen der Persönlichkeit und einem Sachgut als Steuerquelle erscheint nicht als eine formelle, sondern als eine principielle Frage der ganzen Steuerlehre. Wenn man vom Einkommen spricht, und insofern hat Schmoller in seinen Ausführungen Recht, so kann man nur an eine Persönlichkeit denken, welche im Besitze des Ertrages eines oder mehrerer Sachgüter ist: eine Steuer, welche man daher Einkommensteuer nennt (richtiger Gesamteinkommensteuer), muss diese Persönlichkeit treffen in ihrer Fähigkeit, die Summe dieser Erträge sich anzueignen, resp. zu consumiren; beruht dagegen eine Steuer auf irgend einem Sachgute (Grundeigenthum, Capital) und trifft sie den Ertrag dieser Güter, so kann man nur von Ertragsteuern reden, denn sie lässt die Persönlichkeit ganz aus dem Spiele, das Steuerobject ist das Sachgut, dessen jeweiliger Besitzer der Vermittler der Steuer an den Staat ist. Eine Einkommensteuer entsteht, dauert und erlischt mit der Persönlichkeit, von welcher sie erhoben wird —: eine Ertragsteuer haftet an dem Sachgut, so lange dasselbe besteht, und kümmert sich nicht um den Wechsel des Besitzers; eine Ertragsteuer ist daher nie eine Einkommensteuer. Um sich ein Bild davon zu machen, wie verschieden sie in ihrem Wesen sind, muss man nur an ein wesentliches Moment unserer heutigen Wirthschaft, den Credit denken¹⁾. Ein Gutsbesitzer, der

1) c. f. darüber Rodbertus Abhülfe der ländlichen Creditnoth. passim. Neumann, Progressive Einkommensteuer Cp. 1. Hoffmann

wegen einer Erbtheilung, unverschuldeten Unglücks, Kindererziehungskosten hat Schulden machen müssen, zahlt immer noch dieselbe Grundsteuer weiter, wenn auch durch die Zinsen, die sein Einkommen belasten, dasselbe um die Hälfte oder zwei Drittel des Betrages verringert worden ist. Ein Fabrikant, der zur Gewerbesteuer nach dem Werthe der vorhandenen Gebäulichkeiten eingeschätzt worden, ist gezwungen, in Zeiten schlechter Conjunction seinen Credit auszunutzen, um sein Geschäft zu erhalten. Nichts desto weniger zahlt er seine Gewerbesteuer zum gleichen Satze weiter, wie in den Tagen des blühenden Geschäftsganges. Die Beispiele lassen sich vervielfältigen, um zu beweisen, dass die Ertragsteuern in vielen Fällen dem Einkommen der Persönlichkeit nicht nur nicht entsprechen, sondern geradezu für diese zur Quelle schreiender Ungerechtigkeiten werden können und sich ebensowenig ergänzen „wie die Hundesteuer und der Caffee-Zoll.“ (Neumann.)

Trotzdem ist das System der Ertragsteuern in der Theorie ein ebensowenig überwundener Standpunkt wie in der Praxis. Die berufensten Vertreter in der Wissenschaft nehmen sie als die Basis der ganzen directen Besteuerung an, in welcher die persönliche Einkommensteuer eine nebensächliche, die Unzulänglichkeiten der Ertragsteuern ausgleichende Stellung einnimmt. Man geht davon aus, dass die Ertragsteuern meist aus Rücksicht für die niedersten Ertragsarten zu gering veranschlagt sind und daher hinter dem wirklichen Ertrage des betreffenden Sachguts zurückbleiben: diese Differenz soll dann durch eine

Lehre von den Steuern p. 106. Stein hat diesen Punkt meines Wissens wohl in Folge seiner principiellen Vernachlässigung des privatwirthschaftlichen Standpunktes im Gegensatze des volkwirthschaftlichen nirgends berührt.

Einkommensteuer getroffen werden. Nach den obigen Ausführungen liegt diesem Gedankengang die unrichtige Anschauung zu Grunde, als ob Ertrag- und Einkommensteuern sich wirklich ergänzen könnten. Eine Ertragsteuer wird allerdings meistens hinter dem wirklichen Ertrage der durchschnittlichen Masse der Güter zurückbleiben, kann aber das wirkliche Einkommen des Besitzers verhältnissmässig viel zu hoch belasten. Eine Einkommensteuer, welche in des Wortes voller Bedeutung ausgleichend wirken wollte, müsste daher bald die unbesteuerter Differenz des Ertrages und des Einkommens treffen, bald die verhältnissmässige Ueberlastung einiger Steuerzahler ausgleichen, indem sie den über Gebühr erhobenen Ertragsteuerbetrag wieder ersetzt, was selbstverständlich nicht die Aufgabe einer Steuer sein kann.¹⁾

Wir haben an einer anderen Stelle nachzuweisen versucht, weshalb die historische Entwicklung überall die Ertragsteuern in den Vordergrund gestellt hat. Man fing mit den Immobilien an, ging dann zu den mobilen Werthen über und zog immer mehr die steuerfreien Classen herbei, indem man für jede derselben eine sie, oder vielmehr ihren Erwerb tref-

1) cf. dagegen Stein l. c. p. 553. cf. auch Wagner l. c. 435, der sehr scharf die Schattenseiten der Ertragsteuer characterisirt, aber nichtsdestoweniger für deren principielle Beibehaltung sich ausspricht. Erstens, wohl schon wegen seiner im ersten Capitel berührten Specialisirung der Steuern, und dann weil Fremde, die in einem Land besitzlich wären, nicht in genügendem Maasse zur Steuerpflicht herangezogen werden könnten. — Dieser Einwand richtig, wenn eine Besteuerung derselben wirklich unmöglich wäre. — Aber selbst wenn dies der Fall, so können doch solche Ausnahmefälle nicht maassgebend für die ganze Steuergesetzgebung sein. — Wenn es einmal feststeht, dass Ertragsteuern ungenügend respect. ungerecht die Steuerfähigkeit der eigenen Landesangehörigen treffen, so wäre es doch entschieden unpolitisch, auf Reformen zu verzichten, weil einige Fremde dadurch eine verhältnissmässige Steuererleichterung erlangen könnten.

fende Steuer zu dem bisherigen System hinzufügte. Es lag in der Natur der Sache, dass bei der Heranziehung jeder neuen Classe der Capitalwerth des Vermögens eine immer geringere Rolle spielte und diese Steuern, die eigentlich nur Ertragsteuern sein sollten, — da sie das System der bestehenden Ertragsteuern ergänzten, — statt dessen immer mehr den Character von Personal- resp. Einkommensteuern annahmen: man denke nur an Besoldungs- und Berufssteuer. Man hatte dadurch für bestimmte Classen eine partielle Einkommensteuer, deren nicht nur ganzes Einkommen, sondern wie Stein sagt, deren Roheinkommen getroffen wurde, während die Capitalbesitzenden Classen, deren Steuerkraft eigentlich grösser war, (selbstverständlich mit Ausnahme der verschuldeten), nur für den meistens zu gering veranschlagten Betrag ihres Vermögens steuerpflichtig waren und folglich nicht im Verhältniss ihres Einkommens beisteuerten. Dieses Missverhältniss zwang nun viele Gesetzgebungen, die partielle Einkommensteuer zu verallgemeinern, d. h. auf alle übrigen Staatsangehörigen auszudehnen. Wenn man sich nun ein Bild davon macht, wie die Steuerpflichtigen der älteren fortbestehenden Abgaben dadurch in Mitleidschaft gezogen wurden, wie nun die betreffenden Guts- und Capitalbesitzer ausser ihren Grundgewerbe- und Zinssteuern nur noch für ihr gesamtes Einkommen eingeschätzt wurden, so wird man begreifen, dass die unausbleiblich daraus hervorgegangene Doppelbesteuerung, der unklar gefühlte Widerspruch dieses Aneinanderreihens zweier ganz heterogenen Dinge, die gar keinen gemeinsamen Maassstab hatten — die grösste Unzufriedenheit erwecken musste, und der Anlass wurde zu einer Unzahl Missverständnisse, Streitigkeiten und Widersprüche in der Theorie und zu einer wahren Danaidenarbeit aller Steuerreform-Commissionen der Welt. Kaum war ein Gesetz mühsam zu Stande gekommen, so fühlte

man allgemein auch schon, dass es nicht ausreichend wäre, dass es sich wie ein Strohdach auf einem Steinhause ausnehme und die unfruchtbare Arbeit begann von neuem. Ein Hauptverdienst Neumanns ist es, diesen Punkt klargelegt zu haben, dass nämlich unser ganzes Steuersystem in der Luft schwebt, mit einem Fusse auf den Ertrag der Sachgüter, mit dem andern auf das Einkommen der Persönlichkeit sich stützend. Hoffnungslos ist der Zustand vor allem, weil die immer steigenden Staatsausgaben eine Einschränkung der Ertragsteuern unmöglich machen. Die Regierung kann und will nicht auf diese festesten und sichersten Stützen ihres Einkommens verzichten¹⁾, um einer in der ersten Zeit immerhin zweifelhaften Einnahme willen. Daher bei ihr der sehr verständliche Trieb, statt das bisherige niederzureissen und etwas neues zu errichten, mit künstlichem Anbauen sich zu behelfen, auf Kosten des einheitlichen Ganzen und des Abschlusses des Werkes. Doch auch die Gesellschaft will keine ernstlichere Reform. Durch das Ertragsteuersystem in künstliche Interessengruppen gesondert, sucht jede derselben möglichst die Steuern auf andere Gruppen überzuwälzen und dieser Particularismus, der gerade auf der von Wagner gepriesenen Steuerspecialisierung beruht, führt zu unfruchtbaren Steuerkämpfen und Interessenbefehdungen, die eine jede durchgreifendere Aenderung vollends zur Unmöglichkeit machen.

Aus dieser Kritik könnte man den Schluss ziehen, dass nichts anderes übrig bleibt, als sofort eine allgemeine einheitliche Einkommensteuer einzuführen.

Mit Unrecht: die Verurtheilung welche dieselbe fast allseitig erfährt, muss für die Gegenwart als vollkommen

1) Cf. Motive zu einem Gesetz über directe Besteuerung in Sachsen p. 40. ff. Neumann, Progressive Einkommensteuer Cp. 1.

berechtigt anerkannt werden. Dieselbe ist für die bestehenden Verhältnisse eine Utopie, deren praktische Anwendung auch die schlimmsten Ungerechtigkeiten zur Folge haben könnte, denn sie dürfte bei mangelhafter Durchführung in eine Besteuerung des Rechtschaffenen zu Gunsten des Betrügers ausarten und würde obendrein nur geringe Beträge dem Staate abwerfen. Nichts erscheint daher thörichter als die Forderung der sofortigen unbedingten Einführung einer solchen Steuer. Nur darf nicht als vollkommenen bewiesen, angesehen werden, dass auch die Zukunft die Verwirklichung einer solchen Besteuerung ausschliesst. Wenn man die gewaltigen Fortschritte, welche die Finanzwissenschaft in dem letzten Jahrhundert gemacht hat, (Steuergleichheit aller Staatsbürger); wenn man die Vervollkommnung der Steuererhebung in derselben Zeit beobachtet, so erscheint es kein übertriebener Idealismus, zukünftigen Generationen eine solche Reife zuzutrauen, um eine prinzipielle Einkommensteuer zu ertragen. Die Forderung können wir aber heute schon an die Gesetzgebung stellen, dass dieselbe sich klar bewusst werde, was eine Ertrag- und was eine Einkommensteuer sei, dass ferner bei der ganzen Entwicklung des Steuersystems der immer deutlicher hervortretende Zug, das Sachgut als Steuerquelle durch die Persönlichkeit zu ersetzen, erkannt werde und dass dieser Forderung, welche die Einkommensteuerfrage immer wieder auftauchen lässt, möglichst Rechnung getragen werde. — Freilich, die Aufgabe bleibt eine viel leichtere, gedankenlos, schon aus Bequemlichkeitsrücksichten, Ertragssteuern auf Ertragssteuern zu häufen, wobei man noch die Entschuldigung hat, dass trotz der immer wiederkehrenden Forderung nach der Einkommensteuer, die grösste Gegnerin derselben — eben unsere heutige Ge-

sellschaft selbst ist, deren stark ausgeprägtes Freiheitsgefühl sie daran hindert, eine Einmischung der Regierung in ihre privaten Verhältnisse, wie dieses durch eine Einkommensteuer bedingt wird, zu dulden.

Trotzdem erscheint es nicht unmöglich, zwischen beiden Extremen, auch mit Berücksichtigung des immer mehr steigenden Staatsbedarfes und Beibehaltung des Systems der indirecten Steuern, eine Vermittlung anzubahnen. Man müsste beispielsweise die grösstmögliche Beweglichkeit und Dehnbarkeit der Ertragsteuern zu erzielen suchen, deren Vervollkommnung nicht, wie Stein ¹⁾ irrhümlich meint, eine Einkommensteuer immer überflüssiger machen, sondern im Gegentheil bei grundsätzlicher Berücksichtigung der Schulden, eine Annäherung an das Prinzip der Einkommensteuer enthalten und die unterscheidenden Merkmale immer mehr verwischen würde. Endlich würde auch durch grössere Elasticität des Steuerfusses der partiellen Einkommensteuer ²⁾, wobei die erzielten Mehrerträge auf Ablösung der Ertragsteuern resp. deren Ueberlassung den Gemeinden verwandt werden könnten, ein Uebergang zur Personalbesteuerung ermöglicht.

Bei voller Berücksichtigung der unendlichen Schwierigkeiten, welche grade die Forderung, positive Vorschläge auf diesem Gebiete zu machen, enthält, erscheint doch das Ver-

1) Stein l. c. p. 652. Das würde ein umgekehrtes Verhältniss zwischen Ertrag- und Einkommensteuer voraussetzen, statt dessen sehen wir, dass früher bei unentwickeltem Ertragsteuersystem die Forderungen nach einer Einkommenbesteuerung viel weniger ausgeprägt waren.

2) Wenn Stein l. c. p. 649 sagt, die Einkommenbesteuerung erschiene fast bei jeder Steuer als Repartition, Erweiterung der Erwerb-

langen berechtigt, dass die Gesetzgebung sich dieser Aufgabe unterziehe und einen vermittelnden Weg zwischen Ertrag- und Einkommenbesteuerung einschlage.

steuer, Classification der Verzehrungssteuer, als qualificativer Steuerfuss bei Genussteuern etc., so liegt darin vielleicht der Keim eines Ueberganges der Object- zur Subject-Besteuerung. Die beste Schilderung, wie sich ein solcher Uebergang der Ertragsteuern zu speciellen, auf den verschiedenen Einkommen ruhenden, Personalsteuern und aus deren Vereinigung zu einer allgemeinen Personaleinkommensteuer zu gestalten hat, findet sich in dem eben erschienenen Werke Schöffles: Gesichtspuncte der Steuerpolitik 1880. p. 211.

Leistung und Gegenleistung. Leistungsfähigkeit. Progression.

Von den bekannten vier Steuerregeln Ad. Smith's: Gleichmässigkeit der Besteuerung, genaue Feststellung derselben, rechtzeitige Erhebung und Vermeidung grosser Erhebungskosten ist ohne Zweifel die erste, deren Wortlaut folgt, die wichtigste: „In jedem Staate sollte der Unterthan zur Bestreitung der Staatslasten so viel wie möglich im Verhältniss zu seiner Leistungsfähigkeit beitragen — d. h. im Verhältniss zu dem Einkommen, dessen er unter dem Schutze des Staates genießt.“¹⁾

Man könnte also daraus entnehmen, dass die Leistungsfähigkeit und das Maas des Schutzes, dessen der Einzelne für den Genuss seines Einkommens von Seiten des Staates bedarf, identisch seien, oder doch wenigstens in einem geraden Verhältniss zu einander stünden. Ein näheres Eingehen auf die Frage ergibt aber, dass dies durchaus nicht der Fall, und der darin enthaltene Widerspruch ist zum Ausgangspunkte zahlreicher Controversen geworden. Einerseits hat man daraus gefolgert, jede Steuer, mit anderen Worten, jede Leistung des Steuerzahlers, müsse eine entsprechende Gegenleistung von Seiten des Staates hervorrufen. So entstand die

1) Ad. Smith. l. c. II. p. 316.

