

# DIE AUSSERORDENTLICHEN STEUERN DER STADT ZÜRICH IN DEN JAHREN 1893 BIS 1944

VON DR. HANS NÄGELI, STEUERSEKRETÄR

Im heute geltenden Gesetz betreffend die direkten Steuern vom 25. November 1917 werden als außerordentliche Gemeindesteuern bezeichnet: die Liegenschaftensteuer, die Grundstückgewinnsteuer und die Handänderungssteuer. Durch diese drei Steuern wird das Grundeigentum, das schon von der ordentlichen Einkommens- und Vermögenssteuer erfaßt wird, zusätzlich belastet.

Gemäß § 113 des oben erwähnten Gesetzes vom 25. November 1917 sind die Gemeinden berechtigt, aber nicht verpflichtet, die außerordentlichen Gemeindesteuern einzuführen; sie können je nach Bedarf eine, zwei oder alle drei erheben<sup>1)</sup>.

Die Stadt Zürich bezieht seit 1919 alle drei außerordentlichen Gemeindesteuern; sie hat aber sowohl die Liegenschaften- als auch die Handänderungssteuer schon vor 1919 erhoben. Von den außerordentlichen Gemeindesteuern wirft die Liegenschaftensteuer den größten Ertrag ab. Sie ist aus der Mietwertsteuer hervorgegangen, weshalb diese Abgabe zuerst kurz dargestellt wird.

## I. DIE MIETWERTSTEUER

1. Motivierung. — Die Eingemeindung von 1893 stellte an den städtischen Finanzhaushalt große Anforderungen. Zur Deckung der vermehrten Ansprüche wurde der Stadt im Zuteilungsgesetz vom

---

<sup>1)</sup> Das freie Bestimmungsrecht der Gemeinden über die Einführung der außerordentlichen Gemeindesteuern wird allerdings durch die Vorschriften des Gesetzes über den Finanzausgleich vom 5. Juli 1931 und die Änderungen dazu vom 9. März 1941 eingeschränkt. Darnach können Gemeinden verpflichtet werden, die außerordentlichen Gemeindesteuern zu beziehen, sofern der Steuerfuß für die ordentlichen Gemeindesteuern mehr als 250 % beträgt. Ferner werden die Finanzausgleichsbeiträge nur an jene Gemeinden ausgerichtet, die alle drei außerordentlichen Gemeindesteuern eingeführt haben.

Von den 171 zürcherischen Gemeinden besitzen im Jahre 1945 37 Gemeinden noch keine außerordentliche Gemeindesteuer.

9. August 1891<sup>1)</sup> u. a. das Recht eingeräumt, als neue Steuer die Mietwertsteuer zu erheben.

Nach dem von der kantonsrätlichen Kommission verfaßten Bericht in der Abstimmungsvorlage über das Zuteilungsgesetz vom 9. August 1891 wurde mit der Mietwertsteuer bezweckt, die Hauseigentümer zur vermehrten Lastentragung heranzuziehen. Eine zusätzliche Steuerleistung der Hauseigentümer an die Gemeindeausgaben wurde deswegen für angebracht erachtet, weil viele der auszuführenden öffentlichen Bauten vorab die Interessen der Grundeigentümer förderten und den Wert der Häuser vermehrten.

Die Mietwertsteuer war eine Reservesteuer. Sie durfte nur erhoben werden, wenn die auf 6<sup>0</sup>/<sub>00</sub> erhöhte Vermögenssteuer nebst den übrigen ordentlichen Einnahmen die Ausgaben nicht deckte.

2. Subjektive und objektive Steuerpflicht. — Steuerpflichtig waren die Eigentümer von Gebäuden.

Als Steuerobjekte kamen die benützten Wohnungen und gewerblichen Lokalitäten in Betracht, deren Mietwert Fr. 800.— überstieg. Räumlichkeiten mit einem Mietwert von Fr. 800.— oder weniger, sowie Amtswohnungen und Wirtschaften waren von der Mietwertsteuer befreit.

3. Steuersatz und fiskalische Bedeutung. — Die einfache Steuer betrug:

bei einem Mietwert von Fr.	800–1000	Fr. —.20	vom Hundert
» » » » »	1001–1500	» —.30	» »
» » » » »	1501–2000	» —.45	» »
» » » » »	2001–2500	» —.65	» »
» » » » »	2501–3000	» 1.—	» »
» » » » »	3001–4000	» 1.50	» »
» » » » »	über Fr. 4000	» 2.25	» »

Der Steuersatz war somit progressiv gestaffelt von 0,20–2,25%. Bei Bedarf konnte er bis auf das Dreifache erhöht werden. Dieses Recht wurde voll ausgenützt, indem stets der dreifache Steuersatz erhoben wurde.

---

<sup>1)</sup> Gesetz betreffend die Zuteilung der Gemeinden Außersihl, Enge, Fluntern, Hirslanden, Hottingen, Oberstraß, Riesbach, Unterstraß, Wiedikon, Wipkingen und Wollishofen an die Stadt Zürich und die Gemeindesteuern der Städte Zürich und Winterthur vom 9. August 1891, vgl. §§ 75 und 76.

Die Mietwertsteuer wurde nur in den Jahren 1893–1898 erhoben. Der Ertrag bewegte sich zwischen Fr. 210 000.— und Fr. 328 912.—, das waren 4,1–6,0% der gesamten Steuereinnahmen des ordentlichen Verkehrs. Über den Steuerertrag in den einzelnen Jahren unterrichtet die Tabelle Seite 328.

