

Das Problem der Steuerlast mit besonderer Berücksichtigung der Schweiz

Von Prof. Dr. Eugen Grossmann, Zürich

Inhaltsübersicht

	Seite		Seite
1. Einleitung	83	5. Die Berechnungen über die Steuerbelastung bestimmter Bevölkerungsgruppen	94
2. Der Einfluss des Weltkrieges auf die Behandlung des Problems der Steuerlast	86	6. Berechnete und wirkliche Steuerbelastung	100
3. Der Begriff der Steuerlast	87	7. Zur Frage der schweizerischen Steuerreserven	104
4. Die Methoden der Messung der Gesamtsteuerlast	88		

1. Einleitung

Die Finanzkrise der letzten Jahre hat ausgiebige Variationen über das Thema «Steuerbelastung» gebracht. In Parlamentsreden, Zeitungsartikeln, Kundgebungen wirtschaftlicher Verbände wurde im Brustton der Überzeugung, oft sogar in gutem Glauben, von vielen beteuert, dass ihre Steuerlast unerträglich hoch, jedenfalls höher sei als die anderer Bevölkerungsgruppen und anderer Völker.

In dieser Allgemeinheit ist die Abwandlung des Themas nicht neu. Auch in früheren Finanzkrisen wurden schon solche Stimmen laut, und der Klage über eigene Steuerüberlastung und Schonung der Mitmenschen hat Wilhelm Busch vor Jahrzehnten schon in klassischen Versen Ausdruck gegeben, dort wo er, im «Nöckergreis», die Abneigung der Christen gegen die Biersteuer und die Trauer der Juden über die Börsensteuer schildert.

In einzelnen Ländern hat die «Steuerverdrossenheit» neuestens schon recht drastische Formen angenommen. So hat man in Belgien die im Jahre 1919 eingeführte Surtaxe (Steuer auf dem Gesamteinkommen) im Jahre 1930 mit Rücksicht auf die durch exorbitante Sätze hervorgerufene Defraudation wieder abgeschafft und durch ein Konglomerat von Steuern ersetzt, die nach äusseren Merkmalen die Leistungsfähigkeit treffen sollen.

In Frankreich, wo es seit Jahren einen Verband der Steuerzahler, die «Fédération nationale des Syndicats et groupements de contribuables» gibt, der im Jahre 1933 in 585 Sektionen eine Million Mitglieder umfasst haben soll ¹⁾,

¹⁾ Journal des Débats vom 9. Dezember 1933.

ist seit 1925 ebenfalls öfters von der Aufhebung des *Impôt général sur le revenu* die Rede gewesen. Man wundert sich nicht darüber, wenn man liest, was der ehemalige Finanzminister François Piétri über die Art der Durchführung dieser Steuer zu berichten weiss. Er meint, dass von den Kapitalrenten etwa die Hälfte der Besteuerung entgehe, weist darauf hin, dass von den 2,2 Millionen Pflichtigen dieser Steuer 1,9 Millionen Fixbesoldete sind ¹⁾ und wirft schliesslich die sarkastische Frage auf, durch welche «Vertu secrète» die 770.000 Personenautomobile in Bewegung gesetzt werden, die den Personen gehören, deren Einkommen nicht einmal 30.000 französische Franken erreicht ²⁾.

Auch in der Schweiz würden sich Vergleiche gewisser äusserer Erscheinungen des Aufwandes mit den Ergebnissen der Einschätzung zur Vermögens- und Einkommenssteuer ohne Zweifel lohnen. Auch hier zeigen sich mancherlei Dissonanzen, wie die bis in die allerjüngste Zeit hineinreichende Schonung der schädlichen Genussmittel (Tabak und Alkohol), die, von ganz wenigen Kantonen abgesehen, immer noch rudimentäre Gestalt der Erbschaftssteuer und die in einem, mit «Anlässen» so reich gesegneten Lande, auffallend kümmerliche Entwicklung der Vergnügungssteuer — sie ergab im Jahre 1930 für Kantone und Gemeinden zusammen nur 3,6 Millionen Franken ³⁾ — einerseits und das weitverbreitete Murren über «unerträgliche Steuerlasten» andererseits, das vereinzelt auch schon zu politischen Bewegungen ⁴⁾, ja Ende 1933 im Kanton Bern sogar zu Anläufen zu einem «Steuerstreik» geführt hat ⁵⁾.

Deuten derartige Erscheinungen darauf hin, dass mindestens gewisse Teile der Bevölkerung, wenn auch in oft subjektiver und unkritischer Einstellung, die oberste Grenze der tragbaren Steuerlast erreicht zu haben glauben, so wirkt demgegenüber um so überraschender die Feststellung, dass die Spezialisten des Steuerwesens, und zwar die Theoretiker wie die Praktiker, bis vor etwa 20 Jahren wenig Interesse für das Problem der Steuerlast bezeugten.

Voreilig wäre es natürlich, daraus zu schliessen, dass die Steuern damals so niedrig gewesen seien, dass man das Problem gar nicht empfunden habe. Hohe Steuern kamen ja auch in früheren Zeiten vor. Um von noch weiter zurückliegenden Perioden zu schweigen, sei nur daran erinnert, dass die Steuerlast des englischen Volkes nach Lloyd George unmittelbar nach den napoleonischen Kriegen etwa ein Drittel des Volkseinkommens ausgemacht haben

¹⁾ Justice et Injustice fiscale. 1933, S. 67, 118/119.

²⁾ Die Zahl der Personenautomobile beträgt 1.300.000, die Zahl der Steuerpflichtigen mit mehr als Fr. 30.000 Einkommen aber nur 530.000.

³⁾ Vgl. Steuereinnahmen 1928—1930. Bund, Kantone, Gemeinden (Statistische Quellenwerke der Schweiz, Heft 41, S. 43).

⁴⁾ Zu nennen wäre etwa die Gründung der «Union de défense économique» in Genf im Jahre 1923, einer Partei, deren Programm wesentlich in der Senkung der Steuerlasten bestand und der «Bernischen Vereinigung zur wirtschaftlichen Wiederaufrichtung und Befreiung von Steuerdruck» in Biel im Jahre 1928. Auf eidgenössischem Boden ist die sogar von Behörden unterstützte Bewegung gegen die Weinsteuer und namentlich das «Volksbegehren zur Wahrung der Volksrechte in Steuerfragen» zu erwähnen, das eine Wiederholung des Vorgehens von 1933 (Finanzreform auf dem Vollmachtenwege) verhindern möchte.

⁵⁾ Vgl. Neue Zürcher Zeitung vom 1. Dezember 1933, Nr. 2178.

soll. Aber dabei handelte es sich eben doch um einen vorübergehenden Zustand. Bald erfolgte die Rückkehr zum «Normalen», das «Normale» aber war im neunzehnten und zu Anfang des zwanzigsten Jahrhunderts gleichbedeutend mit einer zwar hohen, aber immerhin erträglichen Steuerlast. Und daraus ist es wohl zu erklären, dass die quantitative Messung und Vergleichung von Steuerlasten für die Nationalökonomie und die Finanzwissenschaft verhältnismässig spät zu einem Problem wurden, das eingehendere Betrachtung erfuhr. Was Lorenz von Stein ¹⁾ schon 1878 schrieb, dass nämlich die Finanzwissenschaft das Problem der Steuerlast bisher fast ganz vernachlässigt habe, das gilt für die finanzwissenschaftliche Literatur nicht nur vor ihm, sondern selbst für die, die nach ihm kam, ja zum Teil sogar für die Kompendien und Monographien, die nach dem Weltkrieg erschienen, in einem Moment also, in welchem die Steuerzahler schon laut ächzten über die ihnen auferlegten Lasten. Ganz merkwürdig kommt es uns heute vor, dass die Verfasser bekanntester Lehrbücher der Finanzwissenschaft wie Umpfenbach, Gustav Cohn, Wilhelm Vocke, Max Heckel, Emil Sax, ja sogar Albert Schäffle in seiner zweibändigen, sonst so trefflichen Monographie über die Steuern, die 1895 erschien, kein Wort über unser Problem verloren, andere, wie Karl Heinrich Rau, Adolf Wagner oder Karl Theodor von Eheberg mit kurzen Hinweisen auf die methodologischen Schwierigkeiten, Steuerlasten statistisch zu messen, sich begnügten, ohne den Versuch zu machen, ihrer Herr zu werden.

Noch schwerer verständlich aber ist es, dass selbst Werke aus der jüngsten Vergangenheit an unserem Problem sozusagen vorbeigehen. In den 1930 erschienenen Lehrbüchern von Bruno Moll und Fritz Terhalle, in der zweiten Auflage des Lehrbuches von Walter Lotz (1931) sucht man vergeblich nach Ausführungen über das Problem der Steuerlast. Sogar in dem dreibändigen «Handbuch der Finanzwissenschaft» von Gerloff und Meisel (1927/1929) findet sich in den einschlägigen Beiträgen von Mildschuh ²⁾ und Gerloff ³⁾ selbst nur eine Wiedergabe der Resultate einer früheren Arbeit des letzteren über die Belastung verschiedener Einkommensstufen durch Zölle, Verbrauchssteuern und Einkommenssteuern in Deutschland.

Fast wäre man geneigt, den Satz aufzustellen, dass die Ausführlichkeit, mit der das Problem der Steuerlast in der Literatur behandelt wird, in umgekehrter Proportion zur Ausdehnung der Lehr- und Handbücher steht, wenn man anderseits sieht, wie zwei kleine Grundrisse, der von Paul Mombert ⁴⁾ und der von Wilhelm Röpke ⁵⁾ sich wenigstens mit der Problemstellung und den anzuwendenden Methoden befassen.

Röpke, dem das Vorbeigehen der Finanzwissenschaft an unserem Problem ebenfalls aufgefallen ist, macht sogar den Versuch einer Erklärung dieser Lücke. Er gibt der Meinung Ausdruck, dass der Grund dafür darin zu suchen sei,

¹⁾ Finanzwissenschaft, 4. Aufl. 1878, Bd. I, S. 489 ff.

²⁾ «Steuerwirkungen» in Bd. I, S. 490 ff.

³⁾ «Steuerwirtschaftslehre» in Bd. I, S. 436 ff.

⁴⁾ Grundzüge der Finanzwissenschaft, 1928.

⁵⁾ Finanzwissenschaft, 1929.

dass in der Vorkriegszeit die gewaltigen Steuern der Gegenwart eben fehlten und dass Kontroversen wie die über die Reparationsfrage nicht existierten.

In der fremdsprachigen Literatur ist die Lage nicht anders. In Frankreich haben Garnier, Allix, Jèze, Stourm, die Autoren ausgezeichneter Lehrbücher, das Problem kaum berührt; nur Paul Leroy-Beaulieu hat sich schon vor dem Kriege eingehend damit auseinandergesetzt, und heute setzt Colson diese Tradition fort. In Italien haben selbst Autoren vom Range eines Einaudi, Flora, Graziani, de Viti de Marco kein Wort für unser Problem, obgleich gerade Italien schon vor dem Kriege nicht mit Unrecht das «klassische Land des Steuerdruckes» genannt wurde. In der englischen Literatur finden sich, namentlich im «Journal of the Royal statistical Society», einzelne interessante Monographien, z. B. von Josiah Stamp, aber die Lehrbücher der Finanzwissenschaft schweigen auch hier.

2. Der Einfluss des Weltkrieges auf die Behandlung des Problems der Steuerlast

In diese Stimmung fiskalischer Sorglosigkeit leuchteten zwar schon vor dem Kriege einzelne Blitze. In den unheilswangeren Jahren 1912—1914 legten einzelne Autoren sich die Frage vor, ob die steigenden Rüstungslasten von den Völkern überhaupt noch lange getragen werden könnten. Paul Leroy-Beaulieu hat sich in der achten Auflage seines «Traité de la science des finances», die 1912 erschien, besonders eingehend mit dieser Frage befasst ¹⁾ und wurde 1914 von seinem Sohne Pierre Leroy-Beaulieu dabei unterstützt mit einer vergleichenden Studie über die Steuerbelastung in Frankreich, England und Deutschland. Das war im gleichen Jahre, in welchem Julius Wolf vor dem deutschen Flottenverein die Frage behandelte, wo die «finanziellen Rüstungsgrenzen» in Deutschland und England liegen und ob und welche «Steuerreserven» noch vorhanden sind ³⁾.