Theorie der Leistung und Gegenleistung¹⁾, oder die Besteuerung nach dem Interesse, welche von einigen sogar mit einem der Privatwirthschaft entnommenen Ausdruck — T a u s c h — gekennzeichnet wurde, ohne dass man sich Rechenschaft davon ablegte, dass bei der Steuer das wichtigste Moment des freiwilligen Uebereinkommens beiderseits vollständig fehle. Audrerseits wurde die schwer in's Gewicht fallende Autorität Ad. Smith's angerufen, um aus dem Verhältniss zwischen dem Einkommen eines jeden und dem ihm gewährten Staatsschutze, die Proportionalität der Steuer im Gegensatze zu einem progressiven Steuerfusse zu retten.

Eine dritte principiell geschiedene Richtung endlich hielt sich mehr an den Begriff der Leistungsfähigkeit und erklärte denselben im Zusammenhange mit der Gleichmässigkeit in der Besteuerung als die Gleichheit der Opfer, welche durch diese allen Staatsbürgern auferlegt werden sollen.

Eine principielle Sonderung der gesammten Nationalöconomie nach diesen ausgesprochenen Tendenzen, wie dies in neuerer Zeit²⁾ versucht worden ist, lässt sich nicht streng durchführen. Man geht oft zu weit, wenn man jede manchesterliche Gesinnung durchaus auf die Vertragstheorie des Staates zurückführen will, und einfach annimmt, dass alle Schriftsteller, die auf diesem Boden stehn, consequenter Weise die Steuerlehre auf der Basis der Gleichheit der Opfer und der Leistungsfähigkeit verwerfen müssten, und logischer Weise sich nicht über die Proportionalität der Steuer erheben

1) Vor allem die ältere Nationalöconomie cf. Murhard, Theorie und Politik der Besteuerung 1834. p. 24 ff. Thiers. *De la propriété* 1841 p. 280. — Proudhon *théorie de l'impôt*. p. 39.

2) Namentlich Held, Einkommensteuer p. 121.

könnten. Dies ist aber unbedingt nicht der Fall ¹⁾. — Vor allem wird die historische Berechtigung der Vertragstheorie an und für sich nicht gehörig gewürdigt. Zu einer Zeit entstanden, wo die Rechte der Steuerzahler der Willkür einer gewissenlosen Regierung preisgegeben waren, bedeutete diese Auffassung, als sei der Staat durch Vertrag entstanden, einen wesentlichen Fortschritt, und es ist ein wohlfeiles Verdienst, heutzutage, wo die Rechte des Steuerzahlers durch alle denkbaren Controllen und Verfassungen hinlänglich geschützt sind, auf die Unzulänglichkeit jener früheren Theorie hinzuweisen.

Allerdings muss man zugeben, dass gegenwärtig, wo die Rechte beider Parteien hinlänglich gewahrt erscheinen, die aus der Vertragstheorie entnommene Anschauung der Leistung und Gegenleistung in der Besteuerung vielfach verwirrend auf dem Gebiete der Finanzwissenschaft wirkt. Es kommt dadurch ein staatsrechtliches Moment, das Recht der

1) I. B. Say, *cours d'économie pol.* II. p. 397. nennt die Steuer ein Opfer, welches man der Regierung überlässt, um die Sicherheit des nachbleibenden Restes zu erlangen. — Das hindert ihn nicht, sich für die progressive Steuer auszusprechen. cf. Dagegen Hoffmann, welcher durchaus nicht, wie Held, Einkommensteuer p. 133 nachzuweisen sucht, den Smith'schen Standpunct vollständig überwunden hat. — Hoffmann sagt, p. 61: Erwächst der Staat aus freier Vereinigung, so sind die ersten Steuern nicht anders als Beiträge zur Erreichung gemeinsamer Zwecke, und p. 38: In gebildetem Zustande ist dem Menschen Schutz gegen Verletzung seiner persönlichen Freiheit ebenso unentbehrlich wie Nahrung, Kleidung, Wohnung . . . indem er diesen Schutz durch Zahlung von Steuern erkaufte, macht er ebensowohl eine Verwendung zu seinem eigenen Nutzen, als bei dem Einkaufe von Nahrungsmitteln u. s. w. — Wie verworren überhaupt die ganze Frage ist, kann man daraus schliessen, dass Held l. c. p. 112 aus der Gleichheit der Opfer — die Proportionalität der Steuer folgert, während Parieu, *traité des impôts*, findet, dass sie zur Progression und socialen Nivellirung führt.

Besteuerung, zur Geltung, welches ja an und für sich eine nothwendige Voraussetzung der Steuerlehre ist, aber eben eine stillschweigende und selbstverständliche, wie beispielsweise das Vorhandensein von Finanzbeamten und Executoren, um die Steuern wirklich einzutreiben. Erst wo der Staat als solcher functionirt, wo die Steuerzahler sich ihrer Pflicht bewusst sind, erst da beginnt die Aufgabe der Finanzwissenschaft, nach Mitteln und Wegen zur richtigen Vertheilung der Steuern zu suchen. Will man aber durchaus diese staatsrechtliche Seite berühren, so muss man nicht vom Standpunkt des einzelnen Steuerzahlers, sondern von dem der Verwaltung der Gesammtheit der Steuerzahler gegenüber, die Theorie der Leistung und Gegenleistung anwenden. Diese letztere, die Verwaltung, ist entschieden berechtigt, die Frage aufzuwerfen, wie viel sie von den Steuerzahlern fordern darf, um überhaupt etwas zu leisten. ¹⁾ Auf diese Weise fallen die Bedenken gegen die Ad. Smith'sche Definition weg, und wir haben damit in der Theorie der Leistung und Gegenleistung, nicht das Wesen und Princip der Steuer, sondern nur das Maass derselben festgestellt ²⁾. Damit ist auch eine ideale Grenze gefunden, welche der Staat in seinen Ansprüchen nicht überschreiten darf, denn man kann ja unmöglich zugeben, dass die Regierung, — und der Fall ist denkbar, wo die Interessen derselben mit denen des Volkes nicht zusammen fallen, — Steuern erheben dürfe in unbeschränkter Zahl und Umfang, ohne für deren Verwendung verantwortlich zu sein. — Also nicht das einzelne steuerzahlende Individuum hat das Recht, dem Staate gleichsam

1) Stein l. c. p. 341. Leroy Beaulieu, *traité des finances* 1877 I. p. 106.

2) Stein l. c. p. 305.

Bedingungen vorzuschreiben und ihm die Steuerleistung nur gegen eine entsprechende Gegenleistung zu gewähren, wohl aber ist die Finanzwissenschaft berechtigt und die Verwaltung selbst verpflichtet, zu untersuchen, ob sowohl im allgemeinen als auch im speciellen Falle die Gesamtleistung des Staates der Gesamtleistung der Steuerzahler entspreche. Mit dieser Einschränkung darf man den Satz wohl unbedenklich annehmen und gelangt so zu der Anschauung, dass die Theorie der Leistung und Gegenleistung einerseits und der Gleichheit der Opfer und Leistungsfähigkeit andererseits sich nicht gegenseitig auszuschliessen brauchen, sondern nur zwei verschiedenen Gesichtspunkten entsprechen, von welchen aus man die Lehre von den Steuern betrachten kann in ihrem Verhältniss zum Staat und in ihrem Verhältniss zu Einzelwirthschaft. Innerhalb dieses Rahmens bewegen sich fast alle Schriftsteller, welche sich mit dieser Frage beschäftigt haben, und ihr scheinbar gegensätzlicher Standpunkt beruht darauf, dass die Einen mehr diese, die Anderen mehr die andere Seite betont haben.

Das Verdienst, den Begriff der auf der Gleichheit der Opfer basirten Leistungsfähigkeit wesentlich vertieft und begründet zu haben, muss vor allem den zwei häufig citirten Werken Neumann's und Wagner's¹⁾ zugesprochen werden, wodurch die oberflächliche Auffassung, als drücke die Leistungsfähigkeit nur das proportionale Verhältniss der Steuer zum Einkommen aus, widerlegt und abgethan wurde. Das Er-

1) Neumann, progressive Einkommensteuer p. 61, 100. Wagner Finanzwissenschaft. § 398 und 473 ff. Grundlegung der Volkswirtschaftslehre § 99, 105, 124, 313. cf. auch das eben erschienene Werk Schäffles, Gesichtspunkte der Steuerpolitik 1880. p. 76.

gebniss dieser wissenschaftlichen Analyse, welche die Basis der ganzen heutigen Steuerlehre enthält, ist folgendes: Man unterscheidet zwischen Steuern im engeren Sinne und Beiträgen¹⁾. Letztere beruhen auf dem Princip der Leistung und Gegenleistung im privatwirthschaftlichen Sinne, d. h. auf dem Vortheile oder Interesse, welches der Einzelne aus der Verwendung der Steuer zieht. Dazu gehört vor allem ein grosser Theil der Gemeinde- und Kreislasten, welche wirthschaftliche Zwecke verfolgen, wie Anlage von Strassen, Chausseen und anderen Meliorationen. Etwas anderes ist es mit denjenigen Abgaben, welche allgemeine Culturzwecke im Auge haben und welche auf der Pflicht des Einzelnen, für das Gemeinwohl beizutragen, beruhen. In diesem letzteren Falle darf der Vortheil des Einzelnen oder dessen Interesse nicht der Maassstab der Vertheilung sein. Jede Pflicht involvirt eben ein Opfer und man kommt daher immer mit Berücksichtigung der Gleichmässigkeit der Besteuerung auf das Princip der Gleichheit der Opfer oder der Leistungsfähigkeit, welches den Maassstab und die Grundlage jeder Steuer im engeren Sinne im Gegensatz zu Beiträgen bilden muss.

Jeder Mensch hat nun aber nicht nur Pflichten gegen den Staat resp. die Gemeinde, sondern gegen sich selbst und seine nächsten Angehörigen. Es folgt daraus, dass jeder Einzelne nach Verzehung des für ihn nothwendigen Lebensunterhaltes, den ihm nachbleibenden Rest seines Einkommens zwischen den Anforderungen des Staates resp. der Gemeinde

1) Scheel, Tübinger Zeitschrift 1875 p. 276 bezeichnet sie als Umlagen.

und den übrigen ihm aus sittlichen Grundsätzen naheliegenden Pflichten theilen muss. Selbstverständlich steigen weder noch fallen diese Pflichten mit der Grösse des Einkommens, oder wenn sie es thun, doch nicht in demselben Maasse, in dem ein reicher Mann, nach Bestreitung seiner und seiner Angehörigen Bedürfnisse, einen mehr als relativ grösseren Ueberschuss zu überflüssigen Ausgaben noch behält, als ein Armer. Es ergibt sich daraus, dass die Quote des Einkommens, welche der Einzelne den Bedürfnissen des Gemeinwohls zu opfern verpflichtet ist, mehr als proportional zum Einkommen steigt. Ohne auf die Progression der Steuer einzugehen, welche weiter unten besprochen werden wird, muss hier ein Einwand berücksichtigt werden, der scheinbar sehr schwerwiegender Natur ist. Wenn man auch die Richtigkeit der vorhergehenden Deduction zugiebt, so kann man dennoch dem Staate das Recht absprechen, diese grössere verfügbar gewordene Quote für sich zu beanspruchen, da dieselbe eben das Ergebniss der rechtlich bestehenden Eigenthums- und Einkommensverhältnisse sei, in welche Niemand, auch der Staat nicht, eigenmächtig eingreifen dürfe. Das ist wahr vom streng rechtlichen Standpunkt, aber nicht vom volkswirtschaftlichen und socialpolitischen. Wenn der Staat berechtigt ist, das Wohl der Gesamtheit in jeder Weise auf Kosten einzelner Vortheile zu wahren, so ist die nothwendige Folge davon, dass er in die auf dem Boden der freien Concurrenz entstandenen Eigenthums- und Einkommensverhältnisse, insofern sie nicht den Billigkeits- und Gerechtigkeitsgefühlen entsprechen, corrigirend eingreifen darf. Die einzelnen Fälle gehören nicht hierher, nur so viel sei erwähnt, das der jedem Einzelnen verständliche und fühlbare Unterschied zwischen Arbeits- und Renteneinkommen, zwischen dem Verdienen durch Arbeit und dem

Gewinnen durch Conjunctionen, oder Erbanfälle in der Steuerlehre eine entsprechende Berücksichtigung finden und in Folge dessen die gesammte Leistungsfähigkeit des Einzelnen zur wirklichen Grundlage der Besteuerung werden muss. Dem immer wiederkehrenden Einwand, dass für das praktische Leben dadurch wenig gewonnen sei, indem eine Steuergesetzgebung sich unmöglich darauf einlassen könne, jeden einzelnen Fall zu berücksichtigen und einen willkürlichen Maassstab bei der Besteuerung anzuwenden, — nicht nur nach der Art des Einkommens, sondern etwa nach Anzahl der Kinder, nach der Gesundheit, dem Alter des Ernährers, kurz allen den Umständen, welche die wirkliche Leistung des Censiten beeinflussen: — kann entgegengehalten werden, dass es sich hier nicht um einzelne Individuen und deren bestimmte Verhältnisse, sondern um Durchschnitts-Menschen und Durchschnitts-Verhältnisse handelt, und dass ferner mit dem Begriffe der Leistungsfähigkeit nicht eine absolut richtige Formel gewonnen ist, die Steuerfähigkeit eines jeden zu ermitteln, sondern ein finanzwissenschaftlicher, elastischer Begriff, der dem Gesetze den weitestmöglichen Spielraum gewährt, nicht ausschliesslich an ein einziges Merkmal, wie das Einkommen sich zu halten, sondern in möglichst ausgedehnter Weise alle in Betracht kommenden näheren Umstände des Censiten zu berücksichtigen.

