

Auhinnatöö

374331

"Auhinna töö"

Meder, Werner-Leopold

Raamatu- ja kirjutusmaterjali kauplus
Trükikoda & monogrammide trükk

L. ROOSE, end. E. JUST
Tartus, Jaani tän., vastu Lossi t.

1. detš. 1925. a. esimene
aühinna väärtiseks
arvatud.

Antor: And. Herman-Lepola
Walter Meder

Pige: Ilmarinen

Kirjatoõ" aühinna-^{Tartu ülikooli Scholastika} määramise
finantsõiguses

E. V.

TARTU ÜLIKOOI

ÕIGUSTEADUSKOND

22. okt 1925.

Nr 598

TARTU

12647

„Maksustamise

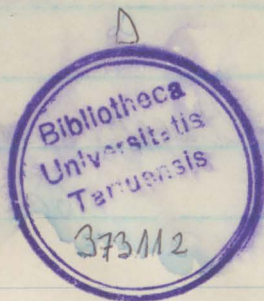
individuaalseerimise

põhimõttest.”

1925 a.

Märkusõna: „justitia est constans
et perpetua voluntas ius suum cuique
tribuendi.”

1.



2458695X

Ueber das Princip
der Individualisierung
in der Besteuerung.



Die Entwicklung der Wirtschaft
eines Staates vollzieht sich im
Vergleich zur Entwicklung der Privat=
wirtschaft des Einzelnen in einer
direct entgegengesetzten Richtung.
Der Einzelne ist zu Beginn seines Le=
bens voll und ganz auf die Hilfe
seiner Mitmenschen, auf die Unter=
stützung der sozialen Gesellschaft

angewiesen; und der katastrophale Rückgang der Geburtenziffern eines Volkes erklärt sich vor allem durch die Tatsache, dass die soziale Gesellschaft die ihr zukommende Aufgabe von sich weist, den hilflosen und unterstützungsbedürftigen Nachwuchs zu unterhalten. Im Lauf der Jahre entwickelt sich jedoch aus dem wirtschaftlich unselbstständigen Jugendlichen die selbstständig ihren Lebensunterhalt verdienende Persönlichkeit, die durch ihr eigenes Einkommen in stand ist, ihr wirtschaftliches Dasein von den Mitmenschen loszumachen und darüber hinaus den Lebensbedürfnissen anderer Menschen zu dienen.

Ganz anders vollzieht sich, wie

gesagt, die Geschichte der Staats-
wirtschaft. Zu Beginn derselben
ist der Staat mehr oder weniger
von der Wirtschaft seiner Untertanen
unabhängig, nicht nur wegen des
geringen Umfangs seiner Aufgaben
und also auch seiner finanziellen
Bedürfnisse, sondern auch wegen der
grossen Ausdehnung von Staatskraft
und Staatsbetrieb.

Im alten Aegypten war z. B. der
Pharao der grösste Grundbesitzer des
Landes; und da man damals noch
nicht zwischen Staat und Herrscher
unterschied, so bezieht sich diese
Feststellung ohne weiteres auf den
ägyptischen Staat. Das Steuerwesen
dagegen war schwach entwickelt und
seine Organisation dermassen princi-

pienlos und unrationell, dass eine stärkere Ausspannung der Steuer= schraube nicht nur zur vollstän= digen Verarmung des Landes geführt hätte, sondern auch gar nicht falsch gewesen wäre, diejenigen Mittel aufzubringen, welche die Pharaonen für den Pyramidenbau und ähnli= che kulturelle Zwecke bedurften. Mit den wenigen und überaus al= tertümlichen Realsteuern (Grundsteu= er) hätten sich jedenfalls nicht die grossen Kulturstaten vollbringen las= sen, wie sie das alte Aegypten aus= führte, bevor es dem Niedergang des Hellenismus verfiel.

Ganz ebenso gestaltete sich die Lage im alten Griechenland und Rom. Steuern waren dort durchaus et= was aussergewöhnliches und wurden

nur im Falle eines Zwanges auferlegt, bei dessen siegreichem Ausgange der Betrag vom Staate zurückerstattet wurde, so dass eigentlich nur eine Zwangsanleihe vorlag. Bevor man alle Lasten auf die Schultern unterworfenen Völkerschichten abzuwälzen begann, bezog der antike Staat seine Haupterträge aus den Erträgen von Staatsbesitz und Staatsbetrieb. Bekannt geworden sind in diesem Zusammenhang die Silberbergwerke und Olivenhaine des Staates Athen (Prof. Barendts, Vorlesungen über Finanzrecht.).

Die staatliche Privatwirtschaft der antiken $\pi\acute{o}\lambda\iota\varsigma$ hat einen Umfang gehabt, wie ihn der Merkantilismus des Abendlandes im Zeitalter des Absolutismus nicht mehr erreicht hat; und theoretisch ist dieses Princip

nur noch von den Grundsätzen des sozialistischen Zukunftsstaates übertroffen. Es ist übrigens eine logische Konsequenz des Sozialismus, wenn er dem Ideal der direkten Besteuerung des Wert redet; denn diese und die Verstaatlichung aller Produktionsmittel schließen sich ihrer Natur nach aus, soweit das normale Arbeitseinkommen in Gestalt der steuerfreien Existenzminimums von der Einkommensteuer befreit sein soll. Die steuerliche Erfassung der Sachwerte und die sozialpolitische Vermögenssteuer verlieren ihren Sinn, wenn sich die Produktionsmittel ausschließlich in der Hand des Staates befinden sollen.

Wenigleich die antike Welt von einer reitlosen Sozialisierung weit entfernt

war, so waren Staatsbesitz und Staatsbetrieb doch derart umfangreich, dass die Besteuerung obengemäßer vollzogen zurücktrat. Dazu kommt, dass der „arbeitscheuen“ antiken Welt der Begriff des steuerbaren Arbeits Einkommens fehlte. So kam es, dass sich der Gedanke der Besteuerung nur sehr allmählich durchzusetzen vermochte; und als es endlich so weit war, dass der der Form der *tyrannis* wirtschaftlich erwachsene Staat ohne Besteuerung nicht mehr auskommen vermochte, da wälzte man alle Lasten auf die Bewohner der unterworfenen Provinzen, indem man diese der schamlosesten Ausbeutung durch die Gesellschaften der Steuerpächter (*collegia publicanorum*) preisgab.

Rationelle Grundsätze und Principien

zur Individualisierung in der Besteuerung existierten damals noch nicht. Durch die ganze Frühzeit der Steuergeschichte geht vielmehr die Erkenntnis, dass man die Mittel, die der Staat brauchte, von dort nahm, woher sie am leichtesten zu nehmen waren, ohne dabei die Leistungsfähigkeit des Betroffenen zu beachten (Berendts; Vorlesungen). Diese Erkenntnis finden wir nicht nur im Orient und in der Staatenwelt der Antike, sondern auch unter den Staaten des Abendlandes zu Beginn ihrer Steuergeschichte. Und sogar der Gegenwart ist diese Erkenntnis nicht unbekannt, indem man in Zeiten der Geldnot, unter dem Druck der finanziellen Anforderungen eines Krieges oder einer Revolution zu den verächtlichsten Methoden der Vorzeit zurückgreift, deren Anwendung die Rück-

kehr des Rechtsstaates zu seinem facti-
schen Naturdasein bedeutet. Man denke
z.B. an die Requisitionen eines Heeres ge-
gen Contributions, die niemals bezahlt werden.
Nicht selten vollziehen sich dergleiche Br-
schörungen aber auch in den geordneten
Formen von Recht und Gesetz. Solchen-
falls bedeuten sie nur Verstöße gegen
die Principien einer rationellen Ver-
waltungsführung des Staates (Zweckmäßig-
keitsprincip), ohne die Rechtsfrage als
solche in Mitherauschaft zu ziehen.
Gegen diese Missgriffe in den Gang einer
geordneten Verwaltung der Staatsfinanzen
hat die Wissenschaft mit allmählich
wachsendem Erfolge angekämpft; und die
Betrachtung dieser Fortschritte von Theorie
und Praxis auf dem Gebiete einer Verbesse-
rung des Besteuerungswesens bildet zu-
nächst den Gegenstand der nachfolgenden Be-

trachtung.

Die Frage der Verteilung der Steuerlast ist zu Beginn der Steuergeschichte nicht eine Frage der Zweckmässigkeit, sondern eine Machtfrage. „Wer die Macht hat, hat das Recht und die bessere Einsicht.“ Dieser Satz beherrscht so sehr den Lauf und die Anschauungen der Geschichte, dass die ungleichmässige Verteilung der Steuerlast durchaus nicht als eine Ungerechtigkeits empfinden wurde, sondern als eine natürliche Erscheinung in der Struktur des sozialen Organismus. So konnte es kommen, dass die Steuerfreiheit des Adels und der Geistlichkeit dadurch gerechtfertigt wurde, dass man sagte, diese Stände hätten andere Aufgaben für den Staat zu erfüllen, welche sie von der Pflicht einer materiellen Unterstützung dieses Staates befreiten. Als

der wirtschaftliche Nährstand des Staates galten die Bauern; der Adel dagegen war Wehrstand, die Geistlichkeit Lehrstand. Aus dieser Geistesverfassung heraus erklärt sich der Protest des Adels gegen die Bestrebungen des absoluten Königtums, ihn an den steuerlichen Lasten teilnehmen zu lassen, ein Protest, der sich etwa in die Worte kleidete: „Wo soll der König seine Officiere hernehmen, wenn er den Adel durch Steuern verstimmt und ihn hierdurch seiner ehrenreichen Wehrfunction entfremdet.“ („Fridericus Rex“; Dritter Teil; Erster Act.). Zur Zeit des Ständestaates und einer in manchen Ländern noch unentwickelten Geldwirtschaft hat dieser Ordnung der Dinge nicht alle Berechtigung und Zweckmässigkeit gefehlt; und diese Unterscheidung zwischen Wehrstand und Nährstand beherrscht das petrinische

Russland ganz ebenso, wie noch das
Preussen Friedrichs des Grossen. Erst
da, wo Adel und Feudalherren ihre
ursprünglichen Aufgaben vergessen hat-
ten, wie in Deutschland zu Beginn des
Reformationszeitalters (Verfall der
katholischen Kirche) oder in Frankreich
vor der grossen Revolution (Hofadel), konn-
te es zu gewaltsamen Ausbrüchen
kommen, welche die alte Ordnung ganz
oder teilweise hinwegfegten und die Bahn
freimachten für die Lebensansprüche
einer neuen Zeit. Wo dies aber nicht
der Fall war, haben sich dagegen die
Verhältnisse der neuen Zeit langsam
und allmählich durchgesetzt, wie dies
in der Geschichte der englischen oder
preussischen Einkommensteuer zutage-
tritt.

Der Übergang erfolgte hier allerdings weniger

unter dem Einfluss theoretischer Erwägungen,
als unter dem Druck einer praktischen
Notwendigkeit. Wo aber theoretische Erwä-
gungen für die Beseitigung der ständischen
Steuerpolitik und Steuerprivilegien und für
die Begründung einer steuerpolitischen
Gleichberechtigung eine Rolle spielten, da
handelt es sich weniger um wissenschaft-
liche, als um philosophische Erörterungen.
Denn die moderne Finanzwissenschaft ist
nicht älter, als das 19. Jahrhundert, und
soweit es früher finanzwissenschaftliche
Einzelforschungen gegeben hat, standen
sie den Problemen der Besteuerungspolitik
hauptsächlich indifferent gegenüber. Noch
Jean Bodin betrachtete die Steuern als
ausschließlich ausserordentliche Einnahme-
quellen; weniglich er bereits den in diesem
Zusammenhang bemerkenswerten Gedanken
ausgesprochen hat, man müsse eine Ueber-

tragung der Steuern auf die Reichen anstreben, um die ärmeren Bevölkerung zu entlasten und dem Staat fähigere Einnahmequellen zu erschliessen. Dennoch ist es nicht die Wissenschaft, sondern erst die politische Philosophie der Aufklärungszeit gewesen, welche den Anlass geliefert hat zu den grossen Umwälzungen der französischen Revolution mit dem Übergang vom ständischen Besteuerungsprincip zum staatsbürgerlichen und sozialen.

Ganz ebenso, wie ständische und parteipolitische Gliederung nicht nebeneinander im Leben einer Nation bestehen können, so bilden Privilegierung und Individualisierung auf dem Gebiet der Besteuerung Gegensätze, die einander ausschliessen. Im Zeichen einer altständischen Gedankenwelt ist eine allgemeine Besteuerung nach modernen Grundsätzen ausgeschlossen; und

die Ansätze zur modernen Einkommensteuer in den mittelalterlichen Städten haben nur eine lokale, nicht aber eine universelle und allstaatliche Bedeutung. Da die Überwindung der ständischen Besteuerungsmethoden die Grundlage bildet für das Princip der Individualisierung in der modernen Besteuerung, so scheint es geboten, einen kurzen Rückblick auf den Uebergang vom ständischen Steuerprincip zum modernen einzuschalten.

Ganz ebenso, wie das Princip der allgemeinen Wehrpflicht und der demokratische Gedanke einander beeinflusst haben, sehen die Principien der modernen Besteuerung, allen voran die Grundsätze der allgemeinen Einkommensteuer, in ihren Anfängen zurück auf die politische Philosophie von Rousseau, der mit seinen Principien über Demokratie, Gleichheit und Volkssouveränität nicht nur einer der geis-

trugen Väter der grossen französischen Revolution
geworden ist, sondern auch ein Vater des Gedan-
kens der modernen Besteuerung. Dies ist wenig-
stens soweit der Fall, wie die moderne Be-
steuerungsgeschichte von theoretischen Grund-
lagen ausgegangen ist, z. B. in der grossen fran-
zösischen Revolution, die als eine äussere
Darstellung der Theorien der Aufklärungs-
zeit und als ein erster Auftact für die Ent-
wicklungsgeschichte des 19. Jahrhunderts
erscheint. Neben der theoretischen Grund-
lage hat die moderne Steuerpolitik aber
auch eine praktische Ursache - das stets
steigende Bedürfniss des Staates nach neuen
Geldmitteln und Einnahmequellen, das sich
aus der gewaltigen Steigerung der staatli-
chen Ausgaben erklären lässt und zu einer
Rationalisirung des Besteuerungswesens
geführt hat; denn je rationeller die steuer-
lichen Lasten vertheilt sind, desto mehr kann

ein Volk an steuerlicher Gesamtbelastung vertragen.

Zwei Gründe sind es also, welche die ständischen Besteuerungsmethoden überwinden haben, die staatliche Steuerpolitik zum Prinzip der Gleichberechtigung aller Staatsbürger hinführten (staatsbürgerliche Prinzipie nach L.v. Stein) und dann nach sozialpolitischen Grundsätzen individualisierten:

1) der Gedanke der sozialen Gerechtigkeit als theoretische Grundlage und 2) der Gedanke der wirtschaftlichen Zweckmäßigkeit als praktische Ursache, da nur eine rationelle Verteilung der Steuern eine hohe Besteuerung gestattet. Diese beiden Gedanken haben einander gegenseitig beeinflusst und verstärkt, und sie haben in der Regel zusammengeführt, um die Staatsmänner zu den grossen Steuerreformen zu bestimmen. Dennoch muss man in Betracht ziehen, dass ihre Bedeutung in den einzelnen Ländern verschieden war.

Diejenigen Staaten, die sich in erster Linie von theoretischen Principien haben leiten lassen, stellten das Princip der sozialen Gerechtigkeit in den Vordergrund, wie das Beispiel der grossen französischen Revolution beweisen kann; während diejenigen Staaten, die in ihren Reformen hauptsächlich von den Geboten der praktischen Nothwendigkeit ausgingen, vor allem das Princip der Zweckmässigkeit dieser Reformen im Auge hatten. Dies zeigt uns vor allem die Geschichte der englischen Einkommensteuer, die nicht irgendwelchen theoretischen Forderungen, welche den englischen Politikern fernliegen, ihr Dasein verdankt, sondern auf Grund praktischer Bedürfnisse entstanden ist, wie sie zunächst die Napoleonischen Kriege und dann die Ausdehnung der britischen Weltpolitik mit sich brachten; und dass sie dabei anfangs nur als eine zeitweilige Steuer gedacht war, ist der

beste Beweis für ihren praktisch-politischen
Ursprung, dem eine theoretische Unterlage fehlte.

Erst im Laufe des 19. Jahrhunderts hat
sich die Wissenschaft mehr und mehr mit
den Problemen der Besteuerungspolitik beschäf-
tigt, indem sie die bereits durchgeführten
grossen Finanzreformen gerechtfertigt und durch
ihren Einfluss neue Reformen vorgeschlagen
und durchzusetzen verstanden hat. So beruht
z.B. die Miquel'sche Steuerreform in Preussen
auf wissenschaftlicher Grundlage; und das
preussische Steuersystem der neunziger Jah-
re des 19. Jahrhunderts bedeutet neben den
englischen Einkommensteuern einen Höhe-
punkt in der Geschichte der direkten Be-
steuerung; denn das preussische Einkom-
mensteuergesetz vom 24. Juni 1891 be-
ruhte sowohl auf dem Gedanken der so-
zialen Gerechtigkeit als auch auf dem
der staatswirtschaftlichen Zweckmässig-

rest und befriedigte somit die meisten For-
derungen der Theorie und Praxis. In diese
Entwicklung greift aber die Geschichte der
Realsteuern ein, als uns die gegen-
wärtige Finanznot der Staaten zwingt, die Frage
zu untersuchen, ob und wie weit nicht auch
hier eine Individualisierung in der Besteue-
rung möglich ist und welche Rolle die Re-
alsteuern im allgemeinen Steuersystem
spielen und spielen können.

Historisch sind die Realsteuern bei wei-
tem älter, als die Personalsteuern und die
Einkommensteuer. Besonders die Grundsteu-
er reicht in Gestalt des Grossen und des
kleinen Zehnten in die ältesten Zeiten der
menschlichen Kulturgeschichte zurück, in-
dem sie vielfach zu Lasten unterworfenen
Völker und später besonders zu Gunsten der
Kirche bestanden hat. Die Individualisie-
rung der Realsteuern hat aber bei weitem nicht

die Vollkommenheit erreicht, wie dies bei den
anderen directen Steuern (insbesondere bei der
Einkommensteuer) der Fall war. Allerdings be-
gann man schon früh und noch vor der Mo-
dernisierung der Personalsteuern einzelne
Steuerobjecte zu individualisiren, wie dies
besonders in Gestalt der grossen Katastrali-
sierungswerken (Censimento Milanese von 1718
etc.) zutage tritt; aber diese Entwicklung ist
in der Folgezeit auf halbem Wege stehen
geblieben und dann durch die Vervollkom-
nung der Personalsteuern überflügelt worden,
so dass man vielfach die Ansicht vertreten
konnte, die Realsteuern seien überhaupt
nicht oder nur in sehr geringem Masse
einer staatlich durchgeführten Individuali-
sierung zugänglich und daher ganz oder
zum grössten Theil der kommunalen Finanz-
wirtschaft zu überlassen. Noch mehr hat
aber zur Discreditirung des Realsteuersys.

tems als allstaatliches Steuersystem die Tatsache beigegeben, dass diese Steuer nicht auf alle in Betracht kommenden Steuerquellen und Steuerobjecte gleichmässig und allgemein aufgedehnt worden ist. So konnte z. B. eine Benachteiligung des Grundbesitzes gegenüber der Industrie entstehen oder eine besondere Bevorzugung der beweglichen (d. h. nicht für die Dauer investierten) Kapitalbeträge eintreten, was die Interessen einzelner Gesellschaftsschichten verletzte und zugleich den Wünschen anderer entgegenkam. Es ist zuzugeben, dass die Realsteuern von Natur diesen Mängeln leichter zugänglich sind, als die übrigen directen Steuern (Einkommensteuer); aber es unterliegt auch keinem Zweifel, dass dieser Zustand im Laufe der Geschichte oft auch von denen absichtlich befestigt und geschützt worden ist, die an seinen irrationalen Konsequenzen ein Interesse hatten.

Ein drastisches Beispiel für diese Erscheinung
finden wir in der Steuer Geschichte Frankreichs.
Das durch Tradition geheiligte Realsteuersys-
tem dieses Landes ist erst den Stürmen des
Weltkrieges zum Opfer gefallen; dass es aber
so lange die Alleinherrschaft auf dem Gebiet
der directen Besteuerung bewahrt hat, er-
klärt sich nicht nur aus den Folgen der
Grossen französischen Revolution von 1789, wo-
nach dem französischen Bürgertum jedes
Steuerliche und überhaupt an die Gemein-
drücken in die persönlichen Verhältnisse
des Pflichtigen durchaus zuwider war (Contrad;
Finanzwissenschaft.); sondern auch durch die
Tatsache, dass es durch seine durch sein
hohes Alter durchaus erklärliche Unvoll-
ständigkeit den Interessen derjenigen Gesell-
schaftskreise entgegenging, welche im 19.
Jahrhundert die politische Macht in Frank-
reich in Händen hatten. Ähnliche Verhältnisse,

wie in Frankreich, finden sich in den Vereinigten Staaten von Amerika vor der Einführung der amerikanischen Einkommensteuer; und die wirtschaftlichen Schwierigkeiten der amerikanischen Farmer und Landwirte können neben volks- und weltwirtschaftlichen Ursachen noch von einem ganz anderen Gesichtspunkt aus erklärt werden, wenn man ihre Überlastung mit Realsteuern in Betracht zieht. Es ist eine bemerkenswerte Erscheinung, die sich in verschiedenen Ländern wiederholt, dass das Fehlen einer allgemeinen Einkommensteuer und die Alleinherrschaft der Realsteuern auf dem Gebiet der direkten Besteuerung den Interessen der Schwerindustrie, der Hochfinanz und des modernen Handels nur daher entgegenkommt, weil das herrschende Realsteuersystem für die Verhältnisse einer älteren Zeit berechnet war, wo die Grund- und Gebäudesteuern besonders

entwickelt sein mussten, und weil die Gewerbesteuer die durch den modernen Gewerbebetrieb gegebenen Steuerquellen nicht vollständig und nicht genügend erfasst. Wenn man aber das System der Realsteuern nach den modernen Grundsätzen, wie sie weiter unten darzustellen sein werden, individualisieren wollte, so könnte man diesen Steuern zu einer viel wichtigeren Rolle im staatlichen Gesamtsystem verhelfen, als dies heute der Fall ist; und die gegenwärtige Finanznot Preussens, wie sie durch die Übernahme der Einkommensteuer und der Eisenbahnen durch das deutsche Reich entstanden war, wäre z. B. bei weitem nicht so schlimm, wenn sich nicht alle Realsteuern seit der Müllerschen Steuerreform in den Händen der kommunalen Körperschaften befänden. Dazu kommt, dass die Kontrolle über einen rationalen Aus-

ban und Ausgleich zwischen den verschiedenen Zwecken des realen Steuersystems besser und wirksamer durch den Staat erfolgen kann, als durch die örtlich begrenzten Gemeinden und Kommunalverbände, die zwar die einzelnen Steuern, wie Grundsteuer, Gebäudesteuer usw., jede für sich nach den örtlichen Verhältnissen schufert zu individualisieren vermögen, nicht aber imstande sind, darauf zu achten, dass z. B. die Gewerbesteuer im Verhältnis zur Grundsteuer nicht zu niedrig sei und die Grundsteuer im Verhältnis zur Gewerbesteuer nicht zu hoch. Einzelheiten über die oben aufgedeuteten Probleme sind später im Zusammenhang mit der Betrachtung des Prinzips der Individualisierung auf dem Gebiet der realen Besteuerung näher auszuführen. In diesem Zusammenhang war es von Bedeutung, darauf hinzuweisen, dass die Entwicklungsgeschichte der realen Besteuerung und ihrer Individuali-

Währung noch nicht denjenigen Punkt hat er-
reichen können, wie etwa die der Einkommen-
steuer, und dass sich hier noch wichtigste Auf-
gaben für die zukünftige Finanzpolitik werden
finden lassen, welche ich in den weiter unten
stehenden Vorträgen in Betracht ziehen will.