Dieses zunächst also noch fast akademische Problem erhielt eine unerwartete Bedeutung am Ausgange des Weltkrieges. Der Artikel 233 des Versailler Friedensvertrages und nach diesem Vorbilde die Friedensverträge mit Österreich und Ungarn haben bekanntlich den Reparationskommissionen die Aufgabe gestellt, sich dauernd zu vergewissern, dass die Steuerlast in den besiegten Staaten nicht kleiner sei als in den am ungünstigsten gestellten Siegerstaaten. In den Jahren 1919—1924 hat, dadurch angeregt, in Zeitschriften und Zeitungen eine ebenso unerquickliche wie meist auch unzulängliche Debatte darüber stattgefunden, aus der eigentlich nur die gründlichen Studien von Gerloff über «Steuerbelastung und Wiedergutmachung» ⁴⁾ und von Waldemar Holz ⁵⁾ hervorgehen, bis dann der Bericht des Daweskomitees vom April 1924 mit Rück-

¹⁾ Bd. I, S. 161 ff.

²⁾ Les impôts et les revenus en France, en Angleterre et en Allemagne. 1914.

³⁾ Die Steuerreserven in England und Deutschland. 1914.

⁴⁾ Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 168. 1924.

⁵⁾ Sind internationale Vergleiche steuerlicher Belastung möglich? 1924.

sicht auf die bestehenden «theoretischen und praktischen Schwierigkeiten» den Verzicht auf weitere amtliche Behandlung der Materie erklärte.

Einen Moment schien es nun, als ob der Alpdruck der Steuersorgen von den Gemütern genommen sei. Die seit 1929 einsetzende Weltwirtschaftskrise hat dem Problem aber neue Aktualität verliehen. Den geschrumpften Einnahmen des Staates und der Privatwirtschaft stehen fixe oder gar gestiegene Finanzbedürfnisse des Gemeinwesens gegenüber, so dass der Steuerdruck an manchen Orten noch schwerer empfunden wird als selbst in den Kriegs- und ersten Nachkriegsjahren. Und wiederum tauchen Vergleiche zeitlicher und örtlicher Art auf, nicht nur in Zeitungen und Zeitschriften, sondern selbst in amtlichen Drucksachen und Parlamentsdebatten.

So ist es nicht ohne praktisches Interesse, sich wieder die Frage vorzulegen: Wie kann man Steuerlasten statistisch messen und vergleichen? Welche Resultate wurden bisher erreicht und wie sind sie zu beurteilen?

3. Der Begriff der Steuerlast

Es kann hier nicht näher eingetreten werden auf die statistisch-methodologischen Probleme, die sich bei der Feststellung der Steuerlast ergeben, obgleich das Urteil über die angewandten Methoden natürlich auch massgebend ist für den Wert der erhaltenen Ziffern. Nur in grossen Zügen soll gezeigt werden, wie das Problem immer schärfer herausgearbeitet wurde, schliesslich so scharf, dass manche Autoren an seiner Lösbarkeit überhaupt verzweifelten.

Die Zeiten sind vorbei, wo man sich damit begnügte, nur die Steuerbelastung durch den Staat zu vergleichen, wohl gar noch, wie es um 1920 noch geschah, in der Weise, dass die Steuern von Einheitsstaaten zu denen von Zentralstaaten in Bundesstaaten, unter Weglassung der oft wichtigeren Steuern der Gliedstaaten (Kantone), in Beziehung gesetzt wurden. Jedermann weiss heute, dass die Verteilung der Aufgaben zwischen Zentralstaat, Gliedstaaten und Selbstverwaltungskörpern in den einzelnen Ländern so verschieden geordnet ist, dass nur die Gesamtsumme der Steuern aller Arten von öffentlich-rechtlichen Korporationen einem Vergleich zugrunde gelegt werden darf. Gerloff führt an, dass im Grunde auch Zwangsbeiträge, z. B. zu den Kosten von Handelskammern, Landwirtschaftskammern, der Sozialversicherung etc. hinzugerechnet werden sollten¹⁾. In der Tat werden ja Kranke, Alte, Invalide zum Teil aus den Beiträgen der Sozialversicherung, zum Teil aber direkt aus Steuergeldern versorgt. Wirtschaftlich aber kommt die Sache für diejenigen, welche die Last zu tragen haben, auf dasselbe hinaus.

Nur andeutungsweise sei erwähnt, dass auch bei weitester Fassung des Steuerbegriffes noch Raum bleibt für manche statistischen Kontroversen. Viele internationale Vergleiche hinken, weil auf die Nettoerträgnisse abgestellt wird, als ob die Steuerpflichtigen nicht auch für die Erhebungskosten aufzukommen hätten, oder weil nur einzelne Jahre herangezogen werden, statt

¹⁾ Vgl. Steuerbelastung und Wiedergutmachung. Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 168, S. 19.

des Durchschnittes mehrerer Jahre, obgleich ausserordentliche Einnahmen anderer Art (z. B. der Verkauf von Kriegsvorräten in den Jahren 1919/1920 oder ausserordentliche Steuerzuschläge, wie z. B. die Kriegsgewinnsteuer), die Steuerlast einzelner Staaten in gewissen Jahren erniedrigen bzw. erhöhen können. Grosse Schwierigkeiten hat in den ersten Nachkriegsjahren und neuerdings wieder auch der «schwankende Geldwert» gemacht, die zudem durch die Diskrepanz von Wechselkurs und «innerer Kaufkraft» des Geldes vergrössert wurden.

Übersehen wird auch mitunter, dass die Steuern nicht die einzige Form der fiskalischen Belastung sind. Wenn ein Staat ein ausgebildetes System von Gebühren und Beiträgen hat, dann wird die Steuerlast der Allgemeinheit dadurch zwar vermindert, während für bestimmte Kategorien von Personen sich eine Erhöhung ihrer fiskalischen Leistungen ergibt. Hier liegt ein Problem, das bei den bisherigen statistischen Bearbeitungen noch nicht genügend gewürdigt worden ist. Colson verlangt, dass man auch die mitunter hohen Sporteln nicht vergisst, die in einzelnen Ländern z. B. die Notare für Verrichtungen beziehen, für die anderswo an die Gerichte mässige Gebühren zu entrichten sind ¹⁾.

Zu kitzlichen Auseinandersetzungen hat auch die Frage geführt, ob Gewinne der öffentlichen Erwerbsunternehmungen auch fiskalische Lasten seien; ob also z. B. von kommunalen «Steuern» auf Gas, Wasser oder Elektrizität gesprochen werden könne. Bräuer verneint die Frage mit der Begründung, dass durch diese Unternehmungen ja gerade die Steuerlasten ermässigt werden sollen, worauf Holz entgegnet, dass, wenn solche Unternehmungen fehlen, die Steuerlasten eben entsprechend höher gehalten werden müssen, also eine Art «Steuerersatz», eine fiskalische Last vorliege ²⁾.

Keine Konsequenz herrscht auch im einzelnen mit Bezug auf die Erträge öffentlicher Unternehmungen. Die Erträgnisse von Finanzmonopolen, z. B. von Tabakfabriken, werden fast immer als Steuern behandelt, die Erträgnisse des Post-, Telephon- und Telegraphenregals dagegen nicht.

Schliesslich ist nicht zu vergessen, dass abgesehen von geldlichen Leistungen der Staat auch heute noch — aber in einem sehr verschiedenen Ausmasse — persönliche Opfer verlangt: Militärdienst, Feuerwehrdienst, Frohnden, ehrenamtliche Betätigung, Dienste von Banken (z. B. bei der Einziehung von Couponsteuern) etc. Diese Leistungen können schwerlich in vergleichbarer Weise in Geld umgerechnet werden.

4. Die Methoden der Messung der Gesamtsteuerlast

a) Unbrauchbarkeit der «Steuerverteilung»

Die eben genannten Schwierigkeiten sind noch klein im Vergleich zu denen, die entstehen, wenn der Versuch gemacht wird, die absoluten Zahlen über die von den Völkern getragenen Steuerlasten in Relativzahlen umzurechnen. Hier ist vor allem ein anscheinend unausrottbarer Übelstand zu beklagen, näm-

¹⁾ Cours d'économie politique, tome V, p. 488.

²⁾ Vgl. Waldemar Holz, Sind internationale Vergleiche steuerlicher Belastungen möglich? 1924, S. 17.

lich die Verwechslung der Begriffe «Steuerverteilung» und «Steuerbelastung». Unter Steuerverteilung versteht man die prozentuale Gliederung der Steuererträge nach bestimmten Kategorien, wie direkte Steuern, Verbrauchssteuern, Verkehrssteuern, unter Steuerbelastung dagegen die Steuerbeträge, die bestimmte Personen oder Personengruppen aufzubringen haben. Gerade in der Schweiz werden diese beiden Begriffe sehr häufig verwechselt. Noch in der Botschaft des Bundesrates vom 2. September 1933 über die Finanzreform steht auf Seite 62 eine Tabelle, die für 17 Staaten die Erträge der «Einkommens-, Vermögens- und Verkehrssteuern» einerseits und der «Verbrauchssteuern» anderseits mitteilt und die Aufschluss darüber geben soll, wie die Steuerlast zwischen der «besitzenden» und der «nicht besitzenden» Bevölkerung verteilt ist.

Das Unterfangen ist methodologisch natürlich nicht haltbar. Denn das Ertragnis der einzelnen Steuerkategorie hängt nicht nur von der Höhe der Sätze, sondern auch von der Zahl der betroffenen Personen, von der Höhe der Vermögen und Einkommen, von der Lebhaftigkeit des Verkehrs, vom Umfang des Konsums etc. ab, und im weiteren ist zu bedenken, dass nicht alle direkten Steuern Belastungen des Besitzes sind (Kopfsteuern, Einkommenssteuern der unteren Klassen!) und dass nicht alle Verbrauchssteuern Belastungen des armen Mannes sind (Automobilsteuer!).

Mit solchen «Steuerverteilungsziffern» ist also für unser Problem nichts gewonnen, und man wird schon danach trachten müssen, die Steuerlast in direktere Beziehung zur Leistungsfähigkeit der Bevölkerung oder bestimmter Bevölkerungsgruppen zu bringen.

b) Kopffziffern

Die Kopffziffer ist scheinbar der naheliegendste Ausdruck, wenn man bei internationalen Vergleichen der verschiedenen Grösse der Staaten Rechnung tragen will. Und doch sind auch schon andere Massstäbe angewendet worden. So hat der Österreicher Czörnig im Jahre 1862 die Steuerlast einiger Staaten in Beziehung gebracht zur Flächenausdehnung — ein Verfahren, das uns bei der heutigen Differenzierung der wirtschaftlichen Verhältnisse kaum noch als zulässig erscheint ¹⁾.

Dagegen wird heute noch eifrig diskutiert über die Kopffziffern, die man findet durch die Division der Steuererträge durch die Zahl der Einwohner. Manche lehnen die Kopffziffern als völlig unbrauchbar ab, andere verwenden sie unbedenklich zu weitgehenden Schlussfolgerungen. Nach meiner Ansicht trifft das Urteil von S. Schneider ²⁾ das richtige, wonach solche Kopfquoten ein zwar roher, aber abgekürzter Ausdruck für die Gesamtsteuerleistung eines Volkes sind und verwendet werden können, sofern man nicht mehr dahinter sucht. Bedenklich wird die Sache nur, wenn aus den Kopffziffern Schlüsse auf die Belastung der einzelnen Wirtschaftssubjekte gezogen werden sollen. Wie

¹⁾ Zitiert bei Holz, a. a. O., S. 9.

²⁾ Vgl. Steuersystem und Steuerpolitik der Schweiz 1925, S. 104/105.

falsch das ist, das kann man am besten aus der Tatsache ersehen, dass ein Land gewöhnlich um so höhere Zollerträge pro Kopf der Bevölkerung hat, je niedriger die Zollansätze sind, weil ein mässiger Zolltarif natürlich die Einfuhr mehr begünstigt als ein hoher. In dieser starken Einfuhr bzw. dem von ihr ausgehenden Druck auf die Warenpreise findet der Konsument sehr oft eine mehr als ausreichende Kompensation für die von ihm zu bezahlenden Zölle, vorausgesetzt, dass die Überwälzung auf ihn überhaupt gelingt.

