

Tautsaimniecības un tiesību zinātņu
fakultāte.

Tautsaimniecības nodaļa.

M i r d z a Ž A G A R S .

Matr.16823.

A550

M A N T O J U M A A P L I K Š A N A S

P R I N C I P I .

I. Problema.

Pastāvot privātīpašuma institutam, visa iestrādātā un iekrātā manta, kura pieder kādai personai, pēc viņas nāves neiet zudumā, bet pāriet uz citām personām īpašumā un tiek no tām apstrādāta un izveidota tālākun izlietota jauno īpašnieku vajadzībām. To prasa arī sabiedrības un valsts intereses, sevišķi mūsdienu valsts intereses. Ar to tiek veicināta cilvēces kulturālā attīstība, jo cilvēkos dziļā strādāt un pacelt savu saimniecisko un līdz ar to arī garīgo labklājību kāpj, ja viņi zin, ka iekrātās vērtības pēc pašu nāves neies zudumā, bet pāries uz nākošām paaudzēm.

Mantu kopību, t.i. visu rokām taustamu kustamu un nekustamu mantu, kā arī tiesības un pienākumus, ko persona atstāj pēc savas nāves, sauc par mantojumu. Šīs mantas pāreju uz jauniem īpašniekiem - mantiniekiem un legatariem - sauc par mantošanu. Manta pie tās pārejas uz citu personu, agrākā īpašnieka nāves gadījumā, jau no seniem laikiem pado-ta zināmam apgrūtinājumam. Valsts paņem vienu daļu no tās nodevas vai nodokļa veidā. Tagadējā laikā praksē mēs redzam plaši izveidotu un attīstītu mantojuma aplikšanu, kura balstas uz vispār atzītiem un pielietotiem principiem. Šī darba uzdevums tad nu ir noskaidrot pie kādām atziņām nonākuši teoretiski un no kādām vadas likumdevēji aplikot personas pēc nāves atstāto mantu. Kādām atziņām jābūt valdošām, lai sasniegtu vispareizāko un taisnīgāko aplikšanu, lai valsts ar šo darbību iegūtu pēc iespējas lielāku ienesu, bet no otras puses, lai nezustu pilsoņiem interese privātīpašuma izveidošanai un taupīšanai.

II. Mantojuma aplikšanas pamatojums.

Jautājot, kāpēc jāapgrūtina manta tās īpašnieka nāves gadījumā, ja tā pāriet uz citu personu, kāds tam pamatojums un nozīme, ja praksē jau no seniem laikiem pastāv mantojuma aplikšana, tad nonākam pie vairākām atziņām, kas iz-

P l ā n s :

- I. Problēma.
- II. Mantojuma aplikšanas pamatojums:
 1. Negatīvie uzskati par mantojuma aplikšanu.
 - a/ Mantošana ģimenes lieta;
 - b/ Mantojuma nodoklis kā kapitāla samazinātājs.
 2. Pozitīvie uzskati par mantojuma aplikšanu.
 - a/ Mantojuma nodoklis kā īpašuma maiņas nodoklis;
 - b/ Valsts kā pakalpotāja;
 - c/ Valsts kā līdzmantiniece;
 - d/ Socialpolitiskais uzskats;
 - e/ Mantojuma nodoklis kā īpašuma un ienākuma nodokļu papildinātājs;
 - f/ Mantojums kā mantinieka turības pavairotājs.
- III. Mantojuma nodoklis.
 1. Definējums un raksturojums.
 2. Objekts.
 3. Avots.
 4. Subjekts.
 5. Likmes.
 6. Sistēmas.
- IV. Mantojuma nodokļa uzlikšanas principi.
 1. Tīrais mantojums.
 2. Radniecība.
 - a/ Mantojuma atstājēja laulātais un taisnās līnijas radnieki;
 - b/ Mantojuma atstājēja sāņu radnieki un svešie;
 - c/ Klases.
 3. No nodokļa brīvais mantojuma vērtības minimums.
 4. Progresija.
 5. Mantojuma atstājēja un mantinieku bērnu skaits.
 6. Mantinieka jau esošā turība, stāvoklis, dzīves veids, darba spējas.
 7. Mantojuma objekta vērtēšana, nodokļa uzlikšana un maksāšana.
 8. Nobeigums.

_____ . _____

vestas mantojuma aplikšanas literatūrā un zināmu iespaidu guvušas arī likumdošanā.

1. Negatīvie uzskati par mantojuma aplikšanu.

Vispirms minēsim uzskatus, kas nostājas pret mantojuma aplikšanu, aizrādot uz šīs darbības nevēlamām sekām.

a/ Mantošana ģimenes lieta.^{1/}

Vecākais no šiem uzskatiem piegriežas ģimenes svarīgumam valstī un uzsver, ka mantojums un mantošana ir ģimenes lieta. Ģimenē notiek kopīga mantas krāšana, iestrādātās vērtības ir kopīgs ģimenes locekļu īpašums. Mantojuma atstājēja nāves gadījumā notiek formēla, bet ne faktiskā īpašnieka maiņa. Mantošanas tiesība ir radīta līdz ar ģimeni, kura ir vecāka kā valsts. Tāpēc valstij nav tiesību ģimenes lietās iejaukties un apgrūtināt viņas mantojumus ar nodokli. Valsts var radīt tikai atbilstošas tiesiskas formas, lai šo dabisko ideju veicinātu, bet ne ņemt daļu no ģimenes mantojumiem.

b/ Mantojuma nodoklis kā kapitāla samazinātājs.

Tautsaimnieciskas ierunas, kuras pārstāv angļu tautsaimnieks Adams Smith,^{1/} apkaro mantojuma nodokli kā kapitāla celma sašaurinātāju. Viņš^{2/} aizrāda, ka, ja apliek īpašuma pāreju, vienalga vai tā notiek starp dzīviem, vai arī personas nāves gadījumā, tad ar nodokli paņem daļu no paša īpašuma, daļu no kapitāla vērtības, kas savukārt pavājina ražojošā darba fondu. Līdzīgās domās viņa skolnieks Ricardo,^{3/} kas saka, ka nodokļus atvelk vai nu no ienākuma vai kapitāla, ja to atvelk no beidzamā, kā tas ir ar mantojuma nodokli, tad samazinas zemes ražojošie spēki, kuri atkarīgi no kapitāla fonda. Nodokļiem vajagot būt tādiem, kurus var segt no mantas ienākuma. Daudzkārt tiek aizrādīts arī uz to, ka mantojums mantīniekam neesot nekāds ieguvums, bet ar mantošanu notiekot tikai īpašuma pāreja, nodoklis tāpēc skarot pastāvošo darbības spēju.

1/ Eheberg. "Finanzwissenschaft". 1898. 232.lp.

2/ Schanz. "Studien zur Geschichte und Theorie der Erbschaftssteuer". Finanzarchiv 18/II. 138.lp.

3/ Schanz. - " - 139.lp.

2. Pozitīvie uzskati par mantojuma aplikšanu.

Pretēji domām, kas nepiekrīt mantojuma aplikšanai, uzsverot tās nevēlamās sekas, kas ar to saistas, ir arī uzskati, kas mantojuma aplikšanu mēģina pamatot, attaisnot un to arī panāk. Ir vairāki uzskati.

a/ Mantojuma nodoklis kā īpašuma maiņas nodoklis^{4/}

Personas nāves gadījumā notiek viņas atstātā īpašuma pāreja citas personas īpašumā, t.i. manta pāriet no vienām rokām otrās /Handänderung/. Ņemot to vērā, daži teoretiski un likumdevēji mantojuma aplikšanu pamato tikai ar šo mantas pārejas momentu, liekot tanī visu aplikšanas smagumu. Ja tā notiek, īpašums jāapliek. Šis ir vecākais mantojuma aplikšanas pamatojums. Praksē īpašuma pāreju nāves gadījumā apliek līdzīgi cita veida īpašuma pārejām, piem. pirkšanai-pārdošanai. Piem. Schanz^{5/} slēdz par Eģipti, ka ja tā apliek īpašumu maiņas gadījumā starp dzīviem, to apliek arī īpašnieka nāves gadījumā. No teoretiskiem minams Vocke, kas mantojuma nodokli uztver kā tīru maiņas nodokli /Verkehrssteuer/. Viņš deklarē mantinieku un mantojuma atstājēja radniecības un mantojuma atstājēja parādu neievērošanu /pie parādu atmaksas uznākušā maiņa savukārt padota nodoklim/, aizstāv proporcionālo nodokļa likmi un tāpēc, ka pie mantošanas iet runa par vienpusīgu īpašuma pārnesumu, prasa tikai pusi no nodokļa likmes, ko vajadzētu maksāt pie divpusīga īpašuma pārnesuma, piem. pirkšanas gadījumā.

Ar šo uzskatu nav apmierināts Schanz's. Viņš saka, ka pie šāda mantojuma aplikšanas pamatojuma nav iespējams ievērot mantojuma iegūvējus; nav iespējams vest sakarā nodokli ar viņu turības pieaugumu. Pēc šāda pamatojuma mantojumam viņa iegūvējiem vajagot nozīmēt to pašu, ko, piem. viņiem nozīmējot pirktā māja, vai pirktis zemes gabals, kas tomēr tā neesot. Pieturoties pie šāda mantojuma aplikšanas pamatojuma, noslēdzoties arī ceļš uz nodokļa attīstību finansiālā un mantošanas tiesiskā ziņā.

4/ Schanz. "Erbschaftssteuer". Handwörterbuch der Staatswissenschaften. III. 1926. 802. lp.

5/ Schanz. "Studien zur Geschichte...." Fin. Arch. 17. I. 2. lp.

Mantojuma aplikšana stāv' ciešā sakarā ar maiņas momentu, jo nodoklis skar īpašumu, kas atrodas pārejā uz jaunu īpašnieku, bet nodokļa uzlikšanu, paaugstināšanu vai pazemināšanu nevar attaisnot tikai ar maiņu vien. Maiņa ir tikdaudz svarīga, ka mantojuma aplikšana var iesākties tikai tad, ja tā notiek. Īpašuma maiņu personas nāves gadījumā var uzskatīt tikai kā priekšnoteikumu, bet ne kā pašu noteicošo un vadošo pamatu mantojuma aplikšanā.

b. Valsts kā pakalpotāja.

Mantošanas gadījumos, sadalot, pārvedot un nostiprinot atstāto īpašumu uz jaunā ieguvēja vārda, nepieciešama valsts iestāžu līdzdalība, zināma darbība no valsts puses, piem. izdodot un apstiprinot dažādus mantojuma dokumentus. Valsts par saviem pakalpojumiem var prasīt zināmu atlīdzību - pretekvivalentu par padarīto darbu. Ņemot to vērā daži zinātnieki^{6/} piem. Raus's, Al. Meyer's, Eschenbach's un citi, mantojuma aplikšanu pamato ar nodevas ņemšanu no valsts par izdarītiem pakalpojumiem.

Tomēr jāievēro, ja šīs atlīdzības augstums būs samērā ar publisko iestāžu pakalpojumiem, ja tā nebūs augstāka par pakalpojumu vērtību, tad mantojuma aplikšana notiks pēc nodevas principa un to varēs pamatot ar pakalpojuma momentu. Bet ja atlīdzība, ko paņems valsts no personām, kuras pie tās griezīsies mantojuma lietās, būs lielāka kā pakalpojumu vērtība, tad tā daļa, kas pārsniegs pakalpojumu vērtību, būs jau piespiedu kārtā iekasēta un tā būs nodoklis. Tanī slēpsies nodoklis, lai arī šī maksa sauktos par nodevu. Tā veicākā valstu likumdošana vispār nepazīst mantojuma nodokļa vārda, kaut arī saņemtā maksa būtībā ir nodoklis. Vispirms Klüber's^{7/} 1790. gadā ierosina vārdus "Erbschaftsgebühr" - "mantojuma nodeva" - un "Kollateralsteuer" atvīdot ar vārdu "Erbschaftssteuer" - "mantojuma nodoklis". Bet, piem. Austrijas likumi vārdus "Erbschaftsgebühr" un "Nachlassgebühr" - "masas nodeva" - patur līdz pat jaunākiem laikiem. Līdzīgi arī Latvijā,^{8/} kur mantojuma nodokli apzīmē par manto-

6/ Schanz "Erbschaftssteuer" Handb. d. Staatsw. III. 1926. 802. lp.
7/ - " - 802. lp.
8/ Nodevu likumi 1937. g.

juma nodevu.

Pareizi šo mantojuma aplikšanas pamatojumu kritizē Schanz's^{9/}, teikdams, ka ja operē vienīgi ar nodevas /Abgaben/ jēdzienu, maksājot nodevu par specialiem pakalpojumiem, tad nav iespējams pamatot augsto mantojuma nodokli, jo nodevai jābūt samērā ar iestāžu pakalpojumiem un tās likmei jābūt zema un noteiktai.

Valsts sargā pilsoņus un viņu īpašumus, nodrošina un atbalsta īpašuma pāreju personas nāves gadījumā. Valsts nodibinājusi zināmu mantošanas kārtību un sargā visu mantojuma masu, mantiniekus un viņu mantošanas tiesību. Šeit notiek zināmas pūles, darbība no valsts puses. Tāpēc ir zinātnieki, kas mantojuma aplikšanu pamato pa daļai arī ar šo valsts aizsardzības momentu. Piem. Conrad's^{10/} saka, jo vairāk lieli īpašumi tiek sakoncentrēti zem valsts aizsardzības un viņas palīdzības, "jo lielāks pamats viņai ņemt no tiem zināmu daļu". Turpretī Eheberg's^{11/} aizrāda, ka mantošanas gadījumos valsts aizsardzība nav lielāka, tā nedara vairāk kā visos pārējos gadījumos, kad tā sargā pilsoņu mantu, noteic tiesiskas attiecības un ņem daļu no viņu ienākumiem. Tādās pat domās arī Schanz's^{12/} norādīdams, ka, ja mantojuma nodokli grib apzīmēt par nodevu /Gebühr/ par šādu valsts aizsardzību, tad visus nodokļus var apzīmēt par nodevām. Viņš uzsver šķirt vispārējo /generellen/ atmaksu, kas ir ar nodokļa dabu, no specialās atmaksas - nodevas.

Abi augšā minētie uzskati par mantojuma aplikšanas pamatojumu, kur pirmais uzsver īpašuma pārejas momentu, otrais - valsts pakalpošanu, neskatās uz pašu mantojumu, nepētī tā apmērus, būtību, ko faktiski tas mantiniekam atnes, vai tiek viņam no tā kāds labums vai nē. Ievēro tikai īpašuma maiņu, ja tā notiek personas nāves gadījumā, mantiniekam jāmaksā par publisko iestāžu pakalpojumiem. Tāpēc šie uzskati nevar pamatot mantojuma atstājēja parādu atvilkšanu no mantojuma vērtības, jo šeit nekrīt svarā tīrais mantojums. Šie uzskati nevar pamatot mantinieku radniecības pakāpes ievērošanu ar mantojuma atstājēju, jo nav svarīgas personas,

9/ Schanz "Erbschaftssteuer". Handw. III. 1926. 802. lp.
10/ Conrad "Finanzwissenschaft", 1923. 113. lp.
11/ Eheberg. - " - 1898. 232. "
12/ Schanz. "Erbschaftssteuer" ... III. 1926. 802. un 803. lp.

kuras mantojumu iegūst. Tāpat šie uzskati nevar pamatot progresiju pēc mantojuma lieluma, jo pēc šiem uzskatiem nav nozīmes mantojuma lielumam, mantinieka bagātības pieaugumam.

No šiem uzskatiem vadas mantojuma nodokļa attīstības sākuma gados, kad nodokļa uzlikšanai neatrod cita pamatojuma. Tas redzams arī praksē. Sākumā mantojuma nodoklim vairāk nodevas raksturs, tas saistīts ar valsts ierēdņu pakalpojumiem un izveido īpašuma maiņas nodokli īpašnieka nāves gadījumā. Nodoklis nav vēl patstāvīgs un neatkarīgs, jo nav noteiktas mantošanas kārtības. Nodokļa uzlikšanas tehnika vāja. Lielāko daļu tas ietilpināts zīmognodevas vai zīmognodokļa likumā, un to ņem par mantošanas dokumentu apzīmogošanu vai ierakstīšanu publiskā sarakstā.

Jau Egiptē^{13/} mantojuma nodokļa ņemšanas pamatā liek īpašuma maiņu personas nāves gadījumā, kas jāieraksta publiskā sarakstā. No tām Egipti uzskata kā ierakstīšanas /enregistrements/ nodevas atradēju. 18.g.s. un 19.g.s. sākumā lielākā daļā no Vācijas^{14/} - Schwarzburg'ā - Sonderhausen'ā, Ansbach'ā, Anhalt'ē, Braunschweig'ā, Westfal'ē, Sachsen'ā, Bayern'ā, Prūsijā un citās valstīnās mantojuma nodoklis ietilpst zīmognodevas vai zīmognodokļa likumā. Anglijā^{15/} pirmais mantojuma nodoklis - probate duty - ko ievēd 1694.gadā, ir maksājams zīmognodevas veidā no tiem dokumentiem, kuru sastādīšana ir nepieciešama kustamu mantu pārvaldot. Pēc angļu tiesībām kustamas mantas pārejai katrreiz nepieciešams mantojuma masas pārvaldnieks. Ja viņš minēts atstātā testamentā, tiesa to apstiprina un kā zīmoga tiesīgs dokuments seko "probate of will". Ja trūkst testamenta vai tanī mantojuma pārvaldnieks nav nosaukts, to ieceļ tiesa un dokumentus, kurus pie viņa iecelšanas izdod un paraksta, sauc par "letters of administration". Šie mantošanas dokumenti - "probate of will" un "letters of administration" Anglijā no sākumā ir zīmoga nesēji dokumenti. Ar 1881.gadu kā zīmoga nesēju dokumentu atzīst arī inventuru. Arī vēlāk ievestais /1780.g./ "legacy" nodoklis Anglijā no sākuma parādās kā zīmognodeva.

13/ Schanz."Studien zur Geschichte ..." Fin.Arch.17.I. 1.-3.lp.

14/ " " " " 18.II.76.-113.lp.

Francijā^{15/} no sākuma nekustamās mantas pāreja īpašnieka nāves gadījumā padota ierakstīšanas un zīmognodevai par mantošanas dokumentu ierakstīšanu publiskā sarakstā. Šīs sistēmas pilnīgu pamatu liek 1798.gadā. No sākuma nodeva ļoti nepilnīga, bet vēlāk to reformē. Šāds mantojuma nodokļa raksturs Francijā pastāv līdz pat jaunākam laikam - līdz nodokļa reformas gadiem. Šveicē^{16/} Helvetik'a laikā mantojuma nodokli atvasina no frančiem, izveidojot to kā daļu no ierakstīšanas nodevas. Tāpat Niederlandē^{17/} 18.g.s. visās provincēs mantojuma nodoklis attīstas kā īpašuma maiņas nodevas sastāvdaļa. Mantojuma nodoklis kā zīmognodeva vai zīmognodoklis, nodokļa attīstības sākumā parādās arī Zviedrijā,^{18/} Austrijā^{19/} un Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs.^{20/} Pēdējā tas izveidots pēc angļu parauga. Arī bijušā Krievijā^{21/} mantas pāreja īpašnieka nāves gadījumā padota zīmoga nodoklim no īpašuma vērtības.

c. Valsts kā līdzmantiniece.

Daži tiesību zinātnieki, piem. Bluntschli v. Schul's^{22/} un Wagner's^{23/} mēģina mantojuma aplikšanu pamatot ar valsts līdzmantošanas tiesību. Daļai, ko paņem valsts no privātpersonu mantojumiem, nodokļa raksturu viņi pilnīgi apstrīd. Valsts paņemot tikai to daļu, kura tai pienākoties kā līdzmantinieci. Tikai Bluntschli^{24/} valsts vietā pieved draudzi, jo tā privātām tiesībām un privātai dzīvei stāvēt tuvāk kā valsts, kopības apziņa tai lielāka.

-
- 15/ Lemke. "Die Vorgeschichte und geg..." 1927. 14. un 36. lp.
16/ Schanz. "Studien zur Geschichte .." Fin. Arch. 18/II. 68. lp.
17/ " "Erbschaftssteuer" III. 1926. 827. lp.
18/ " " " III. 1909. 1.080. lp.
19/ " " " III. 1926. 828. lp.
20/ " " " III. 1926. 832. lp.
21/ Keussler. "Das russische Erbschafts- und..." Fin. Arch. 5/II. 563. lp.
22/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III. 1926. 803. lp.
23/ Conrad. "Finanzwissenschaft" 1923. 112. lp.
24/ Schanz. "Studien zur Gesch...." Fin. Arch. 18/II. 160. lp.

Šim uzskatam, kas pavisam noliedz mantojuma nodoklim tā iekšējo būtību, nodokļa raksturu, nepiekrīt Schanz's^{25/} aizrādīdams, ka, ja valsti uzskata kā līdzmantinieci, tai būtu jāpārņem arī pienākumi, kas ar mantošanu saistas un līdzīgi pārējiem mantiniekiem jāatvieto mantojuma atstājējs. Piem. ja būtu jāturpina kāds mantojuma atstājēja uzņēmums, valstij vajadzētu iestāties kā līdzīpašnieci. Arī neesot saprotams, kā valsts varētu uzstāties kā līdzmantiniece ar prasību pie legatāra, jo legatāram ir prasība pie mantinieka, nevis mantiniekam pie legatāra. Drīzāk valsts prasību varētu pielīdzināt legātam, kas apgrūtina katru personas atstāto mantu. Tālāk viņš saka, ka īsti juridiski ņemot valsts mantiniece ir tikai tad, ja cits mantinieks mantai neatrodas, piem. gadījumos, kad visattālākās radniecības pakāpes valsts izslēdz no mantošanas tiesībām. Pretēji Wagner'a un Bluntschli domām Schanz's aizrāda, ka mantojuma nodoklis parādotes kā īsts nodoklis līdzīgi visiem citiem nodokļiem.

Šim uzskatam ietekme arī praksē, piem. Vācijas^{25a/} finansreformā 1908.gadā paredz uz mantojuma atstājēja attālakā radnieku mantojumiem piešķirt valstij līdzmantošanas tiesību, jo jaunākā laikā valsts arī vairāk rūpējoties par saviem pilsoņiem, kas prasot vairāk izdevumu. Tāpat erchercogistē Austrijā^{26/} 1905.gadā mantojuma nodokļa likumā teikts, ka no katras personas atstātās mantas ir atvelkama zināma daļa priekš Niederlandes skolas fonda kā likumīgs mantojums /Vermächtnis/.

d. Finanšu zinātnes socialpolitiskais uzskats.

Vēl jāmin finanšu zinātnes socialpolitiku uzskati par mantojuma aplikšanu. Sakarā ar socialisma mācību viņi pieturas pie privātīpašuma izlīdzināšanas principa un mantošanu un mantojuma aplikšanu savās teorijās izveido tādu, kas kalpotu šiem uzskatiem. Proti: mantojums jāapliek, lai izlīdzinātu pilsoņu privātīpašumu. Šie uzskati paceļas

25/ Conrad. "Finanzw..." 1923. 11.lp.

26/ Schanz."Erbschaftssteuer" ... III.1926. 803.lp.

no Francijas revolūcijas laika socialistiem /Bachofen's, St.Simon's un citi/ un otrkārt Anglijā^{no} utilitātes filozofa Bentham'a.