4. Kritik. — Sind die Steuern allgemein unpopulär, so war es die Mietwertsteuer in ganz besonderem Maße.

Nach § 75 des kantonalen Zuteilungsgesetzes vom 9. August 1891 war die Stadt Zürich verpflichtet, die Mietwertsteuer zu erheben. Die von der Stadt zu erlassenden Ausführungsbestimmungen wurden jedoch in der Gemeindeabstimmung vom 4. März 1894 mit erheblicher Mehrheit (3695 Ja gegen 8766 Nein) verworfen. Die Mietwertsteuer mußte deshalb, bis sie abgeschafft wurde, auf Grund einer vom Stadtrat erlassenen provisorischen Verordnung erhoben werden.

Der Vorschlag, eine Mietwertsteuer einzuführen, war vom Stadtrat ausgegangen. Er hatte beabsichtigt, eine eigentliche Wohnsteuer zu schaffen, wie sie in verschiedenen deutschen Städten, sowie in Wien und in Lausanne erhoben wurde. Der Gedanke konnte jedoch nicht rein verwirklicht werden, da die ursprüngliche Vorlage im Verlaufe der Behandlung durch die verschiedenen Kommissionen und Behörden zum Teil wesentlich geändert wurde. Der Stadtrat hatte beantragt, Mietwerte bis zu Fr. 400.— steuerfrei zu erklären. Im Bestreben, die untern und mittleren Bevölkerungsschichten nicht zusätzlich zu belasten, erhöhte der Kantonsrat den steuerfreien Betrag auf Fr. 800.—. Dafür bezog er die gewerblichen Lokale in die Steuer ein, wodurch die Wohnsteuer weitgehend zu einer Gewerbesteuer wurde. Außer den Hauseigentümern verlangten deshalb besonders die Gewerbetreibenden die Abschaffung der Mietwertsteuer. Als Hauptfehler wurde ihr vorgeworfen, daß bei der Besteuerung auf den benützten Raum und nicht auf die Leistungsfähigkeit eines Gewerbes abgestellt wurde. So mußte z. B. eine Seidenzwirnerie, die einen großen Raum beanspruchte, aber mit Verlust arbeitete, eine wesentlich höhere Steuer entrichten als ein Bankgeschäft, das auf einem verhältnismäßig kleinen Raum einen guten Ertrag erzielte.

Nach der Eingemeindung hatte die Bautätigkeit in den Außenquartieren stark zugenommen, und die Bodenpreise waren in diesen Stadtteilen bedeutend gestiegen. Da die neuen Liegenschaften aber zur Hauptsache kleinere Wohnungen mit einem Mietwert unter Fr. 800.— aufwiesen, ging aus den Stadtteilen, in denen im Liegenschaftshandel mühelos große Gewinne erzielt werden konnten, nur

ein unbedeutender Mietwertsteuerertrag ein. Diese Tatsache verstärkte in den Stadtkreisen mit größeren Wohnungen das Gefühl der ungerechten Belastung.

Nachdem schon am 25. August 1894 im Großen Stadtrat eine entsprechende Motion eingereicht worden war, wurde in der Gemeindeabstimmung vom 3. Juli 1898 eine Abänderung der §§ 74–77 des Zuteilungsgesetzes in dem Sinne angenommen, daß die Mietwertsteuer durch die Liegenschaftensteuer ersetzt und die Handänderungsabgabe verdoppelt wurde.

## II. DIE LIEGENSCHAFTENSTEUER

1. Motivierung. — Die Liegenschaftensteuer trat im Jahre 1899 an die Stelle der Mietwertsteuer. Für die Erhebung der Liegenschaftensteuer war das gleiche fiskalische Interesse maßgebend, das im Jahre 1893 zur Einführung der Mietwertsteuer geführt hatte. Der an dieser Steuer geübten Kritik wurde bei der Liegenschaftensteuer Rechnung getragen.

Die Liegenschaftensteuer sollte in Verbindung mit der erhöhten Handänderungsabgabe die Gewinne der Grundeigentümer, die diese infolge der Wertsteigerung der Liegenschaften erzielten, besser erfassen. Schon bald sah man jedoch ein, daß beide Abgaben die im Liegenschaftenhandel erzielten Spekulationsgewinne nicht im gewünschten Maße belasteten. Die im Jahre 1919 eingeführte Grundstückgewinnsteuer erfüllte diesen Zweck weit besser. Der Stadtrat hielt jedoch dafür, daß die Liegenschaftensteuer mit Rücksicht auf die Finanzlage der Stadt weiterhin beizubehalten sei. Der Voranschlag 1919 sah ein Defizit von  $9\frac{1}{2}$  Millionen Franken vor. Der Stadtrat konnte deshalb auf eine so zuverlässige Einnahmequelle wie die Liegenschaftensteuer nicht verzichten. Sie wurde nunmehr als Ergänzung zur Grundstückgewinnsteuer betrachtet und sollte jene zum Teil bedeutenden Wertsteigerungen von Liegenschaften erfassen, die nicht in die Grundstückgewinnsteuer einbezogen werden können. So ist unter Umständen auch ein größerer Grundstückgewinn von der Grundstückgewinnsteuer befreit, wenn die Handänderung erst nach einer gewissen Zeit erfolgt und der Gewinn einen bestimmten Prozentsatz des Anlagewertes nicht übersteigt. Die Liegenschaftensteuer sollte sodann dort in die Lücke treten, wo Mehrwerte von Liegenschaften mangels einer Handänderung von der Grundstückgewinn-

steuer und auch von der Handänderungssteuer nicht erfaßt werden. Dies trifft besonders für die Grundstücke und Gebäude von juristischen Personen (Bankinstituten, großen Industrieunternehmungen usw.) zu.