Es hat bei dieser Sachlage nicht viel Zweck, Versuche zur Reform der Kopffziffern zu machen, etwa durch Abstellen auf die erwerbstätige Bevölkerung statt auf die Gesamtbevölkerung oder auf die Zahl der Zensiten oder der Haushaltungen. Die Zahl der Steuerzahler ist ja nur bei den veranlagten Steuern bekannt und die Haushaltungen sind nach Grösse, Zusammensetzung und Verbrauchssitten äusserst heterogene Gebilde. Bei der Abstellung auf die Zahl der Erwerbstätigen ist der verschiedene Altersaufbau der Bevölkerung in Betracht zu ziehen, obgleich, wie Angelopoulos am Beispiele von Deutschland und Frankreich gezeigt hat, der Einfluss des letzteren Faktors oft überschätzt wird ¹⁾.

Besonders störend wirken solche Kopffziffern, wenn sie für einzelne Verbrauchssteuern berechnet werden, wie dies z. B. noch in der sonst instruktiven Arbeit von Schmölders ²⁾ oder allerneuestens in der Botschaft des Bundesrates vom 2. September 1933 für die wichtigsten Getränke und den Tabak geschieht. Bei diesen Berechnungen wird übersehen, dass das Erträgnis dieser Verbrauchssteuer nicht nur von der «Belastung», d. h. der Höhe der Steuersätze abhängt, sondern auch in wesentlichem Grade vom Umfange des Verbrauches, der seinerseits wieder sehr durch den Grad des Wohlstandes bedingt ist, so dass man mitunter geradezu sagen kann, dass, je grösser die «Steuerlast» ist, die ein Volk mit Bezug auf Tabak und Alkohol trägt, desto besser es ihm eigentlich geht.

In den Kreisen der Finanzstatistiker sind die Kopffziffern heute in ihrer sehr beschränkten Bedeutung erkannt und die Versuche, etwas Besseres an ihre Stelle zu setzen, sind schon alt. Mit Bezug auf die Verbrauchssteuern hat Milliet seinerzeit, als er internationale Vergleiche betreffend die Besteuerung des Tabaks anstellte, den richtigen Weg eingeschlagen, indem er für eine Reihe von Staaten die fiskalische Belastung pro Kilogramm konsumierten Tabaks berechnete ³⁾ und neuestens hat das Statistische Amt des Deutschen Reiches in einer sorgfältigen Monographie die Steuerbelastung der wichtigsten Verbrauchsobjekte (Getränke, Tabak, Zucker, Salz, Essig, Zündwaren und Spielkarten) durch Vergleich von Steuersatz und Einzelhandelspreis zu ermitteln getrachtet ⁴⁾.

¹⁾ Vgl. Charges fiscales et dépenses publiques (Allemagne, France, Grande Bretagne, Italie). Revue de science et de législation financières 1931, S. 311.

²⁾ Vgl. Die Ertragsfähigkeit der Getränkesteuern. Jena 1932, S. 234.

³⁾ Vgl. Zur Frage der eidgenössischen Tabakbesteuerung. Zeitschrift für Schweizerische Statistik und Volkswirtschaft, Jahrgang 1915, S. 192.

⁴⁾ Vgl. Die steuerliche Belastung des Haushaltsbedarfes durch Verbrauchsabgaben und Zölle mit einem Beitrag zur Phasenpauschalierung der Umsatzsteuer (Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reiches Nr. 21) 1932.

c) Vergleich mit dem Volkseinkommen

Mit Bezug auf die Gesamtsteuerlast ist der naheliegendste Ersatz für die Kopffizern der Vergleich mit dem Volkseinkommen, wie ihn Lorenz von Stein schon 1878 empfohlen hat. Unmittelbar vor dem Krieg haben namentlich Julius Wolf und Paul Leroy-Beaulieu diese Methode angewendet, und in der Nachkriegszeit sind im Zusammenhang mit dem Reparationsproblem derartige Berechnungen geradezu Legion geworden.

Die Ziffern zeigen mitunter starke Differenzen für ein und dasselbe Land, aber doch nicht so grosse, dass der Satz von Holz gerechtfertigt wäre, wonach diese Methode schon durch die Grösse der Differenzen in den Ergebnissen erledigt sei ¹⁾.

Beschränken wir die Betrachtung auf den wirtschaftlich und politisch relativ stabilen Zeitabschnitt von 1925—1930, für welchen eine Reihe von Berechnungen vorliegen ²⁾, so finden wir Steuerbelastungen des Volkseinkommens für die Vereinigten Staaten von Amerika von 10,5 % (Völkerbund pro 1924/1926) bis 13,5 % (Colson pro 1928/1930), für Grossbritannien von 22 % (Völkerbund pro 1924/1926) bis 24,9 % (Angelopoulos pro 1930), für Deutschland von 20,4 % ohne die Sozialversicherung (Statistisches Reichsamt pro 1929) bis 27,5 % (Wirtschaftskurve pro 1929/1930), für Frankreich von 17 bis 20 % (Völkerbund pro 1924/1926) bis 28,2 % (Memorandum sur la capacité de paiements), für Italien von 21 % (Colson pro 1928/1930) bis 22,8 % (Angelopoulos pro 1930), für Belgien 22,5 % (Colson pro 1928/1930), für Österreich 25 % (Spitzmüller für 1927), für die Tschechoslowakei 20—26 % (Englis pro 1927), für Norwegen und Schweden je 20 % (Völkerbund 1924/1926), 14,4 % für Japan (Völkerbund 1923/1924).

Die wichtigsten europäischen Völker hätten also in der betrachteten Periode im allgemeinen eine Steuerlast von 20—28 % des Volkseinkommens zu tragen gehabt. Vergleicht man damit die Schweiz, indem man die nach den Angaben der eidgenössischen Steuerverwaltung pro 1926 auf 920 Millionen Franken zu beziffernden Bundes-, Kantons- und Gemeindesteuern einem Volkseinkommen von 6—7 Milliarden Franken gegenüberstellt, so gelangt man zu einer Belastung des Volkseinkommens von bloss 13—15 %.

Vor dem Weltkriege ergaben sich natürlich wesentlich kleinere Belastungen. So haben Paul und Pierre Leroy-Beaulieu für die Jahre 1906 bzw. 1910/1911 bzw. 1913 eine Belastung des englischen Volkseinkommens durch Staats- und Gemeindesteuern mit 11,3—12,75 %, des deutschen mit 12,2 %, des französischen mit 16,0—17,5 %, des belgischen mit 7,5—8,0 % und des

¹⁾ A. a. O., S. 69.

²⁾ Vgl. Colson, Cours d'économie politique, tome V (1931), p. 486; Memorandum sur les finances publiques 1922—1926, Genève, Société des Nations 1927, S. 18; Angelopoulos, Charges fiscales et dépenses publiques, a. a. O., S. 318; Die Wirtschaftskurve 1933, Bd. II, S. 145/146; Memorandum sur la capacité de paiements de la France, zitiert bei Allix, Traité élémentaire de science des finances 1927, S. 1016; Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 174, IV, S. 91, 284; Finanzen und Steuern im In- und Ausland. Bearbeitet im Statistischen Reichsamt. 1930, S. 538 ff.

italienischen mit 18,0—20,0 % berechnet ¹⁾. Die Finanzsektion des Völkerbundes kommt pro 1913/1914 für Frankreich nur auf 14,0 %, für England auf 11,4 %, für Norwegen auf 13 % und für die Vereinigten Staaten von Amerika gar nur auf 6,6 % ²⁾. Letztere Ziffer deckt sich fast genau mit der von Schultz (6,4 %) ³⁾. Dagegen weichen für Deutschland die von Angelopoulos ⁴⁾ für 1913 und die vom Statistischen Reichsamte ⁵⁾ berechneten Zahlen mit 8,1 bzw. 9,0 % ziemlich stark ab von den Zahlen, die Pierre Leroy-Beaulieu angegeben hatte. Die ungarische Steuerlast soll nach Földes vor dem Kriege 11 % des Nationaleinkommens betragen haben ⁶⁾.

Die Belastung des schweizerischen Volkseinkommens vor dem Kriege kann man, wenn man die Summe der eidgenössischen, kantonalen und kommunalen Steuern auf rund 260 Millionen Franken und das Volkseinkommen nach Geering auf 2,5—3 Milliarden Franken schätzt, auf 8,3—10 % veranschlagen.

Die Vorkriegszahlen erscheinen in noch hellerem Lichte, wenn man sie nicht mit denen des relativ günstigen Zeitabschnittes 1925—1930, sondern mit neueren Ziffern vergleicht. Die Stabilität bzw. Steigerung des öffentlichen Aufwandes hat, verbunden mit der Schrumpfung des Volkseinkommens, in den letzten Jahren eine erneute Verschärfung der Lage geschaffen. So kommt die «Wirtschaftskurve» der «Frankfurter Zeitung» dazu, die Belastung des deutschen Volkseinkommens für das Jahr 1931/32 durch Reichs-, Landes- und Gemeindesteuern auf 31,9 % und bei Hinzurechnung der Sozialversicherungsbeiträge gar auf 41,0 % zu schätzen ⁷⁾. Ganz ähnlich scheinen die Dinge in Frankreich zu liegen, wo die amtliche Statistik 1932 die Steuerlast auf 40 % geschätzt hat ⁸⁾. Diese Zahl weicht auffällig ab von der in der Botschaft des Bundesrates ebenfalls für 1932 angeführten Ziffer (24 %). Dasselbst finden sich auch noch Zahlen für England (27 %), Deutschland (30 %) und für die Vereinigten Staaten von Amerika (22 %), alle auf das Jahr 1932 berechnet ⁹⁾.

Auch in der Schweiz steht die Belastungsquote infolge der Einführung neuer und der Erhöhung bestehender Steuern einerseits und der Schrumpfung des Volkseinkommens andererseits zweifellos heute erheblich über dem Vorkriegszustand. Ob sie aber die Höhe von auch nur 15 % erreicht, ist zweifelhaft angesichts der Tatsache, dass die bisherigen Schätzungen des Volkseinkommens wohl eher zu niedrig gehalten sind. Indem der Bundesrat für 1932 noch ein

¹⁾ Vgl. Paul Leroy-Beaulieu, *Traité de la science de finance*. 8. Aufl., 1912, Bd. I, S. 162 ff. und Pierre Leroy-Beaulieu, *Les Impôts et les revenus en France, en Angleterre et en Allemagne*, 1914, S. 40.

²⁾ Vgl. *Memorandum sur les finances publiques 1922/1926*. Genève, S. d. N., S. 18.

³⁾ Vgl. *American public finance and taxation*. 1932, S. 226.

⁴⁾ Vgl. *Revue de science et de législation financières* 1931, S. 318.

⁵⁾ Vgl. *Finanzen und Steuern im In- und Ausland*. 1930, S. 538 ff.

⁶⁾ Vgl. B. Földes, *Finanzwissenschaft*. 1920, S. 249.

⁷⁾ Vgl. *Die Wirtschaftskurve* 1933, Heft II, S. 145/146.

⁸⁾ Vgl. *Journal des Débats* vom 13. Dezember 1934.

⁹⁾ Vgl. *Botschaft des Bundesrates an die Bundesversammlung zum Voranschlag der Schweizerischen Eidgenossenschaft für das Jahr 1935*, vom 13. November 1934, S. V.

Volkseinkommen von 7,6 Milliarden Franken annahm, gelangte er selbst für dieses Jahr nur auf 12 % ¹⁾.

Gegen die Methode, mit welcher diese Zahlen errechnet worden sind, ist man in der Nachkriegszeit allerdings ziemlich kritisch geworden. Es wurden Einwendungen opportunistischer und grundsätzlicher Art erhoben. Opportunistischer Art ist der Hinweis auf die Unzuverlässigkeit aller Schätzungen des Volkseinkommens, ferner der Hinweis auf die verschiedene Dispersion des Volkseinkommens in den einzelnen Ländern und auf die verschiedene Struktur, d. h. die abweichende Zusammensetzung nach Kapitalertrag und Arbeitsertrag. Mehr opportunistischer Art ist auch der Einwand, dass die prozentuale Belastung allein noch nicht viel besagt. Mombert macht geltend, dass eine zehnprozentige Belastung für zwei verschiedene Völker so wenig dasselbe bedeute wie eine Einkommensteuer von 10 % für einen Mann mit 5000 und einen mit 50,000 Mark Einkommen ²⁾.