Vispirms socialpolitiskais virziens pretēji iepriekšējam mantojuma aplikšanas pamatojumam aizrāda,^{27/} ka privāta un t.s. valsts mantošanas tiesība viena otru izslēdz. Ja nepastāv privāta mantošanas tiesība, kā tas ir, piem. pie personām, kuras nesastāv radniecības attiecībās ar mantojuma atstājēju, tad katru pēc nāves atstātu mantu varot uzskatīt kā bezīpašnieka mantu un to paņemt valsts. Turpretī pastāvot privātai mantošanas tiesībai, tādas bezīpašnieka mantas neesot, manta pienākoties privātiem, bet ne valstij. Šinī gadījumā valsts varot daļu no mantojuma iekasēt piespiedu kārtā, bet tomēr tā neskaitoties līdzmantiņiece.

Socialpolitiku mācībā ir ļoti radikāli priekšlikumi, kuri iet pat līdz mantošanas tiesības ierobežošanai valstij par labu. Jau Bentham's /1748.- 1832./^{28/} savā apcerējumā 1795.g. ierosina mantošanas tiesību aprobežot tikai uz vistuvākiem mantojuma atstājēja radniekiem un proti: uz mantojuma atstājēja pēcnācējiem un vecākiem; ja mirst vīrs, manto arī sieva. Ja šādu mantinieku trūkst, manto fisks. J.St.Mill's^{29/} iet vēl tālāk kā Bentham's. Viņš prasa likumīgās mantošanas tiesības atcelšanu vispār. Neviens nedrīkst vairāk mantot kā vajadzīgs pieticīgai eksistencei, vai audzināšanas daļai. Par bērniem jārūpējas valstij no viņai pienākošiem mantojumiem. Hilgard's^{30/} 1847.g., Heidelbergā, savā darbā: "Zwölf Paragraphen über Pauperismus und die Mittel ihm zu steuern" izsakas par mantojumu fonda dibināšanu darba nespējīgo un trūcīgo apgādāšanai, kurus varot uzskatīt kā likumīgos mantiniekus. Fondā viņš ieskaita galvenā kārtā mantojuma atstājēja attālāko radnieku mantojumus. Mantinieku personīgo momentu, piem. viņa stāvokli, dzīves veidu, viņš vērā neņem. Brater's^{31/} 1848.g. savā darbā "Die Reform des

27/ Schäffle. "Die Steuern". 1897. 420.lp.

28/ Schanz. "Studien zur Geschichte ..." Fin.Arch.18/II. 144.

29/ " "Erbschaftssteuer" III.1926. 798.lp.

30/ " "Studien zu Gesch....." Fin.Arch.18/II. 150.-153.lp.

31/ " " " " " " 155.-159.lp.

Erbrechtes zu Gunsten der Nichtleidenden.München" šo fondu uzlūko kā juridisku personu, kas reprezentē proletariata mantošanas tiesību. Minētie zinātnieki uzsver īpašuma izlīdzināšanu. Šinī nolūkā, ciktālu viņi piešķir mantošanas tiesību, aizrāda, ka mantojums jāapliekot ar augstu progresīvu nodokli.

Franču revolūcijas laikā komunisti Bazard's^{32/} /1791.-1832./ 1828.g. iet vēl tālāk un uzstājas pret līdzšinējām īpašuma tiesībām. Tāpēc arī mantošanas tiesība jāatņemot ģimenei un jānododot valstij, kurai tad ražošanas līdzekļi jānodod spējīgām personām.

Šo uzskatu ietekme^{33/} daudzkārt jūtama arī likumdošanā. Napoleona kodekss noslēdz likumīgo mantinieku loku ar 12, Württemberg'as, Mainz'as un Baden'as - Durlachish'es zemes tiesības, kā arī Ķelnas /Kölner/ reformācija un itāliešu likumgrāmata ar 10 radniecības pakāpi sāņu līnijā. Pēc Austriešu likumgrāmatas mantošanas tiesība nesniedzas pāri 6.radniecības pakāpei sāņu līnijā. Francijā 1888.gadā ir ierosinājums likumīgos mantiniekus 12.radniecības pakāpes vietā aprobežot ar 6.pakāpi.

Jaunākā laikā Vācijā^{34/} 1913.gadā paceļas ierosinājums mantošanas tiesību aprobežot uz mantojuma atstājēja laulāto, pēcnācējiem, uz viņa vecākiem un to pēcnācējiem. 1919.gadā Vācijā^{35/} izved ierosinājumu, ka tikai mantojuma atstājēja laulātais un bērni drīkst mantot, bet ar noteikumu, ka bērnu mantojums, kas sniedzas pāri M.40.000.- sākot no bērna 20.dzīvības gada jāpāriet valstij progresīva mantojuma nodokļa veidā visam vai pusei, raugoties pēc tā, vai viens, vai abi bērna vecāki ir miruši.

Itālijā^{36/} 1920.gadā Matteotti izteic, ka mantot drīkst tikai īpašumus, kuri mazāki par L.100.000.- un mantošanas tiesība drīkst piederēt tikai mantiniekiem, kuru ģimenes ienākums nesniedzas pāri L.6.000.- no personas ģimenē, vai L.50.000.- ģimenes kopienākumiem. Kāds cits Mattiotti un biedru ierosinājums iziet uz to, ka tās vēr-

32/ Schanz."Studien zur Gesch...."Fin.Arch.18/II. 143.lp.
33/ " "Erbschaftssteuer" III. 1926. 797.lp.
34/ " " " " " "
35/ " " " " " 798. "
36/ " " " " " " "

tības, ko persona vismaz pirms 20.gadiem pati mantojusi vai kā dāvanu dabūjusi, jānodod valstij. Turpretī mantas pieauguma daļu drīkst mantot tālāk. Ja pagājuši vairāk kā 20 gadi, tad no īpašuma vērtības var atvilkt un mantot tik daudz divdesmito daļu, cik gadu pagājis.

Visi šie ierosinājumi likumdošanā neatrod pietiekošu atsaucību. Tomēr, kur praksē radikālus soļus pret mantas koncentrāciju izved, tie nedod vēlamos panākumus. Piem. Padomju Krievijā^{37/} 1918.gadā par labu valstij atceļ privāto mantošanas tiesību, bet jau 1922.gadā rodas vajadzība to atkal ievest, piešķirot mantošanas tiesību tikai mantojuma atstājēja tiešiem pēcnācējiem un laulātam, kā arī darba nespējīgiem un trūcīgiem, kuri mazākais vienu gadu pirms mantojuma atstājēja nāves no viņa vien uzturēti. Visiem šiem mantiniekiem, ja nepastāv testaments, kurā noteikts citādi, ir tiesība uz līdzīgu daļu no mantojuma, aprobežojot katra daļu uz Rbl.10.000.-, bet jau 1926.gadā ir vajadzība šo aprobežojumu atcelt. Izņēmumus taīsa ar valsts krājokas noguldījumiem, sakarā ar kuriem mantošanas tiesība ir vienmēr neaprobežota, kā mantošanas likumīgo dalībnieku ziņā, tā arī iegūstamas sumas lieluma ziņā.

e. Mantošanas nodoklis kā ienākuma un īpašuma nodokļu papildinātājs.

Tālāk mantojuma aplikšanu pamato ar to, ka mantojuma nodokli grib redzēt kā papildu^{38/} nodokli tādā ziņā, ka tas skar maksāšanas spējas, kuras uzkrājušās no aizmirstiem vai no ienākuma, vai īpašuma nodokļiem noslēptiem nodokļa objektiem, vai vispār no tā, ka par maz maksāti šie nodokļi, pateicoties to uzlikšanas nepilnībām. Ar šādu mantojuma nodokļa attaisnojumu grib izlīdzināt fundētā ienākuma priekšrocības un pat panākt fundētā ienākuma, pateicoties tā lielākai stabilitātei, augstāku aplikšanu pretī darba - nefundētā iehākumam.

37/ Haensel. "Die Finanz-und Steuerverfassung ..." 145.un 146.

38/ Eheberg. "Finanzwissenschaft". 1898. 233.un 234.lp.

Schanz. "Erbschaftssteuer" ...III.1926. 799.lp.un

" Studien zur Gesch...." Fin.Arch.18/II. 174.lp.

Schäffle. "Die Steuern". 1897. 140.un 141.lp.

Šī viedokļa aizstāvētāji aizrāda, ka tagadējā modernā saimniecībā visus peļņas veidus uztvert vienīgi ar ienesas un ienākuma nodokļiem esot grūti. Sevišķi tas sakāms par lielām un no dažādiem ražošanas veidiem iegūtām ienesām. Ņemot to vērā, rodoties daudz atsevišķu ienesu, kuras izslīdot regulārai aplikšanai un uzkrājoties kapitalos, kuri kā sevišķas nodokļa spējas atklājoties tikai vēlāk, pēc paša īpašnieka nāves. Šīs nodokļa spējas tad varot uztvert ar mantojuma nodokli daudz darbīgākā kārtā, nekā to varētu panākt ar citu īpašuma maiņas nodokli. Sevišķi Eheberg's uzsver mantojuma nodoklim papildnodokļa raksturu.

Uztverot agrāk uzkrājušās maksāšanas spējas, mantojuma nodoklis parādās arī kā ļoti vērtīgs un priekšzīmīgs kontrollīdzeklis^{39/} priekš vispārējiem tiešiem nodokļiem, jo īpašuma izziņa pēc tā slēpēja nāves nodrošināta tieši no attiecīgām tiesām. Bez tam mantojuma nodokli kā papildu nodokli var uzskatīt kā ieroci īpašuma un daļai arī ienākuma nodokļa objekta slēpšanas apkarošanai.

Vispirms mantojuma nodoklis kā papildu nodoklis parādās gadījumos, kad manta tās īpašniekam dzīvam esot nav aplikta ar citiem nodokļiem. Piem. Wisconsin's štata^{40/} Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs 1899.gadā kustamu mantojumu pakļauj mantojuma nodoklim tiktālu, cik mantojuma atstājēja dzīves laikā manta nav aplikta ar īpašuma nodokli. Līdzīgi arī Lousian's štata^{41/} 1908.g. "specialmantojuma nodokļa" likumā, pēc kura nodoklis jāmaksā tikai gadījumos, ja mantotais vai dāvātais īpašums pirms tā pārejas nav pareizi aplikts. Bet drīz šis likums sagatavo ceļu vispārējam mantojuma nodoklim. Tāpat Conecticut's štata^{42/} 1918.gadā aplik ar mantojuma nodokli mantojuma atstājēja dzīves lai-

39/ Schanz. "Erbschaftssteuer"III.1926. 801.lp.

Eheberg. "Finanzwissenschaft". 1898. 234.lp.

40/ Schnieber. "Die Besteuerung der Erbschaften..." 1927. 11.lp.

41/ Schanz. "Erbschaftssteuer" ...III.1926. 803.lp.

42/ Schnieber. "Die Besteuerung" 1927. 44.lp.

kā neaplikto īpašumu, pie kam nodokļa likmi aprēķina par pieciem gadiem pirms personas nāves, jā nevar pierādīt, ka šos gadus no īpašuma ņemts nodoklis vai arī īpašums nav piederējis attiecīgai personai. Ņujorkas štats,^{43/} kas mantojuma nodokli attiecina vienīgi uz kustamiem mantojumiem, tāpēc ka kustama manta īpašuma nodoklim vieglāk nobēdzināma, pēc dažiem gadiem nodokli izbeidz. Līdzīgs mantojuma nodokļa pamatojums Austrijā^{44/} 1810.gadā patentē, kurā mantojuma nodokli noteic 10% apmērā, bet nodokļa likmi pazemina uz 5%, ja atstātais īpašums apgrūtināts jau ar citiem nodokļiem, kuri sasniedz 5%.

Minētos piemērus mantojuma nodoklis kā papildu nodoklis nav vispārējs; tas attaisnojas tikai gadījumos, kad īpašums mantojuma atstājēja dzīves laikā nav aplikts ar citiem nodokļiem. Arī Schanz's^{45/} aizrāda, ka mantojuma nodoklis kā papildu nodoklis pamatojas tikai līdzīgos piemēros. Bet viņš jautā, kāpēc daudzreiz mantiniekiem un legatāriem jāmaksā ļoti augsts mantojuma nodoklis arī tad, ja mantojuma atstājēja īpašums viņa dzīves laikā pareizi aplikts ar nodokļiem. Minētais uzskats šādos gadījumos mantojuma aplikšanu nepamato. Schanz's pielaiž tikai mazu kontrolnodevu uz personas atstātās mantas.

Pamatojot mantojuma nodokli kā citu nodokļu papildinātāju, bieži iet pat tik tālu, ka to pamato arī kā īpašuma nodokļa atvietotāju^{46/}. Pēc "Klempentheorie'jas" īpašuma ikgadējas aplikšanas vietā ar mazu nodokļa likmi ir izdevīgāk no laika uz laiku, t.i. katrreiz personas nāves gadījumā šo nodokli iekasēt uz reizi. Pēc "Klempentheorie'jas" paaudzes ilgumu noteic 30 gadus, pēc tam manta, ar tās īpašnieka nāvi, pāriet uz citu personu. Ņemot to vērā, 1/2% gada īpašuma nodoklim atbilst vienreizējs 1 1/2% liels mantojuma nodoklis. Līdzīgi jāiziet no īpašuma ienesas. Ja M.200.000.- liels īpašums dod 5% netto

43/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 803.lp.
44/ " "Studien zur Geschichte" Fin.Arch.18/II. 66.lp.
45/ " "Erbschaftssteuer" III.1926. 803.lp.
46/ " " " " " 799.lp.
Lotz. "Finanzwissenschaft". 1931. 628.un 629.lp.

ienesas gadā, t.i. M.10.000.-, tad 1% nodokļa no M.10000-iztāisa M.100.- un 30 gados - M.3.000.-. Vienreizējs 1 1/2% liels mantojuma nodoklis no M.200.000.- liela mantojuma iztāisa tikpat lielu nodokļa sumu. Arī progresīvu nodokļa likmi, līdzīgi īpašuma nodoklim var izveidot. Speciāli Schäffle^{47/} attaisno mantojuma nodokli kā vispārējā īpašuma nodokļa atvītotāju, uzsverdams galvenā kārtā mantojuma nodokļa priekšrocības, kustamu mantu apliekot. Uz šīs teorijas trūkumiem aizrāda Schanz's^{48/} teikdams, ka tikai izņēmuma gadījumos īpašuma lielums 30 gados nemainas. Ļoti bieži īpašums pieaug vairāk vai mazāk lielumā nekā tas ir mantojuma atstājēja nāves brīdī. Mantojuma atstājējs var īsi pirms savas nāves iegūt daudz īpašuma, bet arī īsi pirms savas nāves lielāko daļu no tā pazaudēt. Arī paaudzēm, atkarībā no viņu izturības, var būt dažādi ilgumi. Pateicoties lielākai mirstībai viena paaudze var nēsasniegt 30 gadus, kā arī tās ilgums var sniegties tālu pāri 30 gadiem. Tāpēc noteicot mantojuma nodokļa likmes apmēru, Schanz's aizrāda ievērot, cik tālu nodoklis pārņem fundētā ienākuma augstāku aplikšanu un raudzīties vai tas šinī uzdevumā netiek atbalstīts no citiem nodokļiem.

Jāaizrāda, ka šādā mantojuma nodokļa pamatojumā, t.i. mantojuma nodokli izveidojot kā citu nodokļu papildinātāju un pat atvītotāju, tas nevar parādīties savā īstā, patstāvīgā nozīmē. Mantojuma nodoklis var būt kā ienākuma un īpašuma nodokļu papildinātājs, tomēr mantojuma aplikšanu nevar pamatot vienīgi ar papildināšanas momentu. Mantojuma nodoklim kā papildu nodoklim var būt tikai blakus nozīme, kādēļ augšā minētie pamatojumi nav visumā atbilstoši mantojuma nodokļa īstai dabai. Šāds mantojuma nodokļa pamatojums neprasa, lai tiktu ievērotas personas, kurām šis nodoklis jāmaksā. Bet Schanz's savos darbos izved, ka mantojuma aplikšana, kura apzinīgi neievēro nodokļa maksātāju, nav attaisnojama.

47/Schäffle. "Die Steuern". 1897. 421.- 423.lp.

48/Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 800.lp.

f. Mantojums kā mantinieka turības pavairotājs.

Piegriežoties mantojuma ieguvējiem - mantiniekiem un legatāriem, un iztīrājot, ko īsti šādi iegūvumi minētām personām nozīmē, kāds labums viņiem no tiem rodas, nonākam pie vispareizākā mantojuma aplikšanas pamatojuma. Mantojumi un legāti, pārejot bez darba un atlīdzības, ieguvējiem rada turības pieaugumu - saimniecisko spēju /Leistungsfähigkeit/ palielināšanos,^{49/} kuras ir spējīgas nest nodokli. Mantinieki mantojuma apmēros kļūst turīgāki, tāpēc viņi jāapliek. Schanz's uzsver, ka minētais turības pieauguma moments mantojuma nodoklim esot kopējs ar ienesas un ienākuma nodokļiem, tikai beidzami galvenā kārtā skarot darbības spējas, kuras radušās ar nodokļu maksātāju darbu, kamēr mantojuma nodoklis lielā mērā skarot nenopelnītu un bezpūļu iegūvumu. Mantojumiem esot līdzība ar peļņu no loterijas un konjunkturas un citiem līdzīgiem ieguvumiem. Un ja aplikot iestrādāto ienesu /Erwerb/, tad jāapliekot arī nejaušie ieguvumi - mantojumi. Līdzīgi Schäffle^{50/} saka, ka mantojumi viņu ieguvējiem nozīmējot īpašuma pieaugumu, kuri neesot radīti ar ieguvēju darbu. Mantojumi viņu ieguvējiem esot ārkārtēji ienākumi un prasot vienreizēju aplikšanu. Mantojumu būtība pamatojot to aplikšanu - ārkārtēji ienākumi esot nodokļa spējīgi. Tālāk Schäffle aizrāda, ka valstij tiesība aplikt mantojumus pamatojas ar augstāko aplikšanas pamatlikumu, t.i. valstij ir tiesība uz daļu no visiem pilsoņu ienākumiem un īpašumiem, ar ko varot attaisnot katru nodokli. Šī tiesība neesot valsts līdzīpašuma tiesība, bet publiska veida līdzdalības tiesība, kas tomēr neaizkarot pilsoņu privātīpašumu.

Pamatojot mantojuma aplikšanu ar mantinieku saimniecisko spēju pieauguma momentu, mantojuma nodoklis parādas kā īsts nodoklis, līdzīgi visiem pārējiem nodokļiem. Tas var attīstīties patstāvīgi un būt neatkarīgs no citiem nodokļiem. Ja mantojuma aplikšanai izvēlas nodokļa

49/ Schanz. "Erbschaftssteuer....." III.1926. 795.lp.
Conrad. "Finanzwissenschaft".1923. 112.lp.
50/ Schäffle. "Die Steuern". 1897. 419.lp.

formu, mantojuma aplikšanu var izveidot pilnīgāku. Nodokļa likmi var pacelt ievērojamā augstumā, un tā nav jānosaka samērā ar publisko iestāžu pakalpojumiem. Kur mantojuma nodoklis parādās kā turības pieauguma nodoklis, to uzliekot var ievērot nodokļa maksātāju personīgo momentu un atsevišķos gadījumos nodokli samazināt, vai pilnīgi atlaist.

Mantojuma nodokli kā turības pavairošanas nodokli uztvērušās arī likumdošanas iestādes. Jau Braunschweig's - Lüneburg's^{51/} 1624.gada likumā teikts, ka no katras mantas, ja manto mantojuma atstājēja sāņu radnieki un draugi no zemniekiem vai pilsoņiem, jāņem 50 feniņi par mantas pavairošanos. Sevišķi jaunākā laikā uzsver šo mantojuma aplikšanas pamatojumu. Austrijā^{52/} 1850.gada mantojuma nodokļa likumā, turības pieauguma nozīmē sastopams vārds "Bereicherungsgebühr" - turības pieauguma nodeva. Vācijā^{53/} 1906.gada 3.jūnija likums saka: "Mantojuma nodokli aprēķina no sumām, par kādām mantojuma ieguvējs paliek turīgāks".

Kā redzējām, no sākuma mantojuma nodoklim ir nodevas raksturs, tas pa lielākai daļai ietilpst zīmognodevas likumā, kādēļ ir nepatstāvīgs un neizveidots, un attaisnojās ar mantojuma pārejas momentu un publisko iestāžu pakalpojumiem. Pamazām mantojuma nodokļa literatūrā un praksē sāk izprast mantojuma būtību. Tāpat pamazām mainas uzskati par mantojuma aplikšanas pamatojumu. Apliekot mantojumu, smaguma punktu nemeklē vairs īpašuma maiņā, bet gan mantiņka turības pieaugumā. Mantojuma nodoklim īpašuma pārejas nodevas raksturu atmet un sakarā ar turības pieauguma momenta izcelšanu, mantojuma nodoklis izveidojas par patstāvīgu, neatkarīgu nodokli. Piem. Anglijā^{54/} jau 1796.gadā t.s. "legacy" nodoklim, kuru aprēķina no kustamiem mantojumiem, atceļ zīmognodevas formu un pasludina par patstā-

51/ Schanz. "Studien zur Geschichte..." Fin.Arch.17/I. 56.lp.
52/ " " "Erbschaftssteuer" III.1926. 829.lp.
53/ Conrad. "Finanzwissenschaft".1923. 111.lp.
54/ Schanz. "Erbschaftssteuer"..... III.1926. 820.lp.

vīgu nodokli. Niederlandē,^{55/} kur jau agri mantojuma nodoklis atsevišķās provincēs izveidojies par īpašuma maiņas nodevas sastāvdaļu, no 1795.- 1806.gada kļūst par vienvēidīgu nodokli; bet 1817.gadā mantojuma nodokli deklarē par patstāvīgu nodokli, kurš aprēķināms no vērtībām, par kādām pieaug mantinieka turība.

Svarīgs apstāklis, kurš valstis piespiež ievest mantojuma nodokli un jau ievestajam meklēt citu svarīgāku pamatojumu, lai to varētu paplašināt un izveidot par patstāvīgu un ienesīgu nodokli, ir valšķu trūcīgās finanses, kuras sakarā ar kara un pēckara laikiem pasliktinas. Līdz ar to valšķu finansiels jautājums veicina mantojuma aplikšanu izveidot pēc nodokļa principa un pašu nodokli paugstināt. Tas redzams jau Romā: ķeizers Augusts^{56/} 6.g.s. pēc Kr., sakarā ar līdzekļu nepieciešamību kara spēkam un miera laikā priekš pensiju kases ierīkošanas, mantojuma nodokli izveido par patstāvīgu nodokli. Romā mantojuma nodoklis jau no paša sākuma izveidojas par patstāvīgu nodokli, kas iziet no mantošanas tiesiskās iekārtas, kamēr Egiptē^{57/}, tas ir tikai kā īpašuma maiņas blakus parādība.

16.g.s. Niederlandes^{58/} vakaru provincēs /Utrecht'ā, Holandē Seeland'ē/ ierosinājumu ievest mantojuma nodokli spiež trūcīgās valsts finanses, sakarā ar karu pret Aleksandru no Parmas. Līdzīgi Vācijā^{59/} mantojuma nodokļa ievēdums 16.g.s. saistas ar karu pret Turciju, kad nodokļa aizstāvētājs Johannes Sturm's, kara neveiksmes pa daļai pamato ar naudas trūkumu. Arī Austrijā,^{60/} kad pirmo reizi 1759.gadā 6.jūnijā parādas 10% liels mantojuma nodoklis, tā ievēšanas iemesls ir trūcīgās valsts finanses. Tāpat Dānijā^{61/} 1792.gada 12.septembrī ievēd 4% lielu mantojuma nodokli, lai deldētu valsts parādu.