Der Stadtrat war der Auffassung, daß, für eine längere Periode betrachtet, weitaus die meisten Liegenschafteneigentümer aus der allgemeinen wirtschaftlichen Entwicklung und der Tätigkeit der Gemeinde Vorteile ziehen, denen gegenüber die geringe jährliche Belastung von nur  $\frac{1}{2}\%$  auf den Verkehrswert weder als ungerecht noch als drückend empfunden werden könne.

2. Objektive und subjektive Steuerpflicht. — Als Steuerobjekte kommen sämtliche auf dem Gebiete der Stadt Zürich gelegenen Liegenschaften in Betracht. Die Steuer erfaßt sowohl die überbauten als auch die unüberbauten Grundstücke.

Die Liegenschaften des Bundes, des Kantons und der Gemeinden sind, soweit sie öffentlichen Zwecken dienen, von der Steuer befreit. Die Gemeinde kann weitere Ausnahmen zugunsten gemeinnütziger Anstalten bewilligen.

Für die Veranlagung wird grundsätzlich auf den Verkehrswert der Liegenschaft abgestellt. Ausnahmen werden lediglich bei Gartenanlagen und landwirtschaftlich beworbenen Grundstücken gemacht. Nach dem Gesetz vom 3. Juli 1898 war bei solchen Grundstücken auf den Ertragswert angemessene Rücksicht zu nehmen, und gemäß der Gemeindeverordnung über die außerordentlichen Steuern vom 1. Februar 1919 wurde der Steuerwert dem Mittel aus dem Verkehrswert und dem Ertragswert gleichgesetzt. In der neuesten Verordnung vom 11. April 1945 ist der Steuerwert von land- und forstwirtschaftlich beworbenen Grundstücken nunmehr auf drei Viertel und bei Gartenanlagen, deren Bestand im öffentlichen Interesse liegt, auf die Hälfte des Verkehrswertes festgesetzt worden.

Steuersubjekt ist der Eigentümer der Liegenschaft. Wo ein Nutznießungsrecht besteht, haftet in erster Linie der Nutznießer für die Bezahlung der Steuer, erst in zweiter Linie der Eigentümer.

3. Steuersatz. — Nach dem Gesetz vom 3. Juli 1898 betrug die einfache Steuer Fr. —.20 pro Fr. 1000.— Steuerwert. Der Steuersatz konnte, ähnlich wie bei der Mietwertsteuer, bis auf das Fünffache erhöht werden, sofern die Vermögenssteuer zu  $6\%$  nebst den übrigen ordentlichen Gemeindesteuern nicht zur Deckung der Ausgaben ausreichte. Eine weitere Erhöhung war möglich, sofern gleichzeitig die Sätze der ordentlichen Gemeindesteuern heraufgesetzt wurden. Der

Steuersatz wurde jeweils alljährlich vom Großen Stadtrat bei der Behandlung des Voranschlages festgesetzt. In den Jahren 1899 bis 1911 wurden stets  $0,4\text{‰}$  und in der Zeit von 1912 bis 1918  $1\text{‰}$  erhoben.

Der Steuersatz ist dann durch das kantonale Gesetz betreffend die direkten Steuern vom 25. November 1917 einheitlich auf maximal  $\frac{1}{2}\text{‰}$  festgesetzt worden. Einer Eingabe des Stadtrates an den Kantonsrat im Jahre 1936, den Liegenschaftensteuerfuß wiederum auf  $1\text{‰}$  zu erhöhen, war kein Erfolg beschieden, so daß seit 1919 unverändert der gleiche Satz zur Anwendung kommt.

4. Fiskalische Bedeutung. — Die fiskalische Bedeutung der Liegenschaftensteuer ergibt sich aus der Aufstellung über ihren Ertrag in den einzelnen Jahren 1899 bis 1944. Wir heben hier einige davon besonders hervor.

#### Der Liegenschaftensteuerertrag

Jahr	im ganzen Fr.	in Prozenten der Steuereinnahmen
1899	355 496	5,5
1911	474 441	4,9
1912	1 226 186	12,1
1918	1 312 457	9,3
1919	676 369	3,7
1933	1 434 223	4,3
1934	1 653 710	4,5
1944	1 806 069	3,3

Charakteristisch ist für die Liegenschaftensteuer, daß sich der Ertrag infolge des stets zunehmenden Verkehrswertes der Steuerobjekte normalerweise von Jahr zu Jahr erhöht. Eine außergewöhnliche Steigerung ergab sich im Jahre 1912. Damals stieg der Ertrag der Liegenschaftensteuer von Fr. 474441.— auf Fr. 1226186.—, da der Steuersatz in diesem Jahre von  $0,4\text{‰}$  auf  $1\text{‰}$  heraufgesetzt worden war. Als der Steuersatz im Jahre 1919 wieder auf  $0,5\text{‰}$  gesenkt wurde, ging auch der Ertrag entsprechend zurück. Eine weitere zusätzliche Ertragssteigerung brachte die (zweite) Eingemeindung im Jahre 1934.