Interessanter noch ist die grundsätzliche Anfechtung derartiger Berechnungen, wie sie neuerdings von Bräuer, Stamp und Röpke angehoben wurde. Bräuer nennt das Volkseinkommen eine «statistische Fiktion», Stamp und Röpke fassen das Volkseinkommen nicht als einen «ruhenden Zustand» oder eine «feste Grösse» auf, sondern als einen «fortlaufenden Prozess» wie übrigens auch die Veranlagung, den Bezug und die Überwälzung der Steuern ³⁾.

d) Andere Massstäbe

Gegenüber diesem Agnostizismus wirkt fast erfrischend die entschlossene, aber gefährliche Präzision von Colson. In Ermangelung einer genauen Kenntnis des Volkseinkommens macht Colson den Versuch, die Steuerlast des französischen Volkes mit einer besser bekannten statistischen Grösse, nämlich mit dem Erbschaftsumsatz (*annuité successorale*) zu vergleichen. Er führt das für 10 Stichjahre zwischen 1825 und 1932 durch und gelangt natürlich zu sehr grossen Zahlen. 1825 betrug die gesamte Steuerlast des Staates, der Departemente und Gemeinden 48 % des Erbschaftsumsatzes, 1931/32 dagegen 313 % ⁴⁾. Die Gefährlichkeit solcher Zahlen liegt auf der Hand. Unkundige können auf den Gedanken kommen, dass glückliche Erben nicht nur nichts erhalten, sondern noch 200 % der Erbsumme an Steuern zu zahlen haben. So schlimm ist es natürlich nicht einmal in Frankreich, obgleich die Erbschaftssteuern dort sehr hoch sind. Andere Anregungen zur Verbesserung der Vergleichsgrundlage sind von Bräuer, Gerloff, Chiozza-Money, Stamp und Angelopoulos ausgegangen. Es wurde vorgeschlagen, die «fiskalische Kapazität» zu ermitteln, d. h. den Überschuss des Volkseinkommens über den notwendigen Verbrauch und die zur Aufrechterhaltung der Produktion unentbehrliche Kapitalbildung. Die Idee ist sehr schön, aber die Ausführung ist schwierig, namentlich bei internationalen

¹⁾ Vgl. a. a. O., S. V.

²⁾ Vgl. Mombert, Grundzüge der Finanzwissenschaft. 1928, S. 59 ff.

³⁾ Vgl. W. Röpke, Finanzwissenschaft. 1929, S. 34, und Josiah Stamp, *Wealth and taxable capacity*. 1922, S. 39 ff.

⁴⁾ Vgl. C. Colson, *Cour d'économie politique*. Tome V (1931), S. 413.

Vergleichen. Denn schon die Meinungen darüber, was als «notwendiger Verbrauch» aufzufassen sei, gehen stark auseinander. Und erst die Verständigung über den Begriff des «notwendigen Kapitalbedarfes»! Wie soll man den messen? Sogar die Zahlen über den Import und Export von Kapitalien besagen nichts, da sie ja durch die Verschiedenheiten des Zinsniveaus bedingt sind.

5. Die Berechnungen über die Steuerbelastung bestimmter Bevölkerungsgruppen

Eine Frucht der steigenden Skepsis gegenüber den alten, generalisierenden Methoden, insbesondere gegenüber den Vergleichen der Gesamtsteuerlast mit dem Volkseinkommen sind die Versuche, die Steuerbelastung bestimmter Bevölkerungsgruppen (Sozialklassen) festzustellen. In dieser Beziehung sind in den letzten Jahren mit der beständigen Vervollkommnung der Finanzstatistik erhebliche Fortschritte erzielt worden, aber es ist auch noch viel Gelegenheit zu weiteren Verbesserungen geboten.

Die häufigste Art, das Problem zu stellen, besteht darin, dass man, unter Abstraktion von den sonstigen Eigenschaften der Steuersubjekte und Steuerobjekte, die prozentuale Belastung bestimmter Einkommensstufen durch veranlagte Steuern zu ermitteln trachtet. Solche Arbeiten, wie sie z. B. in England durch das Colwyn-Committee in seinem Report on national debt and taxation (1927) durchgeführt wurden, haben sich seit einer Reihe von Jahren nun auch in der Schweiz eingebürgert. Die eidgenössische Steuerverwaltung gibt seit 1919 alljährlich eine Publikation über die «Steuerbelastung in der Schweiz» heraus, die von den Interessenten um so dankbarer begrüsst worden ist, als infolge der Verschiedenheiten des Steuerrechtes in den 25 Kantonen und infolge der vielfach schrankenlosen Freiheit der Gemeinden, Steuerzuschläge zu erheben, die Dinge hier unendlich komplizierter liegen als z. B. in England. Die letzte Ausgabe dieser Statistik, die als Heft 64 der «Statistischen Quellenwerke der Schweiz» erschienen ist, gibt bereits für das Jahr 1934 für 40 grössere Städte bzw. Kantonshauptorte die Belastung bestimmter Einkommensstufen durch direkte Staats- und Gemeindesteuern wieder, wobei differenziert wird nach der Berufsstellung («selbständig Erwerbende» und «unselbständig Erwerbende»), nach dem Zivilstand und nach der Art des Einkommens (Erwerb und Vermögensertrag bzw. Kombinationen beider).

Das Studium dieser sorgfältigen Arbeiten kann nicht genug empfohlen werden. Immer wieder stösst man bei der Betrachtung dieser Tabellen auf die Tatsache, dass die Schweiz noch lange kein «einheitliches Wirtschaftsgebiet» ist, indem ihre Einwohner, obgleich sie im wesentlichen nach denselben Grundsätzen Bundessubventionen empfangen, in den Kantonen und Gemeinden in denkbar ungleichem Masse zur Steuerleistung herangezogen werden. Bei Fr. 3000 Erwerbseinkommen z. B. ging die Skala im Jahre 1934 von einer Belastung von 0,13 % (Basel) bis auf 5,28 % in Bellinzona, bei Erwerbseinkommen von Fr. 20.000 von 0,05 % in Schwyz (Kopfsteuer) bis auf 16,77 % in Chur. Und welche Unterschiede erst ergeben sich beim Vermögen! Da hatte ein Rent-

ner mit Fr. 50.000 Vermögen in Basel 3,70 % seines Einkommens an Steuern abzugeben (ohne die Couponsteuer), in Herisau dagegen 31,04 %. Auch bei Fr. 100.000 Vermögen sind die Differenzen noch beträchtlich: 6,22 % des Ertrages in Basel, 32,39 % in Herisau. Wer Fr. 500.000 Vermögen besitzt, wird dagegen von den kantonalen Parlamenten ziemlich einheitlich schon als reicher Mann betrachtet, und so schrumpft auf dieser Stufe die Spannung sehr zusammen: der Appenzeller Halbmillionär zahlt «nur» noch das doppelte (38,06 %) dessen, was der Genfer in entsprechender Vermögenslage zu entrichten hat (18,22 %) und noch etwas kleiner ist der Unterschied bei einem Vermögensbesitz von einer Million Franken.

Das sind die tarifmässigen Belastungsunterschiede, die wirklichen werden infolge der ungleichen Qualität des Taxationsverfahrens bald grösser, bald kleiner sein.

Die Überspannung der Steuersätze, die besonders für die Nachkriegszeit charakteristisch ist, hat Versuche gezeitigt, die Klagen, die von allen Bevölkerungsgruppen über eigene Überlastung und Schonung anderer Klassen ausgestossen werden, auf ihre ziffermässige Begründung zu untersuchen.

Eine der frühesten Arbeiten dieser Art ist wohl die von Masao Kambe ¹⁾, der schon im Jahre 1912, freilich unter Beschränkung auf die veranlagten Steuern, die hohe Steuerlast der japanischen Landwirtschaft (27,0—30,0 % des Einkommens) der sehr viel niedrigeren der anderen Berufsklassen, wo das Maximum nur 7,5 % (freie Berufe) bis 20,1 % (Handel) erreichte, gegenübergestellt hat.

Auch der Amerikaner William Schultz ²⁾ weist, gestützt auf Erhebungen des Departementes für Landwirtschaft, darauf hin, dass die Farmer in den Krisenjahren 1920 und 1921 untragbaren Lasten unterworfen gewesen seien und noch im Jahre 1925 30—40 % ihrer «Net profits» (Reineinkommen minus Arbeitslohn des Farmers und der mitarbeitenden Familienmitglieder) abzuliefern gehabt hätten.

Eine amtliche deutsche Untersuchung schenkt der für dieses Land besonders wichtigen Frage Aufmerksamkeit, wie die Steuerbelastung der Landwirtschaft sich bei den verschiedenen Betriebsgrössenklassen gestaltet. Das Ergebnis ist, dass an veranlagten Steuern des Reiches, der Länder und der Gemeinden sowie an Rentenbankzinsen und Umsatzsteuer die Belastung pro Hektare in umgekehrter Proportion zur Betriebsgrösse steht. Sie ist am schwersten in den Betrieben mit einer Flächenausdehnung bis 5 Hektaren (55,1 RM. pro Hektare) und sinkt von Stufe zu Stufe bis auf 15,9 RM. pro Hektare in den Betrieben von mehr als 100 Hektaren Ausdehnung. Die Bauern sind also stärker belastet als der Grossgrundbesitz ³⁾.

¹⁾ Höhe und Verteilung der Steuern Japans (Finanzarchiv 1914, S. 625 ff.).

²⁾ American public finance and taxation. 1932, S. 239 ff.

³⁾ Vgl. Finanzen und Steuern im In- und Ausland, herausgegeben vom Statistischen Reichsamte. 1930, S. 512.

Da hat es der französische Bauer schon besser. Seine Schonung durch den Fiskus ist bekannt. Schon 1924 berechnete Jean Béchet ¹⁾, dass die französische Landwirtschaft, obgleich sie 40 % der Bevölkerung ausmache, an mit dem Berufe zusammenhängenden Steuern höchstens den zehnten Teil dessen aufzubringen habe, was Handel und Industrie leisten müssen. Und neuestens hat der ehemalige Finanzminister Piétri ²⁾ berechnet, dass die «Cédule du bénéfice agricole» und das «Impôt foncier» den französischen Bauern nur mit etwa 57 französischen Franken pro Kopf der Bevölkerung belasten gegenüber einer durchschnittlichen Leistung der Gesamtbevölkerung an direkten Steuern von Fr. 565 pro Kopf.

Dieser weitgehenden Schonung der Landwirtschaft stellt Piétri die Überlastung der Rentner gegenüber, die sich nach seinen Berechnungen, u. a. infolge der Stetigkeit gewisser Steuern (Taxe de transmission) bei gesunkenen Kurswerten, in einer Absorption des Einkommens in einem Ausmass von manchmal 50—70 % ausdrückt.

Auch aus anderen Ländern ertönen ähnliche Klagen, häufig in der Form einer Kritik der Besteuerung der Aktiengesellschaften. So bemängelt Oberfohren in seinem der Friedrich List-Gesellschaft erstatteten Gutachten, dass 42 von ihm untersuchte Aktiengesellschaften mit einem Aktienkapital von 490 Millionen Mark im Jahre 1927/1928 nur 36,2 Millionen Mark Dividenden bezahlen konnten gegenüber 40,2 Millionen Mark Steuern, welche dieselben Gesellschaften zu entrichten hatten ³⁾.

Auf breiter Grundlage hat der Reichsverband der deutschen Industrie das Problem prüfen lassen. Die 291 in seine Enquete einbezogenen industriellen Unternehmungen, unter denen sich solche der verschiedensten Rechtsformen befanden, hatten bei einem Gewerbekapital von rund 2 Milliarden Mark und einem Gewinn von 102 Millionen Mark im Jahre 1925 an Reich, Länder und Gemeinden 121,2 Millionen Mark an Steuern zu entrichten, das sind 118,8 % des Gewinnes ⁴⁾.