55/	Schanz.	"Erbschaftssteuer"	III.1926.	827.lp.
56/	"	"Studien zur Gesch."	Fin.Arch.	17/I. 9.lp.
57/	"	"	"	" 3.lp.
58/	"	"	"	18/II.56.lp.
59/	"	"	"	17/I. 40.lp.
60/	"	"	"	18/II.62.lp.
61/	"	"	"	" 67.lp.

19.g.simtenī valšķu pārādi, kuri visvairāk saistās ar Napoleona karu,^{62/} piespiež daudz valstu ievest un izveidot mantojuma nodokli par patstāvīgu nodokli un sagatavot ceļu tā pilnīgai attīstībai. Piem. no vācu valstiņām Westfale^{63/} 1809.gadā un Prūsija^{64/} 1873.gadā zīmognodevas likumu, kas nosaka mantojuma aplikšanu, atvieto patstāvīgs mantojuma nodokļa likums. Bādenā^{65/} 1812.gadā priekš visas lielhercogistes ievēd vienveidīgu mantojuma nodokli. Tāpat Austrijā^{66/} 1850.gadā blakus zīmoga likumam, kas noteic zīmoga nodevu mantojumus aplikot, ievēd vēl 1-8% lielu mantojuma nodokli. Arī Ziemeļ-Amerikas Savienotās valstis^{67/} mantojuma nodokļus ievēd un izveido pateicoties visas valsts un atsevišķo štatu trūcīgām finansēm. Bet Francijā^{68/} vēl pašā jaunākā laikā, 20.g.s. sākumā, ir grūtais finansielais stāvoklis, kas mantojuma nodokli noved līdz reformai, kad tas pilnīgi izveidojas par turības pieauguma nodokli.

Tagadējā laikā mantojuma aplikšanas pamatā liek mantojuma ieguvēja saimniecisko spēju palielināšanos, t.i. tās vērtības, kuras kāda persona iegūst no otras mantošanas ceļā. Šis turības pieaugums ir spējīgs nest nodokli. Līdz ar to mantojuma nodoklis atraisījies no maiņas nodevas jēdziena un ieguvis savu īsto nodokļa nozīmi. Mantojuma nodoklim arī izveidojies pareizs veids un kārtība, kādā tas uzliekams. Mūsdienās nodokļa uzlikšanā vadās no daudz vispār-atzītiem principiem, kurus prasa ievērot turības pieauguma moments.

III. Mantojuma nodoklis.

1. Definīcija un raksturojums.

No pievestiem mantojuma aplikšanas pamatojumiem slēdzams, ka mantojuma nodoklis ir mantas apgrozības nodok-

-
- 62/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 813.lp.
63/ " "Studien zur Gesch...." Fin.Arch. 18/II. 95.lp.
64/ " "Erbschaftssteuer" III.1926. 813.lp.
65/ " "Studien zur Geschichte..." Fin.Arch.18/II. 103.lp.
66/ " " " " " " 126.lp.
67/ Schnieber. "Die Besteuerung ..." 1927. 7.lp.
Schanz. "Erbschaftssteuer"..... III.1926. 832.lp.
68/ Lemke. "Die Vorgeschichte "1927. 36.lp.

lis, ko ņem, ja mantas īpašniekam mirstot, viņa atstātā manta pāriet uz citu personu, un pavairo viņas turību.

Schanz's^{69/} sevišķi uzsver mantinieka personu un saka, "mantojuma nodoklis ir nodeva, kas atvelkama no personas, kura likumīgi pārņem mantojuma atstājēja īpašumu".

Eheberg's^{70/} atzīmē tikai maiņas momentu mantojuma nodoklī un izved: "Mantojuma nodoklis ir nodoklis no īpašuma maiņas personas nāves gadījumā".

Mantojuma nodoklis^{71/} ir vienreizējs, jo tas jāmaksā tikai gadījumos, kad notiek mantošana. Mantojuma nodoklis ir nepārceļams, ko tas grib skārt, to skar. Viņš samērā maz padots konjunkturas svārstībām. Tas nerāda arī nekādus traucējumus maiņā /Verkehr/ un preču cenās. Mantojuma nodokļa uzlikšana saistīta ar tehniskām priekšrocībām, un proti: pastāv nodokļa objekta drošs uztverums, jo mantošanā nevar ienākt noslēpumaini fakti, piem. apstrīdami nāves gadījumi. Arī nodokļa uzlikšanas un pārvaldes izdevumi ir samērā mazi. Nodokļa maksātājiem nodoklis jāmaksā brīdī, kad ir pie rokas līdzekļi, t.i. kad palielinājusies turība. Mantojuma nodokļa galvenais trūkums ir tas, ka nodoklis nespēj valstij sagādāt elastīgu ienesu. Nodokļa likmi gan var tīri tehniski gadu no gada paaugstināt, tomēr likmes pastāvīga mainīšana neatbilst nodokļa pamatprasībām, jo bez tā ievērošanas nodoklis apmierinoši nedarbojas. Mantojuma nodokļa likmei pēc iespējas jābūt pastāvīgai.

2. Objekts.

Mantojuma nodokļa objekts, t.i. pamats, no kura aprēķina mantojuma nodokli, ir mantojumi un legāti. Par mantojuma objektiem var būt nekustamas mantas - piem. ēkas, zemes gabali - kustamas mantas - piem. skaidra nauda, noguldījumi, dažāda veida vērtspapīri, parādu zīmes -

69/ Schanz. "Erbschaftssteuer" 1926. 794.lp.

70/ Eheberg. "Finanzwissenschaft". 1931. 231.lp.

71/ Schanz. "Erbschaftssteuer" 1926. 801.lp.

un, beidzot, lietošanas tiesības un rentes. ↗

3. Avots.

Mantojuma nodokļa avots,^{72/} t.i. tas krājums, no kura samaksā mantojuma nodokli, arī ir mantojumi un legāti. Ar mantojuma nodokli paņem daļu no pašas mantas. Tāpēc pēc būtības mantojuma nodoklis ir mantas nodoklis. Tikai izņēmuma gadījumos visu nodokli vai tikai vienu daļu no tā iespējams segt no mantas ienesas, sevišķi, ja nodoklis samērā ar apliekamo mantojuma vērtību nav liels.

4. Subjekts.

Mantojuma nodokļa subjekti^{73/} ir mantinieki un legāti. Tās ir personas, kurām nodoklis faktiski jānes, ja arī to būtu samaksājusi cita persona, piem. testamenta izpildītājs, vai mantojuma masas pārvaldnieks. Nodokli var uzlikt fiziskām un juridiskām personām.

Mantniekus un legatārus var nosaukt mantojuma atstājējs pirms savas nāves testamentā. Testamenta brīvība ir privātīpašuma izteiksme. Priekš gadījumiem, kad mantojuma atstājējs beidzamo gribu par savu mantu nav izteicis, valsts radījusi likumīgu mantošanas kārtību, t.i. mantniekus - personas, kuras var saņemt mantojuma atstājēja īpašumu, nosaka likums.

5. Likme.

Mantojuma nodokļa likme var būt divejāda:

- a/ proporcionālā, t.i. nodokļa procents no katrām simts vienībām mantojuma vērtības, pie dažāda lieluma mantojumiem paliek vienāds;
- b/ progresīvā, t.i. nodokļa likme ceļas līdz ar uznākošā mantojuma vērtības pieaugšanu, un tā pie lieliem mantojumiem var sasniegt ievērojamu augstumu.

^{72/} Eheberg. "Finanzw...." 1931. 231.lp.
^{73/} " " " " "

6. Sistēmas.

Mantojuma nodokļa uzlikšanā pielieto divejādus veidus:

1/ nodokli uzliek mantojumu sadalot, apliekot katra mantinieka mantoto daļu atsevišķi. Šādi aprēķinātu nodokli sauc par mantojuma daļas nodokli - Erbanfallsteuer. To apzīmē arī par mantinieku nodokli - Erbensteuer, jo nodokli aprēķinot no katras mantojuma ieguvēja daļas, var ievērot pašus mantiniekus, viņu turības pieaugumu. Mantojuma daļas nodoklis ievēro mantinieku radniecības saites ar mantojuma atstājēju, tāpat uztver un izlīdzina viņu personīgās maksāšanas spējas. Tāpēc mantojuma daļas nodoklis ir īsts turības pieauguma nodoklis, kas vispilnīgāki atbilst mantojuma nodokļa pamatojumam.

2/ Nodokli uzliek visai nesadalītai personas atstātai mantojuma masai, neraugoties uz to, cik no mantojuma iegūst katrs mantinieks. Šādi aprēķinātu mantojuma nodokli sauc par mantojuma masas nodokli - Erbmassteuer. Mantojuma masas^{74/} nodoklis parādās sevišķi jaunākā laikā un galvenā kārtā iegūst papildinošu un atvietojošu lomu īpašuma un ienākuma nodokļu uzlikšanā, uztverot nodokļu maksāšanas spējas, kuras uzkrājušās no šo nodokļu nokavētas maksāšanas.

Prof. Haensel's,^{75/} Maskavā, nostājas pret mantojuma daļas nodokli, motivēdams, ka, gadījumos, ja mantojuma atstājēja attālāko radinieku un svešo mantojumi aplikti ar augstu progresīvu mantojuma daļas nodokli, šī augstā progresija apgrūtinot mantojuma atstājēju novēlēt savu īpašumu minētiem attāliem radiniekiem un svešiem. Bet no otras puses, pastāvot mantojuma daļas nodoklim, esot, viegli, pateicoties sīkākai mantojuma sadalīšanai, piem. ja mantojuma atstājējs sava brāļa vietā mantu novēl viņa bērniem, īpašumu nodokļa progresijai atvilkt.

Ievērojot to, mantojuma daļas nodoklis atmetams un viņa vietā pielietojams mantojuma masas nodoklis, kurš

74/ Lotz. "Finanzwissenschaft". 1931. 128.lp.

Schäffle. "Die Steuern.". 1897. 420.lp.

75/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 801.lp.

līdzīgus trūkumus novēršot. Pretēji Haensel'a domām, Schanz's^{76/} aizrāda, ka augstā mantojuma daļas nodokļa progresija uz attālāko radnieku un svešo mantojumiem nespējot atturēt mantojuma atstājēju novēlēt savu mantu nodomātai personai. Daļu, ko mantinieks paredz zaudēt no mantojuma ar augsto nodokļa progresiju, mantojuma atstājējs izlīdzinot ar īpašuma vairākpiešķirumu. Tāpat nodokļa progresijas apiešana, pateicoties sīkākai īpašuma sadalīšanai, nevienmēr panākot savu mērķi, jo praksē pa lielākai daļai mantojuma atstājēja brāļu un māsu bērni augstāk aplikti, kā viņa brāļi un māsas.

Pateicoties mantojuma atstājēja un mantinieku radniecības saišu neievērošanai, pie mantojuma masas nodokļa uzlikšanas, šis nodoklis tehniski izvedams daudz vienkāršāk kā mantojuma daļas nodoklis. Progresiju, attiecinot uz visu personas atstāto mantu, var izveidot labāk un darbīgāk. Līdz ar to var sasniegt augstu nodokļa ienesu. Ja likumdevējs redz vajadzību kavēt īpašumu koncentrāciju, lieliem īpašumiem, masas nodokļa progresiju var paaugstināt un tos skart jūtāmāk.

Ar mantojuma nodokļa maksātājiem, kurus mantojuma masas nodoklis neievēro, tomēr nav tik vienkārši. Sevišķi krasi un netaisni tas var skart daudz bērnu ģimenes. Piem.,^{77/} viens mantojuma atstājējs atstāj M.100.000.- lielu īpašumu un viņam paliek viens bērns, bet kāds cits atstāj M.300.000.- lielu īpašumu un viņam paliek trīs bērni. Abos gadījumos katrs bērns manto M.100.000.-. Ja nu mantojuma masas nodokļa progresija ir izveidota tā, ka pie M.100.000.- lielas īpašuma masas jāmaksā 1% nodokļa, pie M.300.000.- - 3%, tad pēdējie trīs bērni būs aplikti katrs ar M.3.000.- lielu nodokli, kamēr pirmā mantojuma atstājēja bērns tikai ar M.1000.- lielu nodokli, kaut gan turības pieaugums visiem četriem bērniem ir vienāds, proti: M.100.000.-.

Praksē sastopami abi minētie mantojuma nodokļa uzlikšanas veidi. Dažas valstis pielieto tikai vienu no šiem veidiem, bet citas, sevišķi jaunākā laikā, kombinē abus nodokļa veidus - mantojuma daļas, ar mantojuma masas nodokli.

^{76/} Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 801.lp.

^{77/} " " " " "

Anglija,^{78/} kura jau agri sāk aplikt mantojumu, 1694.gadā no kustamiem mantojumiem ievēd mantojuma masas nodokļa veidu - probate duty. 1780.gadā ievēd savukārt no kustamiem mantojumiem daļas nodokli - legacy duty. 1853.gadā ievēd daļas nodokli priekš nekustamiem mantojumiem - succession duty. Fateicoties Gochan'a nodokļa reformai, 1889.gadā ievēd otru mantojuma masas nodokli - estate duty - kurš skar tikai lielākus mantojuma atstājēja īpašumus.

Tā tad līdz mantojuma nodokļa reformas gada /1894.g./, mantojuma nodokļu veidi Anglijā ir šādi:

I. Mantojuma masas nodokļi:

1. "probate" nodoklis, no kustamiem mantojumiem; kopš 1881.g. papildināts ar "account duty",
2. "estate" nodoklis, no lielākiem kustamiem un nekustamiem mantojumiem.

II. Mantojuma daļas nodokļi:

1. "legacy" nodoklis no kustamiem mantojumiem;
2. "succession" nodoklis no nekustamiem mantojumiem.

Pēc nodokļa reformas visus masas nodokļus apvieno vienā mantojuma masas nodoklī - estate duty - liekot šo nodokli mantojuma nodokļu sistēmas pamatā. Mantojuma daļas nodokļi paliek iepriekšējie, bet ar 1908.gadu tie atkrīt, ja visa mantojuma masa nepārsniedz £ 15.000.^{79/}

Angļi mantojuma nodokli^{80/} galvenā kārtā attaisno ar fundētā ienākuma "vēlāku" aplikšanu. Arī regulāru īpašuma nodokli, kuru angļi parasti praksē negrib pielietot, atvieto ar mantojuma nodokli.

Vācijā,^{81/} 1906.gadā, ievēdot visā valstī vienveidīgu mantojuma nodokli, to izveido kā mantojuma daļas

78/	Schanz. "Erbschaftssteuer"	III.1926.	819. un 820.lp
79/	"	"	823.lp.
80/	"	"	825.lp.
81/	"	"	815.lp.

nodokli, un tas arī paliek visai vēlākai mantojuma nodokļu sistēmas pamatā. Jau 1908.gadā paredz ievest arī masas nodokli, kombinējot to pēc angļu parauga ar sāņu radnieku daļas nodokli, bet tas neizdodas. Vispirms masas nodokli ievēd 1919.gadā. Viņa trūkumus, sakarā ar daudz bērnu ģimenēm, neparedz, bet sevišķi to uzsver kā kontrollīdzekli pretī ienākuma nodoklim. 1922.gadā masas nodokli atkal atceļ, jo tā pielietošana nedod pat 10% no kopējas mantojuma nodokļa pielietošanas. Tāpat mantojuma masas nodoklis izrādās nevajadzīgs pie fundētā ienākuma aplikšanas, jo šim mērķim kalpo 1922.gada 8.maijā ievestais īpašuma nodoklis. Izrādās arī, ka mantojuma masas nodoklis nestāv nekādās attiecībās ar mantojuma atstājēja "beidzamo nodokli", un nav nepieciešams citu nodokļu kontrolei, jo ar mantojuma daļas nodokli var sasniegt līdzīgu mērķi.

Francijā,^{82/} 1703.gadā, kad sāk aplikēt nekustamus mantojumus, mantojuma nodoklis parādas daļas nodokļa veidā - droit de mutation par décés. 1909.gadā finansu ministrs Caillaux'a, ietekmēts no angļiem, ierosina ievest arī mantojuma masas nodokli - taxe successorale. Vispirms to ievēd 1917.gada 31.decembrī un tas stājas ikgadējā īpašuma nodokļa vietā, lai radītu izlīdzinājumu^{83/} starp fundeto un nefundeto ienākumu. Kā vēlāk redzēsīm, franču mantojuma masas nodoklis sevī ietilpina tautu apdzīvotības politikas problēmu.

Austrijā^{84/} pazīst jau kopš 18.g.s. vidum abu mantojuma nodokļa veidu kombināciju. Centralā valsts vara uzliek mantojuma daļas nodokli, bet kroņa zemes priekš noteikta mērķa - mantojuma masas nodokli. 1915.gadā mantojuma masas nodokļus atceļ un tos atvieto ar pielikumu pie daļas nodokļa. Bet jau 1919.gadā, blakus mantojuma daļas nodoklim, pēc angļu parauga, Austrija ievēd valstī vienveidīgu, stipri progresīvu mantojuma masas nodokli.

82/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 825. un 827.lp.

83/ Lotz. "Finanzwissenschaft".1931. 637.lp.

84/ Schanz. "Erbschaftssteuer"..... III.1926. 800.lp.

Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs^{85/} pirmos mantojuma nodokļus /1797.g., 1862.g., 1898.g./ aprēķina no katra mantinieka mantotas daļas; tie ir līdzīgi angļu "legacy" un "succession" nodokļiem. Vēlāk šos nodokļus atceļ.

1916.gada 8.septembrī Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs ievēd mantojuma nodokli no jauna, bet tagad tas parādas masas nodokļa veidā. Atsevišķos štatos pa lielākai daļai pastāv mantojuma daļas nodoklis, kāpēc arī Ziemeļ-Amerikas Savienotās valstis var pieskaitīt valstīm, kur pastāv abas nodokļu sistēmas kombinēti.

Padomju Krievijā^{86/} no sākuma pastāv mantojuma daļas nodoklis, bet ar 1926.gada 1.marta likumu^{87/} ievēd mantojuma masas nodokli, t.i. pēc kura apliek visu mantojuma masu bez mantinieku skaita ievērošanas. Turpretī bijušās Krievijas^{88/} valsts iekārtā mantojuma nodoklis pastāv daļas nodokļa veidā. Tāpat Latvijā mantojuma aplikšanas pamatā likts daļas nodoklis, jo mantojuma nodokļa likuma 206.pants nosaka: "No mantas, kas pāriet uz vairākām personām vienā laikā, nodevu ņem atsevišķi no katrai personai piekrītošas daļas".

IV. Mantojuma nodokļa uzlikšanas principi.

1. Tīrais mantojums.

Turības pieauguma moments prasa, lai mantojuma nodoklis skārtu tikai to mantojuma vērtību, kura paliek pāri pēc mantojuma atstājēja parādu un citu saistību atņemšanas no mantojuma masas vērtības, t.i. turības pieauguma moments prasa, lai nodoklis skārtu tīro mantojumu, par kādu pieaug mantinieka saimnieciskās spējas.

Mantojuma atstājēja parādu sumas pienākas trešām personām. Tās atvelk no mantojuma masas vērtības un nodod mantojuma atstājēja kreditoriem. Mantojuma atstājē-

85/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 832.lp.

86/ Haensel. "Die Finanz- und Steuerverfassung..." 146.lp.

87/ " " " " 148.lp.

88/ Keusler. "Das russische Erbschafts" Fin.Arch.5/II.

ja parādu sumas mantotāju materiālo stāvokli neietekmē. Apliekot visu brutto mantojumu, nodoklis attiecas arī uz parādu sumām, kas nav attaisnojams. Nevar prasīt, lai mantinieks maksā nodokli par vērtībām, kuras viņam netiek atstātas. Ar mantojuma nodokli ir jāapliek tīrais, t.i. netto mantojums, jo tikai par to īsti palielinās mantinieka saimnieciskās spējas. Bet jāņem vērā^{89/}, ka, apliekot atsevišķus nodokļa objektus, atvelkami tikai parādi, kuri stāv saimnieciskā sakarībā ar attiecīgām īpašuma daļām. Tāpat nav atvelkami parādi, ja tie stāv sakarā ar īpašuma daļu, kura no nodokļa brīva.

Mantojuma nodokļa sākumā, kad nodokli attaisno ar īpašuma maiņas momentu un nodokļa uzlikšanas tehnika vāja, valstis apliek visu brutto mantojumu bez mantojuma atstājēja parādu atvilkšanas. Tomēr ar dažiem izņēmumiem. Piem. vidus laikos, Itālijā, Genuā,^{90/} kad 1395.g. ievēd 2% apmērā mantojuma nodokli, no mantojuma vērtības atvelk mantojuma atstājēja apbedīšanas izdevumus un kalpotājiem izmaksājamās algas. Tāpat 18.g.s. vācu valstiņa Sachsen'a-Altenburg'a^{91/} 1788.gadā 2 1/2% ievēsto mantojuma nodokli aprēķina no tīra mantojuma. Līdzīgi Dānijā^{92/} 1792.gadā un Austrijā^{93/} 1759.gadā, ievēdot mantojuma nodokli no mantojuma vērtības atvelk mantojuma atstājēja parādus. Arī Niederlandē,^{94/} Holandes un Utrecht'as provincēs atvelk no mantojuma vērtības uz īpašuma gulošās hipotekas.

19.gadu simtenī, kad mantojuma nodoklim pilnīgi atkrīt īpašuma pārejas nodevas raksturs, mantojuma nodokli sāk aprēķināt no tīrā mantojuma. Piem. dažās vācu valstiņās - Westfalē,^{95/} Anhalt'ē - Bernburg'ā^{96/} 1812.g.

89/	Schanz.	"Erbschaftssteuer"	III.1926.	810.lp.
90/	"	"Studien zur Gesch...."	Fin.Arch.	17/I.
91/	"	"	"	18/II. 75.lp.
92/	"	"	"	" 67.lp.
93/	"	"Erbschaftssteuer"	III.1926.	828.lp.
94/	"	"Studien zur Gesch...."	Fin.Arch.	18/II.61.lp.
95/	"	"	"	" 96.lp.
96/	"	"	"	" 102.lp.

un Hessen'a^{97/} 1808.gadā ievesto mantojuma nodokli aprēķina no tīrā mantojuma. Tāpat Lielbritānijā,^{98/} kopš 1815.gada pie "probete" nodokļa aprēķināšanas atzīst mantojuma atstājēja parādu atvilkšanas principu, bet gan tādā veidā, ka pie parādu maksāšanas pārmaksāto nodokli atmaksā atpakaļ. Bet kopš Gladston'a reformas mantojuma atstājēja parādus atvelk reizē ar nodokļa aprēķināšanu. Arī Nīderlandē^{99/} 1817.gadā un Zviedrijā^{100/} 1886.gadā, mantojuma nodokli aprēķinot ņem vērā tīro mantojumu. Tāpat Beļģijā^{101/} ar 1851.gadu mantojuma nodokli sāk aprēķināt no tīrā mantojuma, izņemot ārzemnieku mantojumus, kuriem nodokli aprēķina no brutto mantojuma. Arī Ziemeļ-Amerikas Savienoto Valstu štati^{102/} 19.g.s., ievēdot mantojuma nodokli, ņem par pamatu tīro mantojumu. Bet Francijā,^{103/} kur mantojuma nodoklim līdz pat jaunākam laikam uzglabājas pārejas nodevas raksturs, mantojuma atstājēja parādus no mantojuma vērtības sāk atvilkt tikai 1901.gada 25.februārī. Kā kompensāciju parādu neatvilkšanai, Francija līdz 1859.gadam ar testamentu mantoto kustamu mantu apliek zemāk kā nekustamu, bet likumīgi mantoto kustamo mantu atstāj pilnīgi brīvu.