Der prozentuale Anteil der Liegenschaftensteuer an den gesamten Steuereinnahmen ist aber gegenüber der Zeit vor 1919, trotzdem der Steuerertrag absolut zugenommen hat, zurückgegangen.

5. Kritik. — Durch das Gesetz vom 25. November 1917 ist das zürcherische Steuersystem allgemein auf dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit aufgebaut worden. Die Lie-

genschaftensteuer entspricht diesem Grundsatz jedoch nicht. Als Steuerbemessungsgrundlage dient der Verkehrswert. Auf die Belastung einer Liegenschaft und das Ergebnis der Betriebsrechnung wird keine Rücksicht genommen. Auch für eine Liegenschaft, die keinen Ertrag abwirft, ja sogar für eine solche, die Verluste verursacht, ist eine dem Verkehrswert entsprechende Liegenschaftensteuer zu bezahlen.

Es wird sodann eingewendet, daß nicht einzusehen sei, weshalb der Eigentümer einer Liegenschaft eher in der Lage sein solle, eine Sondersteuer zu entrichten, als der Inhaber von Wertpapieren. Da der Ertrag der Aktien und Obligationen der Couponsteuer — ebenfalls einer Sondersteuer — unterliegt, ist der Einwand mit Bezug auf diese Papiere nur begrenzt berechtigt. Die Liegenschafteneigentümer ziehen zweifellos aus der allgemeinen wirtschaftlichen Entwicklung der Gemeinde einen Vorteil, den die Inhaber von Wertpapieren nicht genießen. Eine Sondersteuer auf das Grundeigentum läßt sich deshalb wohl begründen. Die innere Berechtigung der Liegenschaftensteuer war aber in Frage gestellt, als durch das Gesetz betreffend die direkten Steuern vom Jahre 1917 die Grundstückgewinnsteuer eingeführt wurde. Die Liegenschaftensteuer läßt sich jedoch weiterhin verantworten in den Fällen, in welchen die Wertsteigerung der Grundstücke von der Grundstückgewinnsteuer nicht erfaßt wird. In den übrigen Fällen wird das Grundeigentum praktisch durch die Liegenschaftensteuer und die Grundstückgewinnsteuer doppelt belastet. (Vgl. Abschnitt III, Ziffer 4.)

Da die Liegenschaftensteuer eine rohe Steuer ist und mit der Grundstückgewinnsteuer zu einer Doppelbelastung führt, ist sie nur tragbar, wenn sie zu einem niedrigen Steuersatz erhoben wird. Eine bescheidene Doppelbelastung wird um so eher hingenommen werden, als die Liegenschaftensteuer in den meisten Fällen leicht abgewälzt werden kann.

Vom fiskalischen Standpunkt aus betrachtet, ist die Liegenschaftensteuer eine sehr angenehme Einnahmequelle. Abgesehen davon, daß der Ertrag auch bei gleichbleibendem Steuersatz von Jahr zu Jahr zunimmt, ist sie eine der wenigen Steuern, bei denen das Swiftsche Steuereinkleinens nicht spielt. Während nach Swift eine Erhöhung des Steuersatzes nicht unbedingt einen proportionalen Mehrertrag zur Folge hat, trifft dies bei der Liegenschaftensteuer in vollem Umfange zu. Wie wir gesehen haben, hat sich z. B. im Jahre 1912 bei der Erhöhung des Steuersatzes um 150% ein um 160% höherer Er-

trag eingestellt. Als im Jahre 1919 der Steuersatz um 50% gesenkt wurde, ging auch der Ertrag ungefähr um den gleichen Prozentsatz zurück. Da der Liegenschaftsteuer weder durch Hinterziehung noch auf andere Art und Weise ausgewichen werden kann, ist es selbst bei Änderungen des Steuersatzes möglich, den Steuerertrag ziemlich genau vorauszubestimmen.

### III. DIE GRUNDSTÜCKGEWINNSTEUER

1. Motivierung. — Das Postulat, den von den Grundeigentümern ohne ihr eigenes Zutun erzielten Gewinn steuerlich zu erfassen, wurde schon in den Jahren 1894/98 anlässlich der Kritik an der Mietwertsteuer aufgestellt. Dieses Ziel sollte mit der Liegenschaftsteuer in Verbindung mit der erhöhten Handänderungsabgabe erreicht werden.

Die konsequente Durchführung des oben erwähnten Postulates erfolgte jedoch erst mit der im Jahre 1917 auf kantonalem Boden durchgeführten Steuerreform. Durch das Gesetz betreffend die direkten Steuern vom 25. November 1917 wurden die Grundstückgewinne in die allgemeine Einkommensteuer einbezogen und gleichzeitig mit der fakultativen, den Gemeinden überlassenen Grundstückgewinnsteuer belegt. Man konnte sich bei der Einführung dieser Steuer auf einige Experimente stützen, die im Ausland mit der sogenannten Wertzuwachssteuer gemacht worden waren. Sodann hatten einige Schweizer Kantone die Grundstückgewinnsteuer kurz vor Zürich kodifiziert.

Am 1. Februar 1919 beschloß der Große Stadtrat, die im Gesetz vom 25. November 1917 vorgesehenen drei außerordentlichen Gemeindesteuern einzuführen. Da eine Gemeindeabstimmung nicht verlangt wurde, konnte der Rat am 19. März 1919 seinen Beschluß vom 1. Februar 1919 als in Kraft erwachsen erklären.