Während die Individualisierungs-
geschichte der directen Besteuerung im-
merhin von allgemeinen und einheitlichen
Richtlinien bestimmt wird, welche vom
vom Ausgangspunkt des Ständestaates und
der Steuerprivilegien über die Periode des
bürgerlichen Staates und der steuerlichen
Korrellierung zum Ziel des sozialen Staates
mit dem Princip der Individualisierung
in der Besteuerung verlaufen, trägt die
Geschichte der indirecten Steuern dadurch
einen ganz anderen Character, dass hier
keine allgemeinen welthistorischen Rich-
tlinien die Entwicklung bestimmt haben,

sondern dass jeder Staat und jede Zeit ihr
eigenes Steuersystem aufweist, je nachdem,
wo die Grenze zwischen Luxus, Nutzen
und Notwendigkeit gezogen wurde und eine
wie grosse Bedeutung man dieser Unterschei-
dung vom Gesichtspunkt der staatlichen
Steuerpolitik beizulegen wünschte. Es wäre
aber falsch, in der Entwicklung der indirekten
Besteuerung eine Tendenz zur Individuali-
sierung überhaupt leugnen zu wollen;
und so ergeben sich für die folgende Be-
trachtung als die drei grossen Hauptab-
schnitte: 1) die Individualisierung der
Personal- und Einkommenbesteuerung; 2)
die Individualisierung der Realsteuern;
und 3) die Individualisierung auf dem
Gebiet der indirekten Besteuerung.

Bevor wir uns aber der Betrach-
tung dieser Probleme zuwenden, müssen wir
feststellen, was eigentlich unter „Individuali-“

lisierung in der Besteuerung" zu verstehen ist und in welchem Sinne wir diesen Ausdruck in den nun folgenden Erörterungen anwenden wollen. Zu diesem Zweck müssen wir auf das Wesen der Steuer und Besteuerung überhaupt zurückgreifen. Die Steuern gehören bekanntlich zu der grossen Kategorie der öffentlichen Abgaben. Öffentliche Abgaben sind Geldleistungen, die der Staat oder ein anderer öffentlich-rechtlicher Verband den Bürgern zur Förderung öffentlicher Zwecke einseitig durch Anwendung seiner Befehlsgewalt (*imperium*) auferlegt.

Von den Gebühren unterscheiden sich die Steuern dadurch, dass sie keinen besonderen Entgelt für besondere Dienstleistungen des Staates darstellen.

Die Theorie der Leistung und Gegenleistung (sog. Vergeltungstheorie) und die sog. Assecuranztheorie (Glabbe; Montesquieu) sind heute von der Wissenschaft aufgegeben und spielen daher keine Rolle in der heutigen Begriffsbestimmung der

Steuern. Der Staat braucht, um seine politischen und kulturellen Aufgaben erfüllen zu können, persönliche Dienste verschiedenster Art und Geldbeträge von seinen Bürgern. Der Kulturmensch genießt durch den Staat weit mehr Wohltaten, als er ihm zurückzahlen vermag; er ist nur zu wenig daran gewöhnt, sich diese Wohltaten genügend zu vergegenwärtigen. Infolgedessen steht dem Staat das Recht zu, die für ihn erforderlichen Leistungen durch Anwendung von Herrschaftsgewalt (*imperium*) zu verlangen. Diese Herrschaftsgewalt ist theoretisch insofern unbegrenzt, als Souveränität die ausschließliche Fähigkeit des Staates zu rechtlicher Selbstbestimmung und Selbstbeschränkung bedeutet. Tatsächlich ist aber auch die Macht der souveränen Staatenwelt nicht nur durch die rechtliche Selbstbeschränkung begrenzt, sondern auch durch die dieser Macht entgegenstehenden Gewalten natürlichen und sozialen Characters. Sie hindern den Staat, von

seiner Herrschergewalt unumschränkten
Gebrauch zu machen, und verweisen die-
selbe in das enge Gebiet festumrissener
Schrauben. Theoretisch steht es dem Staate
frei, Gesetze zu erlassen, die alle Bürger
ohne Rücksicht auf ihre Vermögenslage gleich
hoch und so hoch besteuern, dass er z. B.
den grössten Kulturaufgaben gerecht zu wer-
den vermag oder seine Schulden in kürzester
Frist zu tilgen imstande ist oder eine Politik
treiben kann, die sonst über seine wirt-
schaftlichen Kräfte hinausgeht; aber die
practischen Beispiele der Geschichte haben
gezeigt, dass eine masslose und ungezügnete
Anspannung der Steuerheule nicht nur die
Zerrüttung der Volkswirtschaft zur Folge hat,
sondern auch den Bankrott des Staates; denn
Staatswirtschaft und Volkswirtschaft hängen
so innig miteinander zusammen, dass die Zer-
rüttung der einen den Zusammenbruch der ande-

nen nach sich zieht. Ganz ebenso wird es dem modernen Staate unmöglich sein, Steuern aufzuerlegen, welche den einen Teil seiner Bürger an den Bettelstab bringen und den anderen Teil fürhof machen, seine Tage in Luxus und Heppigkeit zu verleben. Es sind die oben bereits erwähnten Ursachen (das Princip der Zweckmäßigkeit und das Princip der Gerechtigkeit), welche den Staat veranlassen, seiner Herrschergewalt Zügel anzulegen und sie nach bestimmten Grundsätzen zu handhaben.

Einer der wichtigsten dieser Grundsätze zur Regulierung der staatlichen Herrschergewalt ist das Princip der Individualisierung in der Besteuerung, wonach jeder Steuerzahler in dem Grade zur Fortnahme an der Aufbringung der Steuerlasten durch den Staat gezwungen wird, wie dies seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit gestattet. So entstand anstelle der früheren Vergeltungs- und Assurance-theorien die sogen.

Theorie der Leistungsfähigkeit, die sowohl auf dem Grundsatz der Zweckmässigkeit, als auch auf dem Princip der Gerechtigkeit beruht.

Weil also zwei verschiedene Grundsätze der Theorie der Leistungsfähigkeit und dem Princip der Individualisierung zugrunde liegen, so spaltet das Princip der Individualisierung in absoluten Forderungen und in relativen Grundsätzen. Erstere beruhen in der Regel auf dem Princip der Gerechtigkeit; letztere sehen gewöhnlich zurück auf den Gedanken der Zweckmässigkeit. Wenn man z. B. dem liquiden Geldkapital gewisse Steuererleichterungen zubilligt, so ist diese Massregel vorübergehend zu rechtfertigen; denn sie entspricht dem Gedanken der Zweckmässigkeit. Wenn man aber z. B. die allgemeine Einkommensteuer durch eine Klassensteuer ersetzen wollte, so widerspräche dies dem modernen Gerechtigkeitsgefühl unter allen Umständen;

denn das Princip der Gerechtigkeit unterscheidet sich von dem der Zweckmäßigkeit dadurch, dass es in einem fast andern Grade von den Umständen unabhängig ist.

Es braucht in diesem Zusammenhang wohl kaum betont zu werden, dass beide Principien sich zuweilen in ihren Auswirkungen widersprechen können. Das Beispiel, wo Steuern von der Wissenschaft als irrational verurtheilt werden, von der Volksmeinung dagegen als gerecht anerkannt und beibehalten werden (Salzsteuer in Basel), gehört allerdings weniger in diesen Zusammenhang, da sich hier nicht zwei entgegengesetzte Principien der Wissenschaft gegenüberstehen, sondern einerseits Grundsätze der Wissenschaft und andererseits Anschauungen des Volkes. Hierher gehört aber wohl das Beispiel der Steuerfreiheit der ~~Herz~~schersfamilien. Die Befreiung der monarchischen Staatsoberhäupter von der direct-

ten Steuerpflicht entspringt durchaus demselben Gerechtigkeitsprincip, welches die Unverantwortlichkeit des Monarchen proclamiert hat, ohne die der Monarch keinen Monarchen im eigentlichen Sinne darstellt, wie das Beispiel der ersten französischen Revolutionsverfassung beweist. Dem Zweckmäßigkeitgedanken des Steuerfocuss kann dagegen die Steuerfreiheit eines leistungsfähigen Staatsangehörigen natürlich nicht entsprechen; aber in solchen Fällen, wo die Konsequenzen beider Principien auseinanderfallen, hat der Zweckmäßigkeitgedanke dem Gerechtigkeitsprincip in der Regel zu weichen. Daran ändert sich nichts durch die Tatsache, dass die Steuerfreiheit der Herrscherfamilien wiederholt durchbrochen wurde, indem sich die monarchischen Staatsoberhäupter vielfach freiwillig der Einkommensteuer unterworfen haben, wie das Beispiel des Königs von England und des Königs von

Italien (Conrad, Finanzwissenschaft) zeigen kann.
Denn hier handelt es sich nicht mehr um
eine Zahlung auf Grund staatlichen Befehls,
sondern um eine solche auf Grund eines
freiwilligen Versprechens.

Unter Individualisierung in der Be-
steuerung verstehe ich die Gesamtheit
der Grundsätze, welche angeben, wie und wie-
weit sich die staatliche Herrscher Gewalt
aus Gründen der Gerechtigkeit und Zweck-
mässigkeit auf dem Gebiet der Steuerpoli-
tik einschränken soll, um sich der Lei-
stungsfähigkeit der Steuergahler anzupassen;
und der Ausgangspunkt unserer nächsten
Untersuchungen liegt in der Frage, ob sich
alle diese Grundsätze für die verschiede-
nen Steuerarten (Personalsteuern, Realsteuern etc.)
in einem gemeinsamen Princip zusammen-
fassen lassen oder nicht. Wenn für die Indi-
vidualisierung der Personalsteuern nur per-

sönliche Merkmale in Betracht kommen und für die Individualisierung der Realsteuern nur sachliche Gesichtspunkte massgebend sind, so ist dies nicht der Fall. Wenn aber für die Individualisierung der Personalsteuern auch sachliche Merkmale in Betracht kommen können und für die Realsteuern auch persönliche, so ist dies ein Zeichen, dass die Anpassung der staatlichen Befehlsgewalt an die Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen ganz allgemein nach allen Merkmalen stattfindet, welche diese Leistungsfähigkeit bestimmen lassen. Das letztere ist tatsächlich der Fall; und ein Unterschied des Grades (aber nicht des Principes) kann nur insofern möglich sein, als bei der Individualisierung der Personalsteuern die persönlichen Merkmale vorwiegen, bei den Realsteuern die sachlichen (vorwiegen, aber nicht allein massgebend sind).

Gerade dadurch, dass man vielfach auf dem Gebiet der Realsteuern eine Beachtung der persönlichen Verhältnisse nicht anerkennen zu können glaubte, hat man sich der Ansicht zugewandt, die Realsteuern liessen sich gar nicht oder nur als Gemeindesteuern individualisieren. Dass andererseits aber auch auf dem Gebiet der nichtrealen Besteuerung sachliche Merkmale (d. h. Eigentümlichheiten des Steuerobjekts) bei der Individualisierung in Betracht kommen können, dafür bietet uns die einkommensteuer ein passendes Beispiel. Für den Anspruch auf Steuerermässigung oder Steuererlass ist zwar die Feststellung des Gesamteinkommens erforderlich; es werden aber 5 Arten von Einkommensquellen unterschieden, deren verschiedene Behandlung auf der Verschiedenheit der Steuerobjekte beruht. So bestand z. B. bis 1916 eine Declarationspflicht nur für Schedule D (Einkommen aus Handel,

Gewerbe und liberalen Berufen). [Conrad; Finanzwissenschaft. - Berendts; Vorlesungen]. Durch das sog. Erfassen an der Quelle nähern sich die Steuern der anderen Schedules vielfach dem Charakter der Realsteuern. Eine ähnliche Differenzierung auf Grund sachlicher Merkmale bildete sich in Estland durch die Abschaffung des Declarationszwanges für die landwirtschaftlichen Einkommen durch das Gesetz vom 31. Mai 1922 [Riigi Teataja № 48 - 1922], wemgleich dieser Tatsache mehr formelle Bedeutung zukommt, da sie mit der finanziellen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen nur indirect zusammenhängt. Vor allem gehört aber hierher die Unterscheidung zwischen dem Grundrenten und dem Arbeitseinkommen auf dem Gebiet der nichtrealen Besteuerung, welche in den Gesetzgebungen Beachtung gefunden hat in Gestalt der persönlichen Ver-

mögenssteuer als Ergänzung zur Einkommensteuer oder in Gestalt der Steuerfreiheit des ganzen Arbeitseinkommens oder eines Teils desselben (Estland 1924 bzw. 1922).

Aus dem Gesagten geht also hervor, dass für die Individualisierung aller Steuerarten im Wesentlichen die gleichen Merkmale zur Bestimmung der Leistungsfähigkeit in Betracht kommen; und wenn die persönlichen Merkmale auf dem Gebiet der Personalbesteuerung und die sachliche auf dem der Realbesteuerung überwiegen, so hat dies ein Unterschied des Grades und nicht ein Unterschied des Principes. Alle Principien der Individualisierung lassen sich nämlich in dem gemeinsamen Grundsatz der Gleichheit der Opfer zusammenfassen; und von diesem Grundsatz müssen wir ausgehen, wenn wir die Grundgedanken der modernen Steuerpolitik und Individualisierungsprincipien abzuleiten versuchen.

Die Individualisierungsformen der einfachen Personalsteuern, wie etwa der Klassensteuer oder der Abwehrsteuer mancher Länder, interessieren uns in diesem Zusammenhang nicht; denn sie bilden in dieser Beziehung nur historische Ansätze zur allgemeineren Einkommensteuer und sind inhaltlich in den Individualisierungsformen der letzteren enthalten. Ein klassisches Beispiel für den Fortschritt des Princips der Opfergleichheit bietet dagegen die Geschichte der Einkommensteuer, welche auf die Vervollkommenung der Personalsteuern zurückgeht, deren Individualisierung aber dann stark von realen Merkmalen beeinflusst wurde, so dass die Einkommensteuer keine Personalsteuer im eigentlichen Sinne dieses Wortes darstellt, sondern eine Kombination von Elementen der Personal- und Realsteuern. Allerdings betrachten manche Theoretiker die Einkommensteuer als eine Personalsteuer (im weiteren Sinne); und dieser Auffas-

sung lässt sich insofern eine Berechtigung nicht absprechen, als die Einkommensteuer von den Personalsteuern ausgeht und ihre realen Elemente eigentlich nichts anderes darstellen, als die Individualisierung einer Personalsteuer nach realen Merkmalen. Nur dadurch hat die persönliche Einkommensteuer einen so hohen Grad der Individualisierung zu erreichen vermocht, dass sie sowohl nach persönlichen, als auch nach sachlichen Gesichtspunkten sich entwickelt hat.

Der erste grosse Fortschritt in der Entwicklung der persönlichen Besteuerung in der Richtung zur Einkommensteuer liegt in dem Uebergang von der für alle Steuerpflichtigen gleich hohen Kopfsteuer zum Princip der Proportionalität. Hierdurch wird die „ideelle Gleichheit“ des primitiven Bauerntaates durchbrochen und durch die Grundsätze des städtischen Bürgerstaates ersetzt. Aber bereits dieser Uebergang ist nicht das Resultat einer

wachsenden Erkenntnis für die Erfordernisse eines
idealen Steuersystems (denn ein allgemeingül-
tiges Steuersystem ist ausgeschlossen); sondern
er erklärt sich durch den Wechsel und Wandel
der Zeitverhältnisse. Dort, wo innerhalb einer
Bevölkerungsklasse oder etwa der Gesamtbevöl-
kerung eines bestimmten Gebiets gleiche Vermö-
gensverhältnisse und überhaupt wirtschaftli-
che Einformigkeit besteht, wie dies vielfach
unter Bauern (besonders in neuerschlossenen
Holztafelgebieten — etwa in Amerika vor ^{2. u. 3.} 20 Jahren.)
der Fall ist, lässt sich eine prinzipiell glei-
che Besteuerung aller Mitglieder dieses Gemein-
wesens nicht nur entschuldigen, sondern auch
empfehlen; denn es handelt sich hier umstat-
tsächliche Vorhandensein anderweitig nicht be-
stehender Ansätze zum Gesellschaftsideal von
Rousseau. Hier ist eine solche Steuer durch-
aus geeignet, das soziale Gemeingefühl zu wecken
und zu erhalten. Mit dem Augenblick der ersten

grossen sozialen Differenzierung, die (wenn man von den Unfreien, die nicht als Mitglieder der Gesellschaft angesehen werden, absieht) mit dem Städtetum eintritt, ist sie aber veraltet; und es entsteht das zweite Steuersystem auf der Grundlage des Princips der Proportionalität, die dort als geeignet erscheint, wo gewisse, wenn auch geringe, Verschiedenheiten in der wirtschaftlichen Lage der einzelnen Steuerzahler vorhanden sind. Die proportionale Einkommensteuer ist die ideale Steuerform der mittelalterlichen Städte, wozu bemerkt werden muss, dass die Individualisierung der städtischen Einkommens- und Vermögensbesteuerung im 14. Jahrhundert zuweilen an die Besteuerungsprincipien im 19. und 20. Jahrhundert heraustrifft. Auch die proportionale Einkommensteuer ist am rechten Ort und zur rechten Zeit sehr geeignet, das Gemeingefühl anzuregen und zu bewahren; und bemerkenswert ist

die Zuverlässigkeit der damaligen Steuerdeklarationen, welche von einer grossartigen staatsbürgerlichen Ehrlichkeit und Gewissenhaftigkeit Zeugnis ablegt (Berndt's; Vorlesungen). Aber auch diese Steuer veraltet mit der fortschreitenden Differenzierung und Spezialisierung der wirtschaftlichen Verhältnisse, so dass sie dem modernen Billigkeitsbewusstsein als ganz veraltet, ungerecht und unzumessend erscheinen muss.

So stellt sich an die Stelle der Proportionalität das Prinzip der Progression, welches der Individualisierung der modernen Einkommensteuer zu Grunde liegt. Dieses Prinzip beruht auf der Überlegung, dass nicht jeder Teil des Einkommens die gleiche steuerliche Leistungsfähigkeit entfalten kann. Diese Überlegung geht zurück auf die Unterscheidung zwischen notwendigen Ausgaben, nützlichen Ausgaben und Luxusausgaben. Derjenige Teil des Einkommens, welcher der Befriedigung notwendiger Ausgaben

gewidmet ist, ist grundsätzlich überhaupt nicht steuerfähig; denn der Staat hört auf eine Wohltat zu sein, wenn er noch da Steuern erhebt, wo durch die Abgabe der Mensch zum Elend verurteilt wird. Es handelt sich hier um das sog. Existenzminimum, das wegen seiner sozialpolitischen Bedeutung einer gesonderten Behandlung zu unterziehen ist. Aber sei aber schon angedeutet, dass dieser Begriff durchaus keinen absoluten Character trägt, sondern dass er Schwankungen unterworfen ist, die von den lokalen, beruflichen und Familienverhältnissen und von den durchaus wandelbaren Anschauungen über das Wesen der notwendigen Ausgaben abhängig sind. Derjenige Teil des Einkommens, welcher der Befriedigung nützlicher Ausgaben dient, ist immerhin einer gewissen Besteuerung ohne Schaden für den Steuerzahler zugänglich; während endlich derjenige Teil des Einkommens, welcher zur Befriedi-

gung von Luxusausgaben verwendet wird, ei-
ner noch bei weitem grösseren Besteuerung zu-
fänglich ist. Man kann diejenigen Bestandteile
des Einkommens, die zur Befriedigung von nütz-
lichen oder Luxusausgaben gebraucht werden,
als das freie Einkommen zusammenfassen
und dieses dem steuerfreien Existenzmini-
mum gegenüberstellen. Das freie Einkommen
hat eine um so grössere Leistungsfähigkeit,
je grösser es ist; denn mit seiner Zunahme
wächst der Bestandteil des für Luxusausgaben
verwendeten Einkommens nicht nur abso-
lut, sondern auch verhältnissmässig, gegen-
über dem für nützliche Ausgaben verwendeten
Anteil immer mehr; ganz ebenso, wie der Pro-
centatz der nützlichen Ausgaben mit dem Wachsen
des Gesamteinkommens auf Kosten dessen der
notwendigen Ausgaben immer mehr zunimmt.
Daraus ergibt sich die progressiv ansteigende
grössere steuerliche Leistungsfähigkeit der grös-

seren Einkommen gegenüber den kleineren. Es ist aber zu beachten, dass die Progression theoretisch nicht auf einem steigenden Steuerprozentsatz vom Gesamteinkommen beruht, sondern auf der Bräunung, dass jeder folgende Teil des Gesamteinkommens gegenüber dem vorherigen mit einem höheren Prozentsatz besteuert wird, der sich also durchaus nicht auf das ganze Einkommen gleichmässig erstreckt. Auf dieser Erwägung beruht der sogen. Staffeltarif, von dem unten die Rede sein wird. Die Erkenntnis, dass der letzte Grund zur höheren Besteuerung der grösseren Vermögen darauf beruht, dass sie mehr von denselben Teilen enthalten, welche von einer höheren Steuer getroffen werden, haben sich aber durchaus nicht alle Einkommensteuergesetze zu offen gemacht. Solange sich die Progression in gemässigten Grenzen hielt, wie dies vor dem Weltkriege überall der Fall war, hatte die eventuelle Tatsache, dass der Staf-

feldtarif fehlte, noch keine so grosse praktische Bedeu-
tung. Mit der gewaltigen Steigerung der Pro^{gre}ssion
infolge der Finanznot nach dem Kriege (und zum Teil
auch infolge der Einwirkung sozialpolitischer Doctri-
nen) erlangte aber die Tatsache eine verhältnissmässige
Bedeutung, dass man vielfach die einheitliche Pro-
gression ohne Durchstufungssystem einführt, wie
z. B. in Estland durch das Einkommensteuergesetz
vom 12. April 1920. Erst das Gesetz vom 31. Mai 1922
hat bei uns das Durchstufungssystem eingeführt.