Im Jahre 1928 publizierte das Statistische Reichsamts die Resultate einer amtlichen Erhebung über die Besteuerung des Gewerbes, die für eine Reihe von Städten und 13 Betriebstypen die Belastung des «Rohgewinnes» (Reingewinnes plus Steuern) durch Steuern aller Art darstellte. Die Untersuchung ergab Belastungen, die in Berlin bis auf 342 %, in anderen Städten bis auf 444 % des Rohgewinnes ging ⁵⁾.

¹⁾ Vgl. Les charges fiscales comparées de l'agriculture, du commerce et de l'industrie en France. 1924, S. 101.

²⁾ Vgl. Justice et injustice fiscale. 1933, S. 44.

³⁾ Vgl. Verhandlungen der Friedrich List-Gesellschaft über Kapitalbildung und Steuersystem. 1929, Bd. II, S. 102.

⁴⁾ Vgl. Die Steuerbelastung der deutschen Industrie 1913 und 1925. Herausgegeben vom Reichsverband der deutschen Industrie. 1927.

⁵⁾ Vgl. Besteuerung und Rentabilität gewerblicher Unternehmungen (Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reiches, Nr. 4) 1928.

In den Vereinigten Staaten von Amerika betrug nach Schultz ¹⁾ die durchschnittliche Belastung des «Net profit» der «Corporations» im Jahre 1922 30,75 und im Jahre 1928 26,18 %.

Auch in der Schweiz haben wir schon einige Versuche zu verzeichnen, die Steuerlast bestimmter Bevölkerungsgruppen festzustellen. So hat das Schweizerische Bauernsekretariat in den Jahren 1926/1927 das Mass der Besteuerung eines ideellen Landgutes mit einer Flächenausdehnung von 6 Hektaren, einem Ertragswert von Fr. 27.000 und einem landwirtschaftlichen Einkommen — nach Abzug der Schuldzinsen — von Fr. 4200, wozu noch Fr. 800 Nebenverdienst kommen, untersucht.

Die Resultate sind äusserst interessant. Schon die Verschiedenheiten der Einschätzung eines solchen Betriebes in den Kantonen fallen auf. Bei der Vermögenssteuer geht die Skala von Fr. 13.000 (Graubünden) bis auf Fr. 31.400 (Aargau), beim Erwerb von 0 (Schwyz) bis auf Fr. 4800 (Baselland). Und die an Kanton und Gemeinden im Jahre 1925 zu zahlenden Steuern bewegten sich zwischen Fr. 54,10 (Genf) und Fr. 460 (Appenzell A.-Rh.).

Die Untersuchungen des Bauernsekretariates wurden ergänzt durch Erhebungen über die Besteuerung der juristischen Personen, insbesondere der landwirtschaftlichen Genossenschaften ²⁾.

Was die Industrie betrifft, so ist auf die Arbeit von Hultegger ³⁾ zu verweisen, welche die Berechnung der Steuerbelastung von 18 Grossbetrieben der Maschinenindustrie zum Gegenstande hat. Der Verfasser kommt für die Jahre 1920—1926 ohne Kriegsgewinnsteuer und Stempelabgaben auf ein Total von fast 37 Millionen Franken gegenüber 94,3 Millionen Franken, die an Dividenden verteilt wurden. Die Steuern machten also rund 40 % der Dividenden aus ⁴⁾.

Zu erwähnen wäre in diesem Zusammenhange auch noch die Studie der eidgenössischen Steuerverwaltung über die Besteuerung der Aktiengesellschaften und Genossenschaften im Jahre 1928, in welcher verschiedene Typen von Gesellschaften (Industriegesellschaften, Banken) mit verschiedener Höhe des Aktienkapitals und des Reingewinns und verschiedene Typen von Konsumgenossenschaften auf ihre Belastung durch Staats- und Gemeindesteuern untersucht wurden ⁵⁾.

Alle diese Versuche stellen natürlich nur eine fragmentarische Behandlung des Problems dar. Sie erfassen nur bestimmte Formen des Einkommens oder berücksichtigen nur bestimmte Steuern, in der Regel die veranlagten als die äusserlich sichtbarsten und daher empfindlichsten.

¹⁾ A. a. O., S. 241.

²⁾ Vgl. Untersuchung über die Besteuerung des landwirtschaftlichen Besitzes und Einkommens und der landwirtschaftlichen Organisationen in Bund, Kantonen und Gemeinden. Teil I (1926) und Teil II (1927). Mitteilungen des Schweizerischen Bauernsekretariates, Nr. 84 und Nr. 87.

³⁾ Die Bundesfinanzen. 1929, S. 17.

⁴⁾ Noch präziser wäre der Vergleich der Steuern mit dem Reingewinn gewesen.

⁵⁾ Vgl. Schweizerische Statistische Mitteilungen, Jahrgang 1929, Heft 5.

Schon früh hat man aber erkannt, dass damit noch nicht das ganze Problem aufgerollt ist, dass es sich vielmehr darum handelt, die Gesamtbelastung bestimmter sozialer Typen durch Steuern aller Art einschliesslich der Verbrauchssteuern zu ermitteln. Natürlich ist dies ein sehr schwieriges Unterfangen in den Augen eines jeden, der sich im klaren ist über die Unmöglichkeit des Erkennens der Überwälzungsvorgänge (nicht nur bei den Verbrauchssteuern, sondern auch bei den veranlagten Steuern!). Es ist aber immerhin bemerkenswert, wie früh und wie umsichtig sich englische Nationalökonomien in diese Frage vertieft haben. Jones ¹⁾ teilt eine ganze Reihe von Versuchen über das Thema «Family budgets and taxes» mit. Der erste geht auf das Jahr 1756 zurück, wo Joseph Marsie für 30 soziale «Typen», deren äusserste Repräsentanten ein Adelliger mit £ 20.000 Einkommen und ein Landarbeiter mit £ 13 Einkommen waren, die gesamte Steuerleistung einschliesslich Zölle und Verbrauchssteuern prüfte. Er gelangte zu dem Resultate, dass der Lord pro £ 6 sh. 5 d. bezahle, während der Landarbeiter pro £ mit 1 sh. 3 d. wegkomme.

Die Versuche wurden 1833 wieder aufgenommen durch John Wade, der vier Familienbudgets prüfte und 1871 durch Stanley Jevons, der drei Idealtypen mit einem Einkommen von 40, 85 und 500 £ und mit einer Familie, die aus Mann, Frau, einem Kind zu 10 Jahren und einem unter 10 Jahren, bei dem Zensiten mit £ 500 Einkommen ausserdem noch aus drei Diensthoten bestand, untersuchte. Die Belastung durch Steuern aller Art (ausser Stempelsteuern) betrug bei dem Einkommen von £ 500 8% des Einkommens, bei dem von £ 85 8,2% und bei dem von £ 40 10,1%, eine Progression nach unten, die auf die damals noch fehlende Staffelung der englischen Einkommenssteuer und auf die Wirkung der Verbrauchssteuern zurückzuführen ist.

Viel beachtet wurden seinerzeit die Untersuchungen, die W. Gerloff ²⁾ über die Beziehungen zwischen Einkommensgrösse und Steuerbelastung machte. Bei dieser Studie wurden 10 Einkommensklassen, die durch die Beträge von 800 Mark und 200.000 Mark begrenzt waren, unterschieden und die Belastung des Einkommens durch Zölle und innere Verbrauchssteuern einerseits und staatliche und kommunale Einkommenssteuern andererseits berechnet. Es ergab sich daraus, dass die Belastung durch Zölle und Verbrauchssteuern sich umgekehrt proportional zur Höhe des Einkommens verhält, während die Belastung durch die Einkommenssteuer und infolgedessen auch die Belastung durch beide Kategorien von Steuern sich besser der Höhe des Einkommens anpasst. Folgender Auszug aus den Berechnungen von Gerloff mag dies illustrieren (siehe die Darstellung auf der folgenden Seite oben).

Neuestens hat Ernst Wagemann ³⁾ den noch kühneren Versuch gemacht, die Gesamtsteuerbelastung (einschliesslich Verbrauchs- und Verkehrs-

¹⁾ Vgl. *Nature and first principle of taxation*. 1914, S. 270 ff.

²⁾ Vgl. *Verbrauch und Verbrauchsbelastung kleiner und mittlerer Einkommen in Deutschland um die Wende des 19. Jahrhunderts*, Conrads Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, III. Folge, Bd. 35, S. 145, und «Beiträge zur Reichsfinanzreform» ib. Bd. 37, S. 433.

³⁾ Vgl. *Gutachten für die Friedrich List-Gesellschaft zu ihren Verhandlungen über «Kapitalbildung und Steuersystem»*, Bd. II, S. 192.

Prozentuale Belastung des Einkommens

Einkommensstufe	Durch Zölle und Verbrauchssteuern	Durch die Einkommenssteuer	Im Ganzen
800 RM.	4,4—6,5	1,2	5,6— 7,7
4000—6000 RM.	1,3—1,9	6,8	7,1— 8,7
10.000 RM.	1,0—1,5	8,5	9,5—10,0
100.000 RM.	1	11,5	12,5

steuern) für verschiedene Einkommensstufen zu berechnen. Er kam für Deutschland zu dem Resultate, dass im Jahre 1927 belastet waren:

die Einkommen bis 5000 RM.	mit 15,09 %
» » von 5000—8000 RM.	» 21,65 %
» » » 8000—16.000 RM.	» 31,75 %
» » » 16.000—50.000 RM.	» 41,00 %
» » » 50.000—100.000 RM.	» 50,00 %
» » über 100.000 RM.	» 54,97 %

Man hat gegenüber derartigen Berechnungen den Einwand erhoben, dass es eigentlich weniger darauf ankomme, den Prozentsatz der Belastung des Einkommens als die absolute Höhe des Einkommens in ihrer Kaufkraft zu kennen. Es leuchtet ja auf den ersten Blick ein, dass ein amerikanischer Arbeiter (aus der Zeit vor 1929!) unter einer Steuerlast von 5 % weniger leidet als ein polnischer oder rumänischer unter einer solchen von 2 oder 3 %.

Einen Versuch, den «Rest» zu erfassen, der nach Abzug der Haushaltskosten und der Steuer noch verbleibt, hat Kambe im Jahre 1912 gestützt auf 886 japanische Haushaltsrechnungen durchgeführt. Die Resultate, auf die hier nur verwiesen werden kann, erscheinen als etwas problematisch ¹⁾.

Oberfohren glaubt berechnen zu können, dass in England nach Abzug der Steuern pro Kopf der Bevölkerung noch 700 RM., in Deutschland dagegen nur 433 RM. verbleiben ²⁾.

Angelopoulos endlich geht etwas feiner vor, indem er veranschlagt, was nach Abzug eines nach Ländern abgestuften Existenzminimums von 48—100 Dollar und nach Abzug der Steuern pro Kopf noch übrig bleibt. Es sind 152 französische Franken in Italien, 387 in Deutschland, 621 in Frankreich und 771 in England ³⁾.

Auch diese Methode kann natürlich noch nicht befriedigen, aber sie zeigt doch die Richtung an, in welcher tiefer schürfende Forschungen sich werden bewegen müssen. Man wird den «Rest» für bestimmte Einkommensstufen bzw. soziale Typen suchen müssen — eine Aufgabe, die auf internationalem Boden vorläufig als fast unlösbar erscheint.

¹⁾ Vgl. Finanzarchiv 1914, S. 629.

²⁾ Vgl. Verhandlungen der Friedrich List-Gesellschaft, 1929, Bd. II, S. 102 ff.

³⁾ Vgl. Revue de science et de législation financières 1931, S. 329 ff.

6. Berechnete und wirkliche Steuerbelastung

Schon diese Arbeiten gestatten einen tieferen Einblick in das Problem. Aber auch sie tragen noch einen stark formalen, juristischen Charakter. Um ganz ins Klare zu kommen, ist es nötig, noch andere Momente heranzuziehen, die über die Verteilung der Steuerlast entscheiden und von grosser praktischer Bedeutung sind. Es sollen hier nur drei solche Momente, die wichtigsten, genannt werden, nämlich: das Mass und die Art der Durchführung der Steuergesetze, die Verschiebungen durch Steuerüberwälzung und die Rückerstattung von Steuern durch wirtschaftliche oder sonstige Vorteile, die der Steuerpflichtige vom Staate erhält.