Wenn also diese Lehre mit ihrer socialpolitischen Begründung zu einem Wendepunkt der Wissenschaft geworden ist, und als Eckstein, auf welchem das ganze Gebäude der Steuerlehre in Zukunft ruhen wird, angesehen werden kann, so scheint die kritiklose Annahme der Unterscheidung zwischen Steuern und Beiträgen nicht die selbstverständliche Voraussetzung derselben zu sein. Wiederholt ist darauf hingewiesen worden, dass bei der Lehre von Leistung

und Gegenleistung, welche ja das charakterische Merkmal der Beiträge ist, nicht an den Staat einerseits und den einzelnen Steuerzahler andererseits gedacht werden darf, sondern an die Gesamtheit derselben, — dasselbe gilt auch für die Gemeinde- und Kreissteuern, für welche Neumann meistens den Vortheil als ausschlaggebendes Moment bezeichnet hat. Das Interesse wird hier ebenso wie bei den Steuern nicht vom Standpunkt des Einzelnen, sondern der Gesamtheit, welche der betreffenden Auflage unterliegen, berücksichtigt, und es ist sehr wohl denkbar, dass einzelne der Steuerzahler viel geringeres resp. gar kein Interesse an der Verwendung der Steuern haben können im Vergleiche zu ihren Nachbarn, trotzdem werden sie angehalten werden, ihre Beiträge ebenso zu leisten, wie andere Steuern, ohne eine entsprechende Gegenleistung beanspruchen zu können. — Aus der Unterscheidung zwischen Beiträgen und Steuern könnte man irrtümlich den Schluss ziehen, als beruhten erstere nicht auf der Steuerpflicht des Censiten. Das ist eben falsch. Der Einzelne ist ebenso der Gemeinde, wie dem Staate verpflichtet, seine Abgaben zu entrichten und wenn mancher so weit gegangen ist, die Ausgaben der Gemeinde in verschiedene Kategorien zu theilen¹⁾, welche theils wirtschaftlich, theils Culturzwecken dienen sollen, so hat das keinen praktischen Werth, wenn man nicht in den Steuerbeiträgen der einzelnen Censiten die gleichen Unterscheidungen vornimmt. So weit hat es die Steuertechnik noch nicht gebracht, und es wird schwer sein, überhaupt festzustellen, warum beispielsweise die Hausbesitzer grösseres Interesse haben sollen, für Strassenerhaltung, Beleuchtung, Kanalisation

1) Wagner l. c. p. 346.

u. s. w. beizutragen, als der Miether. Das Bedürfniss nach diesen Einrichtungen ist bei Beiden gleich, und wenn man zu solchen und ähnlichen Zwecken hauptsächlich die Gebäudesteuer verwandte, so geschah dies in der Annahme, dass der Hausbesitzer dieselbe überwälzen und sie von allen gleichmässig getragen werden würde. Die Unterscheidung zwischen Steuern und Beiträgen erscheint daher zunächst als überflüssig. Das Princip der Leistung und Gegenleistung in privatwirthschaftlichem Sinne ist weder dem Staate noch der Gemeinde gegenüber haltbar. Die Fälle, in denen dasselbe zulässig ist, haben einen ganz anderen Charakter. Diese sind überhaupt keine Steuern mehr, sondern Gebühren.

J. St. Mill sagt bei Besprechung der Progression oder Proportionalität der Steuer: „Ob für Jemanden mit jährlich 50,000 Thl. Einkommen 5000 Thl. Steuer weniger schwer zu tragen sind, als einem Anderen, der bei 5000 Thl. Einkommen 500 Thl. Steuer zahlen muss, und wenn das der Fall, in welchem Grade weniger, das lässt sich schwerlich mit derjenigen Sicherheit entscheiden, mit welcher ein Gesetzgeber

*) J. St. Mill, Grundsätze der pol. Oekonomie, üb. v. Asher p. 599. Man thut Mill Unrecht, wenn man ihn ohne Weiteres für einen Anhänger der Proportionalität ausgiebt. Sein Standpunkt lässt sich nur dann richtig würdigen, wenn man nicht vergisst, dass der Angelpunkt seiner Steuerlehre die progressive Erbschaftssteuer ist. Er will einem jeden Erben nur soviel lassen, als strict nothwendig ist, um standesgemäss zu leben; unter solchen Umständen ist es begreiflich, dass eine progressive Einkommensteuer etc. auf der Erwerbthätigkeit eines jeden lasten würde.

oder Finanzmann zu Werke gehen muss.“ Diese Schwierigkeit, die Leistungsfähigkeit grösserer Vermögen im Verhältniss zu kleineren in Zahlen auszudrücken, bezeichnet den Kern- und Mittelpunkt der ganzen Einkommensteuer-Frage. Während Smith ihr gegenüber keine ganz fest definirte Stellung einnimmt, und man aus seiner „volkswirtschaftlichen Bibel“ eigentlich zwei entgegengesetzte Ansichten beweisen kann ¹⁾, hat jene Lehre von der Progression der Steuer ihre Begründer und ersten Apostel in den Anhängern der Vertragstheorie gefunden. ²⁾ Damit wäre schon wieder der

1) Ad. Smith l. c. V. c. 2.

2) Montesquieu, *esprit des lois* XIII. ch. VII. J. J. Rousseau *discours sur l'économ. polit.* — Vor allem wieder Say II. p. 399, welcher die progressive Steuer als *la seule juste mais imparfaite compensation des impôts indirectes* nennt. — Dieser glänzenden früheren französischen Schule gegenüber stehen die neueren wesentlich zurück. — Sismondi, *Nouveaux Principes de l'éc. pol.* II. p. 155 Rossi *Cours d'écon. polit.* IV. p. 230 erheben sich nicht wesentlich über den Smith'schen Standpunct. Thiers' einseitige Ansichten sind hinlänglich bekannt, *discours à l'assemblée nationale* 26. Décembre 1876. Ein Gegner auch *Parieu traité des impôts* l. p. 36. Beaudrillart. *Manuel de l'économie politique* p. 469. Proudhon l. c. p. 173 Leroy Beaulieu *traité des finances* I. p. 133 ff. Wolowski *discours sur l'impôt sur le revenu* 27. December 1871. Anhänger der Progression Garnier, *traité des finances* p. 81. ff. Heuschling *impôt sur le revenu* p. 64. Von den Deutschen die Aeltere Nationalökonomie cf. Murhard l. c. 541 meistens dagegen auch Biersack über Besteuerung 1850, p. 98. Von den späteren besonders Gneist in seiner Rede im Abgeordnetenhaus 1872 Rau, *Finanzwissenschaft* II. p. 196. Herrmann und Schmoller l. c. p. 84. Hock, *Abgaben und Schulden* p. 77. Stein l. c. p. 326, der sie nur für indirecte Steuern, Luxussteuern und qualificativen Steuerfuss verwandt wissen will. Umpfenbach, *Lehrbuch der Finanzwissenschaft* p. 46. Pfeiffer, *Staatseinnahmen* II. p. 27. Dafür endlich Nasse l. c. p. 14. welcher die Progression als Ausgleichung der indirecten Steuer verlangt. Eisenhard, *Kunst der Besteuerung* p. 107. Schäffle, *Gesellschaftliches System* p. 494, Gesichtspuncte der Steuerpolitik p. 77 ff. und die jüngere sogenannte social-politische Richtung Held, *Einkommensteuer* p. 214 ff. Wagner l. c. p. 286. Neumann l. c. passim Scheel, *die progressive Besteuerung*, *Tübinger Zeitschrift* 1875. p. 200.

Beweis gebracht, dass eine humane, liberale und fortschreitende Entwicklung der Steuerlehre absolut nicht unvereinbar ist mit der Vertragstheorie des Staates und dass man oft zu weit geht, alle heute cursirenden Manchesterlichen Ansichten unbedingt auf jene zurückzuführen.

Die ganze socialpolitische Bedeutung der Einkommensteuer ist eng verbunden mit der Progression derselben. Ihre ungemeine Wichtigkeit veranlasst also eine eingehendere Prüfung aller Gründe, die für und wider dieselbe erbracht werden können. — Dabei muss man sich vor allem gegen diejenigen wenden, welche in der Anwendung der Progression die Umstossung eines Princips erblicken wollen, auf welchem unsere heutige ganze Gesellschaft ruht, und wodurch nothwendiger Weise die grössten socialen Gefahren heraufbeschworen werden müssen — dieses Princip ist als solches längst erschüttert. Die progressive Steuer existirt in einer Menge von Staaten und Gemeinden, welche durchaus keinen communistischen Charakter haben und wohl auch nicht so bald haben werden. Man hat beispielsweise in einigen Städten der preussischen Monarchie mit stark vorwiegender industrieller Bevölkerung, wo die Mehrzahl also sehr arm und einige wenige sehr reich sind, beobachtet, dass die communalen Bedürfnisse einen Aufschlag von 300 % zu den Staatseinnahmen erheischen. Eine solche Steuer, die zusammen 10% vom Einkommen betragen würde, müsste für die untersten Einkommen einen unerträglichen Druck ausüben. Die Folge war also, dass um die Gemeindebedürfnisse überhaupt zu bestreiten, eine so starke Progression eingeführt wurde, dass die geringen Vermögen nur 2—3%, die grösseren bis zu 15% entrichteten ¹⁾. Eine solche mehr oder weniger freiwillige Ueber-

1) Neumann l. c. p. 143.

nahme der höheren Lasten von Seiten der Wohlhabenden ist doch wohl jedenfalls geeigneter, die Unzufriedenheit der durch die indirecten Steuern unverhältnissmässig hoch getroffenen unteren Classen zu beseitigen, als eine principielle Abweisung jeder höheren Besteuerung, wodurch der Classenkampf nur noch mehr geschürt werden muss. Wenn man noch in dem Wahne leben könnte, dass man das Princip der Progression als social-politische Ausgleichung den unteren Classen geheim halten könnte, so würde die Argumentation noch einen Sinn haben, aber heute, wo sie eine der vielumstrittensten Fragen bildet, wo die Anzahl der wissenschaftlichen Autoritäten, die sich für sie ausgesprochen haben, die Zahl ihrer Gegner fast aufwiegt, erscheint jede Geheimthuerei verfehlt, und es ist richtiger von unserer heutigen Gesellschaft, statt diese Waffe in der Zukunft unberufenen Händen zu überlassen, dieselbe selbst zu führen und ihr dadurch von selbst ihre Schärfe zu nehmen. Daher erscheint jedes Argument, welches die Unantastbarkeit der Proportionalität gegen jede social-communistische Gefahr vertheidigt, wie ein schwacher Damm, welcher die steigende Fluth gerade lange genug wird abhalten können, um die Ueberfluthung um so unwiderstehlicher zu machen. „Sollte sich der Communismus dieses Principis in unsittlicher, gefährlicher Weise bedienen, so würde das Unglück nicht sowohl hierin als überhaupt in der Herrschaft des Communismus liegen“¹⁾.

Ein anderer Einwand gegen die Progression wird darin gefunden, dass sie die Selbstbesteuerung der Wohlhabenden zu Wohlthätigkeitszwecken nicht berücksichtige, den Ersparungs- und Erwerbstrieb hindere und

1) Baumstark, zur Einkommensteuerfrage 1880. p. 25.

Defraudationen begünstige¹⁾. Zugegeben werden muss, dass dies bei einer zu hohen und schlecht angelegten Progressionscala wohl geschehen kann, aber durchaus nicht unbedingt stattfinden muss. Jedenfalls kann man einwenden, dass eine Progression doch wohl nur den Sinn hat, die Reichen mehr zu belasten, um die Aermern um denselben Betrag zu entlasten, die oben angeführten Uebelstände also in demselben Maasse wie sie bei den Reichen mehr hervorträten, für die Armen entsprechend geringer fühlbar würden, und dieses wäre speciell für den Erwerb- und Sparsamkeitstrieb der unteren Classen ein so grosser volkswirtschaftlicher Gewinn, dass alle anderen Nachtheile mehr als aufgewogen würden.

Andererseits würde der Fall, wo die Wohlhabenden und Reichen in Folge des hohen Steuerfusses aufhören würden zu sparen, wohl kaum denkbar sein oder doch zu den seltensten Ausnahmen gehören. Die Erleichterung der unteren Classen dagegen würde sich hauptsächlich darin zeigen, dass dieselben ihren Consum steigern und ihre Ansprüche für den nothwendigen Lebensunterhalt erhöhen würden. Darin wäre eine nicht zu unterschätzende moralische Rechtfertigung für den Staat, eine Progression einzuführen, indem die Consumption unproductiver Luxusartikel erschwert, die Production productiver Consumartikel dagegen insofern begünstigt würde, als die Nachfrage nach den, den Arbeitern günstigen Gegenständen steigen könnte.

Ein fernerer, oft wiederholter Einwand²⁾ ist der, dass eine solche steigende Progressivscala gar keine logische

1) Raul. c. II. 196.

2) Raul. c. 196. Schmoller l. c. p. 84. Sparre, allgemeine Einkommensteuer p. 76. Murhardl. c. 540. Proudhon l. c. 173. Leroy Beaulieu l. c. p. 136.

Begründung habe, somit auf vollständiger Willkür beruhe. Der Vorwurf ist vollständig gerechtfertigt. Ein Blick auf die Steuergesetzgebung aller Länder überzeugt zur Genüge, dass auch nicht eine Spur von einem Zusammenhange zwischen der Höhe des Steuerfusses und der Grösse des Einkommens nachweisbar sei. Ueberall sehen wir die verschiedensten Steuerstufen und ein gemeinsamer Maassstab ist nirgends vorhanden. Trotzdem ist die darin enthaltene Willkür nur scheinbar, und bedarf diese überhaupt einer näheren Erläuterung. Man kann nämlich darunter verstehen die Nichtberücksichtigung bestehender concreter Verhältnisse eines bestimmten Staates, oder aber im abstracten Sinne den Mangel an innerem logischen Zusammenhang, also das Gegentheil eines allgemein richtigen Maassstabes. Der erste Fall entzieht sich von selbst jeder theoretischen Behandlung, der zweite ist in sofern nicht richtig, als der Begriff der Willkür mit demselben Rechte jeder anderen Steuer, die proportionalen nicht ausgenommen, beigelegt werden kann. Welchen Anhaltspunkt hat man z. B., um den proportionalen Steuerfuss des Einkommens festzustellen: wenn derselbe nicht willkürlich wäre, so müsste er sich durch eine Zahl ausdrücken lassen, die unter allen Verhältnissen ihren Werth behalten würde. Wenn die preussische Regierung den Betrag der jährlich zu erhebenden Classensteuer auf 42 Mill. Mark festsetzt, so ist es entschieden eine willkürlich gewählte Ziffer, wenn eine Zollcommission den Tarif eines Einfuhrartikels ausarbeitet, so findet sie in keiner Theorie bestimmte Formeln dafür, und der Tarif wird passend gefunden werden, wenn er seinen Zweck erreicht, d. h. den Bedürfnissen entspricht — und willkürlich, wenn er es nicht thut. Das Gleiche gilt vom progressiven Steuerfuss. Mit diesem Worte ist daher ent-

weder sehr viel oder gar nichts bewiesen¹⁾, und der Vorwurf der Willkür kann nicht auf die Theorie, sondern nur auf den concreten Fall seine Anwendung finden.

Ein neuerer französischer Schriftsteller²⁾ führte als Grund gegen die Progression an, dass sie, in mässigen Verhältnissen durchgeführt, nur eine sentimentale Theorie und eine demokratische Spielerei sei, da sie dem Staate kaum höhere Erträge liefere, als die entsprechende proportionale Steuer. Dass die Schweizer Kantone, welche als Beispiele angeführt werden, in Folge ihrer geringen Progression keine wesentlichen Summen aufbringen, ist natürlich, und wird wohl vor allem dadurch erklärt, dass das Bedürfniss nach grösseren Steuereingängen nicht vorhanden: jedenfalls liefern sie den Beweis, dass selbst in ganz freien Kommunen das Gerechtigkeitsgefühl des Volkes vor Missbräuchen der Progression schützt. Etwas anderes ist die Frage, ob bei einem grossen und reichen Volke, bei straffer Anziehung der Progression, in Zeiten der Noth, nicht sehr bedeutende Summen zu erzielen wären? Die Beispiele Preussens und Englands am Anfange dieses Jahrhunderts scheinen die Frage eher affirmativ als negativ zu beantworten. Die entgegengesetzte Folge aber, welche aus einer starken Progression gezogen wird, erscheint noch weniger gerechtfertigt, indem die Behauptung aufgestellt wird, als ob in einer bestimmten Höhe der Progressivscala das ganze Einkommen durch die Steuer verschlungen werden müsste³⁾. Die ver-

1) Neumann l. c. p. 108.

2) Leroy Beaulieu l. c. I, p. 130.