Das Durchstufungssystem bedeutet da-
durch eine wichtige Milderung, dass für den ers-
ten Teil aller Einkommen der Steuersatz gleich
ist und dann bei grösseren Einkommen nur für
den folgenden Teil eine Erhöhung erfolgt, so dass
jeder Teil seinen besonderen Steuerprocentsatz
aufzuweisen hat. Dadurch wird das Interesse
an einer Steuerhinterziehung und Verheimlichung
des Einkommens bedeutend eingeschränkt, so
dass trotz der Milderung in der Regel eine Er-

höhung der Steuererträge erzielt wird, wie das Beispiel Estlands nach dem Gesetz von 1922 beweist. (Berendt; Vorlesungen). Der Staffeltarif entspricht durchaus dem Gedanken, der sich aus unserem Vergleich zwischen dem Einkommensanteil zur Befriedigung nützlicher Ausgaben und dem zur Deckung von Luxusaufgaben ergeben hat. Da nämlich die Grenzen der Begriffe des Luxus und der Nützlichkeit schwanken, so ergibt sich eine ganze Reihe von mit verschiedener Steuerkraft ausgestatteten Einkommensteilen, wobei der steuerlich leistungsfähigere Anteil zu dem weniger leistungsfähigen Teil in demselben Verhältnis steht, wie der Luxus zur Nützlichkeit. So ergibt sich aus der Charakteristik der allgemeinen Progressionsursachen bereits die modernste Form der progressiven Einkommensteuer: das Durchstufelungssystem; denn jede Staffel erscheint als einer der eben erwähnten Einkommensteile.

Das Durchstufelungssystem bedeutet aber

nicht nur die modernste Form der progressiven Einkommensteuer, sondern auch eine Abschwächung derselben, weil die einfache Progression durch den Staffeltarif gemildert wird. Wenn man also das Staffelpincip als Abschwächung der einfachen Progression bezeichnen kann, so darf auch nicht verschwiegen werden, dass das Princip der Progression überhaupt mit einer immerhin in Betracht zu ziehenden Gegnerschaft zu kämpfen hat. Als Gegner der Progression kommen hauptsächlich in Betracht Leroy-Beaulieu, Guérin in seinen älteren Schriften, sowie von den Staatsmännern besonders Thiers und längere Zeit auch Bismarck (Conrad, Finanzwissenschaft). Diese Tatsache zwingt uns darüber nachzudenken, wie man sich zum Princip der Progression zu stellen hat und welches die Gründe sind, die sich dafür und dagegen auführen lassen. Der erste Einwand gegen die Progression ist mehr politischer Natur und wissenschaftlich von untergeordneter Bedeutung. Man hat nämlich

zuweilen angeführt, es sei kein Grund vorhanden,
den Reichen schärfer zu besteuern als den Armen,
da er nicht progressiv, sondern nur proportional
mehr lebe, als der Ärmere. Es sei für ihn ei-
ne ebenso grosse Entbeterung, Luxusbedürf-
nisse zu entsagen, an die er gewöhnt ist, wie für
den Unbemittelten, sich Einschränkungen aufzuerle-
gen. Dieser Einwand kann nur als frivol be-
zeichnet werden und bedarf daher keiner be-
sonderen wissenschaftlichen Widerlegung. Er be-
deutet zudem einen Rückfall in die veraltete
Theorie der Leistung und Gegenleistung. Dass
Luxus ebenso unentbehrlich sei, wie Dinge
der ersten Lebensnotwendigkeit ist eine Frage
der Lebensanschauung und kein Problem der
Wissenschaft. Der politische Character dieser
Motivierung hat eine Gegenwirkung mit ebenso
durchaus politischem Character gezeitigt, die sich
in dem Schlagwort nach „Ueberschneuerung aller grossen
Vermögen und Einkommen in ihrem gesamten Um-

satz" eine kurze Formel zur Bearbeitung der proletarischen Massen zu schaffen verstanden hat. Die Geschichte der deutschen Krieger- und besonders Kriegerrenten hat dann aber gezeigt, dass ihrer praktischen Durchführung unüberwindliche wirtschaftliche Hindernisse im Wege stehen, deren Beseitigung nicht in den Machtmitteln staatlicher Gewalt haben belegen ist.

Sehr allgemein tritt ferner als Einwand gegen das Prinzip der Progression die Furcht vor dieser kommunistischen Tendenz hervor, welche die Progression nur als ein Mittel zur Nivellierung der Einkommen betrachtet. Bei der Progression sei keine Grenze zu finden; bei einer mathematisch konsequenten Durchführung käme man schlussendlich zur Einziehung des ganzen Einkommens bzw. Vermögenszuwachses, wie dies in der Gesetzgebung der Weimarer Nationalversammlung tatsächlich der Fall war, die alle Beträge eines über einer gewissen Summe liegen-

den Vermögenszuwachs zu 100% weggesteuert hatte. Praktisch ist aber dieser Versuch an der Unmöglichkeit gescheitert, für so gewaltige Steuersummen die nötigen Barmittel zu beschaffen. Ebenso haben auch die anderen Revolutionssteuern, wie z. B. das deutsche Reichsnotopfer vom 31. December 1919, nicht den von ihren Schöpfern in sie gesetzten Erwartungen entsprechen können; da die Schwierigkeiten der Zahlungsrealisierung trotz Zulassung von Steuerhypothesen sich zunehmend in den Weg stellen (Berendts, Vorlesungen. - Conrad, Finanzwissenschaft). Einer zu starken Besteuerung treten also die wirtschaftlichen Wirklichkeiten selbst in den Weg; und in konstitutionellen Staaten, wo die notwendigen Aufgaben erst festgestellt werden, bevor man zur Beratung der aufzuerlegenden Steuern geht, wird auch dieses Element eine Rolle spielen, um die Furcht vor dem Steuerbolshewismus abzuschwächen oder gänzlich los zu machen. Übergang auf den oben auf-

führenden Einwand gegen die Progression ist aber vor allem zu bemerken, dass er sich nur gegen eine Uebertreibung derselben richtet, nicht gegen die Progression als solche, welche die Lasten nur gleichmäßig zu verteilen die Aufgabe hat.

Viel schwerwiegender ist aber der Einwand, der die Progression als Strafe auf Fleiss und Tüchtigkeit bezeichnet hat, weil derjenige dadurch stärker belastet werde, welcher durch seine Tüchtigkeit sich höhere Einnahmen verschaffen konnte; und es will mir scheinen, dass der grosse historische Widerstand gegen die Einkommensteuer in den Vereinigten Staaten von Amerika zu einem ansehnlichen Teil durch diesen Gedankengang erklärt werden kann, welcher dem Individualismus des Amerikaners so sehr entgegenkommt. Ich meine hiermit nicht, dass dem Angelsachsen das staatliche Gemeingefühl fremd ist: sein Patriotismus ist vielmehr geschlossener und erfolgreicher, als der der meisten Kontinentaleuropä-

ischen Völker. Die grosse Frage, deren verschiedene Beantwortung den Wikingersstaatsgedanken der Amerikaner von dem Okeanosstaatsgedanken der von Feinden umgebenen Kontinentalvölker von Europa unterscheidet, ist aber die, ob die grossen Leistungen an den Staat freiwillig erfolgen sollen oder auf Grund von staatlichem Zwang und obrigkeitlicher Herrschaft. In seinem Streben, Geld zu verdienen und Reichtum zu sammeln, will der Amerikaner möglichst wenig durch staatlichen Zwang behindert werden, und er greift mitunter zur Erreichung dieses Zieles sogar zu Betrug und Gewalt; aber die Stiftungen und Vermächtnisse der grossen Milliardäre zeigen uns dennoch, dass das soziale Gemeingefühl dieses Volkes den Gemeinsinn vieler europäischer Völker übertrifft. An die Stelle der Steuer tritt für den amerikanischen Volkscharacter die freiwillige Stiftung. Nur die europäische Wissenschaft konnte daher die Argumente von jener Einwendungen gegen die Pro-

gression widerlegen, welche diese als Strafe auf Fleiss und Tüchtigkeit bezeichnet haben. Der Kultur Mensch geniesst, wie oben bereits gesagt, durch den Staat weit mehr Wohltaten, als er ihm zurückzahlen imstande ist; er ist nur zu wenig daran gewöhnt, sich diese Wohltaten genügend zu vergeltenswerten und die entsprechenden Äquivalente ohne kleinliche Hinweisse auf Leistung und Gegenleistung auf sich zu nehmen. Ausserdem muss man aber noch in Betracht ziehen, dass die Profession keineswegs nur oder hauptsächlich das Ergebnis des Fleisses erfährt, sondern auch und (so wie die Steuer heute besteht) vorzugsweise den Genuss des ererbten Vermögens, die Grundrente, den Konjunkturgewinn u. dgl. (Conrad; Finanzwissenschaft); und endlich kann von einer Wirkung als Strafe überhaupt nicht die Rede sein, solange sich die Profession in gesetzlichen Grenzen bewegt und der grösste Teil des Einkommens seinem Inhaber verbleibt.

Man muss allerdings in Betracht ziehen,
dass auch die Psychologie der europäischen Völ-
ker der Profession durchaus keine goldenen
Brücken zu bauen instande ist. Dass einige im
Verhältnis mehr zu zahlen haben als andere, kann
bei weniger mit dem Wesen der Profession ver-
trauten Steuerpflichtigen Missvergnügen und
Unzufriedenheit hervorrufen; und es handelt
sich hier um psychologische Widerstände
und Hemmungen, denen sogar eins der sozi-
alsten Länder von Europa, nämlich das Kö-
nigreich Sachsen, dadurch aus dem Wege zu
gehen sich veranlasst gesehen hatte, dass es an-
stelle der Profession die Degression in
der Einkommensteuer einführte. Finanzpoli-
tisch bleibt hierbei das Wesen der Einkommen-
steuer unverändert; psychologisch dagegen
kommt die Degression dem Steuerzahler inso-
fern entgegen, als der Reiche sich unter keinen
Umständen noch benachteiligt fühlen kann, der

Arme dagegen das positive Bewusstsein haben darf, wegen seiner Vermögenslage durch die staatliche Steuerpolitik bevorzugt zu werden. Alle Einkommen von der Höhe eines bestimmten Betrages oder über denselben werden mit dem gleichen Prozentsatz besteuert; je mehr das Einkommen unter diesen Betrag, der in Sachsen 5.000 Thaler betrug (Conrad; Finanzwissenschaft), sinkt, desto mehr wird der Steuerprozentsatz herabgesetzt.

Die Individualisierung kann also auf zwei Arten erfolgen: 1) durch Erhöhung des Steuerprozentsatzes, wenn das Einkommen über eine bestimmte Minimal- und Normalhöhe hinausgeht; oder 2) durch Erniedrigung des Steuerprozentsatzes, wenn das Einkommen unter eine bestimmte Maximal- und Normalhöhe sinkt. Die Progression beruht auf der ersten Art und beginnt mit der ersten Stufe über dem Existenzminimum, so dass man die Höhe des Einkommens dieser Stufe in diesem Fall als Mi-

nimal = oder Normalhöhe bezeichnen kann; die Depression beruht auf der zweiten Art und geht von einer bestimmten Einkommensgrösse aus, deren Höhe man insofern als Maximal- oder Normalhöhe bezeichnen kann, als für die noch grösseren Einkommen keine Progression stattfindet. Da aber auch im Falle einer eigentlichen Progression diese bei einer bestimmten Einkommensgrösse aufhört, so ist kein wesentlicher materieller Unterschied zwischen den beiden Besteuerungsarten festzustellen; und die Depression hat nur insofern einen psychologischen Vorzug, als sie der Mentalität des Steuerzahlers entgegenkommt und dem Vorwurf einer Tendenz zum Steuerbolsewismus von Hause aus den Wind aus den Segeln nimmt.

Die Rücksicht auf die kleineren Einkommen nimmt aus sozialpolitischen und steuertechnischen Gründen mit deren Verkleinerung im:

mer mehr zu, bis sie bei einer solchen Höhe
des Einkommens angelangt ist, wo die Einkom=
mensbesteuerung überhaupt aufhört. Diese
Einkommenshöhe bezeichnen wir als steu=
erfreies Existenzminimum. Die Höhe des
Existenzminimums hängt nicht nur ab
von den örtlichen, beruflichen und Familien=
verhältnissen, sondern sie wechselt auch
mit den Eigentümlichkeiten der verschiedenen
Kulturen und Zeitabschnitte. Die Bedürfnis=
se zur Befriedigung der ersten Lebensnot=
wendigkeiten sind z. B. im Laufe der Ge=
schichte immer mehr und mehr gewachsen;
und ebenso sind die Minimalansprüche
der Menschen je nach ihrer Zugehörigkeit zu
verschiedenen Rassen und Kulturgebieten
äußerst verschieden. Was den Menschen des
20. Jahrhunderts als ein selbstverständliches
Bedürfnis sich darstellt, hat vielfach den
Völkern des Altertums oder des Mittelalters

als aussergewöhnlicher Luxus gefolgt; und be-
kannt ist die grosse Konkurrenzfähigkeit
der gelben Rasse wegen ihrer geringen Lebens=
ansprüche, welche die Vereinigten Staaten von
Amerika zu den strengsten gegen die Japaner ge=
richteten Einwanderungsverboten veranlaßt hat.

Ganz ebenso, wie sich also keine allgemein=
gültigen Bedürfnisse und Normalansprüche
feststellen lassen, gibt es auch kein für alle
Zeiten und Völker allgemeingültiges Existenz=
minimum. Welche Menge von Gütern als un=
bedingt lebensnotwendig zu betrachten ist, läßt
sich nicht aus der Natur des Menschen mit ab=
soluter Gültigkeit herausberechnen, sondern es
ist dies eine Sache der Erfahrung; und die Ent=
scheidung darüber, welche Ergebnisse der Erfah=
rung in Betracht gezogen werden sollen, ist
eine Angelegenheit der Gesetzgebung. Die Gesetz=
gebung selbst bestimmt die Einkommenshöhe,
welche die Steuerpolitik als steuerfreies Exis=

tenzminimum betrachten will.

Da jedes Gesetz die Tendenz hat zu nivellieren, d. h. alle ihm unterstellten Personen möglichst gleichartig zu behandeln und nach Möglichkeit in derselben Weise seinen Bestimmungen zu unterwerfen, so ergibt sich hieraus die steuer-geschichtliche Erscheinung, dass der Staat zunächst das Bestreben hat, ein einheitliches Existenzminimum für alle Teile seines Territoriums zu schaffen, ohne Beachtung der persönlichen und lokalen Verschiedenheiten.

Das einheitliche Existenzminimum ist die erste Stufe in der Geschichte dieser Individualisierungsform. So nennt z. B. der russische Einkommensteuerentwurf in der Form, wie er Anfangs in den Reichsrat eingebracht wurde, nur ein einheitliches Existenzminimum von 750 Rbl. (Berendts, Vorlesungen); und erst im definitiven russischen Einkommensteuergesetz finden sich sechs verschiedene Arten von

Existenzminima mit verschiedener Höhe, je nach der Lage und den wirtschaftlichen Verhältnissen der einzelnen Gebiete des westen russischen Weltreiches. Ebenso kennt das estnische Einkommensteuergesetz vom 12. April 1920 nur ein einheitliches Existenzminimum für ganz Estland; und erst das Gesetz vom 31. Mai 1922 führte zwei verschiedene Existenzminima ein, indem das Existenzminimum für Reval, Narva, Petschur, Wlkk und den Flecken Nõmme 30.000 Mk. betrug und für den Rest des Landes 20.000 Mk.

[1920: Riigi Teataja N^o. N^o. 63/64. — 1922: Riigi Teataja N^o. 78.]. Die Individualisierung des Existenzminimums nach territorialen Gesichtspunkten ist zweifellos ein mächtiges Mittel zum Ausgleich regionaler Verschiedenheiten. Man sollte ihre Bedeutung aber nicht überschätzen. Mit der steigenden Bedeutung des Handels und mit dem gewaltigen Anwachsen des Verkehrs, welcher alle Gegenden eines

Landes miteinander verbindet, so dass die Unter-
schiede in den Kosten der Lebenshaltung mehr
und mehr ausgeglichen werden, verliert die ter-
ritoriale Individualisierung der Steuer immer
mehr an Bedeutung; und wenn sich der Aus-
gleich vollzogen hat, kann sie sogar in eine
Ungerechtigkeit ausarten, soweit Gebiete mit glei-
chen Lebenshaltungskosten nach wie vor verschie-
den besteuert werden. Dies gilt besonders für ter-
ritorial kleinere Staaten; und es lässt sich
durchaus feststellen, wie der Unterschied in den
Lebenshaltungskosten von Rural und Doypat immer
mehr an Bedeutung verliert. Für Weltstaaten da-
gegen ist die territoriale Individualisierung ei-
ne durchaus notwendige Vorbedingung gerechter
Besteuerung. Moskau und Petersburg einer-
seits und Sibirien oder die Steppengebiete von
Südostrossland andererseits mit einem gleichen
Ersteuungsminimum auszustatten, ist eine offensbare
Ungerechtigkeit, während in den Ländern von West-

europa mit ihren geringeren räumlichen Dimensi-
onen die territorialen Verschiedenheiten zurücktre-
ten. Man könnte aber einwenden, dass wenn auch
die räumliche Entfernung an Bedeutung verliert,
doch immer ein grosser Unterschied bliebe zwi-
schen den Lebenshaltungskosten von Stadt und
Land; und diese Beobachtung wäre durchaus be-
gründet, insofern es sich um Staaten mit vor-
wiegend landwirtschaftlichem Wirtschaftscha-
rakter handelt, wo die Städte mit ihrem ab-
weichenden Erwerbsleben ganz besonders hervor-
treten. Auch für Estland ist daher eine Unter-
scheidung von Existenzminima mit verschie-
dener Höhe von Bedeutung. Aber mit dem Fort-
schritt der Industrialisierung, wo der Wirt-
schaftscharakter der Stadt allmählich auch dem
flachen Lande sein Gepräge gibt, verliert auch
dieser Unterschied an Bedeutung; denn die Unter-
schiede zwischen den Lebenshaltungskosten in der
Stadt und auf dem Lande ^{werden} dann ebenso ausgeglichen

werden, wie die Verschiedenheiten zwischen den einzelnen Teilen eines Staates. So kommt es, dass z. B. dem preussischen Einkommensteuergesetz vom 24. Juni 1891 nur ein einheitliches Existenzminimum von 900 Mark bekannt ist (Courad; Finanzwissenschaft); und ebenso kennt die deutsche Reichseinkommensteuer vom 29. März 1920 keine territoriale Individualisierung des Existenzminimums. Andererseits spielt auch dort der Unterschied zwischen Stadt und Land keine Rolle, wo die Stadt innerhalb eines landwirtschaftlichen Gebiets noch fast auf dem wirtschaftlichen Niveau eines Landstädtchens mit niedrigen Lebenshaltungskosten sich befindet (z. B. die Kleinstädte Ostlands).

Während also die territorialen Verhältnisse nicht immer für Verschiedenheiten in der Höhe des steuerfreien Existenzminimums massgebend sind, haben die Familienverhältnisse eine ganz andere Bedeutung für die Individualisierung des Existenzminimums und der Steu-

ersätze überhaupt; und es zeigt uns den sozialpolitischen Sinn eines Volkes, wenn es die Familienverhältnisse des zur Einkommensteuer verpflichteten Steuerzahlers in Betracht zieht. In Deutschland sind das steuerfreie Erststeuerminderungs- und das Kinderprivileg derart miteinander in Verbindung gesetzt, dass die tarifmäßig berechnete Steuer sich ermässigt: um je 480 Rmk. für den Pflichtigen und seine nicht selbstständig zu veranlassende Ehefrau, wenn das steuerbare Einkommen nicht mehr als 100.000 Rmk. beträgt;

um je 960 Rmk. für jedes dem Haushalt angehörige minderjährige und nicht selbstständig zu veranlassende Kind, wenn das steuerbare Einkommen nicht mehr als 300.000 Rmk. beträgt; und ferner um 2.000 Rmk. für Pflichtige, die über 60 Jahre alt oder erwerbsunfähig sind, sofern das steuerbare Einkommen 50.000 Rmk. nicht übersteigt (Reichseinkommensteuer vom 29. März 1920). Das estnische Einkommensteuergesetz vom 31. Mai

1922 bestimmte folgende aus Rücksicht auf die Familienverhältnisse vom gesamten steuerbaren Einkommensbetrage zu machenden Abzüge: für jedes zu unterhaltende Kind unter 14 Jahren, und unter 20 Jahren, wenn es die Schule besucht oder sich zum Beruf ausbildet, sowie für jedes ärztlich als erwerbsunfähig bezeichnete oder über 60 Jahre alte Familienglied - 12.000 Mark (in Reval, Narva, Petshur, Walk, Nömmen 15.000 Mk.).

Aus einem Vergleich des deutschen mit dem estnischen Familienprivileg ergeben sich interessante Tatsachen, denen wir uns insofern zuwenden wollen, als sich hier überhaupt zwei verschiedene Möglichkeiten für die Ausgestaltung des Familienprivilegs gegenüberstehen. Man kann nämlich das Familienprivileg für Einkommen jeder Grösse zustehen (Estland); oder man kann die Abzüge (nach deutschem Muster) nur unter Umständen gestatten: nämlich, wenn das Gesamteinkommen einen bestimmten Betrag nicht über-

schreitet. Alle Abzüge auf Grund des Familienprivilegs bedeuten eine tatsächliche Erhöhung des Existenzminimums; sie gehen aber darüber hinaus, indem sie (wenn immerhin zu zahlen ist) die zu zahlende Steuersumme bis zu einem gewissen Grade herabsetzen. Ob diese Ermässigung bei allen Einkommen zu geschehen hat, oder ob sie bei den grossen und ganz grossen in Fortfall kommen soll, - in der verschiedenen Beantwortung dieser Frage besteht der Unterschied zwischen dem estnischen System und dem deutschen. Vom Standpunkt der Abssenschaft ist zu betonen, dass die grossen und ganz grossen Einkommen eines Familienprivilegs nicht bedürfen; denn wenn ein Milliardär imstande ist, zahlreiche Millionenbesuche zu machen oder z. B. den Wahlkampf ganzer Staaten zu finanzieren, so kommt es ihm durchaus nicht auf die relativ kleine Summe an, die ihm

durch den Fortfall eines für alle Bürger gleich hohen Familienprivilegabzuges entzogen würde. Wenn man den grossen und ganz grossen Einkommen ein Familienprivileg zubilligt, so gibt der Staat ganz ohne Grund Summen aus der Hand, die für ihn immerhin eine Rolle spielen, denjenigen aber, welchen sie zukommen, vielleicht wenig mehr bedeuten, als den reichen Römern die Geschenke an die arbeitslosen Volksmassen ihrer Weltstadt. Ein Familienprivileg für die grossen und ganz grossen Einkommen bedeutet eine starke Abschwächung des Princips der Individualisierung und Spezialisierung des Existenzminimums. Es ist aber zu beachten, dass die praktischen Verhältnisse in Estland dieser Ueberlegung auch ohne gesetzliche Beschränkung des Familienprivilegs auf die kleineren Einkommen insofern entgegenkommen, als es hier keine so grossen Einkommen gibt, deren Familienprivilegierung als eine Ungerechtfertigkeit oder Unzweckmässigkeit sich darstellt. Eventuelle Ausnahmen spielen hier noch keine Rolle. In wirtschaft-

schaftlich mehr differencierten Ländern, wie z. B. in Deutschland (wo es immerhin mehrere ganz grosse Einkommen gegeben hat und noch gibt), verdient dagegen das deutsche vor dem estnischen System den Vorzug.