Unter Art und Mass der Durchführung der Steuergesetze ist vor allem eine Frage zu verstehen, die auffallend wenig zu Diskussionen Anlass gibt. Sie ist in der Finanzwissenschaft bekannt als die Antithese: Tilgungssteuer, d. h. Aufbringung bestimmter ausserordentlicher Ausgaben mit einem Schlage im Finanzjahre selbst — oder Schuldendienststeuer, d. h. Aufbringung auf dem Kreditwege bei gleichzeitiger Sicherung des Zins- und Amortisationsdienstes durch neue Steuern.

Der Bundesrat hat sich in seiner Vorlage betreffend ausserordentliche und vorübergehende Massnahmen zur Wiederherstellung des Budgetgleichgewichtes vom 2. September 1933 kategorisch auf den Standpunkt der Tilgungssteuer gestellt, unter Berufung auf das Prinzip der «Universalität des Budgets», und in der Sitzung des Nationalrates vom 29. September 1933 hat Bundesrat Musy zur Begründung dieses Vorschlages ausgeführt:

«On nous a dit: vous n'avez qu'à emprunter et quand viendront des temps meilleurs, vous pourrez rembourser facilement. Mais quand viendront-ils ces temps meilleurs? Qui peut le dire? Les événements démontrent qu'il s'agit d'une crise de structure, qui ne se dénouera pas aussi facilement que celle d'avant la guerre» ¹⁾.

Nicht ganz im Einklang damit befindet sich freilich die in der Botschaft (S. 35) stehende Andeutung, dass die Deckung der ausserordentlichen Militärausgaben durch einen ausserordentlichen Kredit, der durch jährliche Raten zu tilgen wäre, erfolgen werde. Hier liegt also doch ein Einbruch in das Prinzip des «universellen Budgets» vor, der dann auch durch den Bundesbeschluss vom 21. Dezember 1933 tatsächlich stattgefunden hat, indem die Tilgung der Rüstungsausgaben im Betrage von 82 Millionen Franken auf 25 Jahre verteilt werden soll.

Sehr interessant ist nun, dass von zwei verschiedenen Seiten aus Anregungen zu weiteren Einbrüchen in den Grundsatz der Universalität des Budgets im Hinblick auf die Finanzierung des ausserordentlichen Krisenbedarfes ausgegangen sind, nämlich einerseits von den Initianten für eine eidgenössische Krisensteuer, also hauptsächlich von Angestellten und Arbeitern, und andererseits von Bankkreisen.

¹⁾ Vgl. Amtliches stenographisches Bulletin der Bundesversammlung 1933, Herbstsession. Nationalrat, S. 461.

Die Initiative für eine eidgenössische Krisensteuer stellt sich, ohne besondere Begründung, die Steuer nicht als Tilgungssteuer, sondern als Schuldendienststeuer vor. Dies geht deutlich aus Ziff. 2 der Initiative hervor, wo gesagt wird, dass die Ausgaben für Arbeitslosenhilfe und Landwirtschaftshilfe auf ein besonderes Konto zu übertragen und allmählich durch die Krisensteuer zu tilgen seien. Es war also eine enge Anlehnung an das bei der Deckung der Mobilisationskosten eingeschlagene Verfahren geplant, und einer der Führer der Initianten, Dr. Max Weber vom Schweizerischen Gewerkschaftsbunde, präzierte den Gedanken dahin, dass es sich um eine Fortsetzung der von 1920—1932 erhobenen eidgenössischen Kriegsteuer während 1—2 weiteren Steuerperioden, d. h. 4—8 Jahren handle ¹⁾.

Unbestimmter drückt sich dagegen das im Jahre 1934 eingereichte Initiativbegehren zur Bekämpfung der wirtschaftlichen Krise und Not aus, wo es in Ziff. 5 nur heisst, dass die nötigen Mittel «durch Ausgabe von Prämienobligationen, Aufnahme von Anleihen und aus laufenden Einnahmen» aufgebracht werden sollen. Dieser Wortlaut scheint eine Finanzierungsmethode im Auge zu haben, die teilweise auf Tilgungssteuern und teilweise auf Schuldendienststeuern hinausläuft.

Am schweizerischen Bankiertag vom 9. September 1933 hat andererseits Dr. Adolf Jöhr mit Rücksicht auf die schwere wirtschaftliche Depression die Notwendigkeit von Tilgungssteuern bezweifelt und seine Ausführungen fanden sogar einen Niederschlag in der gefassten Resolution, wo es heisst:

«Es bleibt zu bedenken, ob es verantwortet werden kann, in einem Zeitpunkt beispielloser Wirtschaftsdepression die durch ausserordentliche Krisenverhältnisse verursachten Defizite sofort zum grössten Teil durch Belastung der geschwächten Wirtschaft ausgleichen zu wollen» ²⁾.

In diesen Worten liegt ein deutlicher Hinweis auf die Methode der Schuldendienststeuer, wie sie Holland, Schweden und neuestens auch die Vereinigten Staaten von Nordamerika tatsächlich anwenden. Auf eine ausführliche Stellungnahme zu dieser weitläufigen Kontroverse muss hier freilich verzichtet werden. Es sei nur betont, dass die Schuldendienststeuer natürlich ein Mittel zur wesentlichen Erleichterung der momentanen Steuerlasten darstellt, wogegen sie anderseits eine Verlängerung ihrer Dauer bedeutet.

Zum Problem «Durchführung der Steuergesetze» gehört aber noch eine andere Frage, die ebenfalls nur eine geringe Rolle in der öffentlichen Diskussion spielt: die Frage nach der Gleichmässigkeit der Erfassung der Steuerpflichtigen. Das Problem ist namentlich im Hinblick auf die eidgenössische Krisenabgabe, unter Umständen auch bei der Getränkesteuer von Bedeutung.

Es wurde oben anhand einer Arbeit des Schweizerischen Bauernsekretariates gezeigt, welche grossen Differenzen sich bei der Behandlung eines und desselben wirtschaftlichen Tatbestandes durch die Gesetzgebung der Kantone ergeben. Ein Landgut mit einer Grösse von 6 Hektaren und einem Ertragswert von

¹⁾ Vgl. M. Weber, Eine eidgenössische Krisensteuer. Zürich 1932, S. 10.

²⁾ Vgl. Neue Zürcher Zeitung vom 11. September 1933, Nr. 1630.

Fr. 27.000 wird von den Kantonen eingeschätzt in einem Rahmen, der zwischen Fr. 13.000 (Graubünden) und Fr. 31.400 (Aargau) liegt. Manche Anzeichen deuten darauf hin, dass es auch in anderen Berufen nicht besser steht. So soll z. B. eine Grossbank festgestellt haben, dass die Einschätzung von Beamten derselben Besoldungsklasse in den einzelnen Landesteilen grosse Unterschiede aufweise.

Bei dieser Sachlage musste es einige Beklemmung erregen, dass der Bundesrat in seiner Botschaft vom 2. September 1933 sich über das Taxationsverfahren bei der Krisenabgabe — die «grosse Hauptsache», wie Franz Meisel treffend sagte im Hinblick auf die vielen «Nebensachen», wie steuerfreies Existenzminimum, Steuertarif usw., um die gewöhnlich der Streit geht — sich ganz ausschwig. Die Meinung des Bundesrates war vermutlich die, dass das Taxationsverfahren dem der zweiten Kriegssteuer anzupassen sei. In den Verhandlungen der Bundesversammlung hat diese Frage nur wenig Aufmerksamkeit erregt. Es gab im Nationalrat den üblichen Vorstoss der sozialdemokratischen Partei für die Aufhebung des Bankgeheimnisses, der aber diesmal, hauptsächlich mit dem Hinweis auf die Gefahr, dass die ausländischen Fluchtkapitalien sich in Bewegung setzen könnten, noch leichter abgewiesen wurde als im Jahre 1920¹⁾. Im Ständerate hat der Vorsteher des Finanzdepartementes dann ausdrücklich erklärt, dass das Einschätzungsverfahren der Krisensteuer im wesentlichen mit demjenigen der zweiten Kriegssteuer übereinstimmen werde²⁾. Ob damit den Kantonen, die wie Baselstadt und Zürich, eine relativ gute Einschätzungspraxis haben, geholfen sein wird, bleibt zweifelhaft. Es kommt in dieser Frage wohl auch weniger auf den Text der Vollziehungsverordnung an als auf die Zahl und Qualität des Personals, das die Kantone der Eidgenossenschaft zur Verfügung stellen. In dieser Beziehung sieht es aber in vielen Kantonen noch bitterböse aus.

Gerade im Hinblick auf diese Tatsache musste es auch etwas überraschen, dass Bundesrat und Bundesversammlung so kühn waren, die in den meisten Kantonen noch bestehende und auch bei der eidgenössischen Kriegssteuer angewendete getrennte Besteuerung vom Vermögensertrag und Erwerbseinkommen zugunsten der allgemeinen Einkommenssteuer nach dem sogenannten Basler System aufzugeben. Man kann sich kaum vorstellen, dass diese Improvisation in ländlichen Verhältnissen und im Rahmen einer als vorübergehend gedachten Steuer gelingen kann, es sei denn, man nehme an, fast die ganze bäuerliche Bevölkerung bleibe unter der steuerfreien Grenze von Fr. 4000 Einkommen und werde von der Krisensteuer ohnehin nicht betroffen. Das bedeutet natürlich eine über das bisherige Mass hinausgehende Abschiebung der eidgenössischen Steuerlasten auf die Städtkantone.

Die Verschiebungen in der Steuerlast, die durch solche gesetzliche Massnahmen herbeigeführt werden, lassen sich noch einigermaßen überblicken. Fast gänzlich im Dunkeln tappt man dagegen, wenn man die grosse Sphinx der Steuerüberwälzung ins Auge fasst. Hier liegt ein schwieriges Problem der

¹⁾ Vgl. Amtliches stenographisches Bulletin der Bundesversammlung, Herbstsession 1933. Nationalrat, S. 524—526.

²⁾ Vgl. ib. Ständerat, S. 339.

Finanztheorie vor, dem nicht nur die breiten Volksmassen, sondern selbst die Politiker meist ratlos gegenüberstehen. Das war schon früher zu beobachten, so im Jahre 1926 bei den Diskussionen des Ständerates über den eidgenössischen Emissionsstempel und nun 1933 wieder bei den Beratungen über die Weinsteuer. Den heftigen Widerstand der Weinbauern, der ideologisch sogar durch Aufwerfung des Problems der sprachlichen Minoritäten untermauert wurde, glaubten Bundesrat und Bundesversammlung durch geschriebene Texte beruhigen zu können. Der Bundesbeschluss vom 13. Oktober 1933 sagt hierüber in Art. 27:

«Grundsätze und Verfahren für die Besteuerung sind so zu gestalten, dass die einheimischen Produzenten von Wein und Most durch die Steuer weder unmittelbar noch mittelbar belastet werden.»

Die peremptorische Fassung dieses Satzes wird jeden, der sich der Schwierigkeiten des Steuerüberwälzungsproblems bewusst ist, in Erstaunen setzen. Aber die Verhandlungen in der Bundesversammlung darüber sind noch instruktiver. Während der deutsche Berichterstatter der nationalrätlichen Kommission, Herr Mäder, immerhin einer gewissen Skepsis Ausdruck gab, indem er hervorhob, dass «die Verwirklichung dieses Grundsatzes Schwierigkeiten bieten könne», und während der Ständerat sich zuerst mit dem vorsichtigen Satze, dass auch die mittelbare Belastung von Wein und Most «möglichst» verhütet werden solle, begnügen wollte, meinte der französische Kommissionsreferent, Herr Aeby, in beneidenswertem Optimismus, die gefundene Fassung gebe dem Weinbauer faktisch die absolute Sicherheit vor der Besteuerung ¹⁾.