3) Gegen die Maximalgrenze der Progression ist angeführt worden, dass sie eine Ungerechtigkeit enthalte gegen die mittleren Einkommen, die durch eine progressive Steuer getroffen würden, während die höch-

schiedensten Tabellen werden zusammengestellt, um zu beweisen, dass bei einem Steuerfuss die Absorbirung des Einkommens bei 10,000 Thlr. eintritt, bei einem anderen bei 100,000 ¹⁾. Der Grund ist so wenig stichhaltig, dass es sich gar nicht weiter lohnt, sich darüber aufzuhalten, und man kann sich nur wundern, wie ernsthafte Schriftsteller Zeit und Mühe auf diesen Gegenstand verwenden können.

Von Rau wird ferner der Progression entgegengehalten, dass, wenn sie ein unbedingt richtiges Princip wäre, der progressive Steuerfuss bei allen Steuern eingeführt werden müsste. Müsste dann nicht Rau, der ein Anhänger der proportionalen Steuer ist, die Proportionalität bei allen Steuern ohne Ausnahme anwenden? Wenn dies nicht geschieht, so ist das ein Beweis, dass steuertechnische Rücksichten dem entgegenstehen, und es erscheint ungerechtfertigt, aus der Unmöglichkeit einer Verallgemeinerung einer Steuer auf deren Unbrauchbarkeit zu schliessen.

sten einer proportionalen unterworfen würden. — Eine wirkliche Schädigung der kleineren Einkommen erfolgt damit selbstverständlich gar nicht, da sie immer noch weniger zahlen als die Reichen. Das einzige Unrecht das ihnen geschieht, liegt nur im Worte: Progression. Dann könnten ebensogut die Classensteuerpflichtigen in Preussen, die eine progressive Steuer von 1½% — 2½% zahlen, sich darüber beschweren, dass sie keine proportionale Einkommensteuer zahlen von 3%. Nichtsdestoweniger erscheint die Ausschliessung der Maximalgrenze als eine Inconsequenz des Principis der Progression geboten. — cf. Rau l. c. II. 196 und Held l. c. p. 145.

1) Leroy Beaulieu l. c. p. 130. Pfeiffer, Staatseinnahmen II. p. 29. Selbst Rau l. c. 196. Nachdem Say bereits vor mehr als einem halben Jahrhundert gesagt hatte: *L'estimable auteur ne faisait pas attention, qu'il y a plusieurs sortes de progression et qu'il y en a de telles qui n'enlèveraient jamais que le moindre partie du revenu.* cf. auch Schäffle, Gesellschaftliches System p. 404. Emminghaus, über die Steuerfrage p. 28, hebt ganz richtig hervor, dass eine Progressivscala nicht deswegen eingeführt werde, um das ganze Einkommen der Censiten zu verschlingen, denn das kann man ja mit jeder Steuer, sondern die geringsten Einkommen zu entlasten.

Der schwerwiegendste Grund ist aber der, dass dem Staate überhaupt die Berechtigung abgesprochen wird, einen solchen Eingriff in die Rechte Privater sich zu gestatten. Einerseits führt man an, dass dem Staate aus dem Schutze grosser Vermögen nicht nur keine entsprechend grössere Ausgaben erwachsen, wie man das aus der Analogie der Prämien der Versicherungsgesellschaften schliessen kann, sondern bedeutend geringere. Andererseits wird ihm das Recht jeder ausgleichenden Thätigkeit zwischen den verschiedenen Einkommensverhältnissen der Steuerzahler abgesprochen, so dass beispielsweise das Verhältniss, welches zwischen den Vermögen von A und B vor der Steuererhebung bestanden hat, nach derselben ungeschmälert und intact fortbestehen müsse. Der erste Einwand beruht lediglich auf der Lehre von Leistung und Gegenleistung im privatwirthschaftlichen Sinne, dessen Verwerflichkeit wiederholt betont worden ist. Die Vergleichung eines Staates mit einer Assecuranzgesellschaft erscheint daher vollends als unzulässig. Der zweite Einwand beruht auf der vollständigen Verwerfung des socialpolitischen Standpunktes, dessen Anwendbarkeit auf die Steuerlehre an anderer Stelle hervorgehoben wurde. Eine eingehende Widerlegung müsste das ganze Gebiet der Nationalökonomie umfassen, und wir verweisen wiederholt auf die citirten maassgebenden Werke¹⁾. Aber selbst vom Manchesterlichen Standpunkte wird man nicht bestreiten können, dass der Staat sich häufig solche Eingriffe in die Rechte Privater erlaubt: man denke nur an Majorate, welche eine schwere Schädigung der Rechte der Nachgeborenen enthalten, an Parcellirungsverbote des Grund und Bodens u. a. Solche Beispiele lassen sich

1) Held, l. c. 111. Wagner, l. c. 288. Schäffle, Gesichtspunkte der Steuerpolitik. p. 621.

vervielfältigen und gestatten die Folgerung, dass mit demselben Rechte wie hier die Ansammlung von Vermögen in einzelnen Händen begünstigt wird, die gleichmässigere Vertheilung derselben aus volkswirtschaftlichen Gründen erwünscht und geboten sein kann. Endlich kommt noch ein anderer Gesichtspunkt dabei in Betracht: Jedes Einkommen entsteht aus der Zusammenwirkung von Arbeit und Capital im weitern Sinne. Je grösser das Einkommen, desto grösser voraussichtlich der Antheil des Capitals, desto geringer der Antheil der Arbeit, welcher schliesslich in unserer couponschneidenden Zeit auf ein Minimum sinken kann ¹⁾. Diese qualificative Unterscheidung im Einkommen führt im wirklichen Leben die Erscheinung herbei, die Stein das Grössengesetz des Capitals nennt. Mit anderen Worten, je grösser ein Capital ist, desto leichter wächst es von selbst — ohne vieles Zuthun seines Besitzers. Während z. B. der kleine Mann sein ganzes Capital riskiren muss, kann der grosse Capitalist den grössten Theil seines Vermögens sicher anlegen und wagt höchstens einen Theil. Unglücksfälle, ungünstige Conjunctionen zwingen den kleinen Mann, vom Capitalstock zu zehren: für den Reichen tritt diese Nothwendigkeit fast nie ohne seine eigene Verschuldung ein. Die Erfahrung lehrt auch, dass die Verdoppelung eines bedeutenden Vermögens leichter sich vollzieht, als die eines geringen. — Dieser Verschiedenheit im Erwerb trägt die progressive Steuer mehr Rechnung als die proportionale.

Zu allen diesen Gründen²⁾ für die Progression kommt noch der letzte, Ausschlag gebende. Wenn man zugeben muss,

1) Nasse l. c. p. 5. Stein l. c. p. 326 cf. Anmerkung p.

2) Der Widerstand gegen die progressive Steuer würde sich viel geringer erweisen, wenn man, von den höchsten Einkommen beginnend,

dass ein Staat das Recht hat, in Zeiten der Noth über das Leben seiner Angehörigen zu verfügen, so ist das in noch viel höherem Maasse der Fall mit dem Vermögen derselben ¹⁾. Der Staat ist also berechtigt, in einem gegebenen Moment alle Kräfte der Nation bis zur letzten Faser anzuspannen. Dies kann aber nur geschehen mit Hülfe der progressiven und nicht der proportionalen Steuer, welche letztere vor allem die geringe Leistungsfähigkeit der unteren Classen berücksichtigen muss und dadurch gebunden ist. Denn es ist klar, dass ein Staat nicht 10—15 pCt. von Leuten erheben kann, die kaum das Nothwendigste zum Leben haben, während für die Reichen eine solche Steuer wohl ein empfindliches Opfer, aber durchaus nicht eine Existenzfrage ist.

Damit wäre die Aufgabe der progressiven Steuer gekennzeichnet, sie entspricht gleichsam den Cadres einer Armee, in welche in Zeiten der Noth die materiellen Hilfsmittel der Nation zusammenfliessen müssen, wie die Reserven des Heeres. — Damit wäre auch die Möglichkeit geboten, auf alle jene zweifelhaften Mittel, wie Kriegsschatz, Ausgabe von Papiergeld, unzeitgemässe, unter ungünstigen Conjunctionen aufgenommene Anleihen u. s. w. zu verzichten.

In gewöhnlichen Zeiten könnte das Hilfsmittel der Progression auf ein Minimum beschränkt werden, sie brauchte

degressiv zu den untern herabsteigen würde. Wenn man also untersuchte, welchen Steuerfuss die grössten Einkommen eines Landes ertragen könnten, und dann bei den geringeren Einkommen immer entsprechendere Erleichterungen eintreten liesse. Dies erscheint als ein Paradoxon, würde aber insofern von Wirkung sein, als im ersten Falle der unersättliche Finanzbedarf des Staates, im zweiten die Schonung der untern Classen als in die Augen fallendes Motiv erscheint. Selbstverständlich wäre das nur ein steuerpolitisch, nicht wissenschaftlich zu rechtfertigender Grund.

1) Neumann, l. c. p. 141.

je nach dem Staatsbedarf nur um ein Weniges sich über eine proportionale Steuer zu erheben. Das Princip der Progression deshalb aufgeben darf man aber nicht, schon weil das ganze Verhältniss der Steuerstufen zu den verschiedenen Einkommensklassen genau ausgearbeitet sein und womöglich schon functionirt haben muss. Ueberhaupt wird es sich zeigen, dass, je länger die Einkommensteuer gehandhabt sein wird, um so bessere Resultate zu erwarten sind.

Die progressive Steuer besteht meistens in Ländern germanischer Nationalität, was bekanntlich Parieu zu dem Ausspruch veranlasst, diese sentimentale und vage Anschauungsweise sei eine charakteristische Eigenthümlichkeit der germanischen Rasse. — Der Steuerfuss ist sehr verschieden, schwankt im Durchschnitt zwischen $\frac{1}{2}$ und 6%, welche letztere Zahl übrigens ganz ausnahmsweise vorkommt. Eine wirklich maassgebende Formel lässt sich für die Progression ebensowenig auf inductivem Wege als auf speculativem finden. Die Einkommensteuer als Ergänzung anderer Steuern regulirt sich natürlich nach den aufzubringenden Staatsbedürfnissen, und ist je nach Zeit und localen Verhältnissen verschieden. Zu berücksichtigen ist dabei die Eigenthümlichkeit, dass, je stärker eine solche Progressionskala ist, um so härter kann sie bei ungenauen Schätzungen den Censiten treffen. Sie erfordert also ein sehr ausgebildetes und empfindliches Einschätzungsverfahren. Ein solches kann, wie wir später sehen werden, nur dort erfolgen, wo dasselbe möglichst decentralisirt ist und auf Selbstschätzung und Controle der Selbstverwaltungskörper beruht.

Endlich darf nicht vergessen werden, dass sie einen Fortschritt der Steuerentwicklung bezeichnet. Sie verhält sich in Beziehung auf Beweglichkeit, Schmiegsamkeit und

Berücksichtigung maassgebender socialer und individueller Nebenumstände zur proportionalen Steuer wie diese zu der Ertragsteuer.

Trotz des Widerstandes also darf man doch annehmen, dass ihr die Zukunft gehört und dass ihr nicht der geringste Theil künftiger social-politischer Aufgaben zufallen wird.

**Existenzminimum. Fundirtes und unfundirtes Einkommen.
Erbchaftssteuern.**

Im zweiten Capitel ist darauf hingewiesen worden, wohin die Consequenzen des Herrmann-Schmoller'schen Einkommenbegriffes führen müssen. — Der Abschnitt über das Existenzminimum kann daher um so kürzer gefasst werden, als seine wissenschaftliche Begründung im engsten Zusammenhange mit der Lehre vom Einkommen steht. Die Ricardo'sche Schule, welche durch Unterscheidung von Roh- und Reineinkommen zur principiellen Steuerfreiheit des Arbeitslohns gelangt war, war die allgemein herrschende bis auf die mehrfach erwähnten Untersuchungen von Herrmann-Schmoller. Diese — mit der Aufstellung des Satzes, Alles sei Einkommen, was man verbrauchen könne, ohne wirthschaftlich zurückzukommen — gelangten nothwendiger Weise zu der Besteuerung aller Einkommen, womit die Berechtigung des Existenzminimums, d. h. die Steuerfreiheit des Einkommens, welches gerade zur Deckung des allernothwendigsten Lebensbedarfs ausreicht, von selbst ausgeschlossen war ¹⁾.

1) So Held l. c. p. 104 und 108. Winzingerode, Gutachten über Personalbesteuerung p. 56. Walker, Selbstverwaltung des Steuerwesens, p. 108. — Nasse l. c. 5.

Bei dieser Definition ist jedoch die Finanzwissenschaft nicht stehen geblieben. Die neuere Richtung ¹⁾ derselben, obwohl sie formell die Herrmann'sche Definition anerkennt, vermeidet es geflissentlich, deren Anwendung für die Steuerlehre zu fordern. Entweder wird ein drittes Einkommen gebildet, das sogenannte freie Einkommen, welches, nach Bestreitung der nothwendigen Lebensbedürfnisse, zu anderweitiger Verwendung frei bleibt, somit die wirkliche Steuerquelle bildet ²⁾, oder aber man geht von der Existenzberechtigung des Menschen aus, um ein steuerfreies Minimum an Einkommen für seinen Lebensunterhalt zu verlangen ³⁾. Dabei kann man verschiedene Abstufungen unterscheiden: Die Einen wollen dasselbe nur als Ersatz für die nach unten progressiv wirkenden indirecten Steuern: Die Anderen sprechen sich aus praktischen und steuertechnischen Rücksichten dafür aus ³⁾, indem nachgewiesenermaassen die Erhebung directer Steuern von den unteren Classen sehr unständig, kostspielig und darum sehr wenig wirthschaftlich ist. Für alle diejenigen, welche von der persönlichen Leistungsfähigkeit als Basis der Besteuerung ausgehen, und die Progressionsberechtigung derselben anerkennen, ergibt sich dies Existenzminimum überdies noch als die logische Folge einer Progressiv- resp. Degressivscala, deren Zweck ja eben die Erleichterung der unteren Classen ist, somit von selbst dazu führt, die unterste als steuerfrei zu erklären.

1) Cf. die Monographie über diese Frage von H. Schmid, das Existenzminimum. — Schäffle l. c. 404. Rösler, Gutachten über Personalbesteuerung p. 72.

2) Umpfenbach l. c. 123. Eisenhard l. c.

3) Stein l. c. 504. Wagner l. c. p. 308.

4) Neumann l. c. 158. Scheel, Berner Einkommensteuer. Hildebrands Jahrbücher 1874 I. p. 280.

Anders gestaltet sich die Frage, wenn man die Gesetzgebungen der verschiedenen Staaten berücksichtigt, um daraus auf die allgemeine Anwendbarkeit dieser Lehre für's praktische Leben zu schliessen. Da ist von einem consequent durchgeführten Existenzminimum nirgends die Rede, schon wegen des Vorherrschens der indirecten Steuern. Nur Ansätze finden sich überall, wo das Einkommensteuerprincip als partielle oder allgemeine directe Steuer angewandt wird. Freilich findet sich auch hiebei nirgends eine Spur eines einheitlichen Minimums. Angefangen mit Sachsen-Weimar, welches 45 Mark Einkommen besteuert, bis auf England, welches 100 L. St. bei jedem Einkommen steuerfrei lässt¹⁾, zeigt sich nirgends ein Anhaltspunkt, aus welchem man auf die Einheitlichkeit dieses allgemein menschlichen Bedürfnisses schliessen könnte. Man muss also darauf verzichten, das Existenzminimum durch eine feste Zahl auszudrücken, selbst wenn man den Lebensunterhalt einer ganzen Familie nach den landesüblichen Preisen als Basis annehmen wollte, denn die Höhe des Existenzminimums wird wesentlich mitbestimmt durch den Betrag der indirecten Steuern, welche auf den Kopf der Bevölkerung fällt. In den Ländern, wo dieser Betrag geringfügig ist, wird auch der des Existenzminimums herabgedrückt werden können, und *vice versa*.