Besonders eingehend ist die Differenzierung des Familienprivilegs in der preussischen Novelle vom 26. Mai 1909 zum Einkommensteuergesetz von 1891, indem hier das Familienprivileg je nach der Höhe des Einkommens in einer ungleichen Ausdehnung zur Anwendung kommt. Gewährt danach ein Steuerpflichtiger, dessen Einkommen den Betrag von 6.500 Rmk. nicht übersteigt, Kindern oder anderen Familienangehörigen auf Grund gesetzlicher Verpflichtung Unterhalt, so werden die Steuersätze um eine Stufe ermässigt beim Vorhandensein von zwei, um zwei Stufen - beim Vorhandensein von drei oder vier, um drei Stufen - beim Vorhandensein von fünf oder sechs derartigen Familiengliedern und so fort. Wenn dagegen das Einkommen des Steuerpflichtigen 6.500 Rmk.

übersteigt, aber nicht über 9.500 Rmk. hinausgeht, so wird der Steuersatz erst beim Vorhandensein von drei Familiengliedern um eine Stufe erniedrigt, beim Vorhandensein von vier oder fünf um zwei Stufen usw. (Conrad; Finanzwissenschaft). Wenn auch die Verhältnisse unseres Landes einer derartig detaillierten Differenzierung nicht oder noch nicht bedürfen, so muss man doch in Anbetracht der Entwicklungsgeschichte unserer wirtschaftlichen und sozialen Verhältnisse mit der Tatsache rechnen, dass sich auch bei uns eine Individualisierung des Familienprivilegs als notwendig erweisen wird; und für diesen Fall gibt uns das deutsche System theoretische Vorbilder und praktische Hinweise.

Ein weiterer Unterschied zwischen dem estnischen und dem deutschen System ergibt sich aus dem Vergleich der hier und da zur Privilegierung Anlass gebenden Personen. Während in Deutschland für die Ehefrau des Steuerpflichtigen ein ebenso grosser Abzug gestattet wird, wie für diesen selbst,

wenn nur das Einkommen eine gewisse Höhe nicht übersteigt; - wird in Estland das Einkommen beider Ehegatten zwar regelmässig gemeinsam veranlagt (Gemeinsame Steuerdeklaration); aber einen Abzug für die Ehefrau kennt das estnische Gesetz von 1922 nicht. Diese Tatsache entspricht nicht nur dem Geist des estnischen Ehegesetzes vom 12. October 1922, welches die Beziehungen der Ehegatten (z. B. in der Scheidungsfrage) viel lockerer gestaltet hat; sondern sie bedeutet auch andererseits den Auftact für den Abbau von gewissen Überresten des Familienprivilegs. Man hat nämlich die Steuerabzüge zugunsten von Familiengliedern vielfach als maskierte Junggesellensteuer bezeichnet; und eine solche Unterscheidung, wie sie z. B. das Eheprivileg im deutschen Fürstenthum Reuss älterer Linie im Jahre 1905 (Berendts, Vorlesungen) eingeführt hatte, ist aus verschiedenen Gründen abzulehnen. Solche Einrichtungen, wie Ergänzungsprozente zur Einkommensteuer für Unverheiratete oder eine directe Jung-

gesellensteuer, wie sie auch in Estland eruzgen wurde,
sollen die Zahl der Eheschliessungen vermehren,
sind aber erfahrungsgemäss nicht imstande, die-
sen Zweck zu erreichen; um so weniger, als die
Verminderung der Ehehäufigkeit nicht so sehr
auf wirtschaftliche, sondern auf moralische und
andere persönliche Ursachen zurückgeführt werden
muss. Wenn man aber hieraus den Schluss
zieht, das Familienprivileg als solches sei über-
haupt nicht zu rechtfertigen, so widerspricht
dies dem Gedanken der sozialpolitischen Zweck-
mässigkeit. Das Kinderprivileg erscheint als die
erste Verwirklichung des Gedankens der Gegen-
wart, dass die Fortpflanzung nicht im Inter-
esse des einzelnen Individuums stattfindet,
sondern im Interesse der Gesamtheit. Der
sozialistische Gedanke, dass die Unterhaltung
und Erziehung der Kinder ausschliesslich Sache
des Staates sei, ist selbstverständlich eine ebenso
wirklichkeitsfremde Uebertreibung, wie die Ver-

Staatlichung aller Produktionsmittel, das ideale Altersparadies und ähnliche sozialpolitische Utopien; denn das Kinderprivileg auf dem Gebiet der Besteuerung ist nicht so sehr ein Attribut der sozialen Gerechtigkeit, der gesellschaftlichen Nächstenliebe oder wie man dieses Ideal sonst nennen will; sondern es ist ausschliesslich eine Sache der sozialpolitischen Zweckmässigkeit, ein Mittel zur Förderung der Interessen der Gesamtheit. Durch das Kinderprivileg werden nicht nur die Lebenshaltungskosten verringert und damit das privatwirtschaftliche Interesse des Steuerpflichtigen gefördert, sondern auch eventuelle wirtschaftliche Hindernisse aus dem Wege geräumt, welche der normalen Volksvermehrung im Wege stehen. Dies ist besonders für Staaten mit passiver Bevölkerungsbewegung von Bedeutung; es ist aber zu beachten, dass das Kinderprivileg diesen Sinn nur in dem Falle haben kann, wo es sich um wirtschaftlich weniger leistungs-

fähige Bevölkerungsschichten handelt.

Neben den territorialen Verschiedenheiten und den Familienverhältnissen erscheint der Beruf nebst den mit ihm verbundenen Unkosten als der dritte Hauptfactor, welcher die Höhe des Existenzminimums und überhaupt die Individualisierung der Steuersätze zu bestimmen hat. Es ist aber festzustellen, dass diese Tatsache in der modernen Steuergesetzgebung, durchaus noch nicht diejenige Beachtung gefunden hat, welche die wissenschaftliche Theorie von ihr fordert. Ob z. B. bei der Besteuerung des Arbeitseinkommens die Erhaltungskosten der notwendigen Arbeitsgeräte und Betriebsmittel von dem ~~steuerbaren~~ Betrag der Steuer abzuziehen sind oder nicht, darüber herrscht in fast allen Einkommensteuergesetzen bezeichnender Weise ein einmütiges Schweigen.

Bevor wir uns nunmehr den Individualisierungsarten in der Einkommensbesteuerung zu-

wenden, welche sich auf andere als persönliche Merkmale zurückführen lassen, müssen wir einer Frage nahertreten, welche durch die Unterscheidung zwischen dem absoluten und dem relativen Existenzminimum entsteht. Diese Frage lautet: Welche dieser beiden Arten des Existenzminimums ist vorzuziehen? Die Beantwortung dieser Frage hängt eng zusammen mit der Betrachtung, welche wir an den Vergleich zwischen dem Staffeltarif und der einfachen Progression anknüpfen. Das absolute Existenzminimum liegt nämlich dann vor, wenn eine bestimmte Summe in jedem Fall, d. h. ohne Beachtung der Höhe des Gesamteinkommens, steuerfrei bleibt; ganz ebenso, wie im Durchstufungssystem eine bestimmte Summe (als Bestandteil einer bestimmten Stufe) nur mit einem bestimmten Prozentsatz besteuert wird, ohne Beachtung dessen, eines wie grossen Gesamteinkommens Bestandteil sie darstellt. Das relative Existenzminimum liegt dagegen vor,

wenn eine bestimmte Summe nur da steuerfrei bleibt, wo das Gesamteinkommen diese oder eine sonstige bestimmte Summe nicht überschreitet; insofern erinnert das relative Existenzminimum an das System der einfachen Progression, wo der Steuersatz mit dem Wachsen der Gesamtsumme sich für alle Teile dieser Gesamtsumme erhöht. Es ist aber zu bemerken, dass das absolute Existenzminimum natürlich auch da vorkommen kann, wo der Staffeltarif noch nicht besteht; es handelt sich solchenfalls um eine gewisse Kombination der beiden Systeme.

(Beispiel: estn. Gesetz von 1920 - R. Teil. Nr. 63/64.)

Aus denselben Gründen, die uns zur Bevorzugung des Staffeltarifs veranlassten, müssen wir aber auch dem absoluten Existenzminimum vor dem relativen Existenzminimum den Vorzug geben. Es sind dies der Radikalismus der einfachen Progression und die hieraus entstehende Züchterzuchtgefahr, welche auch auf

dem Gebiet des relativen Existenzminimums von Bedeutung ist. Allerdings ist diese Gefahr bei grösseren Summen inbezug auf das Existenzminimum viel geringer, als inbezug auf die weiteren Stufen des Gesamteinkommens; denn es handelt sich solchenfalls beim Verschwinden des Existenzminimums nur einen im Verhältnis zur Gesamtsumme so geringfügigen Betrag, dass eine Hinterziehung für einen Steuerpflichtigen mit einem grösseren Einkommen keine Bedeutung hat. Auch ist es vielfach gar nicht möglich, von einem grossen Einkommen soviel zu verheimlichen, dass das Recht auf ein steuerfreies Existenzminimum dadurch erworben wird. Die Hinterziehungsgefahr wächst mit dem Abnehmen der Grösse des Gesamteinkommens. Wenn man daher das absolute Existenzminimum nicht anwenden will, so ist es immerhin geboten, das relative Existenzminimum nur in der Weise einzuführen, dass

die Gesamtsumme des Einkommens, bei welcher das steuerfreie Existenzminimum ganz fortfällt, bei weitem höher sei, als der Betrag dieses steuerfreien Existenzminimums.

Insoweit gleicht das Existenzminimum dem Familienprivileg. Auch beim Familienprivileg ist kein psychologischer Grund zur Einkommensverheimlichung, wenn die Abzüge ohne Rücksicht auf die Gesamthöhe des Einkommens gemacht werden dürfen, wie dies in England der Fall ist. Es ist dies unzweifelhaft ein grosser Vorzug des estnischen Systems, das ich als das absolute Familienprivileg zu bezeichnen geneigt bin. Es stehen ihm aber unter bestimmten Umständen, welche (wie oben erwähnt) bei uns noch nicht vorliegen, die oben angeführten Einwendungen gegenüber; und ich halte diese Einwendungen auch in diesem Zusammenhang aufrecht; umso mehr, als auch dort, wo die Abzüge nur bei kleineren Einkommen gemacht werden

dürfen, wie z. B. in Deutschland, dessen System ich als das relative Familienprivileg zu bezeichnen geneigt bin, die Hinterziehungsgefahr dann zurücktritt, wenn diese Abzüge in mehreren Stufen abgestuft sind, bevor sie ganz aufhören. Danach sollten also Familienabzüge und steuerfreies Existenzminimum mit dem Wachsen des Gesamteinkommens allmählich immer geringer werden, bevor sie ganz aufhören. Unter diesem Gesichtspunkt hat das preussische Familienprivileg von 1909 einen besonderen Vorzug vor dem des späteren Reichseinkommensteuergesetzes von 1920.

Aus dem Gesagten ergibt sich als geeignetste Form des Existenzminimums und des Familienprivilegs eine gemischte Form zwischen dem absoluten System und dem relativen: je mehr das Gesamteinkommen zunimmt, desto mehr sollen sich die Abzüge des Familienprivilegs und der steuerfreie Rest des Einkommens (Existenzminimum) vermindern, bis sie endlich

ganz aufhören. Es will mir scheinen, dass sich eine ähnliche Mischform zwischen den Systemen der einfachen Progression und der Durchstufelung als zweckmässig würde durchsetzen können; denn bei den grösseren Einkommen, die sich aus zahlreichen Stufen zusammensetzen, wird es nicht allzusehr auffallen, wenn man für die ersten niedrig besteuerten Stufen allmählich mit dem etwa in geometrischer Progression erfolgenden Wachsen des Gesamteinkommens den auf obresen Stufen lastenden Steuerprozentsatz etwa auch nur in arithmetischer Progression erhöht. Diese Mischform betrachte ich als eine geeignete Vereinigung des Gedankens der staatswirtschaftlichen Zweckmässigkeit (die Volkswirtschaft möglichst erfolgreich zu machen) mit dem Princip der sozialen Gerechtigkeit (den Steuerzahler möglichst human und nachsichtig zu behandeln); denn in dem Ausgleich der Gegensätze zwischen Fiscalismus und Steuerzahler liegt der Grundgedanke

des steuerpolitischen Individualisierungsprinzips.

Während aber im Allgemeinen auf dem Gebiet der Individualisierung der Einkommensteuer nach persönlichen Merkmalen das Prinzip der Gerechtigkeit immerhin überwiegt, erfolgte die Individualisierung der Einkommensteuer nach den objektiven (realen) Merkmalen vorzugsweise auf Grund des Gedankens der Zweckmäßigkeit. Man machte nämlich die wichtige Beobachtung, dass gewisse Steuerobjekte eine höhere steuerliche Leistungsfähigkeit entfalten können, als andere; und von dieser Tatsache ist die Individualisierung der Einkommensteuer nach sachlichen Merkmalen ausgegangen. In den bisher behandelten Fällen bildete der Wunsch den Ausgangspunkt, die vorhandenen Lasten möglichst gleichmässig und gerecht unter den Steuerzahlern zu verteilen; in den noch zu behandelnden Fällen dagegen ging man aus von der Notwendigkeit, zur Deckung

der wachsenden Staatsausgaben alle noch leistungsfähigen und noch nicht in Betracht gezogenen Steuerquellen heranzuziehen. Dies ist aber nur der Ausgangspunkt; und in der Folgezeit ist dieser Grundgedanke von verschiedenen anderen Gesichtspunkten unterstützt oder durchkreuzt und geändert worden. Während ins Gebiet der persönlichen Individualisierung auch Gesichtspunkte der Zweckmäßigkeit eindringen, finden auf dem Gebiet der sachlichen Individualisierung auch Gedanken des Gerechtigkeitsprinzips Zuzug. Beide Prinzipien preißen somit immer mehr und mehr ineinander. Während man z. B. früher den Unterschied zwischen dem fundierten und dem Arbeitseinkommen nur dadurch hervorhob, dass man das fundierte stärker belastete, als der normale Steuersatz ausmachte; — so äussert sich diese Unterscheidung jetzt vor allem darin, dass man vom Arbeitseinkommen bestimmte Abzüge

gestattet, wie dies ja auch bei uns in Estland
der Fall ist. So sind nach dem Gesetz von 1922
20% des Gehalts und nach dem Gesetz von 1924
100% des Lohneinkommens steuerfrei. Man geht
hier also von dem Gedanken aus, dass das
Arbeitseinkommen eine geringere Leistungs-
fähigkeit repräsentiert, als das fundierte Ein-
kommen. Dieser Gedanke ist durchaus zutref-
fend. Undessen zeigt es sich, dass die Me-
thode, sich an die Vermögensverhältnisse zu
halten, allein nicht ausreicht, um die steu-
erliche Leistungsfähigkeit einwandfrei fest-
zustellen. Ein eben in Angriff genomme-
nes Bergwerk oder ein noch junger Wald stel-
len Vermögen dar, ohne bereits eine Leistungs-
fähigkeit zur Steuerzahlung zu gewähren;
sie kosten mehr, als sie einbringen, und die
im Bergwerk angelegten Kapitalien sind viel-
leicht in kurzem sogar als verloren zu betrachten.
Dies ist bei der weiter unten zu besprechenden

Vermögenssteuer in Betracht zu ziehen; und es ist ein Fehler, wenn man jeden Steuerzahler ~~nach~~ ausschliesslich oder hauptsächlich nach seinem Anteil am Nationalvermögen belastet; denn mitunter tritt eine sehr bedeutende gelebte Leistungsfähigkeit auch ohne Vermögen zu Tage, wie z. B. bei einem höheren Beamten, einem bekannten Arzt oder Anwalt, einem berühmten Künstler oder Schauspieler etc. (Conrad, Finanzwissenschaft). Es ist daher durchaus richtig, dass das estnische Gesetz 20% des Arbeitseinkommens nur soweit steuerfrei lässt, wie dieser Betrag die Höhe des Existenzminimums nicht übersteigt; es ist also im äussersten Fall nur eine Verdoppelung des Existenzminimums zulässig. Es wäre aber theoretisch sogar möglich, diese Vergünstigung derart abzustufen, dass mit dem Wachsen des Arbeitseinkommens der steuerfreie Prozentsatz allmählich immer geringer wird, bis er endlich ganz aufhört.

Während die Privilegierung des Arbeitseinkommens vor allem auf den Konsequenzen des Gerechtigkeitsprinzips beruht, geht die stärkere Belastung des fundierten Einkommens zurück auf den Gedanken der staatswirtschaftlichen Zweckmäßigkeit, wonach alle verfügbaren Steuerquellen möglichst vollständig an der Aufbringung der Steuerlasten zu beteiligen sind. Unter diesem Gesichtspunkt ist die sog. formelle Vermögenssteuer in ihrer Eigenschaft als Ergänzungssteuer zur Einkommensteuer eine wichtige Einnahmequelle für den Staat. Dass durch diese Besteuerung gleichzeitig ein Ausgleich in den gesellschaftlichen Vermögensverhältnissen stattfindet, bedeutet aber eine wichtige sozialpolitische Nebenwirkung, die der formellen Vermögenssteuer vielfach einen sozialpolitischen Grundcharakter verleihen hat. Ein Beispiel dafür finden wir in der preussischen sog. Ergänzungssteuer vom 14. Juli 1893 (Berendt; Vorlesungen. - Conrad; Finanzwissenschaft). Dass es aber dem Staat überhaupt möglich ist,

in Gestalt der Vermögenssteuer eine besondere
Einnahmequelle zu finden, liegt an der wirtschaft-
lichen Überlegenheit des fundierten Einkommens über
das unfundierte oder Arbeitseinkommen; denn das
Vermögen sichert dem Besitzer und seiner Familie
Einnahmen, auch wenn die Arbeitskraft vermindert
oder durch den Tod aufgehoben worden ist. Da-
zu kommt, dass dem Besitzer eines Vermögens
im Allgemeinen neben dessen Erträge noch die
Möglichkeit verbleibt, sich durch seine Arbeits-
kraft ergänzende Einnahmen zu verschaffen.
Wo dies nicht vorliegt, wird bei der Besteuerung
eine Ermässigung gerechtfertigt sein, wie dies
beim deutschen Alters- und Erwerbsunfähigkeitspri-
vileg der Fall ist. Es ist aber zuweilen angeführt
worden, dass auch das Vermögen keineswegs völlig
gesichert sei, sich vielmehr in hohem Grade
gefährdet zeigl. Dies trifft allerdings in norma-
len Zeiten bei einem grossen Teil der Vermögens-
anlagen, wie z. B. bei sicheren Staatspapieren und

Hypothesen u. dgl. m., nicht zu. Wenn jemand z. B. unsichere Aktien kauft, so hat er das Risiko selbst zu tragen; und der Staat braucht auf solche Fälle keine Rücksicht zu nehmen; besonders, da das Risiko oft durch hohen Gewinn ausgeglichen wird. Es gibt aber Kapitalsanlagen, die sich nur langsam bezahlt machen und bei denen die Gefahr des Verlustes ihrer Natur nach dennoch durchaus im Bereich der Möglichkeit liegt. Hierher gehören die bereits angeführten Beispiele über den jungen Adel und das Bergwerk; und es ergibt sich hieraus für die persönliche Vermögenssteuer die Notwendigkeit einer viel weitergehenden Individualisierung nach realen Merkmalen, als dies bisher der Fall war. So entsteht neben der Unterscheidung zwischen dem Grundeinkommen und Arbeitseinkommen noch die Forderung nach einer individuellen Behandlung der verschiedenen Arten des Vermögenseinkommens. Ich meine hiermit nicht diejenigen Arten der Individualisie-

nung nach persönlichen Merkmalen, welche ich bereits im Zusammenhang mit der allgemeinen Einkommensteuer erwähnt habe und die (z. B. die Profession etc.) auch für die personale Vermögenssteuer mehr oder weniger in Betracht kommen; sondern ich habe in diesem Zusammenhang die Individualisierung nach denjenigen Merkmalen im Auge, welche sich auf die Verschiedenheit der Objekte zurückführen lassen.

Hierher gehören die verschiedenen Abarten der persönlichen Vermögensbesteuerung; und die Individualisierung kann auch hier nach zwei verschiedenen Gesichtspunkten stattfinden: entweder befreit oder begünstigt man die weniger leistungsfähigen Vermögensobjekte; oder man zieht die leistungsfähigeren stärker heran, als dies beim normalen Steuersatz der Fall ist. Wir wollen uns zunächst der letzteren Methode zuwenden. Hierher gehören nicht nur die Immobilienwertzuwachssteuern, welche periodisch

erhoben werden können (Kiautschau) oder als eine Art Umsatzsteuer (Städte in Westdeutschland), sondern überhaupt alle Wertzuwachssteuern, wenn sie darauf ausgehen, unnormal grosse Einkommen auf die normale Höhe herabzusetzen. Im Gefolge des Weltkrieges sind sie besonders in der Form einer einmaligen Besteuerung aufgetreten und gleichen vielfach der materiellen Vermögenssteuer. Aber es handelt sich hierbei durchaus um das gleiche Individualisierungsprinzip, solange man von dem Gedanken ausgeht, dass hier nicht eine einfache Zwangsübertragung von Vermögen an den Staat (materielle Vermögensbesteuerung) stattfindet, sondern dass eine Übertragung nur aus dem Grunde erfolgt, weil die Einnahmen des Steuerpflichtigen grösser waren, als dies bei normalen Verhältnissen der Fall ist. Eine materielle Vermögenssteuer liegt erst vor, wenn nicht nur diese Differenz in den Einnahmen weggesteuert wird, sondern auch ein Eingriff

in die Substanz des ursprünglichen Vermögens stattfindet. Ein Beispiel für den letzteren Fall finden wir in dem sogen. deutschen Kriegssteuergesetz vom 21. Juni 1916, wo das Vermögen besteuert wurde, wenn es sich nicht um 10% verringert hatte (Bereudts, Conrad). Während also die stärkere Herausziehung der leistungsfähigeren Vermögensobjecte durchaus in die Praxis umgesetzt worden ist, hat sich der Staat um die Befreiung oder Befähstigung von aus Gründen ihrer natürlichen Beschaffenheit weniger leistungskräftigen Vermögensobjecten verhältnismässig selten gekümmert. Immerhin hat der Gesetzgeber auch hier gewisse Rücksichten an den Tag gelegt. So befreite z. B. die preussische Vermögenssteuer von 1893 Barfeld von der Besteuerung; und aufzählt dies auch für Wertsachen und Gebrauchsgegenstände (Bereudts). Deren Befreiung wurde aber aufgehoben, weil sie der Steuerflucht und Steuerhinterziehung insofern

weitreichende Möglichkeiten gewährt, als man steuerpflichtige Vermögensobjecte tatsächlich oder angeblich in Werthsachen oder Gebrauchsgegenstände umwandeln konnte, um sich der Steuerpflicht hierdurch zu entziehen.