2. Objektive und subjektive Steuerpflicht. — Gegenstand der Besteuerung ist der Gewinn, der sich bei der Handänderung eines Grundstückes ergibt.

Im Gesetz betreffend die direkten Steuern vom 25. November 1917 (§ 120) und der dazu gehörenden kantonalen Vollziehungsverordnung (§ 151) wird eine Anzahl von Fällen aufgezählt, in denen die Grundstückgewinnsteuer nicht erhoben werden darf. Eine Grundstückgewinnsteuerpflicht besteht z.B. nicht: bei Handänderungen

auf Grund gesetzlicher Erbfolge, bei Gewinnen von weniger als 10%, sofern die Liegenschaft mehr als 5 Jahre im Besitze des Verkäufers war, bei Gewinnen von weniger als Fr. 1000.— und bei Gewinnen auf Liegenschaften, welche von der Liegenschaftsteuer befreit sind.

Steuerpflichtig ist grundsätzlich derjenige, dem der Gewinn zufließt.

3. **Steuersatz und fiskalische Bedeutung.** — Der Steuersatz ist progressiv gestaffelt. Er beträgt je nach der Höhe des Gewinnes und der Dauer des Besitzes 3–25 % des Gewinnes.

Der Grundstückgewinnsteuerertrag

Jahr	im ganzen Fr.	in Prozenten der Steuereinnahmen
1919	558 590	3,3
1920	915 166	3,1
1922	191 612	0,6
1927	1 004 857	3,7
1931	2 389 944	6,6
1932	1 881 593	5,2
1936	197 839	0,6
1940	208 604	0,5
1943	402 186	0,7
1944	682 343	1,2

Die Grundstückgewinnsteuer ist eine ausgesprochene Konjunktursteuer. Der Ertrag ist daher großen Schwankungen unterworfen. In den Jahren 1927 bis 1932, während denen der Liegenschaftshandel blühte, hat sie jährlich über 1 Million Franken abgeworfen. 1931 erreichte sie den Höhepunkt mit rund 2,4 Millionen Franken. In den Krisenjahren ist der Ertrag dagegen stark zurückgefallen. So erbrachte die Steuer in den Jahren 1922 und 1936 nicht einmal Fr. 200 000.—.

Entsprechend dem absoluten Betrag schwankt auch der relative Anteil an den gesamten Steuereinnahmen. In den Jahren 1927 bis 1932 stellte er sich auf 3,7–6,6%. Seit 1936 hat er nur ausnahmsweise 1% erreicht, 1940 betrug er sogar nur 0,5%.

4. **Kritik.** — Im Kantonsrat wurde seinerzeit weniger darüber diskutiert, ob die Grundstückgewinnsteuer als außerordentliche Gemeindesteuer einzuführen sei oder nicht, als über den maximalen Steuersatz. Die hauptsächlich aus Vertretern der Bauernschaft und der Gewerbetreibenden zusammengesetzte Opposition wurde damit beruhigt, daß es sich bei den außerordentlichen Gemeindesteuern um fakultative Steuern handle, über deren Einführung die Gemeinde zu

beschließen habe. Im stadtzürcherischen Gemeindepárament ist dann die Vorlage über die Einführung der außerordentlichen Gemeindesteuern, wie bereits erwähnt, unter dem Druck des voraussichtlichen Defizites von  $9\frac{1}{2}$  Millionen Franken im Jahre 1919 ohne größere Schwierigkeiten angenommen worden.

Von den Liegenschafteneigentümern wird immer wieder auf die kumulative Belastung des Grundeigentums hingewiesen. In der Weisung zur Gemeindeverordnung betreffend die außerordentlichen Steuern vom 1. Februar 1919 wird die Auffassung vertreten, daß das Grundeigentum durch die Liegenschaftsteuer und die Grundstückgewinnsteuer nicht doppelt belastet werde. Tatsächlich findet jedoch eine Doppelbelastung statt, weil die bezahlten Liegenschaftsteuern nicht vom Grundstückgewinnsteuerbetrag, sondern nur von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden. Der Grundstückgewinnsteuerbetrag wird dadurch je nach der Höhe des Gewinnes und der Besitzdauer nur um 3–25% der bezahlten Liegenschaftsteuern reduziert. Der größere Teil der bezahlten Liegenschaftsteuerbeträge (75–97%) wirkt sich auf die zu entrichtende Grundstückgewinnsteuer nicht aus. Um diesen Teilbetrag wird das Grundstück doppelt belastet.

Immerhin ist auch in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, daß die Belastung durch die Liegenschaftsteuer für den Grundeigentümer nicht stark ins Gewicht fällt, da der Steuersatz niedrig ist und die Steuer leicht abgewälzt werden kann.

Wesentlich empfindlicher wirkt sich die Doppelbelastung eines Grundstückgewinnes durch die Grundstückgewinnsteuer und die allgemeine Einkommenssteuer aus. Wird sowohl bei der Grundstückgewinnsteuer als auch bei der allgemeinen Einkommensteuer der maximale Steuersatz angewendet, so sind bei den heutigen Steuerfüßen für diese zwei Steuern allein 41,3% des Gewinnes an den Kanton und die Gemeinde abzuliefern. Dazu kommen die Handänderungssteuer und in der Regel eine Kirchensteuer. Es können somit unter Umständen bis zu 60% eines Grundstückgewinnes weggesteuert werden. Eine derart massive Besteuerung reizt selbstverständlich zur Steuerabwehr an. Von der Härte des Tarifs und der Doppelbelastung werden naturgemäß nicht nur die Spekulanten, sondern alle Grundeigentümer unterschiedslos getroffen.