Die Grenze wird sich überall von selbst fühlbar machen, wo die unterste Steuerstufe anfängt, verhältnissmässig grosse Unkosten zu verursachen. Häufig wird auch über den nothwendigen Lebensunterhalt hinaus die Freilassung einer Capi-

1) Burkard, die bestehenden Einkommensteuern, Hirths Annalen 1876 p. 693 bemerkt sehr richtig, welche Menge von Willkür, Ungleichheit, Härte auf der einen und Begünstigung auf der andern Seite schon in der Verschiedenheit dieser Summen liege.

talisierungsquote verlangt. Auch damit kann man sich im Princip einverstanden erklären. Nur scheint es dabei weniger nothwendig, auf die Capitalisirungsfähigkeit der untern Classen, welche immer nur eine partielle sein kann, Rücksicht zu nehmen als vielmehr ihnen die Möglichkeit zu geben, in Folge der Steuererleichterung ihre Bedürfnisse zu erhöhen und durch ihren qualificativ gesteigerten Consum eine materiell günstigere Lebenslage sich zu verschaffen.

Neben der Progression und dem Existenzminimum ist die qualificative Unterscheidung des Renteneinkommens vom Arbeitseinkommen, mit andern Worten, des fundirten vom unfundirten Einkommen von einer nicht zu unterschätzenden Bedeutung für die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, und somit für die ganze Steuerlehre. Es ist augenscheinlich, dass, bei gleichen Einkommen, der Besitzer einer Grund- oder Capitalrente sich in einer günstigeren wirthschaftlichen Lage befindet, als beispielsweise ein ohne Pensionsberechtigung von seinem Gehalte lebender Beamte. Der Erste kann sein ganzes Einkommen verzehren, weil er sicher ist, bei später eintretender Arbeitsunfähigkeit sein fundirtes Einkommen zu behalten, er braucht daher auch keine Lebenspolice zu zahlen, um bei eintretendem Todesfall seine Angehörigen vor Mangel zu schützen, während der Zweite gezwungen ist, von seinem Einkommen zurückzulegen, also seine Leistungsfähigkeit zu verringern, um den ihm obliegenden sittlichen Verpflichtungen nachzukommen. Es entsteht daher die Frage, ob die Steuergesetzgebung berechtigt ist, die bei gleichen Einkommen doch so verschiedene Lei-

stungsfähigkeit zu berücksichtigen, und wenn sie es thut, in welcher Weise dieses geschehen soll. Die Antwort ergibt sich für die Anhänger der Leistungsfähigkeit von selbst, und die Gründe, die dagegen geltend gemacht werden können, erscheinen nur insofern beachtenswerth, als sie die socialpolitische Berechtigung des Staates, corrigirend in die Einkommensverhältnisse der Einzelnen einzugreifen, bestreiten. Erkennt man aber diese Berechtigung an — und wir müssen dabei immer wieder auf die frühere Begründung verweisen — so ergibt sich die frühere Bestimmung des fundirten Einkommens als die Bestimmung der höheren Leistungsfähigkeit von selbst. Wir können daher sofort die wenigen Einwürfe, die theils von consequenten Vertretern der Herrmann-Schmoller'schen Einkommensdefinition, theils von Schriftstellern, welche sonst auf social-politischem Boden stehen, erhoben werden, prüfen. So meint Held ¹⁾, die höhere Besteuerung des fundirten, im Gegensatz zum unfundirten Einkommen, sei überall überflüssig, weil ersteres schon an und für sich richtiger d. h. auch höher eingeschätzt sei als das unfundirte; eine Ausnahme bildeten nur die Beamten, und diese könnten durch eine entsprechende Gehaltsaufbesserung entschädigt werden. Die übrigen unfundirten Einkommen können sich eventuell durch Ueberwälzung der Steuer helfen. Jeder einzelne Einwand widerlegt sich eigentlich von selbst. Es ist nicht richtig, dass fundirtes Einkommen höher einge-

1) Dagegen von Neuren besonders Parieu, *traité des impôts* l. c. I. 495. Stein l. c. 355, der wenigstens nicht in der directen Besteuerung das fundirte Einkommen höher treffen will. Dafür Nasse l. c. 15. Neumann l. c. 178. Gensel Gutachten über Personalbesteuerung p. 42. Wagner l. c. 480. Leroy Beaulieu p. 426.

1) Held l. c. 214. und Gutachten ü. P. p. 31.

schätzt werde als unfundirtes. Bei der Grundsteuer trifft es wohl zu, dass die einzelnen Besitzer ziemlich gleichmässig im Verhältniss zum Ertrage ihrer Grundstücke eingeschätzt werden; aber das ist durchaus nicht der Fall im Vergleich mit anderen Steuerzahlern, weil beim Kataster immer der eventuell niederste Ertrag berücksichtigt wird. Ferner findet eine solche Katastrirung in Folge ihrer Kostspieligkeit so selten statt, dass nach Ablauf eines gewissen Zeitraums ein arges Missverhältniss zwischen dem wirklichen Ertrage und dem durch Schätzung gewonnenen sich offenbart. In der Industrie, ferner bei Bank- und Handelsgeschäften, bei Besitzern von Werthpapieren endlich ist die richtige Schätzung sehr schwierig und entzieht sich leicht jeder wirksamen Controle. Andererseits sind die Beamten, denen durch eine Gehaltsaufbesserung ein vollständiger Steuererlass auf Kosten der übrigen Steuerzahler gewährt wird, verhältnissmässig noch in einer viel günstigeren Lage als andere Besitzer unfundirten Einkommens, welche sich keiner Pensionsberechtigung wie jene zu erfreuen haben. Eine solche Begründung ¹⁾ würde daher durchaus nicht ausreichen, um eine Unterscheidung zwischen fundirtem und unfundirtem Einkommen überflüssig zu machen.

Ganz andere Einwände werden gegen diese Unterscheidung von Scheel formulirt ²⁾. Er findet, dass das Gesamteinkommen, welches zum Maassstabe der Steuer dient, nicht in seine verschiedenen Quellen zer-

1) Held hat bei Besprechung der progressiven Steuer von Neumann, Hildebrands Jahrbücher 1875. 1. Band. 1. Heft. p. 75, die meisten seiner Ansichten widerrufen, und sich für eine Vermögenssteuer ausgesprochen.

2) Scheel. Berner Einkommensteuer, Hildebrands Jahrbücher 1874 I. p. 282.

legt werden darf, denn sonst würde man dazu kommen, alle individuellen Existenzverhältnisse der Censiten untersuchen zu müssen, so u. a. auch die voraussichtliche Dauer des Einkommens¹⁾, was unzulässig erscheine. Andererseits sei es vom Standpunkt der Steuer ganz gleichgültig, ob das Einkommen aus dem Ertrage der Arbeit oder des Capitals fliesse, letzteres sei ja auch nicht unzerstörbar, und werde nach dem Tode des Besitzers bei dessen Erben weiter besteuert. Der erste Einwand ist nicht ohne Bedeutung, nur darf nicht vergessen werden, dass im wirklichen Leben eine Einkommensteuer ohne Einmischung in die Privatverhältnisse überhaupt undenkbar ist. Verzichtet man auf jede Controlle, somit auf die Analyse der einzelnen Einkommensarten, so ist den schwersten Missbräuchen Thür und Thor geöffnet und die Anwendbarkeit der Einkommensteuer überhaupt in Frage gestellt. Der zweite Einwand dagegen ist insofern nicht stichhaltig, als er lediglich den fiskalischen Standpunkt berücksichtigt, der in diesem Falle nur in zweiter Linie in Betracht kommt. Die wirkliche Rechtfertigung dieser Besteuerung liegt auf socialpolitischem Gebiete, indem man den Besitzern unfundirter Einkommen die Erfüllung sittlicher Pflichten zuerkennt und ihnen deren Ausübung erleichtert. Dem Staate im finanziellen Sinne ist es freilich gleichgültig, ob in dem einen Falle zuerst der Capitalist A₁, nach dessen Tode sein Sohn A₂, in dem anderen Falle der Beamte B und nach ihm sein Nachfolger X die Steuer zahlt. Aber dem B ist es nicht gleichgültig, ob der ihm entzogene Steuerbetrag ihm die Möglichkeit ge-

1) Dieses von Mac Culloch, *treatise of taxation*, p. 127, durchzuführen versucht, indem er den Vorschlag macht, die Lebensdauer der Steuerzahler wie für eine Lebensversicherung zu berechnen und bei der Besteuerung zu berücksichtigen.

nommen hat, seinem Sohne die Erziehung zu Theil werden zu lassen, deren sich der Sohn des Capitalisten erfreuen konnte. Also nicht vom finanziellen Standpunkte, sondern vom socialpolitischen muss diese Frage betrachtet werden.

In der Gesetzgebung ist diese Unterscheidung von fundirtem und unfundirtem Einkommen vielfach zur Geltung gekommen. Man kann drei Hauptarten unterscheiden, um die verhältnissmässig grössere Leistungsfähigkeit des Besitzes entsprechend heranzuziehen: Erstens: Man lässt das vorhandene System der Ertragssteuern fortbestehn, und besteuert durch eine allgemeine Einkommensteuer das Gesamteinkommen aller Censiten ohne Rücksicht auf die dadurch entstehende Doppelbesteuerung. Dieses System hat für sich eine leichte Ausführbarkeit. Auch werden sich alle Steuerzahler gerne darein ergeben, sofern alles fundirte Einkommen gleichmässig getroffen wird. Eine Verwickelung liegt nur darin, dass bei der Besteuerung des mobilen Vermögens durch eine Coupons- resp. Zinssteuer ohne Zweifel die Kapitalisten sich für benachtheiligt halten werden, weil die Doppelbesteuerung in diesem Falle viel mehr in die Augen fallend ist als bei den übrigen Erwerbsarten. In mehreren Staaten, so namentlich in Preussen, hat man daher auf die Kapitalrentensteuer verzichtet und räumt den Besitzern von Werthpapieren dadurch eine ganz exceptionelle Stellung ein, welche wissenschaftlich durch nichts gerechtfertigt ist¹⁾. In anderen Ländern mit sehr

1) Stein, p. 473, ist auch merkwürdiger Weise ein Gegner der Capitalrentensteuer, die doch zur Ausbildung des Systems der Ertragssteuern unvermeidlich ist. Er geht davon aus, dass das Capital, welches ausgeglichen wird, ein Ueberschuss irgend einer erwerbenden Thätigkeit — also der Rest eines schon besteuerten Reinertrages ist. Dagegen kann

ausgebildetem Ertragsteuersystem (Baden, Bayern) wird diesem Umstande Rechnung getragen und die Capitalisten unterliegen entweder einem höheren Steuerfuss der Einkommensteuer, oder es besteht eine Kapitalrentensteuer neben derselben.

Ein weiteres Mittel, das fundirte Einkommen zu besteuern, besteht in einer nominellen Vermögenssteuer in ihrer Verbindung mit einer allgemeinen Erwerbsteuer, wie dieselbe im Kanton Zürich ihre praktische Anwendung gefunden hat. Der durchschnittliche Steuerfuss der progressiven Einkommensteuer beträgt 2 %, der Steuerfuss des Vermögens mit Berücksichtigung aller Passivcapitalien 1 pro Mille des Werthes ¹⁾. Es lässt sich nicht leugnen, dass ein solches Steuersystem grosse Vorzüge vor den sonst be-

man einwenden, dass überhaupt jede andere Ersparnissanlage neubesteuert wird. — Wenn der betreffende Capitalbesitzer, statt seine Ersparnisse auszuleihen, ein Gut kauft, braucht er etwa keine Grundsteuer zu zahlen, weil diese Ersparnisse einmal bereits besteuert worden waren? Ausserdem übersieht Stein, dass die Ersparnisse von einem Vorfahren herrühren können. Es ist daher gar kein Grund vorhanden, weshalb Jemand, der sein Haus verkauft, für welches er die Häusersteuer zahlte, und das gewonnene Geld nun ausleiht, jetzt dafür keine Steuer zahlen soll. Auch der zweite Grund, den Stein gegen die Capitalrentensteuer vorbringt, dass sie nicht vom Gläubiger, sondern vom Schuldner getragen würde und folglich den Zinsfuss erhöhte, ist kaum stichhaltig. Dies würde vor allem seiner eigenen Lehre von der Steuerüberwälzung widersprechen, nach welcher jede Steuer überwälzbar ist. Es müsste also nach dieser Auffassung der Schuldner den höheren Zinsfuss auf die Preise seiner Producte überwälzen, und der Gläubiger, der diese Producte kauft, einen Theil der Steuern wieder übernehmen. Aber selbst wenn man nicht auf dem Standpunct der Stein'schen Steuerüberwälzung steht, erscheint es ziemlich wahrscheinlich, dass eine allgemeine Capitalrentensteuer die Gläubiger in Verlegenheit setzen würde, ihre Capitalien gewinnbringend anzulegen, wenn sie sich nicht entschliessen, einen Theil der Steuer selbst zu tragen. Die Vertheilung derselben wird in den gegebenen Verhältnissen durch Angebot und Nachfrage entschieden werden.

1) Gesetz vom 2 März 1870.

kannten zu besitzen scheint. Der grosse Nachtheil der alleinigen Einkommensteuer, die Nichtberücksichtigung von Nutzniessungen, die nicht in Geldform dem Besitzer zu Gute kommen, wie Anlagen, Sammlungen u. s. w., kommt dadurch in Wegfall. Auf dem Gebiete der Industrie und des Gewerbes wird insofern eine Unterscheidung gemacht, als die vorwiegend auf Arbeit beruhenden Einkommen mehr geschont, die auf Capitalbesitz gegründeten Unternehmungen einer höheren Steuer unterworfen werden. Andererseits wird aber durch Zugrundelegung des stehenden Capitals eine grössere Stabilität in der Besteuerung erzielt, als bei der alleinigen Einkommensteuer und zugleich eine Controlle der letzteren ermöglicht, endlich erscheint der Uebergang sämmtlicher Ertragsteuern ¹⁾ zu einer Vermögensteuer als verhältnissmässig leicht zu bewerkstelligen und practisch durchführbar.

Neben der Vermögensteuer als Ergänzung der Einkommensteuer, lässt sich noch eine andere Steuer denken, welche bisher in der Wissenschaft ziemlich stiefmütterlich behandelt worden war, die Erbschaftsteuer. Die Ursache ihrer Unbeliebtheit ist wohl darin zu suchen, dass sie ebenso wie die progressive Einkommensteuer von socialistischer resp. St. Simonistischer Seite verwerthet und ausgebeutet, eine gewisse Scheu vor ihrer consequenten Durchführung hinterlassen hatte Merkwürdig ist, dass ihre Ausbreitung und wissenschaftliche Begründung ²⁾ eher auf die Völker romanischer Rasse, be-

1) Hildebrands Jahrbücher. Held, p. 75.