Einen sehr geeigneten Weg zur Individualisierung nach objectiven Merkmalen hat die englische Einkommensbesteuerung (Coutts; Finanzwissenschaft; Anhang) eingeschlagen, indem sie je nach dem Character der Steuerobjecte verschiedene Steuerformen einführt, die sich der Verschiedenheit der einzelnen Steuerquellen anpassen. Hier handelt es sich also nicht mehr um eine einzige Einkommensteuer, sondern um fünf verschiedene Kategorien (Berendt; Vorlesungen). Solchenfalls besteht der Unterschied von den Realsteuern reinsten Sortes nur noch darin, dass bei letzteren die Grösse des Einkommens und gewöhnlich auch die beruflichen und Familienverhältnisse keine Rolle spielen und auch ein Ab-

zug der Schulden nicht gestattet wird; denn darin besteht der Begriff der Realsteuern, dass die auf dem Steuerobject lastenden Schulden die Höhe der für dieses zu zahlenden Steuersumme nicht herabsetzen. Hiermit sind wir zu einer wichtigeren Form der Individualisierung nach persönlichen Merkmalen zurückgekehrt: zur Frage der Beachtung der Schulden bei Veranlagung des Steuerpflichtigen. Ich habe diese Frage mit Absicht nicht im Zusammenhang mit den anderen Arten der Individualisierung nach persönlichen Merkmalen behandelt, weil ich sie als einen geeigneten Übergang ansehe von der Betrachtung der Personalsteuern zur Betrachtung der Realsteuern. Denn die Beurteilung der Realsteuern liegt in der Frage, ob diese Steuern einer Beachtung der Schulden überhaupt unzugänglich sind oder ob eine indirecte Berücksichtigung derselben möglich ist. Es ist also zunächst das Schuldenproblem in der Einkommensbesteuerung zu untersuchen und dann

dem Resultat dieser Untersuchung das Schuldenproblem in der Realbesteuerung gegenüberzustellen.

Wenn man die Person des Steuerpflichtigen zum Ausgangspunkt nimmt und die realen Individualisierungsmerkmale nur ergänzend hinzutreten lässt, wie dies bei der Einkommensteuer der Fall ist, so ergibt sich auf Grund der modernen Gerechtigkeitsprincipien ganz von selbst die Forderung, dass die Procente für die Schulden von dem Einkommen oder die Schulden selbst vom Vermögen abzuziehen seien, bevor man die Steuerpflicht feststellt; denn der Person des Steuerpflichtigen gehört an ihrem Einkommen bezw. Vermögen eigentlich nur das, was nach Abzug des Schuldendienstes in ihrem Eigentum bleibt, Gemäss diesem Grundsatz regelt § 19 des österreichischen Einkommensteuergesetzes von 1922 die Abzüge von der Gesamtsumme des Einkommens. Abgezogen werden danach die Procente für die Schulden des Steuerpflichtigen und ferner seine periodischen Zahlungspflichten auf Grund von Gesetz, Testament, Lebens-

versicherung oder eines notariell bezeugten Vertrages.
Nicht abgezogen werden dürfen Amortisationszahlun-
gen; denn hier enthält die Ausgabe in Gestalt der
Schuldentilgung eine Verbesserung der Vermögenslage
des Steuerpflichtigen. Auf derselben Grundlage, wie
die allgemeinen Abzüge beruhen die Abzüge in den
einzelnen Einkommenskategorien. Nach § 9 können
abgezogen werden die Verwaltungs-, Erhaltungs- und
Versicherungskosten für das Geldkapital, und etwaige
sonstige Staatssteuern. Nach § 11 können von den
Einkommen aus gewerblichen Betrieben, ausser den
Verwaltungs- und Versicherungskosten, Ausgaben
abgezogen werden, die zugunsten der Arbeiter erfolgen
(Arbeitsbau; Krankenhäuser oder Schulen für die Ar-
beiterschaft usw.) oder die als Erhaltungskosten
(Amortisationsquoten) auftreten, wobei deren Höhe
durch eine Tabelle in der Anmerkung mit unbeding-
ter Geltungskraft (jus cogens) geregelt wird (z.B. für
Wohngebäude 1-3%; gewerbliche Gebäude 2-4%;
Schiffe 6-10%; Maschinen 10%). Nur durch die

unbedingte Geltung dieser Sätze lässt sich eine Steuerhinterziehung verhindern; da es sehr leicht ist, einem Ausenstehenden auch dort Erhaltungskosten vorzutäuschen, wo solche in Wirklichkeit nicht stattgefunden haben. Aus der gleichen Erwägung erklärt sich das Verbot, Beträge abzuziehen, die zur Deckung früherer Defizite verwandt werden; da es sich nicht einwandfrei nachweisen lässt, ob die Verwendung wirklich stattgefunden hat. Alle Spezialabzüge gehen ganz ebenso, wie die Abzüge für den allgemeinen Schuldendienst, auf die Erwägung zurück, dass man die Teile des Einkommens nicht besteuern soll, welche zur Deckung von Ausgaben bestimmt sind, die weder den persönlichen Bedürfnissen des Steuerzahlers zugute kommen, noch seine Vermögenslage verbessern. Aus diesem Grunde werden selbstverständlich nicht abgezogen Ausgaben zur Anlage eigener Kapitalien im eigenen Unternehmen, Aufwendungen zur Erweiterung und Verbesserung des Betriebs und die Lebenshaltungskosten, welche für den Steuerpflich-

tigen und seine Familienmitglieder (Hausmossen) aufgewendet werden, sowie diejenigen Beträge, die in Gestalt der Einkommensteuer entrichtet werden.

Das Princip der Schuldabzüge ist also ein wichtiges Allgemeingut aller modernen Steuergesetze. Eigenartig ist nur die manchmal vorkommende Methode des Erfassens an der Quelle, welche besonders in der englischen Einkommensteuer eine weitreichende Ausdehnung erfahren hat. Die Steuer für das Eigentum aus dem Grund und Boden, aus Häusern und Ländereien zahlt z. B. der Pächter und hat das Rückgriffsrecht gegen den Eigentümer (Abzug bei der Pachtzahlung). Noch wichtiger ist aber in diesem Zusammenhang die Tatsache, dass der englische Grundeigentümer das gleiche Verfahren seinen Hypothekenaufkäufern gegenüber einschlagen darf, durch Abzug desjenigen Teils der Steuer von den Zinsen, welcher dem Anteil der Zinsen an dem Gutsertrage entspricht. Es

werden also hier ~~nicht~~ die Hypothekenschulden nicht direct bei der Bestimmung der Steuersumme abgezogen; sondern dem Steuerpflichtigen Schuldner wird nur ein Rückgriffsrecht gegen seine Gläubiger eingeräumt. Es ist dies ein Modus, welcher trotz des Fehlens der Abzüge die Schulden in Betracht zieht und wegen des Fehlens dieser Abzüge die englische Einkommensteuer der realen Besteuerung äusserst nahe bringt; und ich sehe andererseits keinen Grund, das Rückgriffsrecht bei den Realsteuern nicht zuzulassen, da in diesem Fall von einem Abzug der Schulden von der Steuerpflichtigen Summe noch gar nicht die Rede ist. Ebenso hält man sich auch bei den anderen Kategorien der englischen Einkommensteuer (Conrad; Finanzwissenschaft.) an die Quelle, wodurch die Erhebung bedeutend erleichtert wird. Von den Staatsbeamten wird der Steuerbetrag bei der Auszahlung der Besoldung zurückgehalten; ebenso von den Staatspapieren

Bei der Auszahlung der Zinsen. Man erhebt den Anteil der Staatskasse an der Dividende der Actiengesellschaften bei diesen und überlässt es der Gesellschaft, die Actionäre um diesen Betrag zu kürzen. Auf diese Weise sichert sich die Staatskasse ihren Anteil überall da direct, wo das Eigentum an der Quelle zu erfassen ist, ohne doch gleichzeitig die Principien der Individualisierung unberücksichtigt zu lassen. Durch diese Methode werden daher die Vorteile der Realsteuern mit den Vorteilen der persönlichen Einkommensteuer verbunden; und es fragt sich nur, wie weit die englischen Einkommensteuern Realsteuern sind und wie weit sie überhaupt noch Elemente der persönlichen Besteuerung enthalten.

Die Realsteuern unterscheiden sich, wie wir sahen, von den Personalsteuern dadurch, dass man das Steuerobject zum Ausgangspunkt der Besteuerung nimmt und dass ein Schuldenabzug nicht gestattet wird. Wie wir sahen, findet aber bei der eng-

lischen Einkommensbesteuerung ein Schuldenabzug vielfach nicht statt; sondern er ist ersetzt worden durch das Rückgriffsrecht der Steuerpflichtigen an den Gläubiger, durch das Rückbehaltungsrecht des Staates u. dgl. m. In solchen Fällen handelt es sich de facto um Realsteuern; und als solche sind zu betrachten wichtige Teile aus vier von den fünf Schedules: A. Einkommen aus Grund und Boden, Ländereien und Häusern; B. Einkommen aus Pachtungen; C. Einkommen an Kapitalzinsen, Renten und Dividenden; E. Einkommen aus Besoldungen, deren Besteuerungsform man mit einer qualifizierten (progressiven) Arbeitsertragssteuer vergleichen könnte. Hierzu kommt, dass für diese vier Kategorien bis zum Jahre 1916 keine Steuerdeklaration gefordert wurde und demnach die einzige Veranlagungsgrundlage die Veranlagung nach objektiven Merkmalen bildete. Es ist indessen statthaft, eine entsprechende Rückzahlung zu verlangen, wenn die Steuerdeklaration

erweist, dass nach ~~der~~ jener Veranlagung eine höhere Summe zu zahlen war, als dies dem Einkommen des Steuerpflichtigen entspricht.

Zwei Umstände gewähren trotz aller objectiven Merkmale der englischen Einkommensbesteuerung einen durchaus persönlichen Character:

1) die Besteuerung nach Schedule D, welche ganz auf den Angaben der durch den Steuerpflichtigen zusammenzustellenden Steuerdeclaration beruht und keinerlei objective Merkmale zu Rate zieht; und 2) die Tatsache, dass das Gesamteinkommen bei den auf ganz persönlichen Ursachen beruhenden Ansprüchen auf Steuerermässigung und Steuererlass eine Rolle spielt; denn die Realsteuern unterscheiden sich von den anderen directen Steuern nicht zuletzt dadurch, dass bei ihnen eine Individualisierung nach der Grösse des Gesamteinkommens, welches der Steuerpflichtige bezieht, nicht möglich ist.

Aus dem Character der englischen Einkommen-

steuern ergibt sich aber, dass die Realsteuern auch auf dem Gebiet der staatlichen (also nicht nur der kommunalen) Finanzwirtschaft eine grosse mit Erfolg aufgestattete Bedeutung haben könnten, wobei die im eigentlichen Sinne persönliche Einkommensteuer dann hauptsächlich ersparende Bedeutung hat, indem sie die gesamte directe Steuerpflicht einer Person nach der Grösse des Gesamteinkommens und nach ^{den} anderen ganz persönlichen Merkmalen individualisiert. Diese Bedeutung können die Realsteuern aber nur dann gewinnen, wenn sie rationell verteilt werden und wenn auch wirklich alle Individualisierungsformen ausgenutzt werden, denen sie zugänglich sind. Unter diesem Gesichtspunkt ist nunmehr das System der objectiven oder Realsteuern zu betrachten.

Nichts hat die Realsteuern so sehr discreditiert, wie ihre ungleiche Verteilung auf die einzelnen Wirtschaftszweige. Das alte Realsteuersystem beruhte auf der Uebermacht

der einst vorherrschenden Landwirtschaft. Die Grundsteuer trat in den Vordergrund; die Gewerbesteuer war schwach entwickelt und schwach individualisiert. Mit der Mechanisation des Wirtschaftslebens, dem Fortschritt der Technik und dem Wachsen der Industrie traten die stoffveredelnden Gewerbe in den Vordergrund und eroberten die Welt für das Wirtschaftsleben der abendländischen Civilisation. Die Landwirtschaft aber geriet durch die Konkurrenz der überseeischen Gebiete in die Defensive und verlor ihre ehemalige Vormachtstellung. Dem hätte eine entsprechende Veränderung in der Structur des realen Steuersystems folgen sollen, welche die Hauptbedeutung der Gewerbesteuer hätte zuweisen sollen, um der Grundsteuer die Rolle einer Ergänzungssteuer zu überlassen, wie dies ehemals mit der Gewerbesteuer der Fall gewesen war. Diese Entwicklung ist aber nicht immer oder erst verspätet eingetreten; und der Grundbesitz wurde vielfach überlastet, während

die Industrie in dem Vorteil der günstigen Steuerkonjunkturen schwelgte. Es ist gewiss richtig, dass die Industrie auf dem Weltmarkt konkurrieren musste und daher nicht zu sehr zu belasten war; denn das Wirtschaftsleben und die Wohlfahrt der dicht zusammengedrängt wohnenden asiatischen Völker beruht vor allem auf der Konkurrenzfähigkeit ihrer Industrien. Aber es bleibt dennoch eine Tatsache, dass die Vertreter der Industrie vielfach früher zu politischer Macht und Geltung gekommen sind, als die für die neuen Verhältnisse geeigneten Steuern eingeführt worden waren; und Altruismus der Selbstbesteuerung, wie in England, ist ein seltenes Merkmal einer sozialen Bevölkerungsschicht mit bestimmten wirtschaftlichen Interessen. Dazu kommt noch der Umstand, dass die nunmehr so wichtige Gewerbesteuer durchaus nicht die kunstvollen Formen der Individualisierung und Spezialisierung auf-

zuweisen hatte, wie die viel ältere Grundsteuer. Allerdings war hier auch die zu lösende Aufgabe bei weitem schwieriger, denn die Individualisierung der Landwirtschaft ist durchaus nicht imstande, sich mit der grossen Spezialisierung des modernen Industrie- und Gewerbelebens zu messen. Je vollkommener aber die Individualisierung in der Gewerbesteuer durchgeführt werden kann, desto mehr bedeutet das nicht nur eine Vervollständigung der Gewerbesteuer, sondern überhaupt eine Verbesserung der Realsteuern. Die Gewerbesteuer ist die Grundlage des modernen Realsteuersystems; deshalb müssen wir mit der Betrachtung beginnen, nach welchen Gesichtspunkten die Gewerbesteuer individualisiert werden kann.

Die richtige Verteilung der Gewerbesteuer ist umso mehr von Bedeutung, als sie sich zu einer allgemeinen Steuer entwickelt hat. Im Altertum und im Mittelalter trug sie dagegen einen

speziellen Character, indem nur einige Gewerbe-
zweige von ihr getroffen wurden, wobei sie viel-
fach, wie im Mittelalter, auf indirectem Wege
erhoben wurde. Zur Zeit des Merkantilismus rich-
tete sie sich hauptsächlich gegen die ausländi-
sche Konkurrenz; und der Anlass zu einer all-
gemeinen Gewerbesteuer trat erst ein im 19. und
20. Jahrhundert mit der Ausdehnung des gewerb-
lichen Lebens auf die breiten Massen der Bevöl-
kerung und mit der Festlegung grosser Kapi-
talien auf den Gebieten des Handels und der In-
dustrie (Bereny's; Vorlesungen). Dadurch wird das
System der Privilegierung (Merkantilismus etc.)
durch das Princip der Individualisierung ab-
gelöst. Früher ermittelte man den Ertrag ohne
Beachtung der individuellen Verhältnisse. Im
modernen Wirtschaftsleben ist eine Individu-
alisierung unbedingt erforderlich. Der Gewerbe-
kataster hat eine reiche Gliederung der gewerb-
lichen Betriebe in Betracht zu ziehen; und die

Schwierigkeit der Katastrierung wächst mit der Kompliziertheit des wirtschaftlichen Lebens. Bei einer Realsteuer müssen wir natürlich zunächst von einer Individualisierung nach realen Merkmalen ausgehen. Höheren Anforderungen wird die Gewerbesteuer nur genügen können, wenn sie den Ertragsverhältnissen genauer anpaßt ist. Da dieses aber für die unteren Klassen ausserordentlich unstattdlich ist, so wird es gerechtfertigt sein, die kleineren Handwerker etc. überhaupt von der Steuer zu befreien; ganz ebenso, wie man zum Teil auch aus praktischen Gründen für die kleinen Einkommen in der persönlichen Einkommensbesteuerung Steuerfreiheit in Gestalt des Existenzminimums gewährt. Wo eine besondere Kontrolle notwendig erscheint, wird sich bei den kleineren Unternehmungen eine Patentsteuer oder Lizenz sehr wohl rechtfertigen lassen, wie etwa bei dem Glanziergewerbe, für die Schaumwirtschaften usw. (Conrad; Finanzwissenschaft).

Eine sehr practische Methode ist auch die Pauschalbesteuerung nach Steuergesellschaften (Steuerklassen); denn hier unterstützt der menschliche Geschäfts- und Konkurrenzneid die Veranlagung zugunsten des Staates (Berendt; Vorlesungen). Bei den grösseren Unternehmungen wird jedoch eine besondere Schätzung unerlässlich sein. Für die Schätzung spielen aber sehr verschiedene Anhaltspunkte in sehr verschiedenem Grade eine Rolle.

Zunächst kommen in Betracht das im Geschäft tätige Anlagekapital und das Betriebskapital, welches zur Beschaffung des Rohmaterials, zur Lohnzahlung usw. erforderlich ist. Ausserstehende werden aber nur schwer diese beiden Merkmale mit einiger Genauigkeit festzustellen vermögen; und nur bei Actiengesellschaften und überhaupt Unternehmungen, deren Einlagen bekannt sind, kann man sich auf dieses Merkmal verlassen. Dann ist von sehr grosser

Bedeutung für die Ertragsverhältnisse der Um-
fang der geschäftlichen Tätigkeit, wie er aus der
Anzahl der beschäftigten Arbeiter und der mechani-
schen Hilfsmittel zu erkennen ist; und es ist zu
bemerkens, dass mit der Grösse des Unternehmens der
Profit auch über das Verhältnis hinaus zu
wachsen pfllegt, so dass man auch hier die Propor-
tionalität durch die Progression ersetzen kann. Wie
stark diese Progression ansteigen darf, ist allerdings
eine Sache der Erfahrung und lässt sich nicht nach
allgemeingültigen Tabellen allgemeingültig bestimmen.
Auch wird dieses Moment nur zur Vergleichung
zwischen Unternehmungen derselben Gattungen aus-
reichen, nicht aber an und für sich den Ertrag
erkennen lassen. Daraus ergibt sich, dass dieses
Merkmal bisher praktisch weniger in Betracht ge-
zogen worden ist, als dies seiner theoretischen Bedeu-
tung entspricht. Ich will aber auf diese beiden, neben
erwähnten Arten der Individualisierung (nämlich
nach Kapital und Arbeitskraft) bei der Besprechung

der Sachunternehmenssteuer und der Lohnkopfsteuer zu-
rückkommen, welche sich gegenseitig ergänzen und de-
ren Kombination mir als eine sehr geeignete Form zur
Individualisierung der Gewerbesteuerung erscheint.
Es ist überhaupt zu beachten, dass alle Indivi-
dualisierungsmerkmale in ihrer Isolierung ein-
seitig sind und nur in ihrer Zusammenfassung
den hohen Ansprüchen entsprechen können, die wir
an einen modernen Gewerbesteuer zu stellen haben.
Als teilweise referierende Merkmale kommen fer-
ner in Betracht der Bezug an Rohmaterial und
die Grösse des Absatzes; doch ist der Umfang des
Umsatzes in einem Handelsgeschäft durchaus
nicht immer massgebend für den Reinertrag, der
oft bei sehr bedeutendem Umsatz ganz gering sein
kann. Ebenso wird man, wenn man nur die
Grösse der benutzten Räumlichkeiten in Betracht
zieht, welche in Frankreich als Massstab der Lei-
tungsfähigkeit eine Rolle spielt, häufig gänzlich
missgeleitet; denn sehr bedeutende Geschäfte kön-

nen in kleinen Kontoren gemacht werden; und namentlich sind hierbei die verschiedenen Gewerbezweige in einer ganz verschiedenen Weise auf die Grösse der Räumlichkeiten angewiesen. Von Bedeutung ist ferner die geographische und örtliche Lage der Betriebe; doch mit dem Fortschreiten des Verkehrs und der Technik verliert dieses Merkmal immer mehr an Bedeutung; und zudem sind einige Unternehmungen (z. B. Baubau) von der Lage vollständig unabhängig. Die Grösse und die Wohlhabenheit eines Ortes, in welchem das Unternehmen seinen Sitz hat, spielt nur bei wenigen Gewerbezweigen jetzt noch eine ausschlaggebende Rolle; und diese kann durch Vergünstigungen in den betreffenden Fällen in Betracht gezogen werden, ohne dass man dieses Merkmal (wie in Frankreich) für alle Gruppierungen des Gewerbekatasters in den Vordergrund stellt. (Conrad; Finanzwissenschaft.).

Es bleiben also als die wichtigsten Merkmale zur Individualisierung der Gewerbesteuer

die Höhe des beteiligten Kapitals und die Menge der verwendeten Arbeitskraft. Aber für sich allein ist auch jedes dieser Merkmale unzulänglich zur Bestimmung der Leistungsfähigkeit eines Gewerbebetriebs. Wollte man die bestehende Gewerbesteuer nur durch eine Sachwertungssteuer oder nur durch eine Lohnkopfsteuer ersetzen, so wäre dies eine verhängnisvolle Einseitigkeit. Es gibt nämlich Unternehmungen, die mit viel Kapital und wenig Arbeitskraft betrieben werden; und es gibt solche, an denen wenig Kapital und viel Arbeitskraft verwendet wird. Zu den ersteren gehören z. B. die Banken; zu den letzteren die Artelle und solchen Dienstmannschaften. Die beste Form einer zukünftigen Gewerbesteuer ist daher die Verbindung von Sachwertungssteuer und Lohnkopfsteuer (Spengler; Neubau des deutschen Reiches); denn hierdurch wird erreicht, dass ein Unternehmen mit viel Kapital und wenig Arbeitskraft, das durch die Lohnkopfsteuer kaum belastet wird, dennoch den

ihm nach seiner Leistungsfähigkeit zukommenden Anteil an der Gewerbebesteuerung in Gestalt der Sachinhaltssteuer zu entrichten hat; und wenn ein Unternehmen mit wenig Kapital und viel Arbeitskraft durch die Sachinhaltssteuer de facto nicht berührt wird, wird es dennoch durch die Einkommensteuer zur Teilnahme an der Gewerbebesteuerung herangezogen werden können. Beide Steuern lasten auf dem Unternehmer; wie weit diesem aber ein Rückgriffsrecht gegen die Kapitalisten bzw. gegen die Arbeiter zustehen soll, ist eine Frage für sich, welche im Zusammenhang mit der Betrachtung der Schuldenfrage auf dem Realsteuergebiet besonders zu untersuchen ist. Hier ist nur das Wesen dieser beiden Steuerarten ins Auge zu fassen.