Tagadējā laikā valdošais ir tīrā mantojuma princips. Pie mantojuma atstājēja parādiem pirmkārt pierēķina mantojuma atstājēja personīgos parādus, kā arī atsevišķu īpašuma daļu apgrūtinājumus, tikai noteikts, ka īpašuma apgrūtinājumi atvelkami no tās mantas vērtības, ar kuru tie nodrošināti. Pie personīgiem^{104/} mantojuma atstājēja parādiem pieder neizmaksātās strādnieku algas, izdevumi par medicīnisko palīdzību un mantojuma atstājēja kopšanu slimības laikā, tālāk valsts un pašvaldību nodokļu parādi, kas uzkrājušies līdz mantojuma atklāšanās dienai un tiek vērsti kā prasība pret atstāto mantu, un pā-

97/ Schanz. "Studien zur Gesch...." Fin.Arch.18/II. 104.lp.
98/ " "Erbschaftssteuer" III.1926. 819.lp.
99/ " " " " 827.lp.
100/ " " " III.1909. 1080.lp.
101/ " "Studien zur Gesch.." Fin.Arch.18/II.133.lp.
102/ Schnieber. "Die Besteuerung der Erbsch..." 1927. 48.lp.
103/ Schanz. "Erbschaftssteuer" ... III.1926. 825.lp.
104/ Nodevu likumi 213.pants.
Schnieber. "Die Besteuerung ..." 1927. 49.un 50.lp.

rējie mantojuma atstājēja parādi, ciktālu tie dokumentiem-
vekseļiem vai veikala grāmatām pierādami. Latvijā un biju-
šā Krievijā ievests noteikums, ka uz mantinieka vārda
rakstītie saistību parādi atvelkami tikai tad, ja dokumen-
ta sastādīšanas laiks un paraksts apliecināti noteiktā kār-
tībā vismaz trīs mēnešu pirms mantojuma atklāšanās. Bet pa-
rādi, kuri šādā kārtā nav apliecināti, kā arī tie, kurus
mirušais atzinis ierakstot tikai testamentā, nav atvelka-
mi.

Francijā^{105/} visus mantojuma atstājēja parādus
iedala divās grupās: a/ grūti pierādamos, piem., kuru sa-
maksas termiņš pagājis kopš trīs mēnešiem, noilguši vai
ārzemēs maksājami, un b/ pēc dabas viegli pierādamos. Pē-
dējos no mantojuma vērtības atvelk.

Bez minētiem mantojuma atstājēja parādiem, val-
stis ņem vērā arī izdevumus, kuri rodas pēc mantojuma at-
stājēja nāves. Tā valstu vairākums, piem. Vācija,^{106/}
Ziemeļ-Amerikas Savienoto Valstu štati,^{107/} bij.Krievija,^{108/}
tagadējā Krievija,^{109/} Latvija, Anglija^{110/} ņem vērā paras-
tos mantojuma atstājēja apbedīšanas izdevumus, kurus at-
velk no mantojuma vērtības. Tāpat bieži ievēro un atvelk
no mantojuma vērtības, mantojuma masas pārvaldīšanas, ap-
drošināšanas, inventāra uzņemšanas, testamentā attaisīša-
nas un citus izdevumus, kas saistas ar atstāto īpašumu,
piem., kā tas sīki minēts Vācijas^{111/} 1919.gada mantojuma
nodokļa likumā un kā to praktizē štatu vairākums Ziemeļ-
Amerikas Savienotās Valstīs. Bet valstis iet vēl tālāk.

Keussler. "Das russische Erbschafts....Fin.Arch.5/II. 5

Haensel. "Die Finanz-und" 149.lp.

105/ Lemke. "Die Vorgeschichte und geg...." 1927. 132.lp.

106/ Conrad. "Finanzwissenschaft". 1923. 122.lp.

107/ Schnieber. "Die Besteuerung der Erbsch..." 1927. 50.lp.

108/ Keussler. "Das russische Erbsch." Fin.Arch.5/II. 565.lp

109/ Haensel. "Die Finanz-und Steuerverf..." 149.lp. 1928.g.

110/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 821.lp.

111/ Conrad. "Finanzwissenschaft". 1923. 122.lp.

Augšminētā Vācijas likumā teikts, ka, ja valsts ierēdnis atzīst, var apbedīšanas izdevumos ieskaitīt arī izdevumus priekš piemērota /angemessenen/ pieminekļa, un Ziemeļ-Amerikas Savienoto Valstu štatos var ņemt vērā arī sēru sviņību izdevumus piemērotā augstumā un atvilkt no mantojuma vērtības.

Arī Latvijā^{112/} ir iespējams no mantojuma vērtības atvilkt pieminekļa celšanā paredzētos izdevumus, ja pierāda, ka tādi ir bijuši.

Vēl kā mantojuma masas parādu bieži vien atvelk ārzemēm samaksāto mantojuma nodokli, kas atgadas, ja īpašums atrodas vienā valstī, bet mantojuma atstājēja dzīves vieta otrā valstī, bet mantojumu apliek abas valstis. Tādā gadījumā dažas valstis ievēro jau samaksāto nodokli, ja tikai samaksu skaidri pierāda. Tā, piem. Vācijā 1919.g. likumā un Anglijā pēc nodokļa reformas noteikts, ka ārzemēm samaksāto nodokli atvelk kā mantojuma masas parādu, ciktālu ir ārzemju parādniekiem prasība pret ārzemēs atrodošos īpašumu. Kur pastāv abas mantojuma nodokļa sistēmas - mantojuma daļas un masas nodoklis, - tur bieži aprēķinot daļas nodokļus, atvelk no mantojuma vērtības jau samaksāto masas nodokli. Tā, piem. Anglijā,^{113/} aprēķinot "legacy" un "succession" nodokļus, atvelk samaksāto masas nodokli. Ziemeļ-Amerikas Savienoto valstu daži štati - California, Conecticut'a, Illinois'a un citi - unijai samaksāto masas nodokli pierēķina mantojuma pārvaldes izdevumiem un līdz ar tiem atvelk no mantojuma vērtības.

2. Radniecība.

Vienam un tam pašam mantojumam ar vienu un to pašu novērtējumu var būt dažāda nozīme, skatoties pēc tā, kādas personas mantojumu iegūst. Šeit nozīme mantinieku tīri personīgam momentam, kas sver un vērtē tos dabiskos pamatus, uz kādiem stāv mantinieki ar mantojuma atstājēju.

112/ Nodevu likumi 213.panta 4.piezīme.

113/ Schanz. "Erbschaftssteuer"..... III.1926. 822.lp.

Šāds svarīgs dabiskais pamats starp abām pusēm ir radniecība, ko turības pieauguma moments prasa, lai tiktu ievērota, un kas savukārt ietekmētu mantojuma nodokli. Radniecības principu iespējams ievērot tikai pie mantojuma daļas nodokļa aprēķināšanas, pie nodokļa, kas ievēro pašus mantiniekus.

a. Mantojuma atstājēja laulātais un taisnās līnijas radnieki.

Mantojuma atstājēja taisnās līnijas radnieki, kas aptver: 1. lejupējos radniekus - mantojuma atstājēja bērnus, bērnu bērnus un tālākos lejupējos radniekus, un 2. augšupējos radniekus - mantojuma atstājēja vecākus, vecāku vecākus un tālākos augšupējos radniekus, stāvs ar mantojuma atstājēju vistuvākā asins radniecībā. Mantojuma atstājēja laulāto, t.i. viņa sievu, resp. vīru vairāk vai mazāk pielīdzina asins radniekiem.

Tālāk, ir neapstrīdams fakts, ka šie tuvākie asins radnieki, arī laulātie, viens otram stāv vistuvāk, socialā sakarībā^{114/} starp tiem ir visspilgtākā, garīgi un saimnieciski viņi savā starpā visciešāk saistīti.

Laulātie dzīvo intimā kopībā, dzīvo viens ar otru saistīti, ražo un patērē kopā, dalās ciešanās, priekā, mērķī un uzdevumā. Bērni ir savu vecāku pēcnācēji, viņi manto no tiem savas īpašības, garīgās dāvanas, saņem no viņiem audzināšanu un turpina savu vecāku personību. Abus laulātos un viņu bērnus apzīmē par ģimeni šaurākā nozīmē, viņu iekšējās attiecības ir visciešākās.

Cilvēkos mājā instinkts rūpēties par saviem tuviniekiem, ģimenes locekļiem. Sevišķi vecāki strādā un rūpējas par saviem pēcnācējiem. Viņi rūpējas par saviem bērniem, kopj un audzina viņus un dod tiem uzturu tik ilgi, kamēr bērni uzaug lieli un ir spējīgi paši ar darbu sevi uzturēt. Bērni savukārt apgādā vecākus vecumā, darba nespējas un trūkuma gadījumā. Tāpat laulātie strādā un rūpējas

114/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 796.lp.

viens par otru, galvenā kārtā vīrs ar savu saimniecisko darbu apgādā arī ģimeni. Sabiedrības morale un ekonomija ar to tiek sargāta. Šī savstarpējā pašpalīdzība nebalstas tikai uz dabiskiem pamatiem - asins radniecības un iekšējo intimo attiecību pamata - bet šo radnieku starpā tagad pa lielākai daļai nodibināts arī tiesisks uzturēšanas un alimentu pienākums, kurš aprobežots galvenā kārtā tikai uz radniekiem taisnā līnijā.

Mirstot ģimenes apgādniekam, tēvam vai mātei, vai arī abiem vecākiem un atstājot nepilngadīgus bērnus, kuriem nepieciešama izglītība un audzināšana, mantojuma saņemšana un bērnu saimniecisko spēju pieaugums neatsver tos trūkumus^{115/} ģimenē, ko ienes vecāku nāve. Labākā stāvoklī ir jau bērni, kuri nodibinājuši ģimenes dzīvi, kļuvuši patstāvīgi un viņu eksistence vairs nav atkarīga no vecāku ienākuma. Šinī gadījumā, mantojot vecāku īpašumu - kā jau to A.Smith's^{116/} ir atzinis - bieži vien vērojama bērnu saimniecisko spēju augšana. Arī attiecībā uz nāves gadījumiem pie laulātiem, par viņu darbības spēju augšanu nevar būt runa, bet gan tikai par darbības spēju samazināšanos. Sevišķi sieva, ar vīra - sava apgādnieka - nāvi, nonāk sliktākā stāvoklī un mājsaimniecībā mazāk darbības spējīga kā pirms tam. Un ja atraitnei paliek kopjami bērni, tā ir lielākā bezpalīdzībā kā tā, kurai bērnu nav. Tas pats sakāms par mantojuma atstājēja vecākiem. Ar savu bērnu nāvi vecumā un trūkumā viņi zaudē uzturētājus un apgādniekus. Var vēl būt citi mantojuma atstājēja taisnās līnijas radnieki, kā lejupējie - bērnu bērni un tālākās paaudzes - un augšupējie - vecāku vecāki un tālākie senči, kuri dzīvojuši mantojuma atstājēja ģimenē, uzturā un aizgādniecībā, un kuri ar sava gādnieka nāvi sajūt materialā ziņā trūkumu.

Var vēl būt, ka minētie mantojuma atstājēja tuvie radnieki, sastāvēdami vienā ģimenē un stādādami vienu darbu, ir palīdzējuši mantojuma atstājējam atstāto īpašumu iekrāt un izveidot.^{117/} Bieži tas sastopams pie laulātiem,

115/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 795.lp.
Eheberg. "Finanzw." 232.lp.

116/ Schanz. "Studien zur Gesch." ... Fin.Arch.18/II.139.lp.

117/ " "Erbschaftssteuer" III.1926. 810.lp.

Conrad. "Finanzw." 1923. 115.lp.

tāpat pie viņu bērniem, kuri pēc pieaugšanas turpina dzīvot pie vecākiem ģimenē un strādāt līdz ar viņiem un uzkrāt paliokošās vērtības. To pašu var attiecināt uz audzināmiem bērniem un citiem radniekiem un svešiem, kuri dzīvo mantojuma atstājēja ģimenē un strādā kopēju darbu. Sevišķi mazpilsoņu un mazzemnieku saimniecībās^{118/} daļu no ģimenes īpašuma, ģimenes piederīgie ir palīdzējuši uzkrāt.

Ievērojot sacīto, ģimenes locekļa atstātai mantai priekš pakalpalicējiem ir citāda nozīme: tā ir svarīgāka, nepieciešamāka pārējo ģimenes locekļu dzīves turpināšanai. Daudzkārt tā ir gaidīta, jo mantinieki savu dzīvi ir veidojuši cerot uz šo mantu, sevišķi tas sakāms par mantojuma atstājēja bērniem, tāpat arī laulāto draugu. Arī vecāki bieži saņem atpakaļ to īpašumu, ko viņi pirms zināma laika nodevuši bērniem, un kas par šo laiku pastāvīgi attīstījies un veidojies. Schanz's^{119/} tālāk norāda uz vecāku pienākumiem un bērnu neatlīdzinātām rūpēm, kuras veiktas pat ar pašuzpurēšanos.

Ievērojot minētos mīkstinošos apstākļus, kuri saistas ar mantojuma atstājēja ģimenes locekļiem, rodas jautājums, vai vispār apgrūtināt šo personu mantojumus, ko tās iegūst viena no otras, vēl ar mantojuma nodokli, sevišķi gadījumos, ja iegūtais īpašums neatvieto ar mantojuma atstājēja nāvi radušos zaudējumus. Tāpēc, lai ieturētu vienādību un taisnību, nodokli uzlikt, jāizšķir jautājums, cik lielam tam jābūt, lai tuvie ģimenes locekļi to nesajustu smagāk kā tālākie radnieki.

Zinātnieki,^{120/} kuri vispār izsakas pret mantojuma aplikšanu, aizrāda, ka nevarot runāt par mantinieka turības pieaugumu, ja mantošana notiekot ģimenē, jo šinī gadījumā mantinieki mantojumu jau mantojuma atstājēja dzīves laikā līdz ar viņu lietojuši un augļus saņēmuši, tāpēc mantojums neesot īpašuma pieaugums, bet gan līdzšinējais saimnieciskās eksistences pamats. Ievērojot to,

118/ Lotz. "Finanzwissenschaft".1931. 644.lp.

119/ Schanz. "Erbschaftssteuer" ... III.1926. 796.lp.

120/ Eheberg. "Finanzwissenschaft". 1898.g. 232.lp.

mantojuma atstājēja ģimenes locekļi ar nodokli neesot jāaplied. Arī Schanz's^{121/} aizrāda, ka mantojuma atstājēja taisnās līnijas radinieki un laulātais, izņemot bezbērnu laulāto, no nodokļa atsvabināmi.

Bet daudz zinātnieku ir pretējos uzskatos. Eheberg's^{122/} uzsver, ka mantojuma nodoklim jāskar visi mantinieki, jo šis princips atbilstot nodokļu pamatlikumam, kas prasot vispārējo aplikšanu. Turklāt viņš piezīmē, ka mantojuma atstājēja taisnās līnijas radiniekiem un laulātam no nodokļa brīvam mantojuma minimumam jābūt relatīvi augstam, tam jāiet līdz sumai, kuras procenti šiem mantiniekiem sagādā vajadzīgo dzīves uzturu. Tādās pat domās Conrad's^{123/} teikdams, ka nav pamata mantojuma atstājēja bērnu un laulātā mantojumus atsvabināt no nodokļa, sevišķi tad, ja runa iet par lieliem īpašumiem un nodoklis vispirms sākas pie lielākas mantojuma vērtības. Ievērojot apstākli, ka minētie mantinieki jau līdz personas nāves brīdim lietojuši mantoto īpašumu un viņu saistības ar mantojuma atstājēju bijušas ciešas, Conrad's aizrāda tos aplikt tikai ar mazu nodokļa procentu. Tāpat Lotz's^{124/} aizrāda, ka nedrīkstot atsvabināt mantojuma atstājēja bērnus no mantojuma nodokļa, bet gan prasa brīvu mantojuma minimumu, kas atbilstot jaunākās paaudzes piederīgo darba sekām.

Tāpēc, noteicot nodokli mantojumiem, ko iegūst mantojuma atstājēja laulātais un taisnās līnijas radinieki, jāievēro minētie mīkstinošie apstākļi.

Fraksē grūti atrast mērogu, kas noteiktu katrā atsevišķā gadījumā mantojuma ieguvēja turības pieaugumu, kā arī absolūti pareizu un priekš visiem laikiem derīgu nodokli. Tomēr, lai pēc iespējas izlīdzinātu nevienādo individuālo turības pieaugumu, uz mantojuma atstājēja ģimenes locekļu mantojumiem, nodoklim jābūt daudz mazākam. Kā redzējām, ģimenes locekļu mantojumi, kurus iegūst viens no otra,

121/ Schanz. "Erbschaftssteuer" ... III.1926. 798.lp.
122/ Eheberg. "Finanzw....." 1898. 236.lp.
123/ Conrad. " " 1923. 113. un 115.lp.
124/ Lotz. " " 1931. 644.lp.

nozīmīgāki, tāpēc, pastāvot vienādam nodoklim, tuvākie radnieki to sajūtīs smagāk.

Uzliekot mantojuma nodokli, vispirms jāatstāj brīva tā mantojuma daļa, ko mantinieks ir palīdzējis uzkrāt, un otrkārt - uzturēšanas vai alimentu pienākuma daļa ar ko ģimenes locekļi savā starpā saistīti. Ar to tiktu pasargāti no nodokļa ģimenes locekļu mazie un vidējie mantojumi.

b. Mantojuma atstājēja sāņu radnieki un svešie.

Mantojuma atstājēja radnieki sāņu līnijā^{125/}, t.i. kas cēlušies no vienas kopējas trešās personas - brāļi, māsas un viņu pēcnācēji, vecāku un tālāku augšupēju radnieku brāļi un māsas un viņu pēcnācēji, - stāv ar mantojuma atstājēju tālākās radniecības attiecībās, un viņi vairs nepieder ģimenei šaurākā nozīmē. Tāpēc arī sociālā sakarība starp radniekiem ārpus ģimenes loka vairs nav tik stipra. Intīmā savstarpējā koppelēības sajūta vēl sastopama pie brāļiem un māsām un viņu bērniem, bet ar radniecības attālināšanos tā ātri vājinās. Sevišķi tagadējās modernās dzīves nemiers ātri vājina ģimenes sakarību ar sāņu radiem. Pieaugošā diferencēšanas izglītībā un dzīves prasībās, atsevišķu personu socialais stāvoklis, apgrūtina radu saimes sakarus. Arī ģimenes locekļu dzīves vietu atstatumi atraisa ģimenes gara un ģimenes dzīves saites. Mūsu laiks uzsver personas individualitāti un dzīvošanu ģimenes, cilts kopā, neatzīst.

Līdzīgi ir ar uzturēšanas pienākumu: kamēr agrāk radniecībā esošie attēlo vienu lielu ģimeni, kuras locekļi trūkumā - viens otru atbalsta, tagad dabiskā savstarpējā pašpalīdzība attiecībā uz sāņu radniekiem reti sastopama. Tāpēc arī tiesiskais uzturēšanas pienākums starp tiem nepastāv. Pat vistuvāko sāņu radu - brāļu un māsu socialās attiecības ir tik vājas, ka pat likumdevējs neiedrošinas

125/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 796.- 798.lp.

nodibināt tiesisku pienākumu uz abpusēju palīdzību. To izvest mēģina, piem. vācu B.G.B.: 1888.gadā, likuma pirmā lasījumā līdzās radniekiem taisnā līnijā apliek ar uzturēšanas pienākumu arī brāļus un māsas, bet otrā lasījumā jau šo pienākumu atceļ.

Jaunākā laikā uzturēšanas pienākums pretī nabadzīgiem un bezpalīdzībā atstātiem, arī bērnu aizbildniecība, audzināšana un izglītošana, tiesiskā sargāšana, plašā mērogā top par sabiedrības, kopības /Gemeinschaft/ lietu. Tagadējos laikos pastāv plaša iedzīvotāju socialā nodrošināšana, kur valsts ņem "lielās ģimenes" pienākumus uz sevi. Valsts nemēģina atdzīvināt radniecības saites ar sāņu radniekiem, nodibinot savstarpējus pašpalīdzības pienākumus, bet pati izdod socialus noteikumus kādā veidā tai jāpalīdz trūcumā nonākušiem pilsoņiem.

No otras puses valsts piešķir mantošanas tiesību arī attālākām radniecības pakāpēm. Schanz's aizrāda, ka būtu jādomā, lai mantošanas tiesībām atbilstu arī uzturēšanas pienākumi. Daudzreiz likumdevējs arī ir tai pārliecībā. Tā, piem. Prūsijas^{126/} zemes tiesības noliedz mantošanas tiesību, ja mantinieks nesaistas ar pienākumu. Valstis nākušas pie atziņas, ka mantošanas tiesības aprobežošana tikai uz tuvākiem mantojuma atstājēja radniekiem, nolūkos, lai attālāko sāņu radnieku mantojumi nāktu valstij par labu, praksē nedod vēlamos panākumus. Piedzīvojumi rāda, ka ar testamentu, dzīves renšu pārdevumu un daudz citiem soļiem mantojumus valstij var atvilkt. Tāpēc parasti valstis atmet pēdējo ceļu, nododot mantojumus privātām personām - arī attālākiem radniekiem, bet pašas, lai sagādātu sev līdzekļus, izvēlas nodokļu formu.

Paceļas jautājums, kā raksturojas mantojums mantojuma atstājēja sāņu radniekiem, kuri nepieder pie mantojuma atstājēja ģimenes locekļiem? Sāņu radnieki dzīvo atsevišķu dzīvi, neatkarīgi no mantojuma atstājēja. Pa lielākai daļai viņi nav palīdzējuši mantošanas ceļā iegūto īpašumu krāt un izveidot; arī savu dzīvi viņi nav veidojuši

126/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 797.lp.

cerībā uz šo mantu. Mantojums viņiem pa lielākai daļai nāk negaidīts,^{127/} kurš pielīdzināms laimes gadījumam. Līdz ar to iegūtais īpašums viņiem nav tik vērtīgs, kā tad, ja to mantotu mantojuma atstājēja ģimenes locekļi. Arī pienākums, attiecībā uz uztura došanu šo radu starpā nepastāv. To ievērojot, nodokli šādi mantinieki nesajūt tik smagi, kā ģimenes locekļi, ja manto viens no otra, tāpēc nodoklis uz sāņu radnieku mantojumiem var būt augstāks, lai tas skārtu visus mantiniekus vienādi. No sacītā izriet, ka, jo radniecība tālāka un mantojuma atstājēja saistības ar mantiniekiem vaļīgākas, jo nodoklim^{128/} jābūt augstākam, t.i. nodoklim jāpalielinās līdz ar radniecības attālināšanos. Uz personu mantojumiem, kuras nesastāv ar mantojuma atstājēju nekādās radniecības attiecībās, nodoklim jābūt visaugstākam. Schanz's^{129/} aizrāda, ka pie radniecības pakāpju nodalīšanas /Abstufung/ jāņem vērā mantošanas tiesiskā kārtība: šeit runa ejot par laimes gadījumiem, kas pastāvot iekš tam, ka valsts vēl vispār atļaujot attālākām radniecības pakāpēm mantot. Šādos gadījumos nenopelnīts ieguvums raksturojoties ar mantošanas tiesības piešķiršanu tālākām radniecības pakāpēm. Viņš^{130/} nāk pie slēdziena: jo vairāk modernos apstākļos "lielās ģimenes" saites ar radniecības attālināšanos vājinoties, un jo vairāk valstis pārņemot tās uzdevumus, jo tām lielāka tiesība piedalīties pie sāņu radnieku un svešo mantojumiem.