2) I. B. Say II. p. 397. — Vigne *traité des impôts en France* I. 216. Leroy Beaulieu I. c. I. p. 88. Parieu *traité des impôts* III p. 138.

sonders Frankreich, beschränkt ist, während bei den germanischen im Gegensatze zur progressiven Einkommensteuer sich nur mehr oder weniger verkümmerte Ansätze derselben vorfinden. In der deutschen Fachliteratur hat sie nur ganz ausnahmsweise eingehendere Beachtung gefunden ¹⁾. Die Meisten begnügen sich mit einigen ganz allgemeinen Sätzen, die lange nicht hinreichen, die grosse volkswirtschaftliche Berechtigung der Erbschaftsteuer zu erklären ²⁾. Erst in allerneuester Zeit ist von Scheel ³⁾ in einer geistvollen Monographie versucht worden, die Frage erschöpfender zu behandeln, und der einzige Einwand m. E., der gegen seine Beweisführung erbracht werden kann, ist der, dass der Verfasser sich der an und für sich verdienstvollen, aber vom finanzwissenschaftlichen Standpunkte ganz unnöthigen Mühe unterzogen hat, diese Steuer gesondert vom ganzen System der Besteuerung rechtlich begründen zu wollen, während der volkswirtschaftliche und finanzielle vollkommen hinreichend erscheint, ihre Einführung resp. Ausbildung zu veranlassen. Wenn man nämlich das Recht des Staates untersucht, so kommt man logischer Weise dazu, den Staat als einen Miterben aufzufassen, dessen Berechtigung darauf beruht, dass er bei der Schöpfung des Vermögens mitgewirkt hat ⁴⁾. Die Eigenthumsordnung, sagt Scheel, „verdankt ihren praktischen Bestand und ihre äussere Organi-

1) Pfeiffer Staatseinnahmen II. p. 306.

2) Murhard l. c. 247. Rau II. p. 246. Hoffmann l. c. 420. Stein l. c. 526. Eisenhard l. c. p. 196. Umpfenbach p. 49.

3) Scheel Erbschaftssteuern und Erbschaftsreform — 1877.

4) So auch Wagner Finanzwissenschaft II. p. 476. Leroy Beaulieu l. c. I. 492 der von *prime d'assurance* spricht und Pfeiffer l. c.

sation jedenfalls den Rechts- und Schutzanstalten des Staates“. „Die Ordnung und Reihenfolge in den Occupationsbefugnissen betreffs der durch den Tod besitzerlos gewordenen Vermögen wird erst durch den Staat gewährt“. Endlich ist es „die fortwährende wenn auch unsichtbare und von dem Einzelnen kaum gewusste und noch weniger klar erkannte Betheiligung der Gesamtheit, als deren Repräsentant der Staat auftritt, am Vermögenserwerbe,“ „welche der Staat als sein Verdienst um den Erblasser — für seine Ansprüche geltend machen kann.“ Giebt man die Berechtigung dieser Argumentation zu Gunsten einer bestimmten Steuer zu, so ist es klar, dass man damit auf dem Boden einer Leistung und Gegenleistung dem Einzelnen gegenüber steht, und man muss die Erbschaftssteuer als eine Gebühr betrachten, was sie wiederum nicht ist. Will man ihr daher den Character einer Steuer wahren, so erscheint es angezeigter, ihre rechtliche Begründung wie bei jeder anderen Steuer schlechtweg in der Unterthanschaft der Bürger zu suchen, denn es ist kein wirklicher Grund vorhanden, weshalb diese Steuer anderer Motivirungen bedarf als das Tabaksmonopol oder die Branntweinaccise ¹⁾. Mit demselben Rechte müsste man die Erhebung der Grundsteuer mit einem communistischen Oberrecht des Staates über den Grund und Boden, die Gewerbesteuer mit der

1) Viel richtiger erscheint dagegen die Berechtigung der Steuererhebung im allgemeinen, wie Scheel, Progressive Einkommensteuer Tübinger Zeitschrift. 1875. p. 280, sie zu erklären sucht. — In jedem Erwerbe ist ein Theil das Resultat einer persönlichen Thätigkeit, ein anderer das Resultat der Action der Gesamtheit (Rentenantheil). Für diesen letzteren Betrag, der sich nicht genau in Zahlen ausdrücken lässt, ist der jeweilige Besitzer dem Staate gegenüber verschuldet, und der Betrag, den er davon abgiebt, ist die Steuer.

Mitwirkung des Staates an der Production begründen wollen, wobei man sich nicht verhehlen kann, dass bei einzelnen Steuern eine solche Beweisführung sehr schwierig erscheint. Untersucht man diese juristische Begründung, allerdings nur von einem gemeinverständlich practischen Gesichtspunkte aus, so ergiebt sich, dass ihre streng logischen Folgerungen weder der heute bestehenden Form der Erbschaftssteuer, noch den allgemeinen Forderungen der Gerechtigkeit bei der Besteuerung entsprechen würden. Wenn der Staat wirklich Miterbe ist, so muss er auch mit gleichen Rechten wie die übrigen Miterben auftreten, er muss sich mit den übrigen Miterben in den Nachlass theilen. Dies thut er aber durchaus nicht, sondern er erhebt von jedem Erben einen Theil von dessen partieller Erbschaft, was ganz unvereinbar mit den Rechten eines Miterben ist, aber vollständig den Character einer Verkehrsteuer hat. Wenn endlich die Begründung der Mitbeerbung des Staates in seiner Mitwirkung an der Production liegt, so ist gar kein Grund vorhanden, zwischen einer Erbschaft in directer Linie und collateralen eine Unterscheidung zu machen, da die Mitwirkung des Staates bei beiden gleich gross war, und beide müssten durch einen gleich hohen Steuerfuss getroffen werden. — Die Folge davon wäre, dass eine streng rechtliche Auffassung der Erbschaftssteuer einen ganz anderen Character verleihen würde, als es volkswirtschaftliche und socialpolitische Gesichtspunkte verlangen.

Gehen wir jetzt zur Prüfung der volkswirtschaftlichen Gründe über, welche gegen dieselbe angeführt werden können. Man sagt erstens, die Erbschaftssteuer werde nicht vom Einkommen, sondern vom Capital getragen und sei daher eine Schädigung des Volksvermögens¹⁾. Zweitens be-

1) Ricardo l. c. p. 123.

streitet man dem Staat das Recht, Hand anzulegen an das heilige Vorrecht der Familie im engeren Sinne, und wenn man einmal die directen Erben für steuerfrei erkläre, so sei kein Grund mehr vorhanden, die gleichen Rechte collateralen Verwandten vorzuenthalten¹⁾. Der erste Einwand ist entschieden ein relativ richtiger. Ist die Steuer sehr hoch, so ist wohl anzunehmen, dass der Erbe den Betrag derselben wie ein Passivcapital ansieht und nicht versuchen wird, aus dem Ertrage des ererbten Capitals dasselbe zu amortisiren, sondern die um diesen Betrag verkürzte Erbschaft übernehmen wird. Dieser Uebelstand ist augenscheinlich um so grösser, je unproductiver dieser dem Volksvermögen entnommene Capitalbetrag vom Staate verwandt wird. Wird er dagegen productiv angelegt, oder um denselben Betrag eine andere Steuer erlassen, so ist der Schaden nicht nur illusorisch, sondern kann sogar einen volkswirtschaftlichen Gewinn enthalten. Nur dann also könnte man von einem wirklich eingetretenen Verlust am Volkscapital sprechen, wenn die Eingänge der Erbschaftssteuer den Staat zu unproductiven Ausgaben verleiten würden, die er sich sonst nicht gestattete. Man hat auch aus der Capitalminderung in den Händen des Erben auf einen verringerten Spartrieb desselben, und auf einen volkswirtschaftlichen Verlust im Fall des Verkaufes eines Immobils schliessen zu dürfen geglaubt. Es ist aber nicht recht einzusehen, weshalb in einem Lande, in welchem A, ohne einer Erbschaftssteuer unterworfen zu sein, 9000 Thl. erbt, zu einer sparsameren Wirtschaft veranlasst werden sollte als B, der in einem anderen Lande 10,000 Thl. erbt und 1000 Thl. Erbschaftssteuer entrichten muss. Nicht die absolute Grösse der Erbschaft wird

**) Leroy Beaulieu l. c. p. 489.

also den Spartrieb begünstigen oder schädigen, wohl aber Neigungen und Gewohnheiten des Erben. Insofern würde es nicht einmal eine Vermögensverminderung bedeuten, wenn ein Gut oder eine Fabrik von den Erben verkauft wird, um sich der Erbschaftssteuer zu entziehen. Dies würde in den meisten Fällen nur ein Anzeichen sein, dass nicht genügendes Betriebscapital vorhanden, und dass den Erben Neigung und Beruf fehlt, das Unternehmen fortzusetzen. Es ist also immer eine Wahrscheinlichkeit vorhanden, dass der neue Besitzer diese Vorbedingungen des Gedeihens des Geschäfts in höherem Maasse besitzt, als die Erben. Selbstverständlich darf der Staat sich durch solche Gesichtspunkte nicht zu Härten und Ungerechtigkeiten gegen die Erben verleiten lassen. Er muss im Gegentheile durch Erleichterung der Zahlungstermine, welche auf längere Zeit hinausgeschoben werden können, den Erben die Möglichkeit geben, die Steuer möglichst bequem, womöglich aus dem Ertrage der Erbschaft, zu entrichten.

Der zweite Einwand stützt sich, wie wir gesehen haben, auf die unantastbaren Vorrechte der Familie. In früheren Zeiten waren alle Familienglieder Miteigenthümer des Vermögens. Eine solche Familie bildete gleichsam einen kleinen Staat, in welchem mehr oder weniger Gütergemeinschaft herrschte. Starb nun ein Mitglied der Familie, so waren nothwendiger Weise die übrigen Mitglieder die Erben des Nachlasses¹⁾. Dies ist wohl der historische Ursprung des Erbrechts. Als nun später die Vorrechte des Staates immer mehr überhand nahmen, zerfiel im gleichen Verhältnisse dieser kleine Familienstaat: das Vermögen war nicht mehr

1) I. S. Mill l. c. p. 174.

gemeinsames Eigenthum, sondern getheilt und haftete immer mehr an dem einzelnen Individuum, und gleichzeitig mit diesem Eigenthumsrechte auch die Freiheit darüber zu verfügen¹⁾. An Stelle der Rechte der Familie traten immer mehr die Rechte des Staates, die Beziehungen zwischen Individuen und Staat gestalteten sich immer enger und wechselseitiger und fanden ihre Anerkennung in der Berechtigung des Staates, einen Theil von deren Einkommen für sich zu beanspruchen. Diese Entwicklung, die für jede Steuer gültig ist, erscheint auch anwendbar für die Erbschaftssteuer.

Vom socialpolitischen Standpunkt lässt sich für die Erbschaftssteuer noch der Grund geltend machen, dass bei jedem Todesfall die Leistungsfähigkeit der Nachbleibenden eher wachsen als fallen muss. Selbstverständlich ist hier nur von vermögenden Leuten die Rede, denn Erbschaftssteuern von Besitzlosen ist ein Nonsens, und von kleinen Besitzern erhoben, hart und unwirtschaftlich. Darin liegt eine bisher wenig gewürdigte Unterscheidung der Leistungsfähigkeit des fundirten und unfundirten Einkommens im Zusammenhange mit der Erbfolge: dass im letzteren Falle durch den Tod des Ernährers die Leistungsfähigkeit der Angehörigen wesentlich geschwächt, im ersten durch das Ableben des Besitzers die Leistungsfähigkeit der Erben wesentlich gesteigert erscheint. Man braucht dabei nur an die Lage Minorennen zu denken, deren Vermögen während der Minderjährigkeit meistens wächst, oder erwachsener Descendenten, die eine von den Eltern getrennte Haushaltung führen und bei denen das Aufgeben einer solchen bei eintretendem Todesfalle zu einer wesentlichen Ersparniss führen muss. Die Erbschaftssteuer hat also gerade die Aufgabe, da ausgleichend

1) Scheell l. c. p. 38.

einzugreifen, wo eine andere Steuerart nicht mehr ausreicht, die geschwächte Leistungsfähigkeit des unfundirten Besitzes im Gegensatz zum fundirten zu berücksichtigen. Der Besitz hat eben die Fähigkeit, Einkommen zu übertragen, was die Arbeit, die ein quantitativ gleiches Einkommen hervorbringt, nicht thut. Der Besitz hat somit gewisse Privilegien vor der Arbeit, und darum scheint es angezeigt, dieses Vorrecht, die Macht nämlich, Einkommen zu übertragen, zu besteuern¹⁾. Dabei muss allerdings der Berechtigung der Familie, gerade im volkwirtschaftlichen Sinne, genügend Rechnung getragen werden. Die Besteuerung just des Principis der Erbfolge, auf welchem die Familie ruht, bleibt jedenfalls eine äusserst bedenkliche Sache, wenn sie in übertriebener Weise gehandhabt wird. Der Standpunkt des Staates ist ein finanzpolitischer. Wirft ein unbedeutender Betrag von der directen Erbfolge grosse Summen ab, so wird der Staat immerhin viel besser thun, sich an eine mässige Erbschafts- als an manche andere Steuer zu halten.

Ganz anders steht es mit dem Erbrecht der collateralen Verwandten. Wenn hierbei die Frage aufgeworfen wird, welche Berechtigung vorliege, eine Unterscheidung zwischen directen und collateralen Verwandten zu machen, so kann diese Frage mit der Gegenfrage beantwortet werden, welches Recht haben überhaupt collaterale Verwandte auf eine Erbschaft? Das bestehende Erbrecht ist wohl ein Beweis dafür, dass es ein allgemein anerkanntes, durch Gewohnheit und Herkommen geheiligter Brauch, aber durchaus keine dem Gesamtwohl nützliche oder gar unentbehrliche Institution sei. Niemand hat die Pflicht, collaterale

1) Scheel l. c. p. 58.

Verwandte zu erhalten, folglich hat auch kein collateral der das Recht, etwas zu beanspruchen¹⁾. Das Recht der Collateralen beruht auf einer Reihe von Verbindungen, von denen eine einzige nicht einzutreffen braucht, um sie aller Ansprüche zu berauben. In so bedingter und eingeschränkter Gestalt nimmt ein solches Recht den Charakter eines Lottteriespiels an, dessen moralische Berechtigung bekanntlich mehr als fraglich ist. Je weiter der Verwandtschaftsgrad, um so markanter ist diese Eigenthümlichkeit. Es ergibt sich daher, dass das Recht der Instestatnachfolger in einem nicht zu weiten Verwandtschaftsgrade von selbst erlöschen muss und die sich entfernenden Verwandtschaftsstufen durch einen immer steigenden Procentsatz getroffen werden können.

Dass billige Rücksichten auf Adoptionen, einzelne Fälle wo collaterale Verwandte dem Erblasser besonders nahe gestanden haben, ferner auf geringe Legate u. s. w. genommen werden müssen, versteht sich von selbst. Nur darf dabei nicht aus dem Auge gelassen werden, dass bei der directen Erbfolge ein grosses volkwirtschaftliches Princip in Betracht kommt, indem die Vererbungsfähigkeit einen wesentlichen Sporn zum Erwerb und zum Sparen enthält, für die Erbfolge der collateralen Verwandten dagegen sich nichts anderes anführen lässt, als das Herkommen. Dieses Herkommen kann daher vom Staate, welcher gar kein Interesse an dessen Erhaltung hat, mit einer entsprechenden Steuer belegt werden²⁾

1) Mill l. c. p. 174.

2) Je höher man die Collateralen belastet, um so mehr kann man die directen Erben entlasten. — Im Jahre 1862 betrug in Frankreich der Werth der, den directen Erben mit Einschluss der Gatten vermachten Nachlässe 2,372 Mill. Frs., die eine Erbschaftssteuer von c.

In rein finanzieller Hinsicht sind die Vortheile der Erbschaftssteuer durchaus nicht zu unterschätzen ¹⁾. Von dem Einen wird sie als die directeste aller Steuern bezeichnet, denn es ist unmöglich, dieselbe abzuwälzen. Der Einzige, der sie trägt, ist das Steuersubject, der Erbe ²⁾. Von Andern ³⁾ dagegen wird hervorgehoben, dass sie die Beweglichkeit, Steigerungsfähigkeit und gleichzeitig leichte Tragbarkeit der ind. Steuern besitze, somit die Vorzüge beider Systeme vereinige. Jedenfalls machen diese Eigenschaften sie sehr geeignet, neben der Einkommensteuer sowohl zur höchstmöglichen Heranziehung des fundirten Einkommens, als auch zur Controle der wirklichen Einkommen der Censiten verwendet zu werden.