Jeder Betrieb hat einen Kaufwert, welcher nicht nur durch die Höhe des Anlagekapitals, sondern auch durch den Ruf der Firma, die Höhe der Betriebsmittel und andere Merkmale bestimmt wird. So ist z. B. ein Zeitungsverlag oder eine

Autobuslinie genau ebenso für einen bestimmten Preis zu kaufen, wie etwa ein Grundstück oder eine Fabrik. Dieser Preis ist ein geeigneter Anhaltspunkt für die Höhe der Schenkungssteuer.

Wo es bekannt ist, wie weit sich eine Kapitalanlage auf den einzelnen Gebieten des Wirtschaftslebens rethiert (z. B. in der Landwirtschaft regelmäßig zu 5%), da ist auch dieser Prozentsatz in Betracht zu ziehen. So ergibt sich der Reinertrag einer Kapitalanlage, den man dann in der als zweckmässig erkannten Höhe mit der Schenkungssteuer belasten kann. Der Reinertrag einer Sache bedeutet aber noch nicht den Reinertrag eines Unternehmens; denn der Unternehmensgewinn setzt sich zusammen aus Arbeitsrente und Kapitalertrag. Daher ist die Schenkungssteuer durch die Lohnkosten zu erhöhen. Die Beibehaltung der Anzahl der beschäftigten Arbeiter liegt im Interesse des Unternehmers; denn, wie wir sahen, steigt der Profit

vielfach progressiv mit einer Vermehrung der Arbeiterzahl; und die Befürchtung, dass grosse Arbeiterentlassungen stattfinden würden, wenn der Unternehmer für jeden seiner Arbeiter eine Steuer zahlen müsste, halte ich daher für unbegründet. In einer Zeit, wo die wirtschaftliche Macht der Arbeiterschaft besonders gewachsen ist, kann die Steuer sogar nach der Höhe der Lohnbezüge abgestuft werden, ohne dass daraufhin erfolgreiche Versuche von Lohnabzügen (um die Steuersumme zu drücken) werden zu befürchten sein. Wenn die Lohnkopfsteuer zugleich die Einkommensbesteuerung, wie dies beiden auch bei uns in Estland nach dem Gesetz von 1922 gehandhabten Lohnabzügen an der Quelle der Fall war, oder eine Arbeitsvertragsteuer ersetzen soll, so ist das Rückgriffrecht selbstverständlich. Wenn man aber die Arbeiterschaft von der Einkommensbesteuerung befreien will, wie nach dem estnischen Gesetz von 1924, so ist eine eventuelle Lohnkopfsteuer vom Un-

ternehmer zu tragen und bildet solchenfalls ausschliesslich eine Abart der Gewerbesteuer.

Zur Beantwortung der Frage obgleich, ob der Unternehmer bei der Schenkungssteuer ein Rückgriffsrecht gegen den Kapitalisten haben soll oder nicht, ist (wie gesagt) auf die allgemeinen Rückgriffsprincipien in der Realbesteuerung hinzuweisen. Diese sind weiter unten, im Zusammenhang mit der Individualisierung der Realsteuern nach persönlichen Merkmalen, in Betracht zu ziehen.

Wenn der Wert der genutzten Sachen und die Zahl der im Betrieb beschäftigten Arbeiter und Angestellten sich unabhängig von der Mitteilung des Steuerpflichtigen ermitteln lassen, so hat dies den grossen Vorteil, dass man solchenfalls überhaupt nicht auf eine Declaration des Steuerpflichtigen angewiesen ist. Die Erfahrungen mit dem in der Hauptsache noch bei uns in Geltung befindlichen

russischen Gewerbesteuergesetz haben nämlich
gezeigt, dass bei **Declarationen** stets die Gefahr
falscher Angaben vorhanden ist. Es wurde daher
1902 die strafrechtliche Verantwortung der Direc-
toren, Buchhalter oder Erbschaftsvertreter für
falsche Angaben über die Bilanzen angeordnet
(Berechn.; Vorlesungen); doch wird diese Gefahr
durch diese Bestimmung natürlich nicht
ganz aus der Welt geschafft. Das geltende
Gewerbesteuergesetz ist noch weit entfernt
von einer Anwendung der kombinierten

Sachnutzungs- und Lohnkopfsteuer; denn den
Ausgangspunkt bildet für die zur öffentli-
chen Rechnungsablegung verpflichteten Erwerbs-
gesellschaften nicht etwa die Besteuerung des
Kapitals (Sachnutzungssteuer), sondern die Ge-
winnststeuer. Die Besteuerung des Kapitals ist
hier nicht Ausgangspunkt, sondern nur mit-
bestimmt durch die Gewinnsteuer, um fictive
Erhöhungen oder sog. Verwässerungen des Kapitals

unwörterhaft zu machen. Gewinn ist aber immer ein sogen. subjectiver Begriff, soweit keine Generalpræsumption für den Reinertrag in den einzelnen Wirtschaftszweigen vorliegt, sondern die individuelle Abrechnung jedes einzelnen Falles massgebend ist. Am meisten Streit entsteht bei der Bestimmung des Gewinns wegen der Frage, welche Passiva von den Activa abzuziehen sind, und wegen der Unterscheidung zwischen Remonten und Betriebserweiterungen. Alle diese Schwierigkeiten fallen fort bei einer Besteuerung nach der Grösse des Kapitals (Einkommensteuer), denn die Schulden werden vom Kapital nicht abgezogen und die Unterscheidung zwischen Remonten und Erweiterungen, die bei Berechnung des Gewinns von Bedeutung ist, spielt bei der Bestimmung eines bestehenden Kapitalbetrages und seines durchschnittlichen Reinertrages keine Rolle. Das Gesagte bezieht sich übrigens nur auf diejenigen Erwerbsgesellschaften, die

zur öffentlichen Rechnungsablegung verpflichtet sind. Die nicht abrechnungspflichtigen Unternehmungen unterliegen einer Pauschalsteuer, deren Höhe durch gemischte Kommissionen bestimmt wird. Auf den Vorzug dieser Besteuerungsmethode ist bereits oben hingewiesen worden (Steuergesellschaften). Für alle Gewerbeunternehmungen besteht ferner die Patentsteuer. Daraus ergibt sich folgendes System der geltenden Gewerbebesteuerung. Die Gewerbesteuer zerfällt in Patent- und Ergänzungssteuer. Die Ergänzungssteuer wird erhoben: 1) als Kapital- und Reingewinnsteuer von den Actiengesellschaften und den anderen zu öffentlicher Rechnungsablegung verpflichteten Unternehmungen; und 2) als Pauschalsteuer von den nicht zu öffentlicher Rechnungsablegung verpflichteten Unternehmungen, soweit sie nicht von der Ergänzungssteuer überhaupt befreit sind; die Grundlage für die Bestimmung der Pauschalsteuerhöhe bildet wiederum der Reingewinn.

[Berendts, Vorlesungen. - A. Pill; "Ärimaatsud" in "Kõ-
daniku Väike" "Käsiraamat," 1922].

Wenn gleich die Gewinnsteuer zahlreiche Män-
gel aufzuweisen hat, müssen wir uns dennoch
mit dieser Form der Individualisierung be-
kannt machen, denn sie bildet die Grundlage
der geltenden Gewerbesteuer. Von der Reingewinn-
steuer werden befreit alle Unternehmungen, de-
ren Reingewinn 3% des Grundkapitals nicht
übersteigt. Als Reingewinn wird betrachtet die
sich aus der Abrechnung für das vergangene Rech-
nungsjahr ergebende Differenz zwischen den
Bruttoeinnahmen und den von diesen abzu-
ziehenden Betriebskosten des betreffenden Jahres.
Die Abzüge können erfolgen für Verwaltungs-
und Bewirtschaftungskosten des Unternehmens,
für Erhaltungskosten und für Ausgaben, die
einen wohltätigen Character tragen. Welche Aus-
gaben hierher zu zählen sind, wird im Gesetz
des Näheren aufgeführt. ~~Jetzt~~ ^{an} vorhergesehene

Ausgaben, welche einen ausserordentlichen Character tragen, können nur abgesetzt werden auf Beschluss des Finanzministers unter Zustimmung der Staatskontrolle; dieser Beschluss wird vom Staatsgericht veröffentlicht und gilt dann ipso jure für alle ähnlichen Fälle in den anderen Betrieben. Die Vergütung an Vorstandsmitglieder kann nur dann abgesetzt werden, soweit sie nicht einen bestimmten Betrag übersteigt; denn nur so lässt es sich durchsetzen, dass die tatsächlichen oder fictiven Vergütungsausgaben keine ungebührlich hohen Abzüge zur Folge haben. Der maximale Betrag beträgt 60.000 Mk. pro Jahr und Person, soweit die hierzu verwendete Summe 5% des Grundkapitals nicht übersteigt (Bill. Ärimansud.).

Da der Reinertrag mit der Grösse des Unternehmens progressiv (statt proportional) zu wachsen pflegt, so erscheint eine gewisse Progression der Steuer nach der Höhe des Reinertrages gerechtfertigt. Diese Progression ist

auch in der geltenden Gesetzgebung durchgeführt.
So beträgt z. B. die Reingewinnsteuer 5% des
Reinertrages, wenn der Reinertrag 3 bis 3,02%
des Grundkapitals ausmacht; 5,01% dessel-
ben, wenn er 3,03 bis 3,04% des Grundkapitals
beträgt; 5,02% bei 3,05 bis 3,07% usw. usw.
(Pill; Arimansuch; Tabelle der Gewinnsteuer).

Ebenso werden diejenigen Gewerbezeige, welche
durch ihren Character besonders hohe Erträge
abzuwerfen imstande sind, auch dadurch
stärker herangezogen werden können, dass
man besondere Ergänzungssteuern zur allge-
meinen Gewerbesteuer einführt, wie dies man-
che Staaten etwa in Gestalt einer Bergwerks-
abgabe oder der Eisenbahnsteuer verwirklicht
haben. Es ist dies ein Modus zur eingehenden
Individualisierung der Schenkungssteuer. Er-
tragsreichere Sichen sind stärker zu belasten;
weniger rentable defien schwächer. Es ist dies
keine so einfache Formel, wie die Professions-

tabelle der Reingewinnsteuer; aber die volkswirt-
schaftliche Erfahrung ist durchaus imstande
festzustellen, wie weit verschieden sich eine
Kapitalsanlage auf den verschiedenen Gebieten
des Wirtschaftslebens rentiert.

Wenn man die allgemeine Gewerbesteuer
als den Ausgangspunkt des modernen Real-
steuersystems betrachtet, so erscheinen auch
die anderen grossen Realsteuern (wie z. B. die
Grundsteuer und die ^{Gebäude} ~~Gewerbe~~steuer) nur als Er-
gänzungssteuern zur Gewerbesteuer. - Die
Grundsteuer kann man neben einer moder-
nen Gewerbesteuer unter zwei verschiedenen
Gesichtspunkten auffassen und verwirklichen.
Wenn man sie als Ergänzungssteuer zu einer
allgemeinen Gewerbesteuer auffasst, so un-
terliegen auch die landwirtschaftlichen
Unternehmungen der zur Gewerbesteuer zu-
sammengefassten Schenkungs- und Lohn-
kopfsteuer; und zur Grundsteuer kann man

diese Unternehmungen dann nur in dem Falle her-
ausziehen, wenn der Grund und Boden wegen besonde-
rer Fruchtbarkeit doppelt besteuert werden soll
oder wenn nur der Grund und Boden mit den auf
ihm befindlichen Immobilien wegen seiner wirt-
schaftlichen Eigenarten sowohl in der Stadt als auf
dem Lande in Gestalt einer Ausnahme nicht
der allgemeinen Sachnutzungssteuer unterliegt,
welche letztere solchenfalls als eine Steuer auf
bewegliches Eigentum sich darstellt. Diese Form
der Grundsteuer als Sachnutzungssteuer auf
unbewegliche Sachen ist nur da zu empfehlen,
wo man sich entschliesst, die Unterscheidung
zwischen beweglichem und unbeweglichem Ei-
gentum konsequent in Stadt und Land, in
Industrie und Landwirtschaft durchzuführen;
denn anderenfalls führt sie gewöhnlich zur
Doppelbesteuerung und Überlastung der Letzte-
ren. Solchenfalls ist die Grundsteuer keine spe-
ziell landwirtschaftliche Steuer, sondern Lebens-

so, wie die Gebäudesteuer) eine allgemeine Immo-
bilsteuer. Es ist jedoch zu bemerken, dass diese
Konstruktion ~~mit~~ vielfach auf unüberwindliche
practische Schwierigkeiten stösst, indem man
wohl den Reinertrag des z.B. ~~zu~~ einer Fabrik
zur Verfügung stehenden Gesamtvermögens in
Erfahrung bringen kann, nicht aber den Rein-
ertrag des einer Fabrik zur Verfügung stehen-
den beweglichen Vermögens oder der ihr zur Ver-
fügung stehenden Immobilien. Man kann aber
auch die Grundsteuer als Ersatz der Gewer-
besteuer für die landwirtschaftlichen Unter-
nehmungen auffassen, indem die Landwirt-
schaft durch die Grundsteuer, Industrie nebst
Handel dagegen durch die Gewerbesteuer zur
Teilnahme an den gemeinsamen Lasten völ-
lig getrennt herangezogen werden sollen. Bei
dieser zweiten Möglichkeit zur Ausgestal-
tung der Grundsteuer sind die landwirtschaft-
lichen Unternehmungen von der Gewerbesteuer be-

freit, wie dies ja auch nach der geltenden Gesetzgebung der Fall ist. - Wenn man die richtige Abgrenzung von der Gewerbesteuer und die richtige Höhe der Grundsteuer zu finden versteht, so wird die walte Besteuerung des Grund und Bodens auch in der Gegenwart sogar als Staatssteuer sehr wohl angewandt werden können; denn der Grundsteuer stehen die Erfahrungen und Resultate jahrtausendelanger Versuche und Arbeiten zur Seite, die sich auf die Verbesserung ihrer Individualisierung und Spezialisierung gerichtet haben. Die Gegenwart hat den theoretischen Erwägungen und den praktischen Ergebnissen der Vergangenheit in der Katastrierungsphase des Grund und Bodens keine principiellen Neuerungen entgegenzustellen; und aus diesem Grunde will ich nur in kurzer Übersicht des Zusammenhangs wegen die Individualisierung der Grundsteuer nach realen Merkmalen betrachten.

Die Aufgabe, welche man sich bei der Grundsteuerregulierung stellte, war: Die Durchschnittserträge der Grundstücke festzustellen und auf einen gemeinsamen Nenner zu bringen, um jedem Grundstück seinen Anteil an der Steuer nicht nur für den Augenblick, sondern auch für längere Zeit unverändert zuwagemessen. Das Katastrierungsgeschäft zerfällt demnach in folgende drei Tätigkeiten: 1) die Vermessung (Generalvermessung in der Form der Triangulierung und Spezialvermessung der Grenzen und des Inhalts eines jeden Besitzstückes); 2) die Klassifizierung nach der Art der Benutzung des Bodens (z. B. Acker; Gärten; Wiesen; Weiden; Holzungen; Bodland usw.) und 3) die Bonitierung, d. h. die Schätzung der Bodengüte und die Feststellung des Rohertrages, der Produktionskosten und damit des Reinertrages (Conrad; Finanzwissenschaft). Im Estland bestand eine lokale Grundsteuer schon zur

Ordnungszeit. Die Steuereinheit war der Haken
(erst Ackereinheit; später Arbeitskraftsein-
heit). Im Jahre 1604 erfolgte der erste Ka-
tastrierungsversuch, zur Zeit der Zuteilreduc-
tion der zweite (Karl XI erhöhte die Zahl der Ha-
ken). In Betracht gezogen wurden damals nur
Acker und Wiesen, wobei die beste Wiesensklas-
se der schlechtesten Ackersklasse gleichgestellt
wurde, was durchaus nicht immer richtig
ist; Wald und Buschwerk blieben steuerfrei.
Im Jahre 1901 wurde ein neuer und verbesser-
ter Kataster eingerichtet, der auch den Wald
und alle sonstigen Einnahmequellen und Rech-
te umfasste, die mit dem Grundstück ver-
bunden sind (Gebäude; Mühlen; Steinbrüche; Jagd-
und Fischereirecht); auch wurden die lokalen
wirtschaftlichen Verhältnisse in Betracht gezo-
gen; und der Thaler wurde durch den Steuer rubel
ersetzt (Berendts; Vorlesungen). An zwei allge-
meinen Mängeln der Katastrierung bzw. der

grundsteuerlichen Spezialisierung dürfen wir aber nicht vorbegehen. Der erste Mangel bezieht sich auf die grossen Kosten und die lange Dauer der Katastrierung; wo dieselbe aber bereits durchgeführt ist, lässt sich diesem Mangel insofern aus dem Wege sehen, als man fortdauernd alle Veränderungen verzeichnet; und die Fortschritte der modernen Statistik machen solche Fortschreibungen heute in einem viel höheren Grade möglich, als dies unter den früheren Verhältnissen der Fall war. Während daher die ~~allgemeine~~ Der zweite Mangel besteht darin, dass für den Ertrag eines Grundstückes nicht nur der Wert desselben eine Rolle spielt, sondern auch die Einwirkungen der Natur, die ausländische Konkurrenz und die lokalen Verhältnisse. Während daher die allgemeine Gewerbesteuer trotz ihres realen Characters sich sehr wohl und sogar vorzugsweise zur staatlichen Steuer eignet, ist die Grundertragsteu-

er ihrer Natur nach eine Gemeindesteuer (was aber ihre durchaus erfolgreiche Anwendung als staatliche Steuer in der Gegenwart, wo die lokalen Verhältnisse immer mehr zurücktreten, durchaus nicht ausschliesst); in jedem Fall muss aber dem Staate eine gewisse Kontrolle (betr. Beziehung zu den anderen Steuern; Vereinheitlichung der Katastrierung; Berücksichtigung der ausländischen Konkurrenz etc.) vorbehalten sein, wie dies tatsächlich in der modernen Staatenwelt und den geltenden Gesetzgebungen der Fall ist. Wenn man diese Tatsachen in Betracht zieht, so kann man sagen, dass die vorhandenen Möglichkeiten sachlicher Individualisierung auf dem Gebiet der Grundsteuer erfüllt seien.

Nicht so einheitlich und unbestritten sind die Methoden zur Individualisierung der Gebäudesteuer. Die Gebäudesteuer steht übrigens im engsten Zusammenhang mit der Grundsteuer. Erst durch diese hat sie eine all-

gemeine Verbreitung erfahren, wenn sie auch schon in alter Zeit selbständig vorhanden war. Zunächst wurde das Haus, welches gewöhnlich von dem Besitzer ausschliesslich bewohnt wurde, als Anhalt zur persönlichen Besteuerung desselben benutzt, allmählich, nachdem die Mietswohnungen sich verallgemeinert hatten und Häuser zur Kapitalsanlage benutzt wurden, um daraus ein besonderes Einkommen zu beziehen, trat mehr und mehr die Scheidung zwischen Stadt und Land hervor; und die spätere Gebäudesteuer trifft in der Regel ausschliesslich die städtischen Immobilien und Grundstücke, welche bebaut sind oder bebaut werden könnten. Die Gebäudesteuer kann also in verschiedener Weise aufgebaut werden, indem man sie entweder als eine allgemeine Ergänzungssteuer zur Grundsteuer betrachtet (da jedes bebaute Grundstück einen höheren Wert aufweist, als ein unbebautes); oder indem man sie nur als eine Besteuerung

städtischer Immobilien ansieht, wie dies in der Mehrzahl der heutigen Gesetzgebungen der Fall ist. Das erste System finden wir in Preussen, wo die landwirtschaftlichen Wirtschaftsgebäude ausdrücklich von der Grundsteuer befreit sind, da sie der Gebäudesteuer unterliegen sollen (Conrad; Finanzwissenschaft); und an das zweite System hält sich das russische Gesetz von 1910, welches auch für Estland Bedeutung hat (Bereudtz; Vorlesungen). Gegenüber dem russischen Gebäudesteuergesetz von 1863 handelt es sich hier allerdings um eine Erweiterung; denn das Gebiet innerhalb der juristischen Stadtgrenzen (als Geltungsgebiet der Steuer) wurde durch das des städtischen Weichbildes (incl. Vororte) ersetzt; aber grundsätzlich handelt es sich in beiden Fällen nur um eine Besteuerung städtischer Gebäude. Nach dem Gesetz von 1910 unterliegen der Steuer nur sämtliche Gebäude, die sich auf einem der

städtischen Fürsorge unterliegenden Gebiete befinden. Solchenfalls müssen also die landwirtschaftlichen Gebäude durch die Grundsteuer entsprechend herangezogen werden. Neben diesen Möglichkeiten einer verschiedenen Ausgestaltung in der Ausdehnung der Gebäudesteuer kommen aber noch sozialpolitische Individualisierungsgründe in Betracht, welche Erleichterungen für Neubauten und für Arbeiterhäuser erheischen, während andererseits die Besteuerung der Bauplätze höher ist, als die gewöhnliche Besteuerung des unbebauten Grund und Bodens. Indem, dass das Gebäude nicht nur Erwerbs- und Betriebsmittel ist, sondern in Gestalt des Wohnhauses einen allgemeinen Gebrauchsgegenstand darstellt, erklären ~~erklären~~ sich wesentliche Verschiedenheiten zwischen der Individualisierung der Gebäudesteuer und der Individualisierung der Gewerbe- und Grundsteuer. Wegen der unmittelbaren Einwirkung der Uebervälzung auf die Lebenshaltungskosten der Mehrheit der Bevölkerung ist hier

mit besonderer Vorsicht und Zurückhaltung zu verfahren. Da der verhältnismässige Anteil der Wohnungskosten mit dem Wachsen der Gesamtausgaben abnimmt, so wird eine progressive Besteuerung unter Freilassung unverkennbarer Arbeiterhäuser auch hier am Platze sein. Aber es ist wünschenswert, dass kleine Leute auch in guten Häusern Aufnahme finden, damit sie nicht alle in besonderen Armen- und Arbeitervierteln isoliert und zusammengedrängt leben, vielmehr möglichst verteilt werden. Daher ist auch hierauf bei der Besteuerung Rücksicht zu nehmen: das Vorhandensein kleiner Wohnungen müsste einen Nachlass auch für bessere Häuser in sich schliessen (Conrad, Finanzwissenschaft). Auf alle diese von der Wissenschaft geforderten Individualisierungsformen begann die Praxis erst allmählich einzugehen. Zuerst ist die Gebäudesteuer in ziemlich primitiven Formen aufgetreten, wie z. B. in Gestalt der wegen ihrer Eingriffe in die

Privatwohnung sehr störenden Herdsteuer, oder
als Tür und Fenstersteuer, in welcher Form sie
sich in Frankreich bis 1909 erhalten hat. In
Deutschland erkannte man die Unzulänglichkeit
dieser Berechnung und führte in Preussen 1861
die Gebäudenlassensteuer ein und in Oesterreich
erst die Gebäudenlassensteuer und dann die Ge-
bäudeertragsteuer (Conrad; Finanzwissenschaft.).
Aus der Natur der Gebäudesteuer ergibt sich
für das Steuersystem der Gegenwart, dass
sich ihre Bedeutung zur Bedeutung der Grund-
steuer ebenso verhält, wie die Bedeutung der
Grundsteuer zur Bedeutung der allgemeinen Ge-
werbesteuer. Sowohl die Grundsteuer als auch
die Gebäudesteuer sind im Verhältnis zur all-
gemeinen Gewerbesteuer nur Ergänzungssteuern
und eignen sich ihrer Natur nach vorzugsweise
als Kommunalsteuern, wenn sich nur der Staat
eine vereinheitliche und regulierende Anordnungs-
und Kontrollfunktion zurückbehält. Denn es ist

von grosser Bedeutung, dass die Grund- und Gebäudensteuern mit der allgemeinen Gewerbebesteuerung derart in Einklang gebracht werden, dass sie im Verhältnis zu dieser weder zu hoch, noch zu niedrig sind.