Mantojot personām, kuras nesastāv radniecības attiecībā ar mantojuma atstājēju, bieži nodokļa uzlikšanā ņem vērā tuvās socialās attiecības, kuras pastāv starp šām personām un mantojuma atstājēju. Šādas tuvas personas mantojuma atstājējam var būt adoptētie bērni, audzināmie bērni, pabērni, ārlaulības bērni; tālāk, patēvs, pamāte, vecāki - adoptētāji. Tādas var būt arī mantojuma atstājēja bērnu laulātie, kūmu bērni, viņa kalpotāji, draugi un citas personas, kurām mantojuma atstājējs novēl savu mantu

127/ Schäffle. "Die Steuern". 1897.g. 419.lp.

128/ Eheberg. "Finanzwissenschaft". 1898. 236.lp.

Conrad. " " 1923. 115.lp.

129/ Schanz. "Erbschaftssteuer" ... III.1926. 804.lp.

130/ " " " 798.lp.

ar testamentu.

Bieži šīs personas uzturas vienā ģimenē ar mantojuma atstājēju. Katrā gadījumā tas attiecas uz adoptētiem bērniem, kuri uz īpaša juridiska akta - adopcijas, pamata - iegūst laulībā dzimušu bērnu tiesības adoptētāja ģimenē. Conrad's^{131/} uzsver, nodokļa uzlikšanas ziņā netaisīt atšķirību starpadoptētiem un laulībā dzimušiem bērniem, jo pirmie tāpat kā beidzami līdzīgā mērā kā līdz mantojuma atstājēja nāvei, saņemot no viņa labumus.

Apskatot mantojuma nodokļa attiecināšanu uz nodokļa maksātājiem praktiskā dzīvē, redzama dažādība. Egiptē^{132/} par minēto jautājumu trūkst noteiktu ziņu. Schanz's aizrāda, ka Lumbrozo uzskats esot, ka 10% lielā īpašuma pārejas nodeva no mantojumiem, Egiptē, attiekusies arī uz mantojuma atstājēja taisnās līnijas radniekiem; piem. septiņdesmit gadus vecs tēvs savam bērnam īpašumu pārdevis tāpēc, lai apietu augsto mantojuma nodokli. Tāpat par nodokli Romā,^{133/} 40 gadus pr.Kr., ka tas būtu pastāvējis arī uz tuvākiem mantojuma atstājēja ģimenes locekļiem, trūkst ziņu. Bet 6.g.s. pēc Kr. ķēniņa Augusta ievestais un izveidotais mantojuma nodoklis neskar: 1/ tuvākos mantojuma atstājēja radniekus, un 2/ trūcīgos. Par radniecības robežu, no kuras sāk nodokli uzlikt, pastāv domu dažādība. Tomēr Schanz's^{134/} apgalvo par atsvabināšanas robežu otro radniecības pakāpi. Tāpat nav zināms, vai nodokli atlaiž nabadzīgiem laudīm, vai maziem mantojumiem. Tikai vēlāk ķeizara Trajana^{135/} laikā, noskaidrot, ka no mantojuma nodokļa atbrīvota pirmā radniecības pakāpe.

Vidus laiku sākumā,^{136/} mantošanas tiesība pastāv tikai uz vistuvākiem mantojuma atstājēja radniekiem, kuri no nodokļa atsvabināti. Vēlāk, kad starp 9.g.s.sākumu^{137/}

131/ Conrad. "Finanzw...." 1923. 116.lp.
132/ Schanz. "Studien zur Gesch....." Fin.Arch.17/I. 2.lp.
133/ " " " " 8.,9.un 10.
134/ " "Erbsch...." III.1926. 812.lp.
135/ " "Studien zur Geschichte...." " " 21.-23.lp.
136/ " " " " " 33.lp.
137/ " "Erbsch...." III.1926. 812.lp. -

un 12.g.s.beigām sāk piešķirt mantošanas tiesību arī attālākam radu riņķim /tikai līdz 5.pakāpei sāņu līnijā/, tad tām jāmaksā nodoklis. Pamazām kļūst pazīstamas^{138/} romiešu neaprobežotās mantošanas tiesības un romiešu "vecesima hereditatum". Šis apstākļi atviegļina piešķirt mantošanas tiesību arī visattālākiem sāņu radniekiem. Pēc tam seko sāņu radnieku nodokļi: Itālijas atsevišķās pilsētiņās,^{139/} 16.g.s.Niederlandes provincēs; Würtemberg'as 1610.g. un Mainz'as 1756.gada zemes tiesības^{140/} operē tikai ar sāņu radnieku mantojuma nodokļiem. Turpretī turvie mantojuma atstājēja ģimenes locekļi no tā atbrīvoti.

Līdzīgi apstākļi pastāv arī 18.g.simtenī: valstis, kuras sāk aplikt mantojumu, atstāj brīvus mantojuma atstājēja taisnās līnijas radniekus un laulātos. Tā vācu atsevišķās valstiņās,^{141/} piem. firstu zemē Goth'ā, Eisenach'ā, Jenā, Koburg'ā un citās valstiņās, no ievestiem mantojuma nodokļiem brīvi minētie mantinieki. Izņēmums pastāv tikai attiecībā uz Brandenburg'u, Prūsijā, kur ar 1766.gada zīmogediktu nodoklis jāmaksā arī taisnās līnijas radniekiem. Līdzīgi tas pastāv lielvalstīs. Francija,^{142/} 1703.gadā ievēdot mantojuma nodokli un Anglija,^{143/} 1796.g. sākot ievērot "legacy" nodoklim radniecību, nodoklis attiecas tikai uz mantojuma atstājēja sāņu radniekiem. Turpretī viņa ģimenes locekļi no nodokļa atbrīvoti. Tāpat Niederlandē,^{144/} Šveicē,^{145/} Austrijā,^{146/} Norvēģijā un Dānijā,^{147/} un Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs^{148/} 18.g. simtenī ar mantojuma nodokli apliek pa lielākai daļai ti-

-
- 138/ Schanz. "Erbsch...." III.1926.g. 813.lp.
139/ " "Studien zur Gesch...." Fin.Arch.17/I. 36.-39.lp.
140/ " " " " 54.un 55.lp.
141/ " " " " 18/I. 69.-79.lp.
142/ " "Erbschaftssteuer" III.1926. 825.lp.
143/ " " " " 820.lp.
144/ " "Studien zur Gesch...." Fin.Arch.18/II.60.un 61.
145/ " " " " 68.
146/ " "Erbschaftsst....." III.1926. 828.lp.
147/ " " " " III.1909. 1081.lp.
148/ Schnieber. "Die Besteuerung..." 1927. 6.lp.

kai mantojuma atstājēja sāņu radniekus, kamēr tuvākie ģimenes locekļi atbrīvoti.

Pastāvot sāņu radnieku mantojuma nodoklim, bieži vien valstis mantojuma atstājējam tuvākos no tiem - brāļus un māsas un viņu bērnus, pielīdzina taisnās līnijas radniekiem un laulātiem, un, atsvabinot pirmos no nodokļa, atsvabina arī otros. Tā, piem. mantojuma atstājēja brāļus un māsas atstāj brīvus Itālijā, Venedig'as pilsētiņā^{149/} 1565.gada likumā. Hamburgā^{150/} tie brīvi līdz 1830.g., Württemberg'ā - līdz 1881.g., Lübeck'ā - 1845.g. un Austrijā,^{151/} Tiroles 1785.gadā patentē. Bez brāļiem un māsām vēl viņu bērnus atsvabina ķēniņzemē Sachsen'ā /1819.- 1876.g./, Hessen'ā-Nassau'ā /1818.- 1867.g./, Norvegijā un Dānijā^{152/} un Šveicē.^{153/} Dažos mantojuma nodokļa likumos, piem. Hessen'as^{154/} 1821.g., Hessen'as-Hamburg'as^{155/} 1846.g., Bayern'as^{156/} 1825.gadā atsvabina no mantojuma nodokļa tikai mazgadīgos brāļus un māsas, kuri līdz šim dzīvo nesadalītā vecāku īpašumā un ir viens otra mantinieki.

19.g.simtenī un jaunākā laikā, sakarā ar valstu izdevumu pieaugšanu, mantojuma nodokļa izveidošanās turpinās, un līdzās sāņu radniekiem, ar nodokli sāk aplikt arī mantojuma atstājēja vistuvākos radniekus.

No vācu valstiņām^{157/} 19.g.simtenī mantojuma atstājēja pēcnācējus apliek Elzas-Lotrīng'a, Lübeck'a un Hamburg'a. Augšupējos radniekus taisnā līnijā apliek - daudzreiz arī ar ierobežojumiem - piem. Hamburg'a, Lübeck'a, Sachsen-Altenburg'a un citas valstiņas. Bezbērnu laulātos apliek Schwarzburg'a-Sonderhausen'a un Lübeck'a.

149/	Schanz.	"Studien zur Gesch...."	Fin.Arch.17/I.	39.lp.
150/	"	"Erbschaftssteuer"...	III.1926.	814.lp.
151/	"	"	"	828.lp.
152/	"	"	III.1909.	1081.lp.
153/	"	"Studien zur Gesch."	Fin.Arch.18/II.	68.lp.
154/	"	"	"	18/II. 105.lp.
155/	"	"	"	" 107.lp.
156/	"	"	"	" 119.lp.
157/	"	"	"	" 170.lp.

1906.gadā, ievēdot Vācijā^{158/} vienveidīgu mantojuma nodokli, no nodokļa atsvabina mantojuma atstājēja laulāto un pēcnācēju, bet jau pēc vairākiem ierosinājumiem 1919.gadā sāk aplikēt arī šos mantiniekus. Laulātos aplikē tikai tad, ja viņu vecuma starpība pārsniedz 20 gadus un laulība vēl nav pastāvējusi 5 gadus. Šo noteikumu ievēd tāpēc, lai kavētu izvairīšanos no nodokļa. 1925.gadā laulāto aplikšanu izveido tālāk: laulātos atstāj brīvus tikai tad, ja nodokļa parāda izcelšanās brīdī viņiem ir pēcnācēji, vai arī personas, kuras bauda laulībā dzimušo tiesisko stāvokli. Tāpat no nodokļa atsvabināti laulātie, ja viņu mantojums nepārsniedz RM 100.000.- un nodokļa parāda izcelšanās brīdī viņu pēcnācēji karā krituši vai no ievainojumiem miruši. Bezbērnu laulātā aplikšanu pamato^{159/} ar to, ka šādos gadījumos mantotam īpašumam priekš minētā laulātā ir patstāvīga saimnieciska nozīme. Personām, kurām mantojums pienākas pēc atraistes vai atraista nāves, nepieder vairs pie ģimenes šaurākā nozīmē. Turpretī pārmantošana būtībā nenotiek, ja laulātais atstāj pēcnācējus, jo šādos gadījumos mantotais īpašums paliek viņa ģimenei. Pēdējā gadījumā, laulāto aplikot, tiek kaitēts ģimenes taupīšanas garam. Anglijā,^{160/} mantojuma atstājēja pēcnācējus ar nodokli sāk aplikēt 1805.gadā, bet priekštečus 1915.gadā. Ar nodokļa reformas gadu taisnās līnijas radinieki, maksājot mantojuma masas nodokli, tiek atsvabināti no daļas nodokļiem /"legacy" un "succession"/. Sākot ar 1909.gadu maksātājos ierindo arī laulātos.

Francijā^{161/} mantojuma atstājēja ģimenes locekļus ar nodokli sāk aplikēt jau 1790.gadā, ar jaunā registrācijas likuma izdošanu, un viņu aplikšanu turpina izveidot līdz pat jaunākam laikam.

Šiem piemēriem seko pārējās valstis. Mantojuma atstājēja laulāto un taisnās līnijas radiniekus ar nodokli sāk aplikēt Austrija^{162/} 1850.g., Beļģija^{163/} 1851.g.,

158/	Schanz. "Erbschaftssteuer" ...	III.1926.	814., 816. un 818.
159/	"	"	817.lp.
160/	"	"	820., 821. un 823.
161/	"	"	825.lp.
162/	"	"	829.lp.
163/	"	"	828.lp.

Dānija^{164/}1861.g., Itālija^{165/}1862.g., bij.Krievija^{166/}1882.g., Zviedrija^{167/}1900.g. un Norveģija^{168/}1905.gadā.

Tagadējā Krievijas^{169/}valsts iekārtā mantošanas tiesība pieder tikai mantojuma atstājēja laulātam un tiešiem pēcnācējiem, kuri nodoklim padoti.

Ziemeļ-Amerikas Savienotās valstīs^{170/} 1862.g. ievēsto "legacy tax" /nodoklis no kustamiem mantojumiem/ maksā arī mantojuma atstājēja taisnās līnijas radnieki, bet laulātais atsvabināts; turpretī no 1864.gadā ievestā "succession tax" /nodoklis no nekustamiem mantojumiem/ brīva vairs tikai atraitne. Arī atsevišķo štatu^{171/}19.g. simtenī ievēstie mantojuma nodokļi sākumā neskar laulāto un taisnās līnijas radniekus, bet pamazām daudz štatos nodokli sāk izveidot arī uz šiem mantiniekiem. Kā pirmā to piemēro Ņujorka 1891.gadā. Tai seko citi štati: Illinois'a 1895.gadā, Conecticut'a 1897.g., North'a Carolina, Mantana un Michigan'a 1899.gadā.

Mantojuma atstājēja ģimenes locekļi mantojuma nodokli maksā arī Latvijā.^{172/}

No sacītā redzam, ka jaunākā laikā valstis pāriet uz vispārīgo nodokļa uzlikšanu, t.i. apliek visus mantiniekus, kā mantojuma atstājēja tuvākos - ģimenes locekļus, tā arī tālākos radniekus. Izņēmums pastāv tikai attiecībā uz Itāliju,^{173/} kura ar 1920.gada nodokļa reformu mantojuma atstājēja tuvākos radniekus, un proti: laulāto taisnās līnijas radniekus, brāļus, māšas, vecāku brāļus un māšas un šo personu bērnus no mantojuma nodokļa atsvabina.

-
- 164/ Schanz. "Erbschaftssteuer"... III.1909. 1081.lp.
165/ " " " III.1926. 830.lp.
166/ Keussler. "Das russische Erbsch..." Fin.Arch.5/II. 564.
167/ Schanz. "Erbschaftssteuer"... III.1909. 1080.lp.
168/ " " " " 1081.lp.
169/ Haensel. "Die Finanz und" 145.lp. 1928.g.
170/ Schanz. "Erbschaftsst...." III.1926. 832.lp.
171/ Schnieber. "Die Besteuerung" 1927. 8.- 12.lp.
172/ Nodevu likumi 1937.gadā.
173/ Schanz. "Erbschaftsst...." III.1926. 830.lp.

c. Klases.

Apliekamos mantiniekus valstis sadala klasēs pēc viņu radniecības pakāpes ar mantojuma atstājēju. Katrai klasei piemēro atsevišķu nodokļa likmi, kura paaugstinās līdz ar radniecības attālināšanos.

Mantojuma nodokļa attīstības sākumā apliekamos mantiniekus klasēs nedala. Visiem nodokļa maksātājiem noteikta viena likme: Egiptē^{174/} un Romā^{175/} 5%, arī 10%; Vidus laikos, Itālijā^{176/} - Genu'jā - 2%, Venedig'ā un Mantu'ā 5%. Tāpat Niederlandē^{177/} no sākuma visiem nodokļa maksātājiem viena likme. Arī Württemberg'as un Mainz'as zemes tiesības min tikai vienu - 10% sāņu radnieku nodokli. Tāds pats apstākļis redzams vācu valstīnās^{178/} 18.g.simtenī. Līdzīgi Francijā,^{179/} Austrijā,^{180/} Anglijā^{181/} un Norveģijā^{182/} un Dānijā apliekamos sāņu radniekus pēc radniecības pakāpes klasēs nedala.

Pieaugot valstu finansialām grūtībām, tās spiestas nodokļa maksātājus diferencēt, lai attālākām radnieku pakāpēm piemērotu augstāku nodokļa likmi. Piem.Francija^{183/} jau 1790.gadā pie nodokļa uzlikšanas ņem vērā maksātāju radniecību un tos sadala klasēs. Anglija^{184/} to dara 1796.gadā, Šveice^{185/} - 1798.gadā, Niederlandes^{186/} atsevišķās provinces - 18.g.s.beigās, Norveģija^{187/} - 1816.gadā, Dānija,^{188/}

174/	Schanz.	"Studien zur Gesch..."	Fin.Arch.17/I.	1.lp.
175/	"	"Erbschaftsst..."	III.1926.	812.lp.
176/	"	"Studien zur"	Fin.Arch.17/I.	36.,37.un 39.lp.
177/	"	"	"	39.lp.
178/	"	"	18/II.	169.lp.
179/	"	"Erbschaftsst..."	III.1926.	825.lp.
180/	"	"	"	828.lp.
181/	"	"	"	819.lp.
182/	"	"	III!1909.	1081.lp.
183/	"	"	III.1926.	825.lp.
184/	"	"	"	820.lp.
185/	"	"Studien zur Gesch..."	Fin.Arch.18/II.	68.lp.
186/	"	"	"	" 60.un 61.lp.
187/	"	"Erbschaftsst..." III.1909.	1081.lp.
188/	"	"	"	"

Itālijā^{189/} un Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs^{190/} - 19.g. simteņa vidū.

No sākuma klašu skaits noteikts 2-3. Ja apliek tikai sāņu radnieciskus, pirmā klasē ierindo tuvākos no viņiem, bet nākošās - tālākos. Jā nodoklim padoti arī mantojuma atstājēja ģimenes locekļi, tad viņi parasti ietilpināti pirmā klasē.

Ievelkot nodokļa maksātājos arī mantojuma atstājēja ģimenes locekļus un visus apliekamos mantiniekus sīkāk diferencējot, klašu skaits palielinās, tomēr visās valstīs tas nav vienāds. Tā Vācijā^{191/} 1919.gadā nosaka 6 klases, Francijā,^{192/} kur sevišķi nodokļa reformas laikā notiek sīka radniecisku šķirošana, 1917.gadā nosaka 11 klases, Itālijā^{193/} 1920.gadā un Beļģijā^{194/} 1919.gadā noteiktas 6 klases. Mazāks klašu skaits Anglijā^{195/} 1909.gadā - 3, Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs - štatos^{196/} - 3-4, bet Norvegijā^{197/} 1905.gadā, Austrijā^{198/} un Latvijā,^{199/} kura klašu skaitu un apliekamo mantinieku sadalījumu pārņem no bijušās Krievijas, ir noteiktas 4 klases.

Minēto gadu likumos nodokļa maksātāju sadalījums pa atsevišķām klasēm nav visās valstīs vienāds, arī laika gaitā dažus mantiniekus pārvieto no vienas klases otrā.

Mantojuma atstājēja taisnās līnijas radnieciskus parasti ievieto pirmā klasē, kā tas ir Anglijā, bijušā Krievijā^{200/} un Latvijā. Dažās valstīs pastāv sīka taisnās līnijas radniecisku diferencēšana. Tā, Vācija, Francija, Austrija un Norveģija dala taisnās līnijas radnieciskus augšupējos un lejupējos, pie kam augšupējos radnieciskus, kā tālākos mantojuma atstājēja ģimenes locekļus, ierindo augstākā klasē. Itālija pirmā klasē atstāj tikai taisnās

189/	Schanz. "Erbschaftsst...."	III.1926.	830.lp.
190/	"	"	832.lp.
191/	"	"	816.lp.
192/	"	"	826.un 827.lp.
193/	"	"	830.lp.
194/	"	"	828.lp.
195/	"	"	823.lp.
196/	Schnieber. "Die Besteuerung ..."	1927.30.-31.	lp.
197/	Schanz. "Erbschaftsst...."	III.1926.	1081.lp.
198/	"	"	829.lp.
199/	Nodevu likumi	203.ptā.	
200/	Keussler. "Das russische Erbschafts..."	Fin.Arch.5/	

līnijas pirmās pakāpes radniekus, turpretī tālākās radniecības pakāpes no taisnās līnijas pārnes uz otro klasi. Īoti sīka taisnās līnijas mantinieku šķirošana pastāv Francijā, sākot ar 1910.gadu, un Vācijā ar 1919.gadu, kur tos dala ne tikai augšupējos un lejupējos, bet katru šo līniju savukārt sadala pēc radniecības pakāpes Francijā trīs, un Vācijā divās grupās, ievietojot lejupējos radniekus Francijā pirmās trīs, bet Vācijā pirmās divās klasēs un augšupējos radus nākošās - augstākās klasēs.

Mantojuma atstājēja laulātais parasti stāv līdzās pēcnācējiem un ieiet pirmā klasē, kā pastāv Vācijā, Anglijā, lielākā daļā Ziemeļ-Amerikas Savienoto valstu štatos, bij. Krievijā un Latvijā. Laulātos augstāk kā taisnās līnijas radniekus apliek Francija un Itālija, tos ierindojošot nākošā klasē. Beļģija šķiro bezbērnu laulātos un laulātos ar bērniem, ietilpinot pirmos augstākā klasē.

Taisnās līnijas radniekiem un laulātiem nākošās klasēs seko mantojuma atstājēja sāņu radnieki; no tiem kā pirmie nāk brāļi un māšas un viņu bērni, kuri Anglijā, bij. Krievijā un Latvijā ieiet vienā klasē, bet Vācija, Francija un Itālija brāļu un māsu bērnus šķir no brāļiem un māšām un ietilpina augstākā klasē. Tālākās klasēs seko nākošās sāņu radnieku pakāpes un svešie. Anglijā visi nākošie sāņu radnieki pēc brāļu un māsu bērniem apvienoti vienā klasē, Latvijā - divās, bet Vācijā, Francijā un Itālijā - trīs klasēs.

Apliekamos mantniekus pēc radniecības klasēs nedala tagadējā Krievijā^{201/} un sākot ar 1923.gadu Itālijā.^{202/}

Attiecībā uz adoptētiem bērniem, pabērniem, patēvu, pamāti, vecākiem - adoptētājiem, pastāv dažādība. Dažu valstu likumi vadas tīri no asinsradniecības principa un šos mantniekus ievieto augstākā klasē. Tas redzams, piem. Beļģijā, kur adoptētie ietilpināti sāņu radi-

201/ Haensel. "Die Finanz-und Steuerverfass.." 150.lp.