Dieses controlirende Moment wird häufig nicht genügend gewürdigt. Zu keiner anderen Zeit wird eine eingehende staatliche Controle mit grösserer Bereitwilligkeit geduldet werden, als bei der Ordnung von Erbschaftsangelegenheiten, schon weil ein genaues Eingehen an und für sich erforderlich und eine gesetzliche Wahrung der Rechte einzelner Miterben (Minorenner) häufig vorgeschrieben ist; zweitens auch, weil eine solche Controle nicht die Gehässigkeiten einer jährlich

33 Mill. Frs. aufbrachten, während der Werth der, den Collateralen zu Gute kommenden Erbschaften sich nur auf 623 Mill. Frs. belief, die aber 49 Mill. Frs. einbrachten. Wenn diese letzteren statt mit 4–10% auch mit 1% wie die direkten Erben besteuert werden, so hätte das einen Ausfall von 44 Mill. Frs. dem Staate verursacht, cf. Tabelle Parieu l. c. III. 151.

1) In England 138 Mill. Frs., in Frankreich 116 Mill. Frs., in Italien 23 Mill. Frs., in Belgien 16½ Mill. Frs., in Preussen dagegen 3½ Mill. Mark. cf. Scheel l. c. p. 4.

2) Passy *Dict. de l'écon. polit. mot. impôt.*

3) Thiers *de la propriété*. l. IV. „C'est le véritable impôt indirecte sur la propriété, parcequ'il est variable et dépend du mouvement des choses, hausse et baisse avec la prospérité régnante comme les droits sur les consommations.“

wiederkehrenden Einmischung des Staates in die Privatverhältnisse mit sich bringt, sondern nach Verlauf eines längeren Zeitraums eintritt. Eine solche Enquête wäre also einerseits eine wirksame Controle der vom Erblasser gezahlten Einkommensteuer und die damit verbundene Haftbarkeit der Erben ein wirksames Abschreckungsmittel vor Defraudationen, andererseits zugleich ein Anhaltspunkt für die Bemessung des zukünftigen Einkommens der Erben.

Bei allen weiteren Fragen, die in Betracht kommen, wie Progression des Steuerfusses nicht nur nach dem Verwandtschaftsgrade, sondern auch nach der Grösse des Vermögens, Erleichterungen für den Fall, dass häufige Todesfälle den Nachlass zu decimiren drohen — dürfen zwei wesentliche Gesichtspunkte nicht aus den Augen gelassen werden: erstens die allgemeine Leistungsfähigkeit der Steuerzahler und zweitens der Charakter der Erbschaftssteuer als eine Ergänzung der Einkommensteuer, durch welche also ihr Steuerfuss und Progressionsverhältniss bedingt und ergänzt wird ¹⁾.

Untersucht man die drei Combinationen, Einkommen mit Ertrag-, Einkommen mit Vermögens- und Einkommen mit Erbschaftssteuern, so scheint die erstere die unbedingt fehlerhafteste zu sein, indem sie zwei ganz verschiedene Dinge, wie Ertrag und Einkommen, mit einander verbinden will. Die Unbehüllichkeit der Ertragsteuer, ihre geringe Fähigkeit, sich den Einkommen an-

1) Als ein grosser Uebelstand erscheint auch das Verbot (Frankreich), die Schulden von der Erbschaft bei der Versteuerung abzuziehen. Diese schreiende Ungerechtigkeit ist wohl durch die Furcht vor dem Missbrauch fictiver Schulden entstanden, aber jedenfalls nicht nachahmenswerth.

zupassen, ihre Ungerechtigkeit gegen verschuldeten Besitz ist weiter oben eingehender besprochen worden, und die principielle Beibehaltung derselben in ihrer bisherigen Form neben der Einkommensteuer könnte ihre Schattenseiten nur noch deutlicher hervortreten lassen. Für dieselbe kann nur angeführt werden, dass das Ertragsteuersystem nun einmal besteht und die Lasten durch Ueberwälzung sich soweit vertheilt haben, dass eine plötzliche Ablösung nicht ohne Bedenken erscheint. Dieser Grund ist natürlich für die Gesetzgebung sehr schwerwiegend, eine Aussicht aber auf eine durchgreifendere Reform darf sie jedoch nicht ausschliessen. Der Uebergang zur Vermögensteuer, wobei mit Berücksichtigung der Schulden begonnen werden kann, gehört nicht zu den Unmöglichkeiten, wenn nur die ernste Absicht vorhanden ist, die Persönlichkeit, resp. deren Leistungsfähigkeit als Steuerquelle aufzufassen.

Die zweite Verbindung der Einkommen- mit Vermögensteuer ergibt sich dadurch von selbst als eine wünschenswerthe. Die Bedenken, die erhoben werden können, sind rein steuertechnischer Natur. — Ihre Anwendbarkeit wird daher um so höher sein, je ausgebildeter das Schätzungsverfahren ist, und je mehr die Möglichkeit vorhanden, den Werth der verschiedenen Vermögensarten annähernd genau auf einen gemeinsamen Nenner zu bringen. Darin liegt augenscheinlich die Schwäche der Vermögensteuer, dass es unter gewissen Umständen schwer sein wird, die verschiedenen Kategorien von Vermögen auf eine gerechte und gleichmässige Weise einzuschätzen. Diese Schwierigkeiten müssen selbstverständlich wachsen, je grösser das Gebiet, in welchem die Steuer erhoben werden soll, denn der gleichgrosse Besitz steigt und fällt in seinem Werthe je nach seiner Lage, wobei schliesslich das vollkommenste Steuerregulativ nicht ausreichen würde,

dieser Verschiedenheit Rechnung zu tragen. Ein Wald z. B. kann in einem Lande, wie Russland, an einer Stelle ein ganz werthloser Besitz sein, der dem Eigenthümer nur Unkosten verursacht, an anderem Orte eine Quelle hohen Einkommens für ihn bilden. Um daher Vermögen annähernd gleichmässig einschätzen zu können, erscheint ein ausgebildetes Verkehrssystem, welches den Markt allen Producten annähernd gleichmässig zugänglich macht und dadurch die Ertragsfähigkeit der verschiedenen Besitzarten einigermassen ausgleicht, eine nothwendige Vorbedingung zu sein. Die Folge ist, dass eine Vermögensteuer, die musterhafte Resultate aufweisen kann in einem hochcultivirten Lande von geringem Umfange, von zweifelhaftem Werth sein wird in einem Grossstaate, wo diese Vorbedingungen fehlen. Damit wird die Vermögensteuer nicht verworfen, im Gegentheil ihre Zukunft neben der Einkommensteuer erscheint vollständig gesichert. Auch ist die Möglichkeit nicht ausgeschlossen, die Vermögensteuer als Kreis- und Gemeindesteuer selbst in einem Grossstaate einzuführen, in welchem das Ertragsteuersystem wenig ausgebildet, daher leicht ablösbar ist. Denn je kleiner der Steuerkreis, um so eher wird eine richtige Schätzung der Vermögen möglich, und ihre richtige Handhabung in einem engeren Rahmen wäre die zweckmässigste Vorstufe für ihre Generalisirung und Ausdehnung auf das ganze Staatsgebiet.

Es bleibt daher für einen Staat von grosser geographischer Ausdehnung, der sein directes Steuersystem auf Grundlage der Personalbesteuerung errichten will, nur die Möglichkeit, eine allgemeine Einkommensteuer einzuführen in Verbindung mit einer Erbschaftsteuer, weil

- 1) das fundirte Einkommen überhaupt leistungsfähiger ist und in höherem Grade zur Steuer herangezogen werden muss als das unfundirte;

- 2) weil in Folge der Ueberlastung der unteren Classen durch indirecte Steuern, bei der Einkommensteuer ein möglichst hohes steuerfreies Existenzminimum erforderlich ist, und die Erbschaftssteuer sehr geeignet erscheint, den dadurch entstehenden Ausfall zu decken;
- 3) weil die Einkommensteuer und Erbschaftssteuer sich nicht nur ergänzen, sondern auch einander gegenseitig zur Controle dienen können.

Amtliche Einschätzung und Selbstbesteuerung. Quotitäts- und Repartitionssystem. Recapitulation.

Man kann das Princip der Einkommensteuer für sehr gerecht halten und doch als undurchführbar für das praktische Leben verwerfen, weil es eben unmöglich ist, das Einkommen richtig zu schätzen. Nichts ist eben vollkommen, und ein unbefangenes Urtheil muss allerdings zugeben, dass im wirklichen Leben die Einkommensteuer vie zu wünschen übrig lässt. Nichtsdestoweniger erscheint es durchaus ungerechtfertigt, daraus die vollständige Aussichtslosigkeit einer auf der Leistungsfähigkeit basirten Einkommenbesteuerung zu folgern. Jedes Gesetz ist ein Compromiss zwischen den idealen Zielen des Gesetzgebers und den Hemmnissen, welche das wirkliche Leben ihm in den Weg legt¹⁾, und diese Schwierigkeiten sind häufig weniger durch die Natur der Sache selbst bedingt als durch die Gleichgültigkeit der Gesellschaft und die Inertie der Regierung, durchgreifende, allerdings auch manchmal unbequeme Reformen durchzuführen.

Man kann zwei verschiedene Systeme der Erhebung unterscheiden: das Quotitäts- und das Repartitionssystem. Das erstere, bei welchem der Steuerfuss gesetzlich festgestellt und der Ertrag der Steuer je nach Zahl und

1) Neumann Ertragssteuern p. 6.

Höhe der herangezogenen Einkommen schwankt, ist das allgemein übliche. Ferner kommen zwei Principien dabei in Betracht, Selbstbesteuerung und amtliche Einschätzung. Im Zusammenhange mit ersterer steht die Selbstdeclaration und die Erhebung der Steuern durch gewählte Commissionen, in welchen die Regierung wohl durch einen controlirenden aber nicht geschäftsführenden Beamten vertreten sein kann. Die amtliche Einschätzung dagegen erfolgt durch Beamte, denen eine theils gewählte theils ernannte Commission beigegeben sein kann. — Die Wichtigkeit des letzteren Umstandes wird häufig überschätzt. Ein Compromiss zwischen beiden Systemen erscheint nicht recht durchführbar. Entweder ist es der Repräsentant des Staates, welcher den Geschäftsgang leitet, und die Mitglieder der Commission haben eine mehr berathende und passive Stellung, oder aber der Selbstverwaltungskörper besorgt die Geschäfte und ist dafür verantwortlich, wobei der Beamte nur im Allgemeinen die Interessen des Staates zu wahren hat.

Die amtliche Einschätzung hat immer das Missliche, dass dieselbe keine Neigung zeigen wird, den individuellen Verhältnissen der Censiten Rechnung zu tragen; daher wird ein strenges Betonen der rein fiskalischen Interessen die unausbleibliche Folge dieser Einschätzungsform sein. — Ein wesentlicher Grund für die grosse Unbeliebtheit der Einkommensteuer ist wohl hauptsächlich in einer solchen bureaukratischen Handhabung zu suchen. Die Folge davon ist, dass die Steuerzahler im Gefühle der Ungerechtigkeit, mit welcher die Einschätzung für die Einzelnen verbunden ist, unwillkürlich in eine oppositionelle Stellung gedrängt und der Solidarität ihrer Interessen, gegenüber dem Fiskus, sich bewusst werden. Der Einschätzungsbeamte wird immer mehr als ein Eindringling und Feind der Gesellschaft behandelt werden, gegen den alle

gesetzlichen und schliesslich auch ungesetzlichen Mittel erlaubt sind. Darin liegt eben die Stärke und gleichzeitig die Schwäche der Personalbesteuerung, dass ihre Vertheilung durchaus den allgemeinen Gerechtigkeits- und Billigkeitsgefühlen entsprechen muss, weil ihre Härten viel augenscheinlicher und fühlbarer sind als die der realen Steuern. Die Vertheilung der Personalsteuer muss also nicht allein sich nach den allgemein fassbaren Merkmalen des Vermögens richten, sondern der Leistungsfähigkeit, wie letztere durch die öffentliche Meinung, in diesem Falle die nähere Umgebung des Censiten, geschätzt wird, entsprechen. Nur dann darf eine Einkommensteuer als auf solider Basis ruhend angesehen werden, wenn im Allgemeinen ihre Nothwendigkeit und im speciellen Falle ihre gerechte Vertheilung anerkannt und empfunden wird. Es erscheint daher als oberstes Princip der Einkommensteuer die Forderung, dass die Gesamtheit der Steuerzahler, mit anderen Worten, die Gesellschaft, die Verantwortlichkeit für deren Aufbringung empfinde. Diese Bedingung erscheint so wichtig, dass sie selbst auf Kosten einzelner individueller Missbräuche aufrecht erhalten werden muss.

Je grösser das Staatsgebiet ist, um so schwieriger ist eine allgemeine einheitliche Selbstbesteuerung. Die Steuerverwaltung muss also decentralisirt werden. Und je grösser der Staat, um so selbstständiger muss die Verwaltung eines jeden Steuerkreises gestellt sein. Es ist zwecklos, Beispiele, für und wider, in anderen Ländern zu suchen. Auch hierin zeigt sich die Relativität aller Besteuerungsformen und ihr enger Zusammenhang mit den localen Verhältnissen. Dass der Beamte der Finanzdirection eines Schweizer Cantons die Vermögensverhältnisse seiner Mithürger vollständiger zu übersehen und zu schätzen vermag, als beispielsweise ein aus

Petersburg in ein abgelegenes Gouvernement behufs vorzunehmender Taxation delegirter Beamte, liegt auf der Hand und bedarf keines weiteren Nachweises.

Eine wichtige Bedingung der Selbstbesteuerung ist die Selbstdeclaration der Censiten, welche eventuell zwangsweise erfolgen und jeder Einschätzung vorangehen muss. Dass eine strenge Kontrolle mit Berücksichtigung aller maassgebenden Documente in allen den Fällen, wo die Angaben zweifelhaft erscheinen, erforderlich ist, ergibt sich von selbst. In der Beziehung können die Rechte einer Commission nicht weit genug ausgedehnt werden, vorausgesetzt, dass diese gewählte Commission wirklich das Vertrauen der Mehrzahl der Censiten genießt. Der häufig vorkommende Fall, dass die Steuercommissionen absichtlich zu hoch einschätzen, um den betreffenden Censiten zu veranlassen, die einschlagenden Documente vorzulegen, wird daher nicht für die Mehrzahl der Steuerzahler wie bisher, sondern nur für einzelne Ausnahmen seine Anwendung finden, und damit eine wesentliche Ursache der Unpopularität der Steuer beseitigen. Zwei grosse Gefahren dieses Systems: die Hintansetzung der Interessen des Staates und die Möglichkeit von Defraudationen — folglich einer Besteuerung der ehrlichen Leute zu Gunsten von Betrügern, sind nicht zu übersehn. — Die Furcht vor dieser Möglichkeit hat die ganze Gesetzgebung der Einkommensteuer beeinflusst und ihr den Charakter gegeben, der sie zur Plage aller Steuerzahler macht, und an die Methode des Schullehrers erinnert, welcher vor Beginn des Unterrichts sämtliche Schüler strafen wollte. Statt dessen wäre es angezeigt, mehr Vertrauen in die Gewissenhaftigkeit der grossen Mehrzahl zu setzen, dafür aber wirkliche Vergehen viel strenger zu behandeln, als es heute geschieht.