Doppelbelastungen sind in den modernen Steuersystemen keine Abnormität. Im Gegenteil wird es oft nur durch eine kumulative Steuer auf dasselbe Objekt möglich, eine zusätzliche Leistungsfähig-

keit zu erfassen oder einen wirtschafts- oder sozialpolitischen Zweck zu erreichen. Es ist aber unerlässlich, daß die Steuersätze der kumulativ wirkenden Steuern aufeinander abgestimmt sind.

Aus den Protokollen der kantonsrätlichen Kommission und des Kantonsrates geht hervor, daß der Maximalsatz der Grundstückgewinnsteuer den Höchstsätzen der bestehenden ähnlichen Gesetze angepaßt wurde. Es wird aber nirgends auf die im neu zu schaffenden zürcherischen Steuergesetz vorgesehene Doppelbelastung hingewiesen.

Der fiskalische Ertrag der Grundstückgewinnsteuer läßt, abgesehen von den Jahren 1927 bis 1932, zu wünschen übrig. Über einen längeren Zeitabschnitt betrachtet, wirft die Liegenschaftensteuer, die nur als Ergänzung zur Grundstückgewinnsteuer gedacht war, wesentlich höhere Erträge ab als die Hauptsteuer. Die Liegenschaftensteuer ergab in den sechszwanzig Jahren von 1919 bis 1944 nicht weniger als 33,5 Millionen Franken, die Grundstückgewinnsteuer dagegen nur 20,4 Millionen Franken.

Die großen Ertragsschwankungen machen es bei der Grundstückgewinnsteuer äußerst schwierig, ein auch nur annähernd genaues Budget aufzustellen.

#### IV. DIE HANDÄNDERUNGSSTEUER

1. Motivierung. — Durch das Zuteilungsgesetz vom 9. August 1891 wurde der Stadt Zürich gestattet, von allen Grundeigentumsänderungen eine gleich hohe «Gebühr»<sup>1)</sup> wie der Kanton zu beziehen. Wie bei der Mietwertsteuer handelte es sich auch hier darum, eine neue Einnahmequelle für den Gemeindehaushalt zu erschließen. Die

---

<sup>1)</sup> Die Gebühr ist eine Geldzahlung, die als Gegenleistung für eine bestimmte behördliche Maßnahme zu entrichten ist. Zahlungspflichtig ist die an der öffentlichen Maßnahme unmittelbar interessierte Person. Eine Tätigkeit der Gemeinde, für die eine Gebühr verlangt werden könnte, findet nun anlässlich der Handänderung eines Grundstückes nicht statt. Bei der Eintragung der Handänderung ins Grundbuch handelt es sich um eine staatliche Maßnahme. Der Kanton kommt auch für die Auslagen der Notariate und Grundbuchämter auf. Die Gemeinde hat lediglich dem Staat eine Entschädigung für den Bezug der Abgabe zu vergüten. Die von der Gemeinde erhobene Handänderungsabgabe stellt — im Gegensatz zur kantonalen Handänderungsgebühr — von Anfang an eine eigentliche Steuer dar. Im Gesetz betreffend die direkten Steuern vom 25. November 1917 wird die Abgabe als Handänderungssteuer bezeichnet. Ihr Charakter hat sich aber gegenüber früher nicht geändert.

Abgabe wurde damit begründet, daß dadurch die Gemeinde die Möglichkeit erhalte, an den Gewinnen zu partizipieren, die Spekulanten, speziell auch auswärts wohnende, bei den Verkäufen von im Stadtbann gelegenen Liegenschaften erzielen.

Bis zum Jahre 1919 wurde die Handänderungsabgabe in der Form von Zuschlägen zur Staatsgebühr erhoben. Durch die Gemeindeverordnung vom 1. Februar 1919 ist sie zu einer selbständigen Steuer ausgebildet worden. Der Stadtrat war der Meinung, daß eine selbständige Steuer den Bedürfnissen der Gemeinde besser angepaßt und ertragreicher ausgestaltet werden könne.

2. Objektive und subjektive Steuerpflicht. — Als Gegenstand der Besteuerung kommen alle Handänderungen von Liegenschaften im Stadtgebiet in Betracht.

Die Steuer ist von den Vertragsparteien zu gleichen Teilen unter Solidarhaft für den ganzen Betrag zu bezahlen. Vorbehalten bleiben andere Vereinbarungen der Parteien.

Steuerbefreiung besteht in einer Reihe von Fällen von Gesetzes wegen. Befreit sind z. B. Handänderungen, in denen Bund, Kantone oder Gemeinden als Partei auftreten, Handänderungen durch gesetzliche Erbfolge usw. Der Stadtrat kann weitere Steuerbefreiungen bewilligen.