202/ Schanz. "Erbschaftsst...." III.1926. 202.lp.

nieku klasē. Līdz 1922.gadam Vācijā adoptētie bērni, pabērni, patēvs un pamāte ievietoti otrā klasē, kur, nodokļa augstuma ziņā tie līdzīgi mantojuma atstājēja vecāku vecākiem un tālākiem senčiem, bet ar šo gadu^{203/} adoptētos un pabērnus ietilpina pirmā klasē, pielīdzinot laulībā dzimušiem bērniem. Arī adoptētos bērnus, uz kuriem attiecas pieņemšana, pielīdzina laulībā dzimušo pēcnācējiem. Ar to šinī likumā plaši izcelta ģimeņu saimnieciskā sakārība, neievērojot asins radniecību. Līdzīgs iekārtojums attiecībā uz adoptētiem bērniem pastāv arī Ziemeļ-Amerikas Savienoto Valstu štatos. Adoptētie, pieņemtie un uzturamie bērni un to pēcnācēji stāv līdzās arī tagadējā Krievijā.^{204/} Arī Latvijā adoptētie līdzīgi laulībā dzimušiem bērniem, bet pabērni ietilpināti augstākā klasē.

Pie mantinieku šķirošanas parasti likumdevējs neatšķir mantiniekus ar testamentu no likumīgiem mantiniekiem. Bet pastāv daži izņēmumi,^{205/} piem. Niederlandē un Beļģijā, kuras ietilpina sāņu radiniekus, attiecībā uz mantojuma daļu, ko manto pāri likumīgai - visaugstākā klasē. Ar to sāņu radiniekus pieļauj zināmu saudzību tikai likumīgās mantošanas robežās. Arī Zūrich'es kantons testamentariski mantoto daļu, kura pārsniedz likumīgo, padod augstākās klases likmei. Bet bieži vērojama pretēja darbība - mantojumus ar testamentu apliek zemāk. Tā, piem. Uruguay'ā ar 1857. gadu sāņu radiniekus, ja tie nemanto ar testamentu, ievieto zemākā klasē. Tāds pat noteikums pastāv Anglijā no 1815. - 1880.g. pie "probate duty" aprēķināšanas.

Schanz's^{206/} aizrāda, ka testamentu novēlējumiem piemērot mazāku nodokļa likmi būtu vairāk pamatoti, ja tikai šī rīcība nenestu līdz slikto pusi un proti: mazturīgos, kuri pa lielākai daļai testamentu netaisa, nodoklis skārtu smagāk. Pretēja darbība - testamentu novēlējumus apgrūtinot ar augstāku nodokļa likmi, turpretī būtu daudz praktiskāka.

203/ Schanz. "Erbschaftsst...." III.1926. 817.lp.

204/ Haensel. "Die Finanz-und" 145.lp.1928.g.

205/ Schanz. "Erbschaftsst...." III.1926. 799.lp.

206/ " " " " "

3. No nodokļa brīvais mantojuma vērtības minimums.

No maziem mantojumiem mantinieka turības pieaugums ir niecīgs, arī pašu mantinieku loks, kas tos iegūst pa lielākai daļai pieskaitāms pie nemantīgo^{207/} šķiras. Tāpēc nepieciešami mazos mantojumus no nodokļa atsvabināt, noteicot mantojuma augstumu, no kura jāsākās nodokļa maksāšanas pienākumam. Mazie mantojumi jāatsvabina arī tāpēc, lai vienkāršotu un sasniegtu lētu nodokļa pārvaldi,^{208/} jo paredzami ieņēmumi, ko dod nodoklis no maziem mantojumiem, nesedz ar nodokļa uzlikšanu saistītos izdevumus. Bez tam mazo mantojumu aplikšana saistīta ar protestiem, kā arī tos nobēdzināt un izvairīties no nodokļa ir vieglāk, kā lielos mantojumus.

Praksē no nodokļa brīvo mantojuma minimumu pazīst jau mantojuma nodokļa sākumā. Schanz's^{209/} aizrāda, ka jau Romā ķeizars Trajans esot noteicis mantojuma vērtību no kuras jāsākoties nodokļa maksāšanas pienākumam. Tuvākas ziņas par šo laiku ir nenoteiktas un trūcīgas.

Brīvo mantojuma vērtības minimumu valstis nosaka dažādā apmērā. 18.g. simtenī no Vācijas teritorijas, piem. Hanover'ā^{210/} noteikts brīvs mantojums Thr.10.-, Reuss'ā - Thr.20.-, Lübeck'ā^{211/} - Thr.100.-, Hessen'ā^{212/} un Bayern'ā^{213/} - Fld.100.-, Westfalē^{214/} - Ers.200.-, Prūsijā^{215/} un Mecklenburg'ā - Schwein'ā^{216/} - M.150.-, un Hamburgā^{217/} - M.500.- apmērā. Mantojumu līdz M.500.- no nodokļa atsvabina arī Vācijas^{218/} 1906.g. mantojuma nodokļa likums.

-
- 207/ Schanz. "Erbschaftsst...." III.1926. 808.lp.
208/ Conrad. "Finanzwissenschaft". 1923. 115.lp.
209/ Schanz. "Studien zur Gesch." Fin.Arch.17/I.
210/ " " " " 18/II. 97.lp.
211/ " " " " " 93.lp.
212/ " " " " " 100.lp.
213/ " " " " " 119.lp.
214/ " " " " " 96.lp.
215/ Wagner "Spezielle Steuerlehre" 824.lp.
216/ " " " " 889.lp.
217/ " " " " 604.lp.
218/ Schanz. "Erbschaftsst." ... III.1926. 816.lp.

Anglijā^{219/} līdz nodokļa reformai no "legacy" un "succession" nodokļiem katram mantniekam atsvabinātas £300.--, bet pēc nodokļa reformas - £ 1.000.--. Niederlandē 18.g.s.^{220/} beigās Friesland'es un Groningen'as provincēs no nodokļa brīvais mantojuma vērtības minimums noteikts 200 guldeņu, bet sākot ar 1805.gadu^{221/} - Fld.300.-- apmērā. Zviedrijā^{222/} tanī pašā laikā tas noteikts Kr.1.000.--, bet sākot ar 1900.gadu vispārējā brīvā mantojuma vērtība tikai Kr.200.--.

Bijušā^{223/} kā arī tagadējā^{224/} Krievijā brīvā mantojuma vērtība noteikta Rbl.1.000.--, bet Ziemeļ-Amerikas Savienoto Valstu 1862.un 1867.gadu likumos - ~~£~~ 1.000.--.

Apliekot ar mantojuma nodokli mantojuma atstājēja ģimenes locekļus, lai pasargātu viņu uztura daļu, valstis, pie brīvā mantojuma vērtības minimuma noteikšanas, bieži ievēro viņu radniecību, un piešķir brīvo vērtību lielākā apmērā. Tāpat minēto mantinieku brīvie mantojumi noteikti dažādā apmērā, jo nav piemērota mēroga, kas noteiktu katram mantniekam vai atsevišķai mantinieku klasei vispār derīgu brīvo mantojuma minimumu.

Schäffle^{226/} aizrāda, ka atsvabinājumi ģimenes locekļiem jānoteic, ievērojot mantojuma lielumu un formulē, ka brīvai mantojuma vērtībai jāsasniedz strādnieka ģimenes ienākuma vērtība. Tā, piem.Bayern'as^{227/} 1897.gada likums nosaka, ka no katra vecāka izmaksājamā legata, kā ekvivalents uztura daļai, jāatsvabina pirmās M.1.000.--. Bet Bādenā^{228/} 1899.gadā ievēkot nodokļa maksāšanā mantojuma atstājēja vecākus, atsvabina pirmās M.10.000.--.

-
- 219/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926.819.lp.
220/ " "Studien zur Gesch..." Fin.Arch.18/II.61.lp.
221/ " "Erbschaftsst..." III.1926.g.827.lp.
222/ " " III.1909. 1080.lp.
223/ Keussler. "Das russische Erbschafts-und..." Fin.Arch.5/
224/ Haensel. "Die Finanz-und ..." 149.lp.1928.g.
225/ Schanz. "Erbschaftsst..." 832.lp.
226/ Schäffle. "Die Steuern". 1897. 424. un 427.lp.
227/ Schanz. "Erbschaftst..." III.1926. 227.lp.
228/ " "Studien zur Gesch..." Fin.Arch.18/II.104.lp.

Bieži mantojuma atstājēja laulātam un visiem taisnās līnijas radniekiem, valstis nosaka brīvo mantojuma vērtības minimumu vienādā apmērā. Tā, piem. Elzas-Lotring'ā^{229/} 1889. gadā visiem minētiem mantiniekiem brīvā mantojuma vērtība noteikta M.1.000.-, Hamburgā^{230/} - M.5.000.-, Beļģijā^{231/} 1879. g. - Trs.1.000.-, Itālijā^{232/} 1862. gadā - Le 500.-, bet Norvegijā^{233/} 1895. gadā un Zviedrijā 1900. gadā - Kr.400.- apmērā. Tāpat Vācijā^{234/} 1919. gadā laulātam un taisnās līnijas radniekiem noteikta vienāda - M.5.000.- liela brīva suma, bet Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs,^{235/} mantojuma nodokļa sākumā, štatu vairākumā minēto mantinieku brīvā vērtība noteikta no \$ 200 - 500.-. Turpretī jaunākā laikā^{236/} pa lielākai daļai štati ievēro nodokļu maksātāju radniecību, nosakot brīvo mantojuma vērtību pēc atsevišķām mantinieku klasēm. Pirmajai klasei to parasti nosaka \$ 10.000.- apmērā, kā tas, piem. ir Conecticut'ā, Massachusett'ā, Vermont'ā, Virgini'jā. Bet Iowā brīvais minimums sasniedz \$ 15.000.-, Illinois'ā - \$ 20.000.-, Rhode Island'ē un Texas'ā - \$ 25.000.-. Mazāki brīvie mantojuma vērtības minimumi noteikti, piem. Lousian'ā, New Jersey'ā - \$ 5.000.- un Delawarē - \$ 3.000.-.

Bieži, nosakot brīvo mantojuma vērtību, mantojuma atstājēja pēcnācējus min atsevišķi. Piem. Šveicē,^{237/} Glarus un Schaffhausen'a kantonos, pēcnācējus apliekot, tiem brīvo mantojuma vērtību nosaka Frs.10.000.- apmērā.

-
- 229/ Wagner. "Spezielle Steuerlehre" 406.lp.
230/ " " " 404.lp.
231/ Schanz. "Studien zur Gesch..." Fin.Arch.18/II. 133.lp.
232/ " "Erbschaftst..." III.1926. 830.lp.
233/ " " " III.1909. 1080.lp.
234/ " " " III.1926. 816.lp.
235/ Schnieber. "Die Besteuerung ..." 1927. 8.lp.
236/ " " " " 32.lp.
237/ Schanz. "Erbschaftssteuer" ... III.1926. 831.lp.

Tāpat Norvegijā^{238/} 1905.gadā brīvā suma pēcnācējiem ir Kr.1.000.--.

Sevišķus atlaidumus bieži paredz mazgadīgiem bērniem un atraitnei. Piem. Hamburg'ā^{239/} nodokļa reformas gados /1894./98.g./ mantojuma atstājēja bērniem brīvo mantojumu nosaka līdz M.10.000.- un Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs^{240/} 1866.gadā - līdz \$ 1.000.--. Atsevišķos štatos,^{241/} piem. Indian'ā, North'ā-Carolinā un citos, mazgadīgo brīvo mantojumu vērtība noteikta no \$ 5.000.- - 7.000.-; atraitņu brīvie mantojumi parasti svārstas no \$ 3.000.- - 25.000.-, bet Kansas štatā atraitņu brīvā vērtība sasniedz pat \$ 75.000.--.

Anglijā^{242/} 1909.gadā no "legacy" un "succession" nodokļiem brīvas pirmās £ 2.000.- mantojuma vērtības.

No nodokļa brīvais mantojuma vērtības minimums noteikts arī Latvijā.^{243/} Līdz 1934.gadam brīvā suma niecīga un proti: brīvi pirmie Ls 100.- no katra mantojuma. Minētā gadā^{244/} šo trūkumu novērš, brīvo vērtību paaugstinot un nosakot pēc apliekamo mantinieku klasēm: pirmās /taisnās līnijas radinieki, laulātie, adoptētie bērni un bērnu laulātie/ un otrās /padēli, pameitas, brāļi un māsas un mirušo brāļu un māsu bērni/ klases mantiniekiem brīvi mantojumi, kuru vērtība nepārsniedz Ls 3.000.-, bet abu pēdējo klašu mantiniekiem - Ls 1.000.--.

238/ Schanz. "Erbschaftssteuer ..." III.1909.1080.lp.

239/ Wagner. "Spec.Steuerlehre" 604.lp.

240/ Schanz. "Erbschaftssteuer" ... III.1926. 832.lp.

241/ Schnieber. "Die Besteuerung..." 1927. 34.lp.

242/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 823.lp.

243/ Nodevu likumi 1934.g. 202.pants.

244/ Valdības un Ministru kabineta lik.un rīkoj.krājums 1934.g.Nr.42.

Nosakot no nodokļa brīvo mantojuma vērtību pēc radniecības pakāpēm vai arī pēc nodokļu maksātāju klasēm, tādā veidā, ka līdz ar mantinieka radniecības tuvināšanos ar mantojuma atstājēju, vai klases skaita samazināšanos, palielina brīvo mantojuma vērtību, netiešā kārtā sasniedz progresiju, kam sevišķa nozīme gadījumos, kad nodokļa likme ir proporcionāla.

Sevišķus atsvabinājumus bieži nosaka agrākiem un tagadējiem mantojuma atstājēja kalpotājiem. Piem. Elzass-Lotring'a^{245/} 1889.gadā no mantojuma atstājēja kalpotāju mantojumiem no nodokļa atsvabina pirmās M 500.-, Prūsijā^{246/} 1873.gadā - pirmās M.900.-, Baden'ā^{247/} 1812.gadā un Württemberg'ā^{248/} 1899.gadā - pirmās M.1.000.-. Tāpat Bayern'ā^{249/} no nodokļa brīvs katrs legats Fld.300.- un Sachsen'ā - Altenburg'ā^{250/} ar 1889.gadu pensijas un rentes - M.1.000.- apmērā. Tāpat bieži mantojuma atstājējs saviem agrākiem un tagadējiem kalpotājiem bez kāda tiesiska pienākuma piešķir mūža uzturu^{251/} /Ruhegehälte/ un līdzīgus piešķirumus, kurus no nodokļa atsvabina. Šādos gadījumos, atsvabinājumi nosakot, nevasas no asins radniecības principa, bet tīri etiskiem momentiem, piem. kalpotājs visu mūžu nostrādājis mantojuma atstājēja saimniecībā, vai kopis viņu grūtas slimības laikā un vecumā, daudzkreiz bez atmaksas, cerībā uz pašu mantu. Jaunākā laikā valstis kalpotājiem atsevišķu brīvo mantojumu nepiešķir, bet atvelk no mantojuma vērtības nesamaksāto darba vērtību.

Nosakot atsvabinājumu, pretimnākšana mantojuma atstājēja ģimenes locekļiem ir vēl tālejošāka. Piem. Vācijas^{252/} 1919.gada likums nosaka, atstāt brīvu uztura vērtību /Unterhalt/ mantojuma atstājēja ģimenes locekļiem 30 dienas pēc mantojuma atstājēja nāves. Līdzīgi arī da-

245/	Wagner.	"Spezielle Steuerlehre"	416.lp.
246/	"	"	824.lp.
247/	"	"	286.lp.
248/	"	"	811.lp.
249/	Schanz.	"Studien zur Gesch..."	Fin.Arch.18/II.119.lp.
250/	"	"	" " 124.lp.
251/	"	"Erbschaftsst..."	III.1926. 809.lp.
252/	Schanz.	"Erbschaftsst..."	" 802.lp.

žos Ziemeļ-Amerikas Savienoto valstu štatus,^{253/} kur no apliekamā mantojuma vērtības atvelk uztura vērtību ģimenes locekļiem pa mantošanas laiku. Arī īpašumus ar vēsturisku, mākslas vēsturisku un zinātnisku vērtību bieži saudzē. Par to sīki noteikumi pastāv, piem. Vācijas^{254/} un Anglijas^{255/} mantojuma nodokļa likumos. Latvijā 1934. gadā^{256/} noteikts, ka no lauksaimnieciski izmantojamā nekustama īpašuma, ja tas pāriet mantojuma atstājēja laulātam un taisnās līnijas radiniekiem, kā arī adoptētiem bērniem un bērnu laulātiem, nodokli aprēķina tikai pusapmērā.

Pastāvot mantojuma masas nodoklim, no nodokļa brīvās sumas nosaka ievērojamas, tā kā nodoklis skar tikai lielos mantojumus. Piem. Vācijā,^{257/} ievēdot mantojuma masas nodokli, ja mantojuma kopvērtība nerasniedz M.200.000.-, brīvi mantojumi M.20.000.- apmērā. Austrijā^{258/} ievestais masas nodoklis neskar Kr.10.000.- lielus mantojumus, bet Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs^{259/} no unijas ievestā masas nodokļa atbrīvoti \$ 50.000.- lieli mantojumi. Atsevišķos štatos,^{260/} pastāvot mantojuma masas nodoklim, no nodokļa brīvie mantojumi noteikti dažādā apmērā; piem. Utah'ā brīvi mantojumi līdz \$ 10.000.-, Rhode Island'ē - līdz \$ 5.000.-, bet Ņujorkas^{261/} mantojuma masas nodoklis skar tikai mantojumus, kuri vērtībā sniežas pāri \$ 1.000.000.-. Lielbritānijā^{262/} no pirmā masas - probate - nodokļa brīvi mantojumi £ 20.- apmērā; vēlāk šo atsvabinājumu paaugstina uz £ 100.-. Otrais masas nodoklis - estate duty - skar tikai mantojuma masas lielākas par £ 10.000.-. Attiecībā uz kustamu mantu, lielākiem mantojumiem ņem vērā pašus mantiniekus, pie kam, ja manto-

-
- 253/ Schnieber. "Die Besteuerung ..." 1927. 49.lp.
254/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 809.lp.
255/ " " " " 821.lp.
256/ Valdības un Min.kab.likumu un rīkoj.kr.1934.g. Nr.42.
257/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 816.lp.
258/ " " " " 829.lp.
259/ " " " " 830.lp.
260/ Schnieber. "Die Besteuerung ..." 1927.14.lp.
261/ " " " " 42.lp.
262/ Schanz. "Erbschaftsst..." 819.lp.

jums pienākas no nodokļa brīvām personām, masas nodoklis atkrīt pavisam. Pēc nodokļa reformas^{263/} no mantojuma masas nodokļa brīvo mantojumu samazina uz ± 100.-.

Praksē sastopami arī daži noteikumi par mantinieka līdziegūtās daļas atvilkšanu no apliekamās mantojuma vērtības. Tā, piem. Vācijas^{264/} 1922.gada likumā noteikts, ka mantojuma ieguvējs, ja viņš pēc sešpadsmitā dzīves gada izbeigšanās mantojuma atstājēja mājturībā vai uzņēmumā kalpojis bez skaidras algas un ar to ietaupījis darba spēku, var prasīt, lai no mantojuma vērtības atvelk darbam atbilstošu atlīdzību.

Vēl svarīga nozīme priekš mantiniekiem ir mājas kustamas mantas^{265/} /Hausrat/ atsvabināšanai no mantojuma nodokļa, t.i. manta, kura nenes ienākuma un kura nav tirdzniecības vai rūpniecības priekšmeti, izņemot kapitaļus. Šādai mantai, ieskaitot arī veļu un citus apģērba gabalus vispārībā, ir maza tirgus vērtība, bet priekš mantojuma atstājēja ģimenes locekļiem ir intīma vērtība. Mājas kustama manta no nodokļa atsvabināta, piem. Latvijā^{266/} un tagadējā Krievijā.^{267/} Vācijas^{268/} likumi atstāj to pilnīgi brīvu mantojuma atstājēja bērniem un laulātam, bet citiem tuviem radiniekiem - līdz RM 5.000.- vērtībā. Tāpat 1919.g. mantojuma nodokļa likums^{269/} Vācijā nosaka, ka uzliktot mantojuma masas nodokli, mājas kustama manta apliekamā vērtībā netiek ieskaitīta. Arī Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs štatu^{270/} vairākums no apliekamās mantojuma vērtības atvelk mājās lietoto priekšmetu vērtību.

-
- 263/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 821.lp.
264/ " " " " 810.lp.
265/ " " " " 808.lp.
266/ Nodevu likumi 202.pants.
267/ Haensel. "Die Finanz-und Steuerverf..." 149.lp. 1928.g.
268/ Schanz. "Erbschaftsst." ... III.1926. 808.lp.
269/ " " " " 815.lp.
270/ Schnieber. "Die Besteuerung der Erbsch..." 49.lp.

4. Progresija.

Turības pieauguma moments prasa, lai pastāvētu progresija pēc mantojuma lieluma, jo ar mantojuma palielināšanos pieaug arī mantinieka turība.^{271/} Pastāvot vienādām nodokļu likmēm, mazākie mantojumi būs apgrūtināti stiprāk kā lielākie mantojumi, pateicoties apstāklim, ka lielākos mantojumos katrā vienībā guļ lielākas nodokļa maksāšanas spējas. Ar mantojuma vērtības pieaugšanu, palielinās nodokļa maksāšanas spējas, kuras, pastāvot proporcionālai nodokļa likmei, nevar izmantot. Tādā gadījumā mazu mantojumu nodoklis ir grūtāk samaksājams nekā lielu mantojumu nodoklis. Tāpēc jāpienāk pie mantojuma nodokļa uzlikšanas vēl progresijas principam, kas operē ar mantojuma lielumu /Anfalls/.

Progresiju pēc mantojuma lieluma aizstāv arī Schanz's,^{272/} teikdams, ka, ja parasto ienākumu, ko persona iegūst ar savu saimniecisko darbu, apliek ar progresīvu ienākuma nodokli, tad to var darīt tāpat ar ienākumu, ko iegūst mantošanas ceļā. Tomēr viņš piezīmē, ka, lai sargātu mazo īpašumu stāvokli, progresijas skalai jāpieņemas daudz lēnāk kā pie ienākuma nodokļa.

Progresiju izvedot, apliekamo mantojuma vērtību sadala atsevišķā vērtības pakāpēs. Progresīvo nodokļa likmi var pielietot divējādi: 1/ paaugstināto nodokļa likmi attiecina tikai uz noteiktu mantojuma vērtības pakāpi, t.i. pielietojot kāpjošu nodokļa likmi, katru mantojuma pakāpi apliek atsevišķi. Minēto sistemu apzīmē par "caurtāfelēšanas" sistemu - Durchstafelemgssystem. "Caurtāfelēšanas" sistema ir samērā saudzīga, jo sākumā mazākās nodokļa likmes pie visa apliekamā mantojuma darbojas līdz. Pie šīs progresijas izvešanas sistēmas pieturas viss lielais valstu vairums. 2/ Mantojuma vērtībai pārkāpjot noteiktu pakāpes robežu, paaugstināto nodokļa likmi attiecina uz visu nodoklim padoto manto-

271/ Eheberg. "Finanzwissenschaft" 1931. 237.lp.

272/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 795.lp.

juma vērtību. Šo progresijas izveidošanas sistemu apzīmē par "caurrēķināšanas" sistemu - Durchrechnungssystem.

"Caurrēķināšanas" sistema vienkāršāka, bet nav tik saudzīga kā iepriekšējā. Pēc šīs sistēmas izveidotām nodokļa likmēm jāparādas mazākām. "Caurrēķināšanas" sistema praksē retāk sastopama. Piem. uz šo progresijas izveidošanas sistemu pāriet Vācija^{273/} ar 1922.gada likumu; pie tās pieejas arī nedaudzi Ziemeļ-Amerikas Savienoto Valstu štati^{274/}, piem. Colorado un Maine.