Endlich ist noch eine Forderung, welche bisher auf den grössten Widerstand gestossen ist, durchaus geboten. Das ist die Oeffentlichkeit der Steuerlisten. Vergebens fragt man sich, weshalb die Gesetzgebung auf dieses wichtigste Hilfsmittel, die Einkommen genau zu schätzen, verzichtet habe. Wer hat ein Interesse an einer richtigen Einschätzung der Einkommen? Doch ohne Zweifel die Gesamtheit der Steuerzahler. Wer hat, fragt man weiter, ein Interesse an der Geheimhaltung der Einkommenslisten? — Handel — und Gewerbetreibende, weil einzelne durch Aufdeckung ihres wirklichen Einkommens ihren Creditgefährdet sehen könnten. Ein Grund, der bei objectiver Prüfung fast frivol erscheint! Eine der wichtigsten Fragen unserer Zeit, die Gerechtigkeit der Besteuerung, steht auf dem Spiele; es handelt sich um eines der wichtigsten Hilfsmittel, dieselbe wirklich durchzusetzen, und man verzichtet auf dasselbe, nicht etwa weil ein allgemeiner Nachtheil damit verbunden ist, auch nicht weil eine ganze Bevölkerungsklasse darunter leiden würde, sondern weil einige wenige unter solchen Umständen geschädigt werden könnten und es daher nicht für angezeigt finden, ihren Mitmenschen einen Einblick in ihre Vermögensverhältnisse zu gestatten. Die ganze Lage des gesammten Kaufmannsstandes, wird man zugeben, wird nie und nimmer durch eine solche Maassregel beeinflusst werden. Die Thätigkeit desselben entspricht einem so allgemeinen Bedürfniss, dass von einer Einschränkung jener nicht die Rede sein kann; im schlimmsten Falle würden die weniger reellen Geschäfte auf Kosten der reelleren benachtheiligt werden. Dabei darf nicht aus den Augen gelassen werden, dass ein grosser Theil

derselben sicherlich eine Schonung gar nicht verdient, da ihre Lage durch Leichtsinn und allzugewagte Speculation selbstverschuldet erscheint, ein anderer Theil durch absichtliche Täuschung Dritte noch in Mitleidenschaft zieht, um sich einen Credit zu erhalten, der ihrer wirklichen Lage durchaus nicht entspricht. Damit ist nicht ausgeschlossen, dass ein weiterer Theil wirklich unverschuldet zu Schaden kommen könnte, aber dies ist so wenig in's Gewicht fallend neben den allgemeinen Vortheilen, die auf dem Spiele stehen, dass eine Rücksichtnahme darauf als vollständig ungerechtfertigt erscheint. Der Einzelne kann sich ja in aussergewöhnlichen, vorübergehenden Zeiten immer noch damit helfen, dass er ein höheres Einkommen versteuert, als wirklich vorhanden — zumal er ohnedies gezwungen ist, seinen Haushalt uneingeschränkt weiter zu führen, somit voraussichtlich zeitweise in so hohem Maasse seine wirklichen Mittel überschreitet, dass eine verhältnissmässig höhere Besteuerung gar nicht in Betracht kommt.

Das zweite System ist das der *Repartition* oder der *Contingentirung* der Steuern¹⁾. Hierbei wird die Gesamtsumme gesetzlich bestimmt und die Erhebung der auf die einzelnen Provinzen fallenden Antheile denselben überlassen. Die Provinzen repartiren die Summe unter die Kreise, bis schliesslich innerhalb des Gemeindeverbandes die Höhe des Steuerfusses für jeden Censiten bestimmt wird. Diese Form würde also nicht nur am Besten mit der Selbstbesteuerung vereinbar sein, sondern auch diese letztere zur nothwendigen Voraussetzung haben. Das einzige Bedenken, das einer solchen Besteuerung im Wege stehen würde, wäre die grosse Schwierigkeit, einen Maassstab zu finden, um die erste Re-

1) Vor allem wieder Say II. 409. Walker, Selbstverwaltung des Steuerwesens, p. 95.

partition zwischen den Provinzen zu bewerkstelligen. Der Einwurf eines vollständigen Herumtastens im Dunkeln ist jedenfalls bis zu einem gewissen Grade gerechtfertigt. Es ist der Vorschlag gemacht worden, statistische Erhebungen des reellen Werthes der in einer Provinz vorhandenen Vermögen¹⁾ vorzunehmen und deren Ergebniss als Grundlage der Repartitionssummen anzunehmen. Man würde aber dabei übersehen, dass das Einkommen aller Einwohner einer Provinz wesentlich verschieden sein kann von dem Werthe des vorhandenen Vermögens, und man würde dadurch das Ertragsteuersystem, welches man ja entfernen wollte, durch die Hinterthüre wieder einführen, indem man dasselbe indirect zur Grundlage der Personalbesteuerung machte. Die Nützlichkeit solcher statistischen Erhebungen soll jedoch dadurch nicht geleugnet werden, schon weil dieselben als Grundlage einer eventuellen Vermögensteuer dienen können und folglich auch als ein weiteres Merkmal für die Schätzung der Leistungsfähigkeit einer bestimmten Provinz. Nur dürfte nicht diese Erhebung den einzigen Maassstab der Beurtheilung bilden. Viel maassgebender wäre eine *Zusammenstellung aller Einkommen* einzelner Districte durch die Selbstverwaltungskörper. Solche Angaben müssten, wenn sie annähernd genau vorgenommen würden, eine viel sicherere Unterlage für die Schätzung der einzelnen Repartitionssummen bilden. Freilich darf man sich nicht verhehlen, dass ganze Provinzen und Districte ein Interesse haben werden, sich möglichst niedrig einzuschätzen, und dass die Missstände des Quotitätssystems dem Einzelnen gegenüber nun bei ganzen Gebieten zu Tage treten würden. Diesem mehr oder weniger allgemeinen Streben, die Last der Steuern

1) Wagner l. c. p. 613.

abzuwälzen, steht jedoch die Centralbehörde nicht ganz wehrlos gegenüber. Nach dem Gesetze der grossen Zahlen darf dreist angenommen werden, dass besagtes Streben ziemlich allgemein und gleichmässig auftreten wird, so dass nicht einzelne Provinzen ihr wirkliches Einkommen, andere ein fingirtes, sondern durchschnittlich alle eine zu niedere Summe angeben würden. Da die Regierung nun die Macht hat, die gesammte Steuersumme festzusetzen, so kann letztere um denselben Betrag erhöht werden, als die Einschätzung zu niedrig erscheint. Nach Ablauf eines Finanzjahres würde es sich dann zeigen, ob die Repartition eine gleichmässige war oder nicht, indem man aus einzelnen herausgegriffenen Beispielen die Gleichmässigkeit des Steuerfusses, resp. dessen Verschiedenheit zu constatiren suchte. Die Regierung hat nun die volle Möglichkeit, eine eventuell stattgefundene Ueberbürdung im folgenden Jahr durch eine entsprechende Ermässigung auszugleichen. Darin bietet eben das Repartitions- so wesentliche Vorzüge vor dem Quotitäts-system, dass jenes durch seine immer wechselnden Veranlagungen nicht nur seine eigenen Fehler wieder ausgleichen kann, sondern auch der schwankenden, durch partielle Missernten, allgemeine Unglücksfälle bedingten Leistungsfähigkeit einzelner Districte Rechnung tragen und das Princip der Gerechtigkeit und Gleichmässigkeit in seiner wahren und vollen Bedeutung auf das ganze Gebiet des Staates ausdehnen kann. Dabei ist nicht zu übersehen, dass selbst bei einer Ueberlastung einzelner Gebiete im Vergleiche zu andern die Härten für die Bevölkerung weniger fühlbar wären, als die Ueberbürdung Einzelner nach dem Quotitätsverfahren. Denn bei dem Repartitionssystem wird an letzter Stelle die Steuer stets durch den Leistungsfähigeren getragen werden, und die Natur der Sache selbst macht es möglich, dass diese, die Wohlhaben-

deren, durch Proteste und Reclamationen die Regierung veranlassen, Maassregeln zur Abhülfe dieser Uebelstände zu treffen, während die letztern bei den ärmeren Classen viel nachhaltiger und eingreifender fortbestehen könnten, ehe man zu einer Abhülfe schreiten würde.

Endlich lehrt die Erfahrung, dass der Einzelne viel weniger die Ungerechtigkeit einer Steuer empfindet, wenn er nicht allein, sondern mit seiner ganzen Umgebung darunter zu leiden hat, während er die Härten einer persönlichen Ueberlastung im Gegensatze zu seinen Nachbarn viel schwerer fühlt. — Ein schlagendes Beispiel dafür bieten die Communallasten in Preussen, die in Form von Zuschlägen zu den staatlichen Einkommensteuern erhoben werden. Dieselben schwanken je nach den Bedürfnissen der Gemeinde von einem geringen Bruchtheil bis zum sechsfachen Betrage der Staatseinkommensteuer ¹⁾. Hier soll nicht untersucht werden, ob solche Zustände auf die Dauer haltbar sind oder nicht; aber zwei Folgerungen ergeben sich von selbst: Erstens: dass selbst die Communalbedürfnisse möglichst der Leistungsfähigkeit der Persönlichkeit sich anzupassen suchen, und dass die Ertragsteuern dieser Forderung durchaus nicht entsprechen. Zweitens: dass ganze Gebiete verhältnissmässig leicht aussergewöhnliche Opfer tragen, da der Einzelne den Maassstab verliert, wenn die nächsten Nachbarn die gleichen Lasten zu tragen haben.

Hiemit soll die Frage der Repartition durchaus nicht erschöpft sein. Diese Besteuerungsform ist noch so unausgebildet und hat eine so geringe praktische Erfahrung hinter sich, dass es unmöglich erscheint, ein abschliessendes Urtheil zu fällen. Nur soviel scheint bewiesen zu sein, dass sie nicht

1) Gneist, Die preussische Finanzreform p. 108.

von vorn herein als absolute Unmöglichkeit abgewiesen werden darf, zumal in Ländern, wo das Quotitätssystem besonderen Schwierigkeiten begegnen könnte und in welchen das Repartitionsverfahren den Gewohnheiten und Neigungen des Volkes entsprechen wird.

Versuchen wir zum Schlusse die Ergebnisse unserer Untersuchungen kurz zusammenzufassen:

- 1) Es giebt keine absolut richtige Form der Besteuerung, ein jedes System ist nur ein Glied einer Entwicklung, welches in den verschiedenen Epochen der Geschichte mannigfaltigen Bedürfnissen entsprach. Einzelne Formen sind für einige Länder schon veraltet, für andere noch brauchbar, für dritte endlich in Betracht ihres Culturzustandes zu technisch entwickelt und vorgeschritten.
- 2) Im Allgemeinen lässt sich die Signatur der gegenwärtigen Entwicklung in so fern feststellen, als der Uebergang vom Ertragsteuersystem zur Personalbesteuerung in den meisten civilisirten Staaten einem allgemein empfundenen Bedürfniss entspricht.
- 3) Die Form, in der dies geschieht, ist die Einführung einer partiellen oder allgemeinen Einkommensteuer. Die erste ist nur ein Uebergangsstadium zur letzteren und hängt nur von dem Verlauf der Ablösung der Ertragsteuern ab.
- 4) Die Besteuerung nach dem Einkommen ist nicht blos die Ueberlassung eines bestimmten Procentsatzes aller Einkommen an den Staat, sondern ist die pflichtmässige Mitwirkung der Einzelnen, auf Grundlage ihrer gesammten Leistungsfähigkeit, für die Erhaltung desselben.

- 5) Der Zweck einer Einkommenbesteuerung ist daher nicht nur ein rein finanzieller, sondern auch ein social-politischer, indem der Staat bestehende rechtliche Einkommensverhältnisse nicht als unantastbare Principien auffassen soll, sondern durch eine Einkommenbesteuerung dort corrigirend eingreifen darf, wo jene Verhältnisse den allgemeinen Billigkeits- und Gerechtigkeits-Gefühlen nicht zu entsprechen scheinen.
- 6) Eine solche Ausgleichung zeigt sich vor allem in der Berücksichtigung der geringen Leistungsfähigkeit der unteren Classen, denen ein möglichst hohes steuerfreies Minimum gewährt werden soll. Der dadurch entstehende Ausfall in den Staatseinnahmen muss durch eine stärkere Inanspruchnahme der oberen Classen mittelst einer progressiven Einkommensteuer und einer Erbschaftssteuer als Ergänzung derselben gedeckt werden.
- 7) Diese letztere, die Erbschaftssteuer, darf weder als eine Gebühr, noch als Entgelt für die Mitwirkung des Staates an der Production aufgefasst werden, sondern als eine social-politische Maassregel, um die Leistungsfähigkeit des fundirten und unfundirten Einkommens zu unterscheiden.
- 8) Die Erhebung der Einkommensteuer geschieht am Besten durch Selbstbesteuerung. Die Frage, ob das Quotitäts- oder Repartitions-Verfahren angewendet werden soll, lässt sich nicht ohne Untersuchung localer Bedürfnisse und specieller Verhältnisse entscheiden.

Thesen.

Errata.

Seite	3	Zeile	8	von oben fällt „sich“ weg.
„	6	„	5	von unten lies reale statt reelle.
„	6	„	1	von unten Anmerk. fällt „1856“ weg.
„	7	„	11	von oben „dass“ statt „wenn“.
„	8	„	8	von unten „Bildungsstufe“ statt „Culturstufe“.
„	8	„	7	von oben statt „neue Grundsteuern“ eine neue Grundsteuer.
„	15	„	15	von unten „Steuer“ statt „Steuerhebungen“
„	15	„	13	von oben „Anspannungsfähigkeit“ statt „Anspannung“.
„	30	„	8	von unten Anmerk. „Dieser Einwand wäre richtig“ statt „dieser Einwand richtig“.
„	31	„	10	von unten „nun“ statt nnr.
„	33	„	9	von oben „vollkommen“ statt „vollkommenen“.
„	34	„	5	von unten „Überlassung an die Gemeinden“ statt „den Gemeinden“.
„	39	„	14	von oben „Die letztere“ fällt weg.
„	42	„	7	von oben „nach behält“ statt „noch behält“.
„	45	„	1	von oben „die“ statt „der“.
„	59	„	16	von oben das Anmerkungszeichen 4) statt 3).
„	84	„	9	von oben „versteht“ statt „ergiebt“.

- 1) Das Herrmann-Schmoller'sche Einkommen darf nicht die Grundlage der Besteuerung bilden.
- 2) Die durch Conjunctionen dem Einzelnen zufallenden Gewinne sind volkwirtschaftlich ungerechtfertigt.
- 3) Die übliche Auffassung, als' entstehe Capital durch Sparen ist unzutreffend.
- 4) Die Erbschaftssteuer ist nicht nur finanziel sondern auch socialpolitisch gerechtfertigt.
- 5) Die neuerdings für Preussen vorgeschlagene Liegenschaftssteuer ist wissenschaftlich unhaltbar.
- 6) Die Staatsschulden sind keine Minderung des Volksvermögens.
- 7) Der Gemeindebesitz in Russland ist nicht die wesentliche Ursache des Verfalls der Landwirthschaft.
- 8) Eine Hebung der Landwirthschaft in Russland ist nur möglich durch eine rationelle Regulirung der Volksdichtigkeit
- 9) Der Uebergang von der Hausindustrie zum Fabrikbetriebe in Russland entspricht nicht den gegenwärtigen Culturbedürfnissen der Bevölkerung.
- 10) Die höhere Berufsausbildung der Frauen in Ländern mit geringer qualificirter Arbeitskraft ist geboten.