Ganz ebenso werden auch die anderen Realsteuern vor allem zu dem Zweck aufgelegt werden müssen, um alle Ertragsquellen der Volkswirtschaft möglichst gleichmässig zu belasten. Zu diesen noch nicht besprochenen Arten des Realsteuersystems gehören die Kapitalrentensteuer und die Arbeitsertragssteuer. Der Begriff des Kapitals wird hier mit dem des Leihkapitals identifiziert (Conrad; Finanzw.), im Gegensatz zu demjenigen, welches im eigenen Wirtschaftsbetriebe tätig ist und in der Gewerbesteuer bereits Berücksichtigung findet. Die Kapitalrentensteuer bildet die notwendige Ergänzung zu den bisher genannten Steuern, wenn man die unkörperlichen und leicht beweg-

lichen Vermögensanlagen ebebürtig und gerecht besteuern will im Vergleich zu den leicht erfassbaren und schwer beweglichen Vermögensanlagen im stehenden Gewerbebetrieb, im Grund und Boden und im Hausbesitz. Die Kapitalrentensteuer ist ferner zur Vervollständigung eines Realsteuersystems insoweit erforderlich, wie ein Rückgriffsrecht den Gewerbe-, Grund- und Gebäudesteuerpflichtigen gegen ihre Gläubiger nicht zugestanden worden ist. Falls dies jedoch wohl der Fall ist, hat die Kapitalrentensteuer dennoch insofern ein Anwendungsgebiet, als sie die nicht vom Rückgriffsrecht betroffenen Kapitalanlagen (z. B. öffentliche Anleihen etc.) besteuert.

Während die Kapitalrentensteuer trotz aller Einwände juristischer und politischer Natur, welche gegen sie erhoben worden sind, durchaus zu rechtfertigen ist und sogar notwendig erscheint, um die Spezialisierung der realen Besteuerung möglichst vollständig

zu gestalten, ist die sogen. Arbeitstragsteuer heute veraltet; denn wo eine allgemeine Einkommensteuer besteht, wird diese besser dazu angetan sein, das Realsteuersystem nach dieser Richtung hin zu ergänzen, als eine Steuer, die sich in Gestalt einer Arbeitersteuer oder als sogen. Lohn- und Besoldungssteuer doch nur auf einige Bevölkerungsgruppen erstreckt.

Ebenso wird die Mietsteuer nicht instande sein, durch die Vorteile einer objectiven Steuer gegenüber der Einkommensteuer ihre Nachteile gegenüber ^{denen} der letzteren in den Hintergrund treten zu lassen; denn das Merkmal des Wohnungsaufwandes ist durchaus kein sicheres Mittel zur Bestimmung des Gesamteinkommens und der Zahlungsfähigkeit, da die Wohnungsmiete und die Gesamtausgaben keineswegs in einem proportionalen Verhältnis stehen und auch die Verschiedenheiten von Stadt und Land und der Einfluss der beruflichen und Familienverhältnisse eine Rolle spielen. Im Gegensatz zu

einer speziellen Arbeitsvertragsteuer trifft die
Mietsteuer allerdings sehr verschiedene Be-
völkerungsgruppen; aber die Landbevölkerung
genießt z. B. doch ein Privilegium vor
den Städtern, woraus sich ja auch der ge-
ringe Betrag der russischen Mietsteuer von
1893 zurückführen lässt. Wie gesagt, sind
die Progression, die Unterscheidung von 5
Ortsklassen, die Steuerfreiheit kleiner Woh-
nungen und die durch diese Steuer wenigstens
erfolgte Heraushebung der Vertreter der libe-
ralen Berufe nicht Institute gewesen, die
Vorzüge einer allgemeinen Einkommensteuer
zu ersetzen (Berechts; Vorlesungen). Die Miet-
steuer ist die Vorstufe der letzteren; nicht
aber deren geeignete Ergänzung. Wenigstens halte
ich zur Zeit einer acuten Wohnungsnot die
Einführung einer kommunalen Mietsteuer,
wie dies auch in Estland erwogen wurde, nicht
für zweckmässig; denn die Mietsteuer bildet

keine zur richtigen Individualisierung notwendige Ergänzung des Realsteuersystems, sondern sie erscheint vielmehr finanzpolitisch als eine ganz selbständige Steuer, wie sie denn auch zuweilen als eine Aufwandsteuer angesehen worden ist. Der leitende Gesichtspunkt zu ihrer Ergänzung des Realsteuersystems ist aber die möglichst allseitige und gleiche Besteuerung aller Vermögensanlagen und Erwerbsgebiete, damit keine einseitige Begünstigung einzelner Wirtschaftszweige wegen einer verschiedenen Verteilung der Steuerlasten erfolgt.

Die Beurteilung der Realsteuern ist aber nicht nur von dem Grad ihrer Individualisierung nach realen Merkmalen abhängig zu machen, sondern auch von ihrer Individualisierung nach persönlichen Gesichtspunkten. Die entscheidende Frage ist also die, wie weit eine derartige Individualisierung möglich ist. Die Möglichkeit einer Berücksichtigung des

Schuldenproblems habe ich bereits im Zusammenhang mit der englischen Einkommensteuer angedeutet; hier ist dies näher auszuführen. Es handelt sich nämlich um die Frage, wie weit ein Rückgriffsrecht möglich ist und wie weit es zweckmäßig scheint. Auf dem Gebiet der Hypothekenschulden macht die Verwirklichung des Rückgriffsrechts keine besonderen Schwierigkeiten; denn das Grundbuch zeigt an, einen wie grossen Anteil am Gesamtsteuerbetrage der Hypothekengläubiger zu tragen hätte, und damit er nicht zugleich von einer eventuellen Kapitalrentensteuer getroffen wird, genügt sein Hinweis auf die Aufgaben des Grundbuchs. Ebenso wird sich bei den Obligationen in der Industrie das Rückgriffsrecht ohne Schwierigkeiten verwirklichen lassen. Komplizierter liegt die Frage des Rückgriffsrechts und seiner Abgrenzung ge-

den die Kapitalrentensteuer bei denjenigen Schulden und periodischen Zahlungsverpflichtungen, welche einen persönlichen Character tragen. Einem verschuldeten Grund- oder Fabrikseigentümer kann man bei der Realbesteuerung seines Grundstücks oder seiner Fabrik selbstverständlich seine persönlichen Schulden nicht abziehen; auch wenn sie z. B. dadurch entstanden sein sollten, dass sich das Grundstück oder die Fabrik aus von ihm unabhängigen Gründen längere Zeit nicht rentierte und mit Fehlbetrag arbeitete, oder dadurch, dass er gewisse periodische Zahlungsverpflichtungen gegenüber seinen Miterben zu erfüllen hat, welche aus irgend einem Grunde nicht in das Grundbuch eingetragen worden sind. Wenn man ihm andererseits kein Rückgriffsrecht gegen seine Gläubiger gewährt, könnte wegen seiner Zahlungsunfähigkeit der Staat überhaupt um den ihm zukommenden Steuerbetrag kommen;

und die Individualisierung nach persönlichen Merkmalen wäre also solchenfalls nicht durchgeführt. Um sie durchzuführen, müsste man jedem Eigentümer einer der Realsteuer unterliegenden Sache das Recht geben, auch von seinem persönlichen Gläubiger einen der Schuld entsprechenden Anteil der Steuersumme zu beanspruchen. Die Gläubiger sind dann ganz allgemein von der Kapitalrentensteuer zu befreien; und wenn man nicht glaubt, das Leihkapital doppelt herausziehen zu können, hätte die Kapitalrentensteuer nur noch die oben angedeutete engere Ausdehnung. Wenn man aber dieses Rückgriffrecht gewährt, so ergeben sich gewisse praktische Schwierigkeiten; denn für den Fall, dass ein Schuldner mehrere Sachen, die der Realsteuer unterliegen, besitzt, fragt es sich, ein wie hohes Rückgriffrecht ihm gegen seinen persönlichen Schuldner zustehen soll. Hier sind zwei Auswege möglich: entweder man bestimmt die Höhe des Rückgriffsrechts nach der Höhe der bis-

herigen Kapitalsteuer; oder man macht sie abhängig von dem Steuerbetrag auf diejenige Sache, welche der mildesten Steuer unterworfen ist.

Da aber eine sehr genaue Taxation erforderlich wäre, um den Anteil der Schuld am Gesamtwert der steuerpflichtigen Sache zu bestimmen, so ist die Bestimmung ^{der Sache} des Rückprüfungsrecht nach der Höhe der bisherigen Kapitalrentensteuer oder überhaupt nach bestimmten Durchschnittsnormen nicht nur vorzuziehen, sondern auch die einzige praktische Möglichkeit. Tatsächlich würde dieses Rückprüfungsrecht bedeuten, dass die bisherige Kapitalrentensteuer statt an den Staat nunmehr an den Schuldner gezahlt werden würde; aber die Summen, die hierdurch dem Staat entgehen würden, würden sich reichlich bezahlt machen durch die Möglichkeit, die nunmehr nach persönlichen Merkmalen individualisierten Realsteuern bedeutend zu erhöhen. Die Durchfüh-

nung des Rückgriffsrechts erfolgt am besten durch Abzüge bei der Zinsenzahlung oder bei der Befleichung der anderen periodischen Zahlungsverpflichtungen; und ein Rückgriffsrecht bei kurzfristigen und unverzinslichen Schulden ist natürlich nicht zuzufestehen. Für den Fall jedoch, dass es dem steuerpflichtigen Schuldner aus irgend einem praktischen Grunde nicht möglich ist, sein Rückgriffsrecht zu verwirklichen, könnte er den Staat um Stundung oder Herabsetzung der Steuer-summe angehen und die Person des Gläubigers angeben, worauf der Staat selbst die Erhebung des betreffenden Betrages von dem Gläubiger vollziehen würde. Diese Vergünstigung könnte man aber dem steuerpflichtigen Schuldner nur dann erlauben, wenn der Gläubiger auf einem unter der Macht des Staates sich befindlichen Gebiete (also im Inlande) sich aufhält; denn sonst könnten

alle Steuerpflichtigen um directe Beibehaltung des
Gläubigeranteils durch den Staat bitten, mit
der Angabe, ihre Gläubiger lebten im Ausland,
wo der Staat sie selbstverständlich nicht zwangs-
weise herauziehen kann. In jedem Fall muss
der Staat immer für den Fall erfolgloser Bei-
treibungsversuche bei dem Gläubiger die An-
sprüche gegen den steuerpflichtigen Schuldner
und Sacheigentümer behalten. Wenn man diese
Grundsätze in Betracht zieht, wird sich je-
denfalls eine günstige Regelung der Schulden-
frage erreichen lassen, die dadurch eine be-
sondere Bedeutung gewinnt, dass sie zu einem
Erfassen aller schwer ergreifbaren Kapitalien
an der Quelle ausgebaut werden könnte.

Ebenso wichtig, wie die Berücksichtigung
der Schulden, ist die Beachtung der Familien-
verhältnisse. Einer solchen stehen aber die
meisten geltenden Realsteuersysteme ablehnend
gegenüber. Dennoch halte ich dieselbe für möglich.

Familienverhältnisse haben zwar auf die Höhe einer bestimmten zu zahlenden Realsteuersumme keinen Einfluss. Es ist aber möglich, die von einer Person auf dem Gebiet der directen Besteuerung bezahlte Gesamtsumme mit Einschluss aller Realsteuern festzustellen und je nach der Grösse dieser Summe Familienabzüge in entsprechender Höhe für wünschenswert zu erachten und zu gestatten oder nicht. Diese Abzüge, die also auch durch die Realsteuersummen mitbestimmt werden, sind dann statt im Zusammenhang mit der Begleichung der Realsteuerbeträge an anderer Stelle zu machen, wie dies z. B. bei der englischen Einkommensteuer der Fall ist. Um die Erhebungen der einzelnen Schedules zur Person des Steuerzahlers in Beziehung zu setzen, kann in England (Courat; Finanzwissenschaft; Anhang) die Rückzahlung verlangt werden, wenn eine Steuer bei der Quelle erhoben worden ist und nachge-

wiesen wird, dass das Gesamteinkommen das Existenzminimum überschreitet oder überhaupt im Ganzen zu viel von der Person erhoben worden ist. Durch derartige Abzüge wird neben der Berücksichtigung von anderen persönlichen Eigenschaften des Steuerzahlers auch eine Beachtung der Familienverhältnisse möglich.

Ebenso kann man die beruflichen Verhältnisse in Betracht ziehen; doch handelt es sich hier hauptsächlich nur um den Unterschied, ob der Eigentümer eines der Steuer unterliegenden Produktionsmittels selbst mit demselben arbeitet oder nicht. Die steuerpolitische Befürwortung des ersten Falles würde also hier nicht ausschließlich auf persönlichen Merkmalen beruhen, sondern auf einer Kombination von persönlichen und realen. Ein Handwerker mit eigenen Betriebsmitteln kann z. B. noch ein landliches Grundstück besitzen, das er ver-

pachtet hat und bei dessen Besteuerung er daher der beruflichen Vergünstigung nicht unterliegt, wie ^{das} bei der Besteuerung seiner Betriebsmittel der Fall ist. Ausserdem wird die Untersuchung, ob der Eigentümer selbst mit der Sache arbeitet oder nicht, gewöhnlich nur für kleinere Produktionsmittel gemacht werden müssen; in einer grossen Fabrik, in der der Eigentümer zwar durch Arbeit mitbetheiligt ist, aber nur als Leiter der Arbeit vieler Anderer, kann diese Untersuchung keine Rolle spielen; und eine entsprechende Vergünstigung braucht hier nicht einzutreten.

Hiermit sind wir bei der Frage angekommen, ob und wie weit die Grösse eines einer bestimmten Person gehörenden Vermögensobjectes für eine Individualisierung in der Besteuerung dieses Objectes von Bedeutung ist. Es handelt sich hier vor allem um das Verhältnis zwischen der Grösse des Ertrages eines be-

stimmten Vermögensobjects und der Grösse des
Gesamteinkommens einer Person. Es ist entschei-
dend für den Character der Realsteuern, dass
solche persönliche Merkmale, wie das Existenz-
minimum oder das Gesamteinkommen einer
Person, auf Grund der Grösse ^{eines} ~~der~~ der Steuer
unterliegenden Vermögensobjects nicht festge-
stellt und aus diesem Grunde bei der Indi-
vidualisierung der Realsteuern nicht direct
in Betracht gezogen werden können. Ein Mil-
liardär kann sehr viele ganz kleine Häuser
sein Eigentum nennen; und eine grosse Fabrik
kann z. B. vielen Teilhabern von nur mittl-
ren Vermögensverhältnissen zusammen gehören.
Die Grösse des Steuerobjects (Haus, Landgut etc.)
und die persönliche Leistungsfähigkeit
seines Eigentümers stehen nicht immer in
dem gleichen Verhältnis zueinander. Die Grösse
des Steuerobjects lässt zwar manchmal bis zu
einem gewissen Grade auf die persönliche Lei-

tungsfähigkeit schliessen; und ganz kleine Steuer-
objecte sind schon aus praktischen Gründen steu-
erfrei zu lassen; es wäre aber ein grosser Irrthum
die Grösse des Steuerobjects ganz allgemein als die
Grundlage für eine Progression nach dem Muster
der Einkommensteuer anzunehmen. Die Progression
in der Gewerbesteuer beruht dagegen ausschliess-
lich auf realen Ursachen und ist nicht imstande,
eine Individualisierung nach persönlichen Merk-
malen zu ersetzen. Die Individualisierung nach
persönlichen Merkmalen bedarf anderer Grund-
lagen; denn hier spielt nicht der Ertrag eines
Betriebs eine Rolle, sondern das Einkommen einer Per-
son. Zwischen Ertrag und Einkommen sind drei
verschiedene Beziehungen möglich; denn ent-
weder ist der Ertrag eines Betriebs gleich dem Ein-
kommen einer Person; oder das Einkommen
einer Person besteht aus den Erträgen mehrerer
Betriebe; oder der Ertrag eines Betriebes bildet das
Einkommen mehrerer Personen. Ferner sind noch

Mischformen möglich, indem eine Person aus verschiedenen Betrieben Einkommen beziehen kann, an denen zugleich auch andere Personen beteiligt sind. Solche Fälle sind im Leben recht häufig und bestätigen nur die Tatsache, dass Ertrag und Einkommen selten zusammenfallen. In allen diesen Fällen könnte man ähnlich verfahren, wie dies zur Berücksichtigung der Familienverhältnisse auf dem Gebiet der realen Besteuerung empfohlen wurde. Eine Progression oder Defression nach der Grösse des Objects wird, wie gesagt, der Individualisierung nach den persönlichen Verhältnissen eines Steuerzahlers nicht gerecht werden können. Der persönlichen Leistungsfähigkeit des Steuerzahlers wird man nur gerecht werden können, wenn man die für alle Ertragsquellen dieser Person zu zahlenden Realsteuerbeträge zusammenzählt und dieser Summe das Gesamteinkommen des Steuerpflichtigen gegenüberstellt. Wenn z. B. ein sehr reicher Hausbesitzer sehr viele kleine Häuser besitzt, so

wird die Gesamtsumme der zu zahlenden Realsteuern
geringer sein, als dies seinen Einkommensver=
hältnissen entspricht; und sie ist daher ~~durch~~ bei
eine persönliche Einkommensbesteuerung in Gestalt
eines Zuschlages zu ^{gänzen} ~~erzeugen~~. Ein Haus, welches nur
einen Teil des Vermögens einer Person ausmacht,
kann nämlich viel höher besteuert werden, als
ein Haus, das das einzige Vermögensobject seines
Eigentümers darstellt. Wenn sehr viele kleine
Leute zusammen einen grösseren Gewerbebetrieb
besitzen, so wird die zu zahlende Realsteuersum=
me grösser sein, als dies den Einkommensver=
hältnissen aller dieser kleinen Leute entspricht;
und sie ist daher in Gestalt von Abzügen bei
der persönlichen Einkommensbesteuerung herabzu=
setzen. Kein Abzug und kein Zuschlag ist
dann nur in dem seltenen Fall erforderlich, wo
eine Person ihr ganzes Einkommen ausschliess=
lich aus dem Ertrage eines Steuerobjects bezieht
und gleichzeitig das letztere ihr ganz allein gehört;

so dass keine anderen Personen aus seinem Ertrage ein Einkommen beziehen. Die Abzugs- und Zuschlagsfrage wird besonders compliciert durch die oben angegebenen Mischformen; wenn man sich aber vergegenwärtigt, dass alle Abzüge und Zuschläge nur in Verbindung mit der Grösse des persönlichen Gesamteinkommens beider persönlichen Einkommensteuer stattfinden sollen, so ergibt sich kein Zweifel darüber, in welchen Fällen abgezogen werden soll und wann Zuschläge stattfinden sollen. Es ist z. B. möglich, dass ein armer Mann, der sonst nichts besitzt, und ein reicher Milliardär, zu dessen Eigentum noch viele andere steuerpflichtige Objecte gehören, Miteigentümer eines Hauses sind; in diesem Fall wird bei der Verrechnung des Realsteueranteils auf die persönliche Besteuerung des Armen ein Abzug stattfinden müssen, beim Reichen dagegen ein Zuschlag. Es ist dasselbe Princip, welches wir bei den Abzügen der englischen Einkommensteuer kennen lernen.

ten; und die Verschiedenheit besteht nur darin, dass hier nicht nur Abzüge vorliegen können, sondern auch Zuschläge stattfinden müssen, wenn die persönlichen Merkmale volle Berücksichtigung erfahren sollen. Es handelt sich bei diesen Zuschlägen und Abzügen um Progression und Depression auf dem Gebiet der Realbesteuerung nach ganz persönlichen Merkmalen. Zum Ausgangspunkt nehmen wir das Vermögenseinkommen einer Person. Dieses hat je nach seiner Grösse einen verschiedenen Steuerbetrag als persönliche Einkommen- und persönliche Vermögenssteuer zu entrichten. Diesen Steuerbetrag vergleichen wir mit der Gesamtsumme der von dieser Person zu entrichtenden Realsteuern. Ist der persönliche Steuerbetrag höher als die Gesamtsumme der Realsteuern (z.B. ein Milliardär hat sein Vermögen in niedrig besteuerten Arbeiterhäusern untergebracht), so hat der Steuerpflichtige die Differenz

renz als Ergänzung zur bereits bezahlten Real-
steuersumme nachzuzahlen. Ist der persönli-
che Steuerbetrag geringer als die Gesamtsomme
der bezahlten Realsteuern (z. B. viele arme Leute
haben zusammen ein Laufgut gekauft), so ist
den Steuerzahlern der Mehrbetrag zurückzu-
zahlen. Natürlich braucht hierbei das Nor-
malverhältnis zwischen dem persönlichen Steu-
erbetrag und der bezahlten Realsteuersumme
nicht gerade 1:1 auszumachen; sondern es kann
auch 1:2, 2:1, 2:5, 5:2 u. dgl. m. als Normal-
verhältnis angenommen werden, ohne dass sich
hierbei der Grundgedanke meiner Methode ver-
ändert. Durch diese Methode werden die Nach-
teile sowohl der objectiven als auch der per-
sönlichen Besteuerung aufgelassen und die Vor-
züge beider Systeme in den Vordergrund ge-
stellt; und da die Unterschiede zwischen der
Einkommensteuer und den Realsteuern hierbei
mehr oder weniger verschwinden, so kann man auch

Beide Arten zu einer einheitlichen Nationalsteuer zusammenfassen, wie dies in der englischen Einkommensteuer tatsächlich der Fall ist; denn gegenüber der letzteren treten die englische Grund- und Gebäudesteuer vollständig in den Hintergrund. In verschiedenen Einzelheiten mag auch die englische Einkommensteuer durchaus ~~mit~~ ^{mit} technischen Mängeln behaftet sein; im Allgemeinen aber hat sie den englischen Staat fähig gemacht, die grossen finanziellen Anforderungen des Weltkrieges mit einer ungebrochenen Staatswirtschaft zu überstehen und nach Erledigung derselben sofort zur Schuldentilgung an die Vereinigten Staaten von Amerika zu schreiten. Dies liegt nicht zuletzt daran, dass es sich hier nicht um eine Einzelsteuer handelt, sondern um eine Kombination persönlicher und objectiver Besteuerung zu einem reich gegliederten Steuersystem; und in dieser Kombination sehe ich das Ideal einer Individualisierung der directen Besteuerung.