Mantojuma vērtības pakāpju skaits var būt dažāds. Arī pakāpju atstatumi var būt dažādi: tie var būt ciešāki vai plašāki, saturot mazāku vai lielāku vērtības daudzumu.

Progresīvo nodokļa likmi var lēni, kā arī strauji kāpināt līdz ar vērtības pakāpju celšanos. Progresīvās likmes kāpināšanā var pastāvēt zināma likumība. Piem. sākuma likmi var ņemt kā pamatlikmi, bet nākošās likmes iegūt pieliekot vai reizinot to ar kāpjošu skaitli. Piem. Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs^{275/} 1898.gadā ievestam "legacy" un "succession tax" pamatlikumi nosaka pie mantojuma vērtības no \$ 10.000.- - 25.000.-; to palielina no \$ 25.000.- - 100.000.- - 1,5 reizes; no \$ 500.000.- - 1.000.000.- - 2 reizes; pārsniedzot \$ 1.000.000.- - 3 reizes. Tāpat 1906.gadā, Vācijā,^{276/} katrai mantojuma vērtības pakāpei nodoklis palielinās 1,1, 1,2, 1,3, u.t.t. līdz 2,5 reizes, bet 1922.gadā^{277/} nodoklis pakāpēm pavairo par 0,2, 0,4, 0,6, 0,8, un 1,4%.

Bieži var pastāvēt cieša sakarība arī starp atsevišķu nodokļa maksātāju klašu likmēm. Pirmās klases likmes ņem par pamatlikmēm un tālāko klašu likmes satur daudzkārtīgu pamatlikmi. Šādi izveidota progresija sast-

273/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 817.lp.

274/ Schnieber. "Die Besteuerung der ..." 1927. 39.lp.

275/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 832.lp.

276/ " " " " 815.lp.

277/ " " " " 817.lp.

pama pa daļai Ziemeļ-Amerikas Savienoto valstu štatos.^{278/} Firmai klasei parasti noteikti 7 un 10%, bet pārējo klašu likmes satur 2 - 5 kārtīgu pamatlikmi, turpretī Georgiā tās sasniedz 3 - 7 kārtīgu pamatlikmi.

Arī mantojuma vērtības augstumam, no kuras nodokļa likme sākas un līdz kuram tā kāpj, ir nozīme. Šie vērtību augstumi var būt dažādi, tāpēc arī faktiskais nodokļa smagums, pie vienādas nodokļa likmes, var būt dažāds.

Mantojuma nodokļa attīstības sākumā progresīva pēc mantojuma lieluma nepastāv. Tā, Egiptē,^{279/} Romā,^{280/} vidus laikos - Itālijā^{281/} - priekš visāda lieluma mantojumiem pastāv viena likme. Līdzīgi 17.g. simtenī vācu valstiņās^{282/} ievestajā nodokļa likme noteikta proporcionāla, piem. Baden'ā - Durlach'ā un Hamburg'ā - 10%, Lüneburg'ā - Braunschweig'ā un Rostock'ā - 2%. Tāpat Brandenburg'ā^{283/} 1685.gadā Fr. Wilhelma ievestajām zīmognodoklim nosaka 3 grošus par loksnī, neievērojot mantojuma lieluma. Arī Anglijā^{284/} "probate" nodokļa zīmogs 1694.gadā noteikts 5 sh, bet kopš 1694.gadā - 10 sh. Uz mantojuma lielumu vērtību negriež.

18.g. simtenī sāņu radnieku mantojuma nodoklis noteikts tāpat proporcionāls, bet ar dažiem izņēmumiem. Piem. Anhalt'ē^{285/} 1701.gada zīmogedikts nosaka, ka no Thr. 200-500.- mantojuma vērtības zīmoga lielums 12 groši; no Thr. 500.- - 1.000.- - Thr.1.-; no Thr.1.000.- - 2.000.- - Thr.2.-. Tāpat Prūsijā^{286/} 1766.gadā mantojuma atstājēja taisnās līnijas radniekiem no Thr.100.- - 1.000.- mantojuma vērtības - zīmognodoklis 4 groši par

278/ Schnieber. "Die Besteuerung ..." 1927. 38.lp.
279/ Schanz. "Studien zur Gesch..." Fin.Arch.17/I. 1.lp.
280/ " "Erbschaftsst..." III.1926. 812.lp.
281/ " " " " 813.lp.
282/ " " " " "
283/ " "Studien zur Gesch..." Fin.Arch.17/I.
284/ " "Erbschaftsst..." III.1926. 819.lp.
285/ " "Studien zur Gesch..." Fin.Arch.18/II. 81.lp.
286/ " " " " " 79.lp.

loksni; pāri Thr.1.000.- - Thr.1.-. Turpretī sāņu līnijas un pārējiem mantiniekiem pastāv trīskārtīgs pirkšanas un nomas līguma zīmogs, kurš sākas no 8 grošiem no mantojuma vērtības pāri Thr.100.- un beidzas ar Thr.80.- pie mantojuma vērtības no Thr.76.000.- - 100.000.-.

18.g.simtenī progresijas principam piegriežas arī Anglija^{287/} kāpinot "probate" nodokli pie £ 300.- mantojuma vērtības līdz £ 2.-. Tāpat Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstis^{288/} 1797.gadā mantojuma nodokli izveido nedaudz progresīvu. Progresiju pēc mantojuma augstuma ievest mēģina arī Genf'as kantons,^{289/} Šveicē, 1794.gadā, noteicot progresīvās likmes kāpšanu par 1% vairāk no katriem nākošiem Frs.25.000.- mantojuma vērtības, bet jau 1796.gadā protestu dēļ šo noteikumu atceļ.

19.g.simtenī kara un pēckara apstākļi piespiež valstis ievest mantojuma nodokli, bet, kur tas jau pastāv, to izveidot tālāk, ievēdot progresiju pēc mantojuma lieluma. Valstis mantojuma nodoklī saskata svarīgu finansialo avotu, kurš dod prāvus ienākumus. Nodokļa attīstībai par labu runā arī ģimenes gara saišu sašaurināšanās. Tomēr progresija vēl nav attīstīta, tā nerasniedz lielus apmērus un ir izveidota tikai nedaudz valstīs, tāpat arī mantojuma vērtības pakāpju skaits mazs, un progresīvā nodokļa likme nerasniedz lielas mantojuma vērtības. Vācu atsevišķas valstiņas^{290/} tikai ļoti lēnām sāk atzīt procentuālam mantojuma nodoklim progresijas principu. Kā pirmā to ievēd Bāden'a, 1899.gadā, kāpinot progresīvo nodokļa likmi līdz 4%, pie kam progresija jau izbeidzas pie M.3.000.- mantojuma

287/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 287.lp.

288/ Schnieber. "Die Besteuerung der ..." 1927. 6.lp.

289/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 831.lp.

290/ " " " " 814.lp.

vērtības. Baden'ai seko Hamburgā un Lübeck'a 1903.gadā un Anhalt'e 1905.gadā. Nelielu progresiju ieved arī Norvegija^{291/} 1816.gadā, attiecinot to tikai uz mantojuma atstājēja bērniem un laulāto mantojumiem; nodokļa likme kāpj tikai līdz 2%, izbeidzoties pie mantojuma vērtības pāri Thr.500.--.

Anglijā^{292/} 1894.gada nodokļu likumam stājoties spēkā, "probate" nodokļa likme kāpj līdz 3% no mantojuma vērtības pāri £ 1.000.--, bet augstākais "legacy" un "succession" nodoklis ir 20 sh. no mantojuma vērtības pāri £ 100.--. Pret progresijas principa^{293/} izveidošanu Anglijā notiek sīva pretošanās, jo, sakarā ar Smith'a atziņām, ka mantojuma nodoklis samazina kapitālu, atzīst, ka progresija pēc mantojuma lieluma nevēlama.

Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs^{294/} "legacy" un "succession tax" 19.g.simtenī kāpj līdz 15% no mantojuma vērtības pāri \$ 1.000.000.-- Atsevišķie štati,^{295/} ievedot 19.g.simtenī mantojuma nodokli, sākumā to nosaka proporcionālu - 1 vai 2%. Progresija pēc mantojuma lieluma pastāv tikai North'ā - Carolin'ā, Delawar'e, Minnesat'ā un Wisconsin'ā. Pret progresijas izveidošanu pastāv protesti štatu tiesā un likumdošanā, jo ir dziļi iesakņojies uzskats, ka nodokļiem jābūt vienādiem. Tāpēc progresijas izveidošana štatos lielu laiku paliek bez panākumiem. Piem. to izveidot mēģina Nebrask'a un Pensilvani'a, bet šie soļi izrādas pret valsts satversmi. Lielāki panākumi Illinois'as štatam, kurš 1895.gadā progresiju izveido tikai uz mantojuma atstājēja attālāko radnieku un svešo mantojumiem, kāpinot nodokļa likmi līdz 6% pie mantojuma vērtības no \$ 10.000.-- - 50.000.--. Pirmie štati, kuri izveido progresiju arī uz

291/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1909. 1080.lp.

292/ " " III.1926. 819.lp.

293/ " "Studien zur Gesch..." Fin.Arch.18/II.54.lp.

294/ " "Erbschaftsst..." 832.lp.

295/ Schnieber. "Die Besteuerung..." 1927. 8.-14.lp.

tuvākiem mantojuma atstājēja radnieku mantojumiem, ir North'a-Carolin'a /1901.- 1903.g./ un Wisconsin'a /1903.g./, kāpinot nodokļa likmi pirmai mantinieku klasei līdz 3%, bet augstākai - līdz 15%.

Jaunākā laikā, 20.g.simteņa sākumā, progresīva pēc mantojuma lieluma strauji izveidojās. Mantojuma vērtībai paaugstinoties, nodokļa likme kāpj straujāk un sasniedz lielus apmērus. Arī mantojuma vērtības pakāpju skaitu pavairo, kāpinot nodokļa likmi līdz lielākai mantojuma vērtībai.

Vācijā^{296/} 1906.gadā mantojuma nodokļa progresīvais tarifs atsevišķām nodokļa maksātāju klasēm sākas no 4, 6, 8 un 10%, bet kāpj līdz 10%, 15%, 20% un 25% no mantojuma vērtības pāri M.1.000.000.-. Progresija iesākas pirmai mantinieku klasei no M.50.000.- mantojuma vērtības, bet pārējām - no mantojuma vērtības pāri M.20.000.-. Mantojums sadalīts 15 vērtību pakāpēs. Turpmākos gados progresīvā nodokļa likme strauji kāpj un 1919.gadā nodokļa maksātāju klašu gala likmes pie mantojuma vērtības pāri M.500.000.- sasniedz 35%, 40%, 50%, 60% un 70%. Progresija izveidota pēc "caurtāfelēšanas" sistēmas, kāpēc augstās nodokļa likmes mīkstinas. 1922.gadā, lai nodokļa aprēķināšanu vienkāršotu, atmet šo sistēmu un pāriet progresijas izveidošanā uz "caurēķināšanas" sistēmu. Ņemot to vērā, 1925.g. nodokļa tarifu vairākkārt pārkārto, nodokli kāpinot augstākai nodokļa maksātāju klasei tikai līdz 60%. 1919.gadā ievestajam mantojuma masas nodoklim, pastāvot "caurtāfelēšanas" sistēmai, progresīvā nodokļa likme, no mantojuma vērtības pāri M.4.000.000.-, sasniedz 5%.

Anglijā,^{297/} jaunākā laikā, "legacy" un "succession" nodokļu likmes noteiktas proporcionālas. Turpretī masas nodoklim - estate duty - progresīvā likme sasniedz

296/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 815.-818.lp.
297/ " " " " 821.-825.lp.

ievērojamus apmērus. Ar nodokļa reformu masas nodokļa likme sākas no 1% un kāpj līdz 8% no mantojuma vērtības pāri £ 3.000.000.--. Turpmākos gados progresiju mantojuma masas nodoklim turpina izveidot, sašaurinot mantojuma vērtības pakāpes un nodokļa likmi paaugstinot un kāpinot straujāk, līdz tā 1914.gadā sasniedz 14%, bet 1917.gadā - 20%. Kara un pēckara gados, nodokļa likmi kāpinot sevišķi lieliem mantojumiem, tā 1919.gadā, no mantojuma vērtības pāri £ 2.000.000.-- sasniedz 40%. Progresija iesākas no mantojuma vērtības pāri £ 100.--. 1925./26.g. progresīvo nodokļa likmi kāpina sevišķi vidējiem mantojumiem - £ 45.000.-- - 300.000.--. Francija^{298/} progresiju pēc mantojuma lieluma izveido tikai ar 1901. reformas gadu, izveidojot nodokļa likmi mantojuma atstājēja taisnās līnijas radinieku mantojumiem no 1-5%, laulāto mantojumiem no 3,75% - 9%, bet pēdējās nodokļa maksātāju klases mantojumiem no 15 - 20,5%. Turpmākos gados progresīvo nodokļa likmi kāpina straujāk un tā sasniedz pēdējā nodokļa maksātāju klasē 1910.gadā 29%, bet 1917.g. taisnās līnijas radiniekiem - 13%, laulātiem - 16% un pēdējā klasē - 36%. 1920.gadā progresīvā nodokļa likme kāpj vēl augstāk un pēdējā nodokļa maksātāju klasē sasniedz 59%.

Kopš 1901.gada mantojums sadalīts 12 vērtību pakāpēs, un progresija izbeidzas pie mantojuma vērtības pāri Frs.50.000.000.--, bet 1920.gadā mantojuma pakāpju skaitu pavairo tā, ka progresija izbeidzas pie mantojuma vērtības pāri Frs.500.000.000.--.

Mantojuma masas nodokļa^{299/} progresija zināmos apstākļos var sasniegt 46,8%. Francijas likumi progresijas izveidošanā pieturas pie "caurtāfelēšanas" sistēmas.

Beļģijā,^{300/} 1919.gadā ievēdot progresiju pēc mantojuma lieluma, nodokļa likmi kāpina pirmajā nodokļu

298/ Schanz. "Erbschaftsst...." III.1926. 825.-827.lp.

299/ Lotz. "Finanzwissenschaft".1931. 637.lp.

300/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926.300.lp.

maksātāju klasei, kurā ietilpst laulātie ar bērniem līdz 5%, otrajā, kur ietilpst bezbērnu laulātie līdz 10%, bet pēdējā nodokļa maksātāju klasē - līdz 50%.

Austrijā^{301/} 1901.gadā, ievēdot progresiju, tā tikai nelielos apmēros pēc mantojuma vērtības, un proti: nodokļu likme noteikta no 1 - 2%. Nākošos gados nodokļa likmi kāpina straujāk, tā kā pēdējā nodokļa maksātāju klasē no mantojuma vērtības pāri Kr.1.000.000.-, tā sasniedz 1915.gadā 20%, bet 1919.gadā 30%. No sākuma mantojums sadalīts 7 vērtību pakāpēs, bet sākot ar 1919.g. - 11 pakāpēs. 1919.gadā ievestajam mantojuma masas nodoklim, sadalot mantojumu 9 pakāpēs, progresīvā nodokļa likme pie mantojuma vērtības pāri Kr.70.000.000.- kāpj līdz 8%.

Itālijā^{302/} progresiju pēc mantojuma lieluma nosaka 1901.gadā, izveidojot to pēc franču parauga, un kāpinot nodokļa likmi taisnās līnijas radiniekiem un laulātiem līdz 3,6%, bet pēdējai nodokļa maksātāju klasei līdz 20,5%. Turpmākos gados progresīvā nodokļa likme strauji kāpj, sasniedzot ievērojamus augstumus, un proti: 1920.gadā mantojuma atstājēja taisnās līnijas radiniekiem nodokļa likme kāpj līdz 36%, laulātam - līdz 43,2%, bet pēdējai mantinieku klasei - līdz 90%. Ar 1923.gada nodokļa reformu, visus nodokļa maksātājus, apvienojot vienā klasē, apliek ar augstu progresīvu mantojuma nodokli, kāpinot nodokļa likmi, pie mantojuma vērtības pāri Le 10.000.000.-, līdz 50%. Progresijas izveidošanā Itālija pieturas pie "caurtāfelēšanas" sistēmas.

Zviedrijā^{303/} 1900.gadā izveidojot progresīvo mantojuma aplikšanu, progresija tikai nelielos apmēros: nodokļa likme pēdējai nodokļa maksātāju klasei kāpj līdz 5% un izbeidzas pie Kr.50.000.- lielas mantojuma vērtības.

301/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 301.lp.
302/ " " " 830.-831.lp.
303/ " " III.1909. 1081.lp.

Ziemeļ-Amerikas Savienotās Valstīs^{304/} 1916. gadā unijas ievestajam mantojuma masas nodoklim progresīvā likme sākas no 1% un kāpj līdz 10% no mantojuma vērtības pāri \$ 5.000.000.-, bet 1917. gadā - iet līdz 20% no mantojuma vērtības pāri \$ 10.000.000.-. Pēc kara nodokļa likmi kāpinot straujāk, tā 1919. gadā, pie mantojuma vērtības pāri \$ 10.000.000.- sasniedz 25%, bet 1924. gadā - 40%. Arī atsevišķos štatos^{305/} mantojuma nodoklis, kurš pa lielākai daļai pastāv daļas nodokļa veidā, ir izveidots progresīvs. Tomēr progresijas apmēra ziņā pastāv dažādība. Štatos, kuros progresijas izveidošanā nepastāv likumība, piem. kā tas ir Conectient'as, Ņujorkas un citos štatos, nodokļa likme pirmajai nodokļa maksātāju klasei svārstas no 1-5%, bet pēdējai - no 5-9%. Bieži pēdējai nodokļa maksātāju klasei progresīvā nodokļa likme sasniedz 10-15%, kā tas, piem. ir Massachusett'ā, Michigan'ā, North Carolin'ā un citos štatos. Štatos, kur progresijas izveidošanā starp atsevišķām klašu likmēm pastāv likumība, t.i. sekojošu klašu likmēm saturot daudzkārtīgu pamatlikmi, progresīvā nodokļa likme kāpj straujāk un sasniedz lielākus apmērus, un proti: pēdējā mantinieku klasē tā sasniedz 15 vai 20%. Dažos štatos, piem. Arizon'ā, nodokļa likme kāpj līdz 25%, bet West Virgini'ā, Wisconsin'ā un Arkans'ā, augstākā mantinieku klasē, tā sasniedz pat 35 un 40%. Arī apliekamā mantojuma vērtība, pie kuras progresīvā nodokļa likme izbeidzas, ir dažāda. Piem, Louisian'as, Nebraska's un Oregon'as štatos nodokļa likmes kāpšana izbeidzas pie \$ 20.000.- resp. \$ 50.000.- lielas mantojuma vērtības, bet Nebrask'ā un Oregon'ā pie \$ 50.000.- lielas mantojuma vērtības. Štatu vairākumā progresija izbeidzas no \$ 200.000.- - 500.000.-. Dažos štatos, piem. Arkans'ā, Massachusett'ā un citos, atsevišķām klasēm progresīvā likme izbeidzas pie \$ 1.000.000.- lielas mantojuma vērtības. Mantojums pa-

304/ Schanz. "Erbschaftssteuer" III.1926. 832.-833.lp.
305/ Schnieber. "Die Besteuerung..." 1927. 35.-41.lp.

rasti sadalīts 5-6 vērtību pakāpēs. Lielākiem mantojumiem bieži pastāv arī 7-8 pakāpes, kā tas, piem. ir Colorod'ā, Iow'ā, North Dacot'ā un citos štatos. Bieži progresija izveidota tikai dažām nodokļa maksātāju klasēm, kamēr pārējām klasēm nodokļa likme proporcionāla. Visvairāk tā pastāv tikai uz nodokļa maksātājiem, kuri ietilpst pirmā klasē, kā tas, piem. ir Vermont'ā un New Jersey'ā. Štatos, kur pastāv mantojuma masas nodoklis, nodokļa progresija noteikta tikai nelielos apmēros. Piem. Utah'ā vispārējā nodokļa likme ir 5%, bet līdz \$ 25.000.- mantojuma vērtības rēķina tikai 3%. Ņujorkā masas nodokļa likme kāpj līdz 10% pie mantojuma vērtības pāri \$ 10.000.000.-. Augstākā progresija masas nodoklim pastāv Mississipi štatā, kur tā no mantojuma vērtības pāri \$ 1.000.000.- sasniedz 10%.

Latvijā,^{306/} kā arī bijušā Krievijā,^{307/} progresija pēc mantojuma lieluma nepastāv, kas ir zināmā mērā trūkums. Turpretī tagadējā Krievijā 1922.gadā^{308/} progresīvā nodokļa likme kāpj līdz 50%, bet turpmākos gados^{309/} tā kāpj vēl augstāk un sasniedz 90% no mantojuma vērtības pāri Rbl. 500.000.-.

5. Mantojuma atstājēja un mantinieku bērnu skaits.

Bez tam mantojuma nozīme, tā svars var atkarāties no mantojuma atstājēja vai mantinieku bērnu skaita, proti: jo minētām personām vairāk bērnu, par kuriem jā rūpējas, jo mantojuma nozīme mantojuma ieguvējiem lielāka. To ievērojot, dažas valstis pie mantojuma nodokļa uzlikšanas šo momentu ņem vērā un nodokli šādos gadījumos mīkstina.

306/ Nodevu likumi 203.pants.

307/ Kenessler. "Das russische Erbsch..." Fin.Arch.5/II. 564

308/ Haensel. "Die Finanz-und Steuerver..." 145.lp. 1928.g.

Bērnu skaita ievērošanas princips pie mantojuma nodokļa uzlikšanas kalpo vēl tautas pieauguma veicināšanai. Nodokli pamazinot līdz ar mantojuma atstājēja vai ieguvēja bērnu skaita pieaugšanu, tieši tiek valstī veicināts dzimstību skaits. Tā ir ierosme ģimenes pieauguma veicināšanai, kas savukārt pasargā tautu no izmiršanas. Iegūstot zināmu atvieglojumu mantojuma nodokļa maksāšanā, bērnu vairs nesajūt kā nastu, kurš jāuztur, līdz viņa pieaugšanai.

Kā pirmā šo ceļu iet Francija.^{310/} Mantojuma nodokļa reformas gados /1901., 1917., 1920./, Francija ņem vērā divus momentus: 1/ toreizējo grūto valsts finansialo stāvokli un 2/ straujo dzimstības samazināšanos valstī. Tāpēc Francija, izveidojot mantojuma aplikšanu, ievēro mantojuma atstājēja vai mantinieku bērnu skaitu, zināmos gadījumos nodokli mīkstinot.

Vispirms 1917.gadā, Francijā,^{311/} ievēdot mantojuma masas nodokli, to izveido progresīvu: 1/ pēc mantojuma lieluma, un 2/ pēc mantojuma atstājēja bērnu skaita. Nodokli pielieto tikai gadījumos, ja mantojuma atstājējam mazāk kā četri bērni.