Diese Beteuerungen hatten aber wenig Erfolg bei den Weinbauern. Der Widerstand ist eben, wie Ständerat Schmid treffend sagte, «mehr gefühlsmässiger Art», und das Gefühl hat die Winzer in diesem Falle wahrscheinlich nicht betrogen. Die Frage, wer Träger einer Steuer sei, hängt eben nicht von ihrem Objekt oder ihrem Verfahren ab, sondern sie ist eine Frage der Konjunktur, des Machtverhältnisses von Produzenten, Händlern und Konsumenten. Instinktiv scheinen die Weinbauern gefühlt zu haben, dass die Konjunktur für sie in den nächsten Jahren nicht günstig sein werde und so die Weinsteuer eben doch ihnen zur Last fallen werde.

Dieser Hinweis mag hier genügen. Das Problem besteht natürlich auch bei den anderen neuen Steuern, bei der Krisenabgabe, beim erhöhten Couponstempel usw., worüber, im Hinblick auf den Zinsfuss der Bankobligationen, in der Sitzung des Ständerates vom 14. Oktober 1933 eine interessante Auseinandersetzung stattgefunden hat.

Gewollte und ungewollte Steuerüberwälzungen sind übrigens nicht die einzigen Wirkungen von Steuern, die ihr Gesicht unter Umständen völlig verändern können. Nur im Vorbeigehen seien jene Wirkungen erwähnt, die zu dem Paradoxon geführt haben, dass der Fiskus auch Wohltäter sein könne, sei es, dass er, wie das bei Verbrauchssteuern oft beobachtet wurde, zu technischen Verbesserungen anregt, sei es, dass er schädlichen Konsum wie Tabak und Alko-

¹⁾ Vgl. Amtliches stenographisches Bulletin der Bundesversammlung, Herbstsession 1933. Nationalrat, S. 586, 589.

hol einschränkt, sei es, dass er Ausschreitungen der Bodenspekulation verhütet, wie das z. B. in Zürich bei der ersten Aufschwungsperiode (1893—1900) bei den damaligen, niedrigen Handänderungsabgaben noch nicht, wohl aber in der zweiten Aufschwungsperiode (nach 1919) infolge der kräftigen Erhöhung der Liegenschaftensteuern möglich gewesen ist. Sogar eine so gewagte Massnahme wie die einmalige Vermögensabgabe kann als Mittel zur Beruhigung aufgeregter Volksmassen mehr günstige als ungünstige Wirkungen haben, wenn dabei so viel Meisterschaft angewendet wird, wie sie Francesco Nitti als italienischer Finanzminister im Jahre 1919 entwickelte. In dem Dekret über die *Imposta straordinaria sul patrimonio* vom 24. November 1919 standen schön nebeneinander zwei Tarife, einer für diejenigen, die sich an konfiskatorisch hohen Sätzen ergötzen wollten, und einer für diejenigen, die ausrechnen wollten, wie viel sie eigentlich pro Jahr in der vorgesehenen zwanzigjährigen Aufbringungszeit zu bezahlen hätten.

Schliesslich ist noch ein Faktor zu erwähnen, der von kapitaler Bedeutung für die Beurteilung der Steuerlast ist: die Verwendung der Steuergelder. Der seufzende Steuerzahler übersieht sehr oft, dass er nicht nur sein Geld hergibt, sondern er selber oder andere Volksgenossen auch etwas dafür erhalten. Nur die Erhebungskosten sind, wie Colson sagte, «une perte sèche», ebenso die ins Ausland abfliessenden Steuererträge, die nach Angelopoulos in gewissen Balkanstaaten 30—40 % der Steuern ausmachen. Im übrigen war die Steuer von jeher, wenn auch heute sichtbarer als früher, ein Mittel zur Regulierung der Einkommens- und Besitzverhältnisse. Ob man dabei gut oder schlecht fährt, hängt von Art und Grösse des Verbrauches, von der Höhe des Vermögens und Einkommens und vom Masse der bewussten oder unbewussten Inanspruchnahme der öffentlichen Einrichtungen ab. Die meisten Leute, ob arm oder reich, sind davon überzeugt, dass sie bei diesem Clearing zu kurz kommen. Nicht alle haben so viel Humor wie jener Mann, der zu seiner Steuerzahlung von einigen tausend Franken jährlich ein vergnügtes Gesicht machte, indem er sagte, dass etwa die Hälfte seiner Steuer gedeckt sei durch die Ersparnisse an Kosten, die er ohne das Bestehen öffentlicher Schulen für die Erziehung seiner drei Kinder aufwenden müsste, und dass er bedauere, nicht sieben Kinder zu haben, da er dann überhaupt nichts verlieren würde. Den Rest an Steuern, den er bezahle, betrachte er, soweit er nicht durch die Benützung der Strassen, durch polizeilichen Schutz usw. begründet sei, als «Versicherungsprämie gegen soziale Revolution» und finde, dass dieser Zweig der Sozialversicherung noch ziemlich billig arbeite.

7. Zur Frage der schweizerischen Steuerreserven

In den Beratungen der Bundesversammlung über die Finanzreform von 1933 ist mehrfach die Ansicht vertreten worden, dass die Steuerlasten der Schweiz unerträglich geworden seien, ja zu den höchsten auf der ganzen Welt gehören.

Dass diese Ansicht nicht richtig sein kann, ergibt sich schon bei einem summarischen Überschlag, wie ihn der Vergleich von Volkseinkommen und

Gesamtsteuerertragnis darstellen. In der Botschaft des Bundesrates zum Budget für das Jahr 1935 wird, wie oben erwähnt wurde, die Steuerbelastung des schweizerischen Nationaleinkommens für 1932 auf 12 % veranschlagt gegenüber 22 % in den Vereinigten Staaten von Amerika, 24 % in Frankreich, 27 % in England und 30 % in Deutschland.

Der Kontrast kann nicht überraschen, wenn man bedenkt, dass die Schweiz schon im 17. Jahrhundert infolge ihrer Nichtbeteiligung an den damaligen Kriegen als reiches Land galt, dass ihre Finanzlage auch nach den napoleonischen Kriegen, in die sie nicht in starkem Masse verwickelt wurde, durchaus erträglich gewesen ist und dass ihre gänzliche Verschonung von den Kriegen, die nach 1815 Europa verheerten, ihr einen gewaltigen fiskalischen Vorsprung vor anderen Ländern sicherte. An dieser Tatsache ändert auch der Umstand nichts, dass die Ausgaben für die Grenzbesetzung und sonstigen kriegswirtschaftlichen Aufwendungen, die Bund und Kantone im Kriege von 1914/1918 machen mussten, zu einer erheblichen Schuldenlast, die ausserdem unter Vermeidung jeder künstlichen Erleichterung durch Währungsmanipulationen amortisiert wird, geführt haben. Denn die Not des Fiskus wurde zum Teil ausgeglichen durch die Steigerung des Volkswohlstandes, die besonders zwischen 1915 und 1920 und dann wieder zwischen 1925 und 1930 stattgefunden hat. Berücksichtigt man noch die Tatsache, dass der öffentliche Aufwand im ganzen sich doch wohl in einem einfacheren Rahmen bewegt als in manchen anderen Ländern — die Wirkungen der relativ hohen Bezahlung der mittleren und unteren Beamten werden teilweise wieder aufgehoben durch eine sehr bescheidene Honorierung des leitenden Personals, durch noch rückständige Pensionseinrichtungen in manchen Kantonen und Gemeinden und durch Vermeidung übermässiger Rüstungsausgaben und allen offiziellen Prunkes — so ist die Erklärung dafür gegeben, warum die Schweiz von mancher fiskalischen Last, die andere Staaten zum Teil schon seit Jahrhunderten kennen, bisher verschont geblieben ist.

Auffällig ist in dieser Beziehung vor allem, dass unter den Verbrauchssteuern eigentlich nur der Einfuhrzoll eine einigermaßen intensiv ausgebeutete Quelle genannt werden muss ¹⁾. Was Wein, Bier und Tabak an fiskalischer Belastung zu ertragen haben, wird im wesentlichen auch auf dem Wege der Verzollung aufgebracht. Die Alkoholreform von 1930 hat die fiskalischen Erwartungen vorläufig nicht entfernt befriedigt, und eine interne Besteuerung des Tabaks konnte erst 1933 unter Umgehung des verfassungsmässigen Weges als vorübergehende Krisenmassnahme verwirklicht werden, nachdem noch im Jahre 1931 das Volk eine bescheidene Belastung des Zigarettenverbrauchs abgelehnt hatte. Als prekär ist auch die Lage der durch die Bundesfinanzreform vom 13. Oktober 1933 angebahnten und durch den Bundesbeschluss vom 29. September 1934 eingeführten Steuer auf den nichtgebrannten Getränken

¹⁾ In dem Bericht des Bundesrates an die Bundesversammlung über das Volksbegehren zur Bekämpfung der wirtschaftlichen Krise und Not vom 6. März 1935 wird auf S. 59 die interessante Tatsache hervorgehoben, dass heute ohne viel Widerspruch mancherlei Zollerhöhungen, so beim Getreide um 50 Millionen Franken, beim Benzin um 40 Millionen Franken, beim Heizöl und beim Zucker um je 16 Millionen Franken diskutiert werden.

zu betrachten, sind doch bereits Bestrebungen, sie durch Volksinitiative wieder abzuschaffen, im Gange.

Die 3,3 Millionen Franken, die 13 Kantone bzw. ihre Gemeinden im Jahre 1932 aus der Besteuerung der in reichlichem Masse veranstalteten Vergnügungen zogen, wird auch niemand überwältigend finden und die ultima ratio verzweifelter Finanzminister, die Umsatzsteuer, die Prof. Landmann schon im Jahre 1920 unter Hinweis auf einen möglichen Ertrag von 130 Millionen Franken empfahl, scheint erst jetzt auf kantonalem Boden, in beschränktem Rahmen als Massnahme der Mittelstandspolitik gegen Grossbetriebe im Detailhandel, eine gewisse Bedeutung zu gewinnen.

Welche Reserven noch in der fiskalischen Schonung eines Bedürfnisses liegen, das zum grossen Teil rein luxurmässigen und sportlichen Charakter hat, ergibt sich bei Betrachtung der Automobilbesteuerung. Gewiss, die 40 Millionen Franken, die der Bund aus dem Benzinzoll zieht, stellen zusammen mit den 28 Millionen Franken, welche die Kantone an Fahrbewilligungstaxen erheben, eine ansehnliche Summe (68 Millionen Franken) dar, aber bezogen auf die rund 120.000 Motorfahrzeuge trifft es im Durchschnitt auf ein Vehikel doch nur eine fiskalische Belastung von etwa Fr. 565. Das ist nicht überwältigend angesichts der Tatsache einer Verkehrsumwälzung, welche die Finanzen der Eisenbahnen bis in die Grundfesten erschüttert hat, und angesichts der gewaltigen Lasten, die Kantone und Gemeinden aus der Anpassung ihrer Strassen an das neue Transportmittel erwachsen sind.

Der unausgebaute Zustand, der das schweizerische Verbrauchssteuersystem charakterisiert, bestand bis 1918 auch bei den Verkehrssteuern. Die Einnahmen der Kantone aus den Stempelabgaben erreichten kaum 3 Millionen Franken, die aus der Besteuerung der Handänderung von Liegenschaften etwa 5 Millionen Franken. Der letztere Betrag stieg bis 1932 einschliesslich Wertzuwachssteuern, bis auf 7,8 Millionen Franken, wozu noch ca. 7,4 Millionen Franken Einnahmen der Gemeinden aus dieser Quelle kamen. Von fiskalischer Überlastung kann also auch hier kaum gesprochen werden. Dagegen hat die Einführung und der Ausbau der eidgenössischen Stempelabgaben seit 1918 Resultate gezeitigt, die als normal bezeichnet werden können. Sie warfen auf dem Höhepunkt der Konjunktur (1928) 86 Millionen Franken, im Jahre 1934 noch rund 55 Millionen Franken ab.