3. Steuersatz und fiskalische Bedeutung. — In den Jahren 1893 bis 1899 erhob die Gemeinde die gleich hohe Abgabe wie der Kanton. Die Staatsgebühr betrug gemäß § 26 des Gesetzes betreffend die Notariatsgebühren vom 14. Christmonat 1873:

bis zum Verkehrswert von Fr. 500	Fr. 1.—
von Fr. 501 bis Fr. 5000	10 Rp. mehr vom Hundert
» » 5 001 » » 15 000	15 » » » »
» » 15 001 » » 50 000	20 » » » »
» » 50 001 und darüber	25 » » » »

Die Gemeinde erhielt demnach:

bei einem Verkehrswert von Fr. 20 000	Fr. 30.50 bzw. 1,5 ‰
» » » » 100 000	» 215.50 » 2,2 ‰
» » » » 800 000	» 1965,50 » 2,5 ‰

Im Jahre 1899 wurde der Satz verdoppelt, und anlässlich der Steuerreform von 1917 wurde der Tarif von Grund auf neu gestaltet. Die Progression wurde dabei wesentlich verschärft. Die Staffe-  
lung

steigt nunmehr je nach der Höhe des Kaufpreises von  $5\frac{0}{100}$  bis  $20\frac{0}{100}$  bei Handänderungen im Werte von über Fr. 750 000.—.

Wie die Grundstückgewinnsteuer ist auch die Handänderungssteuer den starken Konjunkturschwankungen im Liegenschaftenhandel ausgesetzt. Doch hat die Reform von 1919 eine Steigerung des Handänderungssteuerertrages bewirkt.

4. Kritik. — Durch die Handänderungssteuer sollten ursprünglich die Grundstückgewinne belastet werden. Diesen Zweck erfüllt die Steuer jedoch nicht, da als Bemessungsgrundlage der Verkaufspreis einer Liegenschaft dient und nicht der erzielte Gewinn. Die Handänderungssteuer nimmt weder auf die Belastung noch auf die Betriebsrechnung der veräußerten Liegenschaft Rücksicht. Sie ist auch zu entrichten, wenn der Verkauf für den Verkäufer einen Verlust bedeutet.

Die Handänderungssteuer allein kann wegen ihres verhältnismäßig bescheidenen Satzes und der leichten Überwältzbarkeit den Liegenschaftenhandel nicht wesentlich beeinflussen.

Der fiskalische Ertrag steht demjenigen der Liegenschaftensteuer nur wenig nach. In den Jahren 1919 bis 1944 hat die Handänderungssteuer der Gemeinde 30,2 Millionen Franken eingebracht, die Liegenschaftensteuer warf in der gleichen Zeit 33,5 Millionen ab.

## SCHLUSS

Obschon die Grundstückgewinnsteuer die in sie gesetzte Erwartung nicht erfüllt, bilden die außerordentlichen Gemeindesteuern als Ganzes ein nicht mehr wegzudenkendes Glied im stadtzürcherischen Steuersystem.

Aus der Tabelle im Anhang ist zu entnehmen, daß auch der Gesamtertrag der außerordentlichen Gemeindesteuern ständigen Schwankungen unterworfen ist. Da aber der ziemlich konstante Liegenschaftsteuerertrag einen bedeutenden Anteil am Gesamtertrag ausmacht, sind die relativen Schwankungen im Gesamtergebnis nicht so ausgeprägt wie bei der Grundstückgewinnsteuer und der Handänderungssteuer.

Über die ganze Beobachtungsperiode 1893 bis 1944 betrachtet, haben die außerordentlichen Gemeindesteuern durchschnittlich  $9,5\%$  der gesamten Steuereinnahmen eingebracht. In den Jahren mit

günstiger Konjunktur im Liegenschaftenhandel (nämlich 1912 bis 1918 und 1926 bis 1932) betrug ihr Anteil durchschnittlich sogar 14,2 bzw. 12,9%.

Einen zusammenfassenden Überblick über den durchschnittlichen Ertrag der einzelnen außerordentlichen Steuern seit 1893/97 gibt die folgende Zusammenstellung.

Der Ertrag der außerordentlichen Steuern der Stadt Zürich 1893 bis 1944  
in Franken

Jahres- mittel	Mietwert- steuer-	Liegenschaften- steuer	Grundstück- gewinnsteuer	Handänderungs- steuer	Zusam- men
1893/97	256 288	—	—	298 534	554 822
1898/02	61 515	287 743	—	358 472	707 730
1903/07	—	368 848	—	322 766	691 614
1908/12	—	596 198	—	485 887	1 082 085
1913/17	—	1 269 552	—	289 550	1 559 102
1918/22	—	833 795	391 267	776 736	2 001 798
1923/27	—	845 387	778 037	1 145 273	2 768 697
1928/32	—	1 220 387	1 880 222	1 432 769	4 533 378
1933/37	—	1 624 645	495 535	1 002 200	3 122 380
1938/42	—	1 716 457	326 054	1 215 133	3 257 644
1943/44	—	1 790 214	542 264	1 608 973	3 941 451

Das Verhältnis der Veranlagungs- und Bezugskosten zum Ertrag ist bei der Handänderungssteuer konstant, bei der Liegenschaften- und der Grundstücksgewinnsteuer schwankt es dagegen. Die Gemeinde veranlagt und bezieht sowohl die Liegenschaftensteuer als auch die Grundstücksgewinnsteuer selbst. Die Veranlagungs- und Bezugskosten dieser zwei Steuern betragen in den Jahren 1940 bis 1944 durchschnittlich 5 %, in den ertragreichen Jahren 1926 bis 1932 dagegen nur 2,8% des Bruttoertrages der beiden Steuern. Für die Handänderungssteuer entrichtete die Gemeinde dem Kanton bis zum Jahre 1919 eine Bezugsgebühr von 2% des Ertrages, dazu kam eine Kontrollgebühr der Finanzdirektion von 1<sup>0</sup>/<sub>00</sub> des Steuerertrages. Seit 1919 bezieht der Staat gemäß § 176 der Vollziehungsverordnung zum Steuergesetz vom 25. November 1917 eine Bezugsgebühr von 5% der eingegangenen Gelder; die Kontrollgebühr wird seither nicht mehr erhoben. —