Nodokļa uzbūve ir šāda:

<u>Mantojuma vērtība.</u>		<u>Bērnu skaits.</u>			
Frs.		trīs	divi	viens	neviens.
1.- -	2.000.-	0.25%	0,5%	1%	2%
2.001.- -	10.000.-	0,5%	1%	2%	4%
50.001.- -	100.000.-	1%	2%	4%	8%
250.001.- -	500.000.-	1,5%	3%	6%	12%
500.001.- -	1.000.000.-	1,75%	3,5%	7%	14%
1.000.001.- -	2.000.000.-	2%	4%	8%	16%
2.000.001.- -	5.000.000.-	2,25%	4,5%	9%	18%
5.000.001.- -	10.000.000.-	2,50%	5%	10%	20%
10.000.001.- -	50.000.000.-	2,75%	5,5%	11%	22%
pāri 50.000.000.-		3%	6%	12%	24%

309/ Haensel. "Die Finanz-und Steuer..." 150.lp. 1928.g.
 310/ Lemke. "Die Vorgeschoft..." 1927. 36.lp.
 311/ " " " 135.lp.

No pievestās tabulas redzam, ka mantojuma nodoklis kāpj līdz ar mantojuma atstājēja bērnu skaita samazināšanos un sasniedz, ja mantojuma atstājējam nav neviena bērna, pie mantojuma vērtības pāri Frs.50.000.000.- visaugstāko likmi, t.i. 24%. Ja mantojuma atstājējam četri un vairāk bērni, mantojuma masas nodoklis pavisam atkrīt. 1920.gadā mantojuma vērtību pakāpju skaitu palielina un nodokļa likmes paaugstina tā, ka tās pie mantojuma vērtības pāri Frs.500.000.000.-, ja mantojuma atstājējam ir trīs bērni, sasniedz 7,5%; ja divi - sasniedz 12%; ja trīs - sasniedz 21%, un ja mantojuma atstājējam nav neviena bērna, nodoklis kāpj līdz 39%.

Bez tam vēl bērnu skaitu ievēro mantojuma daļas nodokli aprēķinot, un proti: ja mantojuma atstājējam vairāk kā četri bērni, vai to reprezentanti, tad no netto mantojuma vērtības atvelk 10% par katru bērnu pāri ceturtajam, tomēr atvilkums nedrīkst pārsniegt Frs.15.000.- par bērnu.

Arī mantiniekam, ja četri vai vairāk dzīvu bērnu, tad viņa daļas nodokli pamazina par 10% no bērna pāri trešajam. Tomēr šis atvilkums nedrīkst pārsniegt Frs.2.000.- par bērnu un kopatvilkums 50% no nodokļa kopsumas.

Francijai seko Beļģija,^{312/} 1919.gada 11.oktobrī ievēdot noteikumu, ka mantojuma ieguvējam, kuram ir bērni, maksājumā nodokļa suma jāpamazina par 2% par bērnu. Bet ja mantojums pāriet uz mantojuma atstājēja laulāto, kuram paliek arī bērni, nodokļa suma jāpamazina par 4% no bērna.

6. Mantinieka jau esošā turība, dzīves veids un darba spējas.

Beidzot var viens un tas pats mantojums viņa ieguvējam nozīmēt nodokļa maksāšanas spējas pavairošanos dažādā mērā,^{313/} raugoties uz to, vai iet runa par nabadzī-

^{312/} Schanz. "Erbschaftssteuer" ... III.1926. 828.lp.
^{313/} Lotz. "Finanzwissenschaft..." 1931. 631.lp.

giem, peļņas iegūšanai aprobežotiem mantiniekiem, veciem bezpalīdzīgiem ļaudīm, slimiem u.t.t., vai arī iet runa par ieguvējiem, kuriem jau ir īpašums, vai kuri ir darba spējīgi un ar savu saimniecisko darbu sagādā ienākumu. Šos apstākļus var ievērot tikai pie mantojuma daļas nodokļa uzlikšanas, t.i. pie nodokļa, kurš ievēro pašus mantiniekus, viņu turības pieaugumu.

Mazturīgākam mantojuma ieguvējam arvien mantojums ir nozīmīgāks un nepieciešamāks viņa un ģimenes labklājības pacelšanai. Tas pats sakāms par peļņas iegūšanai aprobežotiem mantiniekiem, piem. maziem, nepieaugušiem bērniem, kuriem vēl nepieciešama audzināšana un apkopšana, vai arī veciem ļaudīm, kuri citām personām jāuztur un jāapgādā. Priekš minētām personām mantojuma nozīme kāps, jo mantojuma viņiem varēs sagādāt pilnīgi vai arī pa daļai eksistenci. Ar mantojuma ieguvēja jau esošās turības un darba spēju pieaugšanu mazināsies mantotā īpašuma nozīme, bet savukārt palielināsies viņa nodokļa maksāšanas spējas. Tādēļ, gadījumos, ja mantojumu iegūst mazturīgi un darba nespējīgi ļaudis, nodoklis būs grūtāk samaksājams, tas liksies smagāks, nekā tad, ja to pašu īpašumu mantotu turīgi un darba spējīgi ļaudis.

Šis uzskats jau pie romiešiem^{314/} atrodams, cik tālu trūcīgos mantojuma ieguvējus atsvabina no "vicesima". Arī tagadējos laikos, kā šo uzskatu turpinājums, ir mēģināts praksē izvest princips, apliekot turīgāko mantinieku ar augstāku nodokli, bet šie mēģinājumi beidzās nesekmīgi.

Kā pirmā šo principu mēģina izvest dzīvē Vācija^{315/} 1919.gadā, izveidojot progresiju pēc mantinieka jau esošā īpašuma vērtības, un proti: mantojuma nodokli paaugstina par 1% uz katrām M.10.000.- vai arī M.20.000.-, raugoties, vai mantinieka jau esošais īpašums pārsniedz M.100.000.- vai M.200.000.-. Tomēr likums noteic, ka pielikums pie no-

314/ Schanz. "Studien zur Gesch..." Fin.Arch.17/I. 10.lp.
315/ " " "Erbschaftssteuer" ... III.1926. 816.lp.

dokļa nedrīkst pārsniegt pusi īpašuma vērtības pāri M.100.000.- resp. M.200.000.-, un pats nodoklis nedrīkst saturēt 100%. Gadījumos, ja mantojuma nodoklis paņem visu mantojumu, likums paredz, ka nodokļa kopējā summa nedrīkst pārsniegt 90% no mantojuma vērtības. 1923.gadā^{316/} mantojuma nodokļa progresiju, pēc mantinieka jau esošā īpašuma, atceļ. Izrādas, ka praksē noskaidrot mantinieka jau esošo turību ir ļoti grūti un prasa lielus izdevumus, sevišķi, ja pie viena mantojuma piedalās vairāki ieguvēji; piem. Vācijā^{317/} dalībnieku skaits kādā mantošanas gadījumā sasniedzis 40.

Pēc vācu parauga progresīvu pielikumu pie mantojuma nodokļa 1919.gadā ievēd Itālija.^{318/} Proti: pieliek pie nodokļa 6%, 9,60% un 12%, raugoties pēc tā, vai mantinieka jau esošā īpašuma vērtība sniedzas pāri Le 200.000.-, Le.400.000.- vai Le 600.000.-. Tālāk, šī mantojuma nodokļa uzbūve satur sevī arī tautu apdzīvotības veicināšanas momentu: pielikuma takse samazinās par $\frac{1}{10}$ no bērna, kas ir mantiniekam vai legatāram mantojuma atklāšanās brīdī.

Schanz's^{319/} aizrāda, ka šis mantojuma nodokļa uzlikšanas princips zināmā mērā varot iedarboties socialpolitikas laukā, cik tālu tā izvešana praksē kavējot nepelnītu īpašumu koncentrāciju.

Nodokļa maksātāju darba spējas un dzīves veidu pie mantojuma aplikšanas neievēro neviena valsts.

7. Mantojuma nodokļa objekta vērtēšana, nodokļa uzlikšana un maksāšana.

Mantinieka turības pieauguma moments prasa, lai pie mantojuma nodokļa aprēķināšanas, pareizi novērtētu visu nodoklim padoto mantojuma masu, kā arī atsevišķu mantinieku iegūtās daļas, par kādām pieņemas viņu turība.

316/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 817.lp.
317/ " " " " 799.lp.
318/ " " " " 830.lp.
319/ " " " " 799.lp.

Noteicot mantojuma vērtību, nozīme mantojuma atstājēja nāves brīdim. Nodokļa objekta vērtēšanas pamatā parasti liek cenu, kuru dabūtu atstāto īpašumu mantojuma atstājēja nāves dienā pārdodot, t.i. pamatā liek tirgus vērtību. Tā, piem., notiek Vācijā,^{320/} Anglijā^{321/} pēc nodokļa reformas, Niederlandē,^{322/} Ziemeļ-Amerikas Savienoto Valstu štatos.^{323/} Izņēmumi parasti zīmējas tikai uz zemes īpašumiem ar ilgstošiem lauksaimniecības, mežsaimniecības vai dārzkopības mērķiem, kuru vērtību noteic pēc tīrienesas. Piem., Vācijā,^{324/} šo nodokļu objektu vērtību pieņem divdesmitpieckārtīgu parasto ienesu; apbūvētiem zemes gabaliem par vērtību pieņem beidzamo trīs gadu divdesmitpieckārtīgu īres vai nomas maksu. Anglijā zemes īpašumus novērtē pēc tirgus /Verkehrs/ vērtības, nosakot, ka tā nedrīkst pārsniegt divdesmitpieckārtīgu gada ienesu, kas noteikta priekš ienākuma nodokļa aprēķināšanas, bet jau 1909.gadā^{325/} šo noteikumu atceļ.

Francijā,^{326/} līdz nodokļa reformai visus nekustamus mantojumus vērtē pēc divdesmitkārtīgas viņu tīrienesas, bet īpašumus, kurus manto lietošanai un augļu iegūšanai - pēc desmitkārtīgas viņu tīrienesas, nomas vai īres maksas. Pēc reformas^{327/} vērtēšanu paasina, novērtējot nekustamus mantojumus pēc tiešās pārdošanas vērtības īpašuma maiņas dienā. To darot, cer sasniegt no nodokļa vairākienesu, lai segtu zaudējumu, kas rodas ar mantojuma atstājēja parādu atvilkšanu no mantojuma vērtības.

Latvijā,^{328/} uzdodot nekustama mantojuma vērtību, jāturas pie likumīgā novērtējuma. Lauku zemei tāds

320/ Conrad. "Finanzwissenschaft". 1923. 124.lp.
321/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 821.un 822.lp.
322/ " " " " 131.lp.
323/ Schnieber. "Die Besteuerung..." 1927. 49.lp.
324/ Conrad. "Finanzw..." 1923. 124.lp.
325/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 823.lp.
326/ Lemke. "Die Vorgeschichte..." 1927. 14.lp.
327/ " " " " 132.lp.
328/ Nodevu likumi, 1937.g. Noteikumi par mantas likumisko novērtējumu nodevas ņemšanai mantas bezatlīdzības pārējas gadījumos 1.-9.pnt.

skaitās novērtējums, kas izdarīts zemi iekūlājot zemes bankā, vai kas izdarīts nekustamas mantas nodokļa ņemšanai, raugoties pēc tā, kurš no šiem novērtējumiem augstāks. Pārējiem nekustamiem mantojumiem pilsētās un uz laukiem, atzīstams novērtējums, kas izdarīts nekustamas mantas nodokļu ņemšanai, cena, kas norādīta īpašuma pēdējā iegūšanas aktā, apdrošināšanas novērtējums $+ \frac{1}{5}$ par ēku būves vietu un pamatu, vai arī novērtējums nekustama īpašuma iekūlāšanai ilggadīgā kredita iestādē, raugoties, kurš no šiem novērtējumiem lielāks. Līdzīgi likumīgi novērtējumi pastāv arī bij.Krievijā.^{329/}

Pastāv parastais noteikums, ka lauku zemes dzīvais un nedzīvais inventārs ietilpst pašā zemes vērtībā un nav atsevišķi novērtējams.

Kapitalus, kuri apgrozās kredītiestādēs, parasti novērtē pēc viņu nominālvērtības, ja nepierāda, ka faktiskā ir zemāka. Renšu un gada maksājumu vērtību aprēķina kapitalizācijas ceļā, ievērojot mantinieka vecumu. Pārējās kustamas mantas vērtību uzdod paši mantinieki.

Mantojuma vērtību parasti uzdod deklarācijā. Tā ir īpašs mantojuma masas sīks saraksts ar uzdotu atsevišķu nodokļa objektu vērtību un norādītu radniecību vai saistību, kura pastāv starp mantiniekiem un mantojuma atstājēju. Deklarāciju sastāda mantinieki, testamenta izpildītājs, vai arī mantojuma masas pārvaldnieks un iesniedz zināmā laikā iestādēm vai amatpersonām, kurām pienākas aprēķināt mantojuma nodokli. Piem., Francijā,^{330/} šāds termiņš ir 6 mēneši, bij.Krievijā^{331/} - 3 mēneši, tagadējā³³ Krievijā - 2 nedēļas pēc mantojuma atstājēja nāves dienas; Latvijā,^{333/} turpretī, deklarācija jāiesniedz 3 mēnešu laikā no dienas, kad mantinieks iestāties valdījumā, jo pie mums no svara mantas pārejas moments. Deklarāciju

329/ Keussler. "Das russische Erbschaftss." Fin.Arch.5/II.567

330/ Lemke. "Die Vorgeschichte..." 1927. 14.lp.

331/ Keussler. "Das russische Erbschafts..." Fin.Arch15/II.

332/ Haensel. "Die Finanz-und Steuerverf..." 1928. 150.lp.

333/ Nodevu likumi. Pagaidu noteikumi par mantojuma nodevas aprēķināš. un ņemšanas kartību 2.,3.,4.ptā.

parasti iesniedz līdz ar lūgumu apstiprināt mantniekus mantošanas tiesībās vai atzīt testamentu. Ar šī saraksta iesniegšanu izdara arī paziņošanu par mantojuma atklāšanos. Vācijā,^{334/} mantniekam mantojums jāpieteic 3 mēnešu laikā valsts ierēdnim, kas 1 mēneša laikā var pieprasīt deklarāciju. Dažās valstīs, piem., Anglijā,^{335/} lielākā daļā Ziemeļ-Amerikas Savienoto Valstu štatos,^{336/} Francijā,^{337/} par deklarācijā uzdoto ziņu pareizību prasa zvērastu. Tāpat Itālijā,^{338/} ar 1923.gadu nodokļa pārvalde 15 dienu laikā par deklarācijas pilnību un pareizību var prasīt zvērastu. Bieži strīdus gadījumos var pieaicināt nodokļa objekta vērtēšanā arī lietpratējus. Anglijā,^{339/} mantojuma nodokļa likumos noteikta vērtēšanas organizācija - Board of Inland Revenue - kura iesniegtās deklarācijas pārbauda. Niederlandē,^{340/} no pagājušā gadu simteņa sākuma pastāv piespiedu deklarācija ar zvērastu.

Mantojuma nodokļa pārvalde ir dažādi izveidota. Valstīs, kur nodoklis raksturojas kā dokumentu ierakstīšanas nodeva, kā tas sevišķi ir mantojuma nodokļa sākumā, to aprēķina registrācijas iestādes. Piem., Francijā^{341/} mantojuma nodokli uzliek registrācijas iestādes.

Agri nodokļa pārvalde atrodas arī tiesniešu rokās. Piem., Anglijā,^{342/} "probate" nodokļa uzlikšana atrodas tiesas rokās, kura ir iecelta no baznīcas. Tā arī apstiprina testamentus un iecel mantojuma masas pārvaldniekus. Baznīcas tiesas vara Anglijā pastāv līdz pat 1857. gadam, kad to izdodas atcelt un nodokļa pārvaldi nodot "Court of Probate" iestādei ar tās 40-vietējām nodaļām. Tiesu iestādes mantojuma nodokli aprēķina arī bij. Krievijā^{343/} un Latvijā^{344/}. Arī Ziemeļ-Amerikas Savienoto Val-

-
- 334/ Conrad. "Finanzwissenschaft" 1923. 124.lp.
335/ " " " 126.lp.
336/ Schnieber. "Die Besteuerung..." 1927. 47.lp.
337/ Lemke. "Die Vorgeschichte..." 1927. 137.lp.
338/ Schanz. "Erbsch..." III.1926. 831.lp.
339/ " " " 823.lp.
340/ " "Studien zur..." 18/II.131.lp.
341/ Lemke. "Die Vorgeschichte..." 1927. 136.lp.
342/ Schanz. "Erbschaftsst..." III.1926. 819.lp.
343/ Keussler. "Das russische Erbsch..." Fin.Arch.5/II.568.
344/ Nodevu likumi 1937.g. Pagaidu noteikumi par nodevas ap

stu štatu^{345/} vairākumā nodokļa pārvalde atrodas tiesnešu rokās. Bet, piem., Idaho, Maine's, Missouri štatos nodokli uzliek vietējās pašvaldības iestādes un Connecticut's un Georgia's štatos - no valsts ieceltas nodokļu komisijas. Nodokli nosaka, turoties pie deklarācijā uzdotiem datiem, vajadzības gadījumā pieprasot uzrādīšanai attiecīgus dokumentus.

Nodoklis jāsamaksā zināmā termiņā pēc tā aprēķināšanas. Latvijā,^{346/} Vācijā,^{347/} bijušā,^{348/} kā arī tagadējā^{349/} Krievijā šis termiņš ir 1 mēnesis pēc lēmuma paziņošanas par uzlikto nodokli. Anglijā^{350/} "estate" nodoklis jāsamaksā 6 mēnešu laikā no mantojuma atstājēja nāves brīža. Ziemeļ-Amerikas Savienoto Valstu štatos^{351/} minētie termiņi ir dažādi noteikti, un svārstas no 6 mēnešiem līdz 2 gadiem no personas nāves brīža. Uzraudzība par nodokļa samaksu Latvijā^{352/} piekrīt Nodokļu departamentam.

Lai mantojuma nodokļa nomaksāšana mantinieku nenovestu pie apliktā īpašuma realizēšanas, vai parādu ietaisīšanas, kā uz to jau aizrāda Lotz's^{353/} un Schanz's³, un kas sevišķi sakāms par nekustamiem mantojumiem, tad nodokļa maksāšanā bieži piešķir atvieglojumus, atļaujot to nomaksāt pa daļām. Piem., Anglijā^{355/} mantojuma masas nodokli no gada rentes var nomaksāt četrās līdzīgās gada daļās, bet nodokli no nekustama mantojuma - pēc maksātāja izvēles: 8 gada vai 16 pusgada daļās. Vācijā^{356/} mantojuma nodokli no zemes īpašumiem atļauj nomaksāt 10 gados līdzīgās daļās, bet sliktākā gadījumā - 20 gados, ikgadējas rentes veidā. Latvijā^{357/} attiecībā uz nekustamu

ķināšanas un ņemšanas kārtību 5.ptā.

345/ Schnieber. "Die Besteuerung..." 1927. 54.un 55.lp.

346/ Nodevu likumi 1937.g. 215.pts.

347/ Conrad. "Finanzwissenschaft" 1923. 124.lp.

348/ Keussler. "Das russische..." Fin.Arch.5/II. 565.lp.

349/ Haensel. "Die Finanz-und ..." 1928. 150.lp.

350/ Schanz. "Erbsch..." III.1926. 821.lp.

351/ Schnieber. "Die Besteuerung..." 1927. 56.lp.

352/ Nodevu likumi 210.pts.

353/ Lotz. "Finanzw...." 1931. 630.lp.

354/ Schanz. "Erbsch...." III.1926. 811.lp.

355/ " " " 821.lp.

356/ " " " 811.lp.

357/ Nodevu likumi 216.pts.

mantu, nodokļa nomaksas termiņu var pagarināt uz 5 gadiem, attiecībā uz kustamu mantu - ne ilgāk kā uz 1 gadu. Bij. Krievijā^{358/} šie termiņi ir 3 un 1 gads. Arī tagadējā^{359/} Krievijā, lūdzot valsts ierēdņi, tas var atļaut nodokli nomaksāt pa daļām. Ja piešķir mantojuma nodokļa nomaksāšanā daļu maksājumus un nodokli izdodas segt no mantojuma ienesas, tad šis apstāklis daudzkārt atspēko pārmetumus, ka mantojuma nodoklis jāmaksājot no paša īpašuma, ne no tā ienākuma.

V. Nobeigums.

Nobeidzot šinī darbā apskatamās tēmas teorētiskos iztīrējājumus un praktiskos piemērus un apskatot gūtās atziņas, nākam pie slēdziena, ka mantojuma aplikšana ir izveidojusies pakāpeniski un atkarīgi no savas vēsturiskās gaitas.

No pievestiem datiem un piemēriem izriet, ka mantojuma aplikšanas pamatojumu iespaido valsts saimnieciski, finansiāli un sociāli faktori, piem., mantošanas tiesības izveidošanās, valsts naudas saimniecības attīstība un finansiālais stāvoklis, turības pieaugšana un ienākuma sadalīšana valstī, sabiedrībā valdošās politiskās grupās, teoretiskās atziņas un tiesiskie priekšraksti.

Mēs zinām, ka katrā cilvēces vēstures posmā viscaur bijuši dažādi uzskati un spriedumi, tādēļ arī mantojuma aplikšana šos posmos ir sasniegta ar dažādiem spriedumiem un principiem.

Tīri dabīgi tādēļ redzam, ka tās atziņas un principi, kas noteic mantojuma aplikšanu jaunākā laikā, nav radušies uz reizi, bet vēsturiskā gaitā attīstījušies.

Mantojuma nodoklis, kas tagad spēlē tik ievērojamu lomu valsts un privātā dzīvē, ir pārdzīvojis dažādas attīstības pakāpes un atbildis dažādiem pamatojumiem, līdz

358/ Kenssler. "Das russische..." Fin.Arch.5/II.565.lp.
359/ Haensel. "Die Finanz..." 1928. 151.lp.

sasniedzis tagadējo pilnību.

Ja arī praksē mantojuma nodoklis daudzkreiz neiedarbojas pietiekoši labi, tad tur bieži vainojama nodokļa uzlikšanas tehniskā nepilnība un nodokļa uzlikšanas galveno principu neievērošana, bet ne nodokļa sliktā daba. Novēršot trūkumus nodokļa uzlikšanā tik tālu līdz maksātāji atzīs, ka ievērots lietderības un taisnības princips, nodoklis darbosies apmierinoši un valstij sagādās ievērojamas ienesas.-

Izlietotā literatūra.

1. Dr.G.SCHANZ. "Erbschaftssteuer". Handwörterbuch der Staatswissenschaften". III.sēj.1909.g. un 1926.g.
2. Dr.G.SCHANZ. "Studien zur Geschichte und Theorie der Erbschaftssteuer". Finanzarchiv 17/I. un 18/II.
3. Dr.A.SCHÄFFLE. "Die Steuern" /Besonderer Teil/. 1897.g.
4. Dr.A.WAGNER. "Spezielle Steuerlehre".
5. Dr.J.LEMKE "Die Vorgeschichte und gegenwärtige Gestaltung des französischen Steuersystems". 1927.g.
6. Dr.H.SCHNIEBER. "Die Besteuerung der Erbschaften in den Einzelstaaten der Nordamerikanischen Union". 1927.g.
7. CONRAD. "Finanzwissenschaft". 1923.g.
8. K.EHEBERG. "Finanzwissenschaft". 1898.g.
9. Dr.W.LOTZ. "Finanzwissenschaft". 1931.g.
10. Dr.KEUSSLER. "Das russische Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz". Finanzarchiv 5/II.
11. Dr.P.HAENSEL. "Die Finanz- und Steuerverfassung der Union der sozialistischen Sowjet-Republiken". 1928.g.
12. Nodevu likumi. 1934. un 1937.g.
13. Valdības un Ministru kabineta likumu un rīkojumu krājums 1934.g