Die Klagen über steuerliche Überlastung stützen sich in der Schweiz in der Regel auch nicht auf das Erträgnis der Verbrauchs- und Verkehrssteuern, sondern auf die Ansätze der veranlagten Steuern. Soweit dabei an die Erbschaftssteuer gedacht wird, kann wiederum kaum von übermässigem Fiskalismus gesprochen werden. Ein Erträgnis von rund 20 Millionen Franken (einschliesslich der Kommunalsteuern im Jahre 1932) ist für ein Land, in welchem der jährliche Erbschaftsumsatz zwischen 1 und 1½ Milliarden Franken liegen dürfte, ein geradezu klägliches Betrag, kann aber auch unmöglich höher werden, solange noch 12 Kantone, unter Anrufung der ältesten Ladenhüter populärer Rechtsphilosophie, die Besteuerung des praktisch wichtigsten Falles, des Erbanges an die Nachkommen, ablehnen.

Gerechtfertigter sind die Klagen über übermässige Höhe der Vermögens- und Einkommenssteuer. Der «Zehnte» ist heute (1934) für Erwerbseinkommen von Fr. 25.000 und mehr im Durchschnitt der Kantonshauptorte zur Wirklichkeit geworden, in einigen Städten, vor allem St. Gallen und Chur, wird er sogar erheblich überschritten. Das fundierte Einkommen wird schon bei einem Kapitalbetrag von Fr. 50.000 in den Kantonshauptorten mit durchschnittlich 17,8 % des Ertrages, bei einem Kapitalbetrag von 1 Million Franken mit 28,9 % des Ertrages erfasst, wobei im einzelnen auch hier noch höhere Belastungen vorkommen und ausserdem weder die eidgenössische Krisenabgabe noch die eidgenössische Couponsteuer inbegriffen sind. Es gibt zweifellos viele schweizerische Gemeinden, in welchen dem Vermögensbesitzer an eidgenössischen, kantonalen und kommunalen Steuern bis zu 40 % seines Einkommens abverlangt werden. Das sind Belastungen, wie sie selbst in England, Frankreich und Deutschland nur auf ziemlich hohen Einkommensstufen vorkommen.

Indessen darf nicht vergessen werden, dass das völlig veraltete Taxationsverfahren, d. h. die Ermittlung der Einkünfte jedes einzelnen Steuersubjektes, in einem besonderen Verfahren zwar nicht für alle, aber doch für recht viele Zensiten eine Ermässigung ihrer faktischen Belastung bedeutet, deren Ausmass zweifellos oft beträchtlich ist. Die blossе Tatsache schon, dass bei der letzten Erhebung der eidgenössischen Kriegssteuer (Periode 1929—1932) das Vermögen der physischen Personen nur mit 17,4 Millionen Franken eingeschätzt wurde, während das schweizerische Volksvermögen kaum unter 45—50 Milliarden Franken betragen dürfte, deutet an, dass es mit der Erfassung der Steuerobjekte nicht gut bestellt sein kann. Die Differenz von 27—32 Milliarden Franken kann weder mit dem Hinweis auf den (nicht verschuldeten) Besitz von öffentlich-rechtlichen Korporationen, gemeinnützigen Anstalten usw., der steuerfrei war, noch mit der Tatsache, dass die Vermögen bis Fr. 10.000 generell, die Vermögen bis Fr. 35.000 in besonderen Fällen der Bedürftigkeit keine Steuer zu entrichten hatten, erklärt werden ¹⁾.

Auf die «mares stagnantes» der schweizerischen Steuermoral fällt gelegentlich ein Streiflicht. So berichtete die Presse Ende 1934, das Vermögen des Walliser Volkes sei auf 400 Millionen Franken zu schätzen, versteuert würden aber nur 92 Millionen Franken ²⁾. Selbst im Krisenjahre 1933 ergab in der

¹⁾ Jöhr schätzt in seiner Schrift über «Staatwirtschaft und Privatwirtschaft in der Schweiz» (1927) den werbenden Besitz der öffentlich-rechtlichen Korporationen der Schweiz auf 12 Milliarden Franken. Diesem stehen jedoch etliche Milliarden Obligationentitel gegenüber, die sich in den Händen steuerpflichtiger Personen befinden.

Wie gross das Vermögenskapital ist, das auf Grund von Art. 37 des Bundesbeschlusses über die neue ausserordentliche Kriegssteuer vom 28. September 1920 Steuerfreiheit genießt, ist nicht leicht abzuschätzen. In der Stadt Zürich entfielen im Jahre 1929 von dem Vermögenssteuernkapital der physischen Personen im Betrage von 2636 Millionen Franken 59,5 Millionen oder 2,3 % auf die Vermögen bis Fr. 10.500 und rund 183 Millionen Franken oder 7 % auf die Vermögen bis Fr. 30.500. Selbst unter der Annahme einer wesentlichen Verschiedenheit des Aufbaues der schweizerischen und der stadtzürcherischen Vermögenspyramide lässt sich also der grosse Unterschied zwischen steuerrechtlich erfasstem und wirklichem Volksvermögen nicht anders als durch weitverbreitete Defraudation erklären.

²⁾ Vgl. Neue Zürcher Zeitung vom 7. Dezember 1934, Nr. 2207.

Stadt Zürich, also in einer Gemeinde, deren Steuerverwaltung zweifellos wesentlich über dem schweizerischen Durchschnitt steht, die amtliche Inventarisierung in 861 Fällen eine um 8,26 % zu niedrige Steuerleistung beim Vermögen und eine um 20,3 % zu niedrige beim Einkommen ¹⁾. Auch die Stadtzürcher Steuerverwaltung kann eben nicht alles sehen. Sie ist bestimmt nicht dazu gekommen, den Aufwand der Inhaber der 6390 Inhaber von Personenautomobilen und Motorrädern, die es im Jahre 1929 in Zürich gab, genauer zu untersuchen und mit der Zahl der Zensiten mit «motorfahrzeugfähigem» Einkommen zu vergleichen. Geht man an der Zürcher Steuerstatistik für das Jahr 1929 die Einkommenspyramide von oben nach unten, so kommt man zu dem Schlusse, dass alle Zensiten bis etwa zu einem Einkommen von Fr. 11.000 herab Motorfahrzeuge besitzen müssen — ein Schluss, der offenbar sich nicht mit der Wirklichkeit deckt, wohl aber Vermutungen über die Zuverlässigkeit der Steuereinschätzungen selbst in Zürich zulässt.

Man kann sich vorstellen, wie es mit den Einschätzungen in den Kantonen steht, die auch heute noch glauben, fast ohne jeden juristisch und wirtschaftlich ausgebildeten Beamtenapparat das Taxationsproblem meistern zu können.

Das Auffälligste an diesem Problem ist nun aber, dass Volk und Behörden es immer noch überhaupt nicht zu sehen scheinen. In dem Bericht des Bundesrates zu der sogenannten Kriseninitiative vom 6. März 1935 wird auf S. 59 die Meinung ausgesprochen, dass aus der Besteuerung von Vermögen und Einkommen nur noch unter der Voraussetzung grössere Erträge erzielt werden könnten, dass auch die kleinsten Vermögen und Einkommen stärker herangezogen würden. An die in der schlechten Taxation liegenden Reserven dachte man anscheinend nicht, und die Bundesversammlung hat bei der Beratung der eidgenössischen Krisenabgabe dem Taxationsverfahren eher noch weniger Aufmerksamkeit geschenkt als bei den Beschlüssen von 1915 und 1920 über die eidgenössische Kriegssteuer.

Und doch liegt hier das schweizerische Steuerproblem schlechthin. Weil die Schweiz immer noch, in Bund und Kantonen, das für bäuerlich-kleinbürgerliche Verhältnisse, nicht aber für das Zeitalter des Hochkapitalismus passende System der Erfassung der Einkünfte beim Empfänger anwendet, statt das in England seit dem Ende des 18. Jahrhunderts schon versuchte und im 19. Jahrhundert virtuos ausgebaut und in der Folge von Italien, Frankreich, Belgien, Österreich, Deutschland, der nordamerikanischen Union, kurz von fast allen wirtschaftlich entwickelten Ländern adoptierte System der Erfassung der Einkünfte, besonders der Kapitalrenten, Gehälter und Löhne an der Quelle, d. h. beim Schuldner, darum sind ihre Steuersätze so hoch und darum ist die Steuerlast so ungleich verteilt zwischen denen, deren Einkünfte bekannt sind und denen, welche von der Möglichkeit Gebrauch machen, die Höhe ihrer Steuer

¹⁾ Vgl. Geschäftsbericht des Stadtrates von Zürich. 1933, S. 95. Für die vorhergehenden Jahre besserer Konjunktur ergeben sich noch wesentlich höhere Zahlen, so beim Einkommen ein Plus von 63,3% (1929), 42,7% (1930) und 19,2% (1931) gegenüber der Selbsttaxation, beim Vermögen 28,7 bzw. 25,0 bzw. 11,5%. Vgl. die Darstellung des Vereins zürcherischer Beamten und Angestellten in der «Zürcher Post» vom 17. November 1932.

nach eigenem Gutdünken festzusetzen. Würde die Schweiz dem Beispiele der genannten Länder folgen, so würde sie die gleichen Erfahrungen machen wie England, das beim Übergang vom «Empfängerprinzip» zum «Quellenprinzip» am Ende des 18. Jahrhunderts bei gleichem Steuersatze (10 %) eine Hebung des Ertrages von 6 auf 16 Millionen £, d. h. um 166 %, verzeichnen konnte ¹⁾. Steuerbelastungsquoten von 30—40 % des Einkommens wären dann bestimmt nicht mehr nötig, und von einer «katastrophalen» Lage der öffentlichen Finanzen brauchte man auch nicht mehr zu sprechen. Allein die Steuer von den dem Couponstempel unterworfenen Kapitalrenten, die 1933 bei einem Satze von 2 bzw. 3 % fast 22 Millionen Franken einbrachte, würde bei dem im Vergleich zu heute mässigen Satze von 15 % wohl einen Ertrag von mindestens 120 Millionen Franken, also mehr als den vierten Teil der Summe, welche Kantone und Gemeinden im Jahre 1930 aus der Besteuerung des gesamten Vermögens und des gesamten Erwerbseinkommens (rund 464 Millionen Franken) gezogen haben, abwerfen.

Hier wird man ansetzen müssen, wenn die Schweiz einmal in eine wirkliche Finanznot geraten sollte. Freilich setzt dies eine steuerpolitische Umstellung voraus, für welche die Gemüter, zumal in der Westschweiz, vielleicht nicht einmal durch eine zweite Grenzbesetzung, sondern höchstens durch einen effektiven Krieg reif gemacht werden könnten.

Die grossen Anforderungen, die an die Bundesfinanzen durch die militärischen Rüstungen, die Sanierung der Bundesbahnen und die Krisenmassnahmen aller Art gestellt werden, werden aber zweifellos den Bund bald zwingen, unter Androhung einer noch viel weitergehenden Steuerreform, (für die viele Pflichtige ihm übrigens dankbar wären) die Kantone zu Konzessionen von geringerem Ausmasse zu bewegen. Wenn die von F. Hauser ¹⁾ schon vor zwei Jahrzehnten vorgeschlagene Vereinheitlichung der Gesetzgebung über die Besteuerung der Aktiengesellschaften oder die ebenfalls denkbare Teilung der Steuerhoheit nach Objekten im Sinne der Zuweisung der Kapitalrenten an den Bund, der Erträge des Bodens, des Unternehmervergewinns und der Löhne und Gehälter an Kantone und Gemeinden an der Schwierigkeit, einen gerechten Schlüssel für die Verteilung der Erträge zu finden, scheitern sollten, oder wenn die Besteuerung der Erbschaften durch den Bund etwa in dem Ausmasse, wie dies schon vor dem Weltkriege in Westeuropa üblich war, durch «Weltanschauungen» aus der Zeit vor 1798 verhindert werden sollte, dann wird eben nichts anderes übrig bleiben als die «Generalaccise», die allgemeine Umsatzsteuer, mit ihren grossen, aber durch zahllose Plackereien für Handel und Wandel erkaufte Erträgen.

¹⁾ Vgl. H. Dietzel, Englische und preussische Steuerveranlagung. Ein Vergleich des englischen mit dem preussischen System der Einkommensbesteuerung. (Quellenprinzip contra Empfängerprinzip.) Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 157/II, S. 9/10.

¹⁾ Vgl. F. Hauser, Die Reichsfinanzreform und die Probleme der Reform des schweizerischen Bundeshaushaltes. Basel 1915.