Zum Schluß sei noch ein Vergleich mit den letzten veröffentlichten Zahlen über den Ertrag der außerordentlichen Gemeindesteuern der Stadt Winterthur, der andern großen Stadtgemeinde im Kanton Zürich, angestellt, in welcher im Jahre 1919 die Liegenschaften- und die Grundstücksteuer neu eingeführt wurden, während

die Handänderungssteuer in der bisherigen Form eines Zuschlages zur notariellen Staatsgebühr beibehalten blieb, sodaß seither in Winterthur alle drei im neuen Steuergesetz vorgesehenen fakultativen Gemeindesteuern erhoben werden.

Ertrag der außerordentlichen Steuern im Jahrfünft 1940/44

	Zürich		Winterthur	
	in 1000 Fr.	in Prozenten	in 1000 Fr.	in Prozenten
Liegenschaftensteuer . . .	8 787	48,3	1091	72,1
Grundstückgewinnsteuer .	2 029	11,1	119	7,9
Handänderungssteuer . . .	7 399	40,6	302	20,0
Zusammen . . . . .	18 215	100,0	1512	100,0

In die Augen springt vor allem die überragende relative Bedeutung der Liegenschaftensteuer in Winterthur. Während in Zürich der Ertrag der Handänderungssteuer demjenigen der Liegenschaftensteuer nur wenig nachsteht, fällt er in Winterthur stark zurück. Die Grundstückgewinnsteuer ergibt wie in Zürich, so auch in Winterthur, von allen drei außerordentlichen Gemeindesteuern den geringsten Ertrag.

Anteilmäßig haben die außerordentlichen Gemeindesteuern in Winterthur im letzten Jahrfünft nur 3,3 %, in Zürich aber 5,7 % der gesamten Steuereinnahmen eingebracht.

Der Ertrag der außerordentlichen Steuern der Stadt Zürich  
1893 bis 1944 in Franken

Jahre	Mietwert- steuer	Liegenschaftens- steuer	Grundstück- gewinnsteuer	Handänderungs- steuer 1)	Zusammen
1893	228 573	—	—	167 869	396 442
1894	210 000	—	—	234 198	444 198
1895	215 086	—	—	425 924	641 010
1896	328 912	—	—	377 355	706 267
1897	298 869	—	—	287 324	586 193
1898	307 576	—	—	385 630	693 206
1899	—	355 496	—	471 431	826 927
1900	—	351 094	—	331 361	682 455
1901	—	372 998	—	311 404	684 402
1902	—	359 128	—	292 535	651 663
1903	—	356 678	—	274 936	631 614
1904	—	360 195	—	259 547	619 742
1905	—	365 155	—	297 299	662 454
1906	—	373 971	—	388 431	762 402
1907	—	388 241	—	393 616	781 857
1908	—	414 241	—	404 321	818 562
1909	—	424 427	—	512 309	936 736
1910	—	441 696	—	544 250	985 946
1911	—	474 441	—	569 082	1 043 523
1912	—	1 226 186	—	399 474	1 625 660
1913	—	1 248 908	—	336 913	1 585 821
1914	—	1 264 233	—	275 078	1 539 311
1915	—	1 268 514	—	192 060	1 460 574
1916	—	1 279 580	—	250 433	1 530 013
1917	—	1 286 526	—	393 264	1 679 790
1918	—	1 312 457	—	785 718	2 098 175
1919	—	676 369	558 590	949 803	2 184 762
1920	—	697 942	915 166	986 719	2 599 827
1921	—	742 681	290 966	591 650	1 625 297
1922	—	739 524	191 612	569 793	1 500 929
1923	—	751 052	675 311	1 222 088	2 648 451
1924	—	802 447	618 995	1 032 603	2 454 045
1925	—	839 078	742 472	1 091 680	2 673 230
1926	—	887 390	848 552	1 149 368	2 885 310
1927	—	946 969	1 004 857	1 230 626	3 182 452
1928	—	1 015 105	1 051 794	1 433 492	3 500 391
1929	—	1 140 820	2 026 330	1 432 548	4 599 698
1930	—	1 227 454	2 051 450	1 723 659	5 002 563
1931	—	1 327 065	2 389 944	1 625 839	5 342 848
1932	—	1 391 493	1 881 593	948 305	4 221 391
1933	—	1 434 223	742 896	1 142 433	3 319 552
1934	—	1 653 710	722 914	1 042 072	3 418 696
1935	—	1 684 418	531 558	1 037 103	3 253 079
1936	—	1 681 218	197 839	804 002	2 683 059
1937	—	1 669 658	282 469	985 389	2 937 516
1938	—	1 674 831	427 943	1 153 761	3 256 535
1939	—	1 701 348	257 589	741 291	2 700 228
1940	—	1 728 422	208 604	715 646	2 652 672
1941	—	1 731 098	244 776	1 751 270	3 727 144
1942	—	1 746 585	491 359	1 713 698	3 951 642
1943	—	1 774 358	402 186	1 666 189	3 842 733
1944	—	1 806 069	682 343	1 551 756	4 040 168