Wenn man die von einer Person bezahlten Realsteuern bei der Erhebung der Einkommensteuer oder sonstwie unter dem Gesichtspunkt einer Eigenart der persönlichen Verhältnisse in Anrechnung bringt, so wird also der Ausbau eines Realsteuersystems auch in der Gegenwart zu rechtfertigen sein. Denn durch das Erfassen an der Quelle und durch die Billigkeit der Eintreibung können dem Staat durch das Realsteuersystem Vorteile zuteil werden, die er durch eine ausschliesslich auf dem Wege der einfachen Einkommensteuer erfolgende Herausziehung mehr oder weniger verlieren würde; zumal für alle Völker der Gegenwart die Worte des Franzosen Ribot immerhin eine gewisse Bedeutung haben: „eine Declaration von Lebenden hätte keinen Sinn; denn der Staat würde doch betrogen.“ Hierzu kommt aber noch der gleichmässige Ertrag des Realsteuersystems, welches zwar nur schwer und mit Vorsicht eingeführt werden kann, dann aber dort

mit dem Kreislauf der Volkswirtschaft zusammenwächst, dass die bestehenden Lasten kaum empfunden werden und leicht getragen werden können, wenn man die ausländische Konkurrenz durch Zölle einschränkt oder ganz ausschaltet. Derartige finanzielle Grundlagen von sicherer Gleichmässigkeit sind nicht nur für die Selbstverwaltungskörper, sondern auch für den Staat eine ruhige Basis in den unruhigen Zeiten schwankender Wirtschaftskonjunkturen; und die hierdurch entstehenden Ungleichmässigkeiten und Ungerechtigkeiten sind durch die Verbindung der Realsteuern mit der allgemeinen Einkommensteuer auszugleichen und zu beseitigen. Durch die Einkommensteuer wird zugleich die Harmonie zwischen den einzelnen Realsteuern am besten hergestellt, indem diejenigen Ertragsquellen, die durch eine Realsteuer nicht genügend oder gar nicht herangezogen worden sind, durch die allgemeine Einkommensteuer berücksichtigt werden könnten, wenn letztere als allgemeine Ergänzungs-

steuer zum Realsteuersystem ausgebaut werden sollte. Die Einkommensteuer ist ihrer Natur nach sozusagen der Kuppelbau des Realsteuersystems; denn sie eignet sich vorzugsweise zur Ergänzung der übrigen Steuern; und die Staatsgewalt ist gerade daher durch sie in den Stand gesetzt, in ausserordentlichen Fällen bedeutende Summen auf dem Steuerwege aufzubringen, wie dies namentlich in England während des Krimkrieges, während des ~~1870~~ Burenkrieges und besonders während des Weltkrieges der Fall war.

Dieser Kombination von Real- und Personalsteuern, welche die Aufgabe haben, alle fortlaufenden Erträge und periodischen Einkommen einer gerechten und zweckmässigen Besteuerung zu unterwerfen, stelle ich nunmehr die Individualisierung derjenigen Besteuerungsarten gegenüber, welche die Aufgabe haben, alle einmaligen und ausserordentlichen Ertragsquellen und Einkommensbeträge herauszuziehen.

Hierher gehören namentlich die Erbschaftsteuer, die Schenkungssteuer und die Wertzuwachssteuer.

Da die Individualisierungsmerkmale der Wertzuwachssteuer im Wesentlichen denen der Vermögenssteuer entsprechen und die Schenkungssteuer vielfach der Erbschaftsteuer, die ja durch sie ergänzt werden soll, gleicht, so haben wir es hier ausschliesslich mit den Individualisierungsmerkmalen der Erbschaftsteuer zu tun. Diese kann nach folgenden Merkmalen individualisiert werden: 1)

Quantität der Erbmasse; 2) Qualität der Erbmasse; 3) Zahl der Erben und Höhe ihres Anteils; 4) Vermögenslage und verwandschaftliche Stellung des Erben zum Erblasser.

Um die Quantität der Erbmasse in Betracht zu ziehen, hat man zuweilen (vorübergehend in Deutschland nach der Revolution) eine Nachlasssteuer eingeführt, die nach der Grösse der Erbschaft abgestuft worden kann; doch ist die

Nachlasssteuer insofern nicht zu befürworten,
als hier ein bestimmtes Subject der Erhebung
nicht vorhanden ist. Die Grösse der Erbschaft kann
man auch in Betracht ziehen, wenn man die Hö-
he der Erbmasse oder des auf einen Erben ent-
fallenden Anteils zum Ausgangspunkt der Indi-
vidualisierung einer Erbschaftsteuer nimmt.
Nach dem russischen Erbschaftsteuergesetz von
1882 (Bereudts; Vorlesungen) wurde die Grösse
der Erbschaft nur insofern in Betracht gezo-
gen, als Erbschaften unter dem Betrage von
1.000 Rubeln nicht zur Besteuerung herangezogen
wurden. Das auf Grund des § 12a der tempo-
rären Reglementierung erlassene estnische
Erbschaftsteuergesetz vom 12. April 1920 [Riigi
Teataja N^o N^o 67/68; - 1920] enthält dagegen
eine nach der Quantität der Erbschaft sehr
stark progressiv ansteigende Erbschaftsteuer,
indem sich die Steuer in der ersten Gruppe (Ehe-
gatte; Ascendenta; Descendenta; Adoptivkinder) zur =

schen 2% für Erbschaften unter 50.000 Mark und 12% für solche über 4.000.000 Mark bewegt; in der zweiten (Lehnwiegkinder; Stiefkinder; Geschwister und Geschwisterkinder) zwischen 6% und 20% für die entsprechenden Erbschaftsbeträge; in der dritten Gruppe (Seitenverwandte dritten und vierten Grades) zwischen 12% und 32%; und in der vierten Gruppe (alle übrigen Erben) zwischen 24% und 50%. Diese hohen Sätze werden besonders dadurch verschärft, dass es sich nicht um einen Staffeltarif handelt, sondern um eine einfache Progression, die wir bereits im Zusammenhang mit der Besprechung der Einkommensteuern als zu radical bezeichnet haben. Während also die Individualisierung nach der Quantität der Erbmasse dem Fiscalismus und den Interessen des Staates (und zwar allzusehr) entgegenkommt, beruht die Individualisierung nach der Qualität der Erbmasse auf einer Berücksichtigung der Interessen des Steuerzahlers. Hierher gehört vor

allein die Bestimmung, dass von ausstehenden
Schuldforderungen und unter Prozess befindlichen
Vermögen die Steuer erst dann erhoben werden
soll, nachdem diese Beträge dem Steuerpflichtigen
bezahlt bzw. zugesprochen worden sind. Auf der
gleichen Grundlage beruhen die von der Erbmasse zu
machenden Abzüge. Diese sind nach § 8 des schweizerischen
Gesetzes von 1920 folgende: 1) vom Erblasser noch un-
bezahlte Löhne und seine Behandlungskosten; 2) die
Beerdigungskosten; 3) die schuldigen Staats-
und Kommunalsteuern; 4) die auf der Erbmasse
lastenden korroborierten Schulden nebst Procenten
bis zu dem Todstage, wobei aber die Schuld nur
im Betrage und bis zum Betrage des Wertes der ver-
pfändeten Sache abgezogen werden kann; 5) die per-
sönlichen Schulden des Erblassers; 6) die Geschäfts-
schulden auf Grund regelrecht geführter Geschäfts-
bücher. Alle diese Beträge unterliegen nicht der
Erbchaftsteuer und sind von der ihr unterlie-
genden Erbmasse abzugiehen. Von der Erbchafts-

steuer überhaupt befreit werden: 1) Vermögen unter 3.000 Mark; 2) Vermögen, welche Wohltätigkeits-, wissenschaftlichen und Bildungsanstalten zugute kommen; 3) Hausrat, das keine Einkommensquelle darstellt und kein Zubehör für einen Handels- oder Industriebetrieb bildet; 4) Vermögen, welche die im Freiheitskriege Gefallenen ihren nächsten Verwandten (Verwandten der ersten Gruppe) vererbt haben (§2 des Gesetzes). Die verwandtschaftliche Stellung der Erben zum Erblasser findet Beachtung in der Unterscheidung der oben angeführten vier Gruppen. Für Vermögen, welche auf mehrere Erben zugleich übergehen, wird die Erbschaftsteuer für jeden Teil getrennt berechnet, was insofern eine Begünstigung nach der Zahl der Erben darstellt, als die Gesamtsumme von einem höheren Steuerprozentsatz getroffen werden würde; der auf eine Person entfallende Anteil bleibt steuerfrei, wenn sein Wert unter 3.000 Mark beträgt (§5).

Alle Arten der Besteuerung des ausserordentlichen und der Besteuerung des fortlaufenden Einkommens lassen sich als directe Besteuerung zusammenfassen und als solche den indirecten Steuern gegenüberstellen, deren Individualisierung wir uns nunmehr zuwenden. Auf dem Gebiet der indirecten Besteuerung findet das Princip der Individualisierung eine viel geringere Anwendung, als auf dem der directen Steuern; denn das Princip der Individualisierung erstreckt sich seiner Natur nach nur soweit, wie die Frage der Opfergleichheit eine Rolle spielt. Auf dem Gebiet der directen Besteuerung ist nicht nur die Stellung einer Steuer im allgemeinen Steuersystem, sondern auch die Art ihrer Erhebung von einer unmittelbaren Bedeutung für die Höhe des Opfers, das von dem Steuerzahler verlangt wird. Auf dem Gebiet der indirecten Besteuerung ist für den, der die Steuer im Endresultat zu tragen bestimmt

ist, nur die Frage von Bedeutung, welchen Platz diese Steuer im allgemeinen Steuersystem einnimmt, d. h. mit anderen Worten, wie gross ihre Höhe ist. Für ihn, welcher sehr wohl von dem zur unmittelbaren Zahlung an den Staat herangefahrenen Steuerpflichtigen zu unterscheiden ist, bleibt es dagegen in der Regel gleichgültig, wie die Steuer im Einzelnen erhoben wird: ob als Zoll oder als Monopol, als Fabrikatsteuer, als Halbfabrikatsteuer oder als Materialsteuer; denn diese Unterschiede und die hierbei möglichen Individualisierungsformen sind Fragen der Erhebungstechnik, die vielleicht gewaltige volkswirtschaftliche Verschiebungen zur Folge haben, die aber für die Privatwirtschaft desjenigen, der von der Steuer getroffen werden soll, in der Regel ohne Bedeutung sind. Das Tabakmonopol kann z. B. auf dem Gebiet des Tabakbaues gewaltige Umwälzungen hervorrufen und zahlreiche kleine Tabakproduzenten

oder Tabakshändler ihrer Beschäftigung berauben;
für den Raucher dagegen kann es gleichgültig
sein, ob er den Tabak von Staatsfabriken oder
Privatfirmen rauchen soll, wenn nur der auf
einer bestimmten Qualität und Quantität
liegende Steuerbetrag der gleiche bleibt. Ist
er dagegen sogen. „Selbstversorger“, so wird
er solchenfalls durch die Einschränkung der
Freiheit in der Tabakproduktion nicht
in seiner Eigenschaft als konsumierende
Person, die durch die Besteuerung de facto
belastet werden soll, getroffen, sondern als
~~Person~~ Producent, welcher die mittelbaren
Folgen, wie sie jede Steuer an der Volkswirt-
schaft ~~zu~~ ausübt, zu spüren bekommt.

Die Arten der Erhebung, in ihrer Anpassung
an die individuell verschiedenen Produkti-
onszweige der Volkswirtschaft, sind also
Fragen der Erhebungstechnik; das Princip der
Individualisierung, so wie wir es hier auf-

fassen, bezieht sich ausschliesslich auf die Höhe der ^{einzelnen} indirecten Steuern und ihre Stellung bei der Gliederung des indirecten Steuersystems.

Der Character dieser Gliederung ist bestimmt durch die Unterscheidung zwischen Luxusartikeln, nützlichen Dingen und notwendigen Gebrauchsgegenständen. Auf dieser Unterscheidung beruht die ganze Individualisierung auf dem Gebiet der indirecten Besteuerung. Sie gliedert in gewisser Beziehung der Unterscheidung zwischen den notwendigen, nützlichen und Luxusausgaben, die auf dem Gebiet der Einkommensteuer von Bedeutung ist; denn die notwendigen Ausgaben werden gemacht zur Anschaffung notwendiger Gebrauchsgegenstände, die nützlichen Ausgaben - zur Anschaffung nützlicher Dinge, die Luxusausgaben zur Anschaffung von Luxusartikeln. Das Hauptgewicht der indirecten Besteuerung verschiebt sich immer mehr in der Richtung auf eine

Besteuerung der Luxusartikel (z. B. Alkohol; Tabak usw.), besonders wo diese einen gesellschaftlich schädlichen Character tragen (wie z. B. der Alkohol); wenigleich auch zahlreiche nützliche Gegenstände sich durchaus für eine indirecte Besteuerung eignen und ohne, dass dies eine Ungerechtigkeit bedeutet, grosse Erträge abzuwerfen imstande sind (z. B. Zucker, Zunder etc.). Da aber die Grenzen zwischen den Begriffen der Nothwendigkeit, der Nützlichkeit und des Luxus schwankend sind, so entstand eine grosse Verschiedenheit in der Ausgestaltung des indirecten Steuersystems durch die Gesetzgebung der verschiedenen Staaten der Weltgeschichte (z. B. Freihandel - Schutz Zoll; England einerseits - Amerika, Frankreich, Russland andererseits). Diese Mannigfaltigkeit hat erst in der letzten Vergangenheit einer einheitlichen Entwicklung Platz gemacht, welche darauf gerichtet ist, das System der indirecten Besteuerung

auf einige wenige Hauptsteuern zu beschränken; und ebenso, wie auf dem Gebiet der directen Besteuerung ein steuerfreies Existenzminimum gewahrt werden soll, werden die notwendigen Gebrauchsgüter gewöhnlich nicht mehr zur Besteuerung herangezogen, wenn man von den Ausnahmefällen absieht, die sich hauptsächlich auf dem Gebiet der Zollpolitik erhalten haben; denn es handelt sich bei diesen Ausnahmen nicht nur um die Interessen des Steuerzahlers, sondern auch um die Interessen der Volkswirtschaft, hinter denen die Interessen des einzelnen Steuerzahlers zurücktreten sollen. Diejenigen Vorschläge aber, welche der indirecten Besteuerung ihren fiscalischen Character überhaupt entziehen wollen und durch Accise und Zölle ausschliesslich nur einen Ausgleich der Verschiedenheit zwischen dem durch Angebot und Nachfrage bestimmten Preis

und dem sich aus der Nützlichkeit einer Sache ^{er}lebenden Wert zu erreichen bestrebt sind [Robert Grisson, „Aufstieg oder Untergang“ in den „W.S.C.-Nachrichten“; 1924/25], gehören nicht in das Gebiet der Finanzwissenschaft, sondern der Sozialpolitik und der Volkswirtschaftslehre, und sind daher an dieser Stelle keiner Betrachtung zu unterziehen, abgesehen von sehr interessante Möglichkeiten für die Individualisierung der indirekten Steuern enthalten.

Hiermit haben wir die Betrachtung der Individualisierung auf den einzelnen Steuergebieten abgeschlossen; und es erscheint mir, notwendig zu sein, die hierbei gewonnenen theoretischen Resultate mit der Praxis der staatlichen Finanzpolitik und Steuerlegislationen in kürzester Übersicht zu vergleichen. Denn alle Grundsätze der Theorie erfahren größere oder

geringere Modificationen durch die Verschiedenheiten und individuellen Verhältnisse jedes Landes und jeder Zeit. Ein hohes Familienprivileg wird z.B. in denselben Ländern besonders angestrebt werden müssen, in denen die Volkskraft in bezug auf die Volksvermehrung im Rückgang befindlich ist (ob freilich mit Erfolg oder nicht, ist eine sozialpolitische Frage für sich); und die Bedeutung einer Unterscheidung und verschiedenen Behandlung von Stadt und Land ist, wie wir sehen, abhängig von den Wirtschafts- und Siedelungsverhältnissen eines Landes. Trotz aller dieser Verschiedenheiten lassen sich aber doch einheitliche Richtungen und Entwicklungslinien feststellen, die von dem Individualismus und Particularismus eines jeden Landes hinüberleiten zu dem Universalismus und Unitarismus in der Verwirklichung derjenigen allgemeinen Grundsätze, die wir für das

Prinzip der Individualisierung in der Besteuerung gefunden haben. Diese Entwicklung wollen wir kurz ins Auge fassen, wobei wir mit dem Gegensatz zwischen dem klassischen Realsteuerlande Frankreich und dem typischen Personalsteuersystem Deutschlands zu beginnen haben, um endlich nochmals auf die Synthese der englischen Einkommensteuer hinzuweisen.

Der deutsch-französische Gegensatz auf dem Gebiete der Besteuerung beruht auf der Verschiedenheit zweier Volksscharen; denn das romanische Wirtschafts- und Rechtsbewusstsein mündet in dem Begriff der Sache, das germanische dagegen mündet in dem Begriff der Person. Schon den Römern wurde das absolute Recht zum sogen. Sachenrecht; und dieser Gedankengang hat sich dann in besonderer Ausprägung im romanischen Rechtsbewusstsein und Wirtschaftsdenken er-

halten. So kam es, dass der germanische
Gedanke der persönlichen Besteuerung in
Frankreich mit der Grossen französischen
Revolution Trägner erlitt und sich dann
jenes einseitige Realsteuersystem herausbil-
dete, wie es sich bis zu den Tagen der jüngsten
Vergangenheit im Steuersystem der französi-
schen Republik erhalten hat. Im Gegensatz
dazu finden wir in Deutschland eine
Verwirklichung der persönlichen Einkom-
mensbesteuerung bereits in den mittelal-
terlichen Städten; und wenn dieses System
in der Folgezeit in den Hintergrund getre-
ten ist, so liegt dies nicht zuletzt daran,
dass die Lebensformen der französischen
Kultur Europa und Deutschland Jahr-
hunderte lang beherrscht haben. In der
preussischen Einkommensteuer finden wir
dann wieder einen neuen Aufschwung die-
ser Besteuerungsform; und der Gedanke der

persönlichen Besteuerung hat eine bis ins
Urausgezeichnete gesteigerte Verwirklichung
gefunden in den radikalen Krieg- und
Revolutionsteuern des deutschen Reiches.
Beide Verkörperungen der nationalen Ei-
genart Frankreichs und Deutschlands -
die ausschließliche Realbesteuerung und
die ausschließliche Personalbesteuerung
- sind aber durchaus einseitig; und we-
gen der finanziellen und sozialpolitischen
Anforderungen der Gegenwart, sowie infolge
der Assimilierung nationaler Verschie-
denheiten durch die völkerverbindende Ein-
wirkung der Weltwirtschaft treten sie
immer mehr in den Hintergrund und ma-
chen der Verwirklichung allgemeiner Be-
steuerungsprinzipien Platz. Die Einseitig-
keit des deutschen Systems besteht haupt-
sächlich in seinen Widersprüchen zum
Prinzip der wirtschaftlichen Zweckmäßig-

keit (z. B. Hinterziehungsgefahr; grosse Erhebungskosten etc.); und neben den Reparationszahlungen bildet dies den Hauptgrund für die Zerrüttung der deutschen Finanzwirtschaft nach dem Weltkriege. Der Mangel des französischen Systems liegt dagegen vor allem in seinem Konflikt mit dem Gerechtigkeitsprincip, was durch die Kürzenhaftigkeit des Systems besonders verschärft wurde. Einen Ausgleich beider Systeme finden wir in England mit seiner Mischung germanischer und romanischer Kultureinflüsse, indem sich hier über den Realsteuern als Hauptelbau die persönliche Einkommensteuer erhebt. Wenn auch dieses System — wie alles historisch vergängliche Menschenwerk — in verschiedenen Einzelheiten mannigfaltige Mängel aufweisen sollte, so entspricht die englische Einkommensteuer doch den oben

angeführten theoretischen Grundlagen des Individualisierungsprinzips: 1) Individualisierung jeder einzelnen Steuer (Individualisierung im engeren Sinne) und 2) Individualisierung des ganzen Steuersystems (d. h. lückenlose Kombination der einzelnen Steuern zu einem vollständigen System).

Eine beste Steuer — das Ideal aller Idealisten und Weltverbesserer auf dem Gebiet der Besteuerungspolitik — hat es nicht gegeben, gibt es nicht und wird es nicht geben. Man kann diesem Ideal aber insofern näher kommen, als man die bestehenden Steuern zu einem einheitlichen System ausbaut und jede einzelne dieser Steuern nach den Grundsätzen der Gerechtigkeit und Zweckmäßigkeit spezialisiert. Estland hat den Weg zu diesem Ziel insofern beschritten, als es neben einem von der Geschichte er-

erbt (und, wie wir sahen, notwendigen) Realsteuersystem eine nach modernsten Grundsätzen ausgestaltete persönliche Einkommensteuer sein Effektivum nennt; und die Aufgabe der Zukunft besteht in der Verwirklichung der oben aufgedeuteten Kombination der Realsteuern mit der persönlichen Einkommensteuer zum einheitlichen staatlichen Steuersystem auf dem Gebiet der direkten Besteuerung. Dann erst wird der Staat wirtschaftlich imstande sein, das System der indirekten Besteuerung weniger nach fiskalischen (Russland: Alkoholsteuer!) und mehr nach sozialpolitischen und volkswirtschaftlichen Gesichtspunkten zu betrachten. — In der Verwirklichung dieser Aufgaben besteht das Wesen des steuerpolitischen Individualisierungsprinzips; und der Staat, der es anwendet, wird seine Widersacher überwinden. —

Auhinnatöö

374331