

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

Historie daňových reforem

History of the tax reforms

Bc. Andrej Abrešek

Plzeň 2014

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma:

„Historie daňových reforem“

vypracoval samostatně pod odborným dohledem vedoucí diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni, dne

.....

podpis autora

Poděkování

Tímto bych rád poděkoval vedoucí své diplomové práce Ing. Pavlíně Hejdukové, Ph.D. za cenné rady, které přispěly k vypracování diplomové práce, za odborné vedení práce a pomoci při psaní.

Děkuji.

OBSAH

| | |
|---|------------|
| Úvod | 6 |
| 1. Teoretická základna k problematice daní a daňových systémů..... | 7 |
| 1.1 Daňový systém, základní pojmy | 7 |
| 1.2 Daňové principy a zásady | 8 |
| 1.3 Daňová politika | 10 |
| 1.4 Daně, základní pojmy, třídění | 11 |
| 1.5 Faktory ovlivňující daňové systémy | 19 |
| 1.6 Daňové reformy | 20 |
| 1.7 Koordinace a harmonizace daňových systémů | 23 |
| 2. Analýza vývoje daňové soustavy od konce 19. století do roku 1927 | 28 |
| 2.1 Vývoj daňové soustavy od konce 19. století do počátku 1. světové války | 28 |
| 2.2 Vývoj daňové soustavy v období 1. světové války | 45 |
| 2.3 Vývoj daňové soustavy v období 1918 - 1926..... | 47 |
| 2.4 Englišova daňová reforma z roku 1927 | 57 |
| 3. Analýza vývoje daňové soustavy od roku 1928 do roku 1953 | 66 |
| 3.1 Vývoj daňové soustavy do začátku 2. světové války | 66 |
| 3.2 Vývoj daňové soustavy v období 1945 - 1952..... | 75 |
| 3.3 Reforma z roku 1953..... | 93 |
| 4. Analýza vývoje daňové soustavy od roku 1954 do 1992..... | 105 |
| 4.1 Vývoj daňové soustavy v období 1954 - 1969..... | 105 |
| 4.2 Vývoj daňové soustavy v období 1970 - 1988..... | 120 |
| 4.3 Vývoj daňové soustavy v období 1989 – 1992 | 134 |
| 5. Analýza vývoje daňové soustavy od roku 1993 po současnost | 142 |
| 5.1 Daňová reforma 1993..... | 142 |
| 5.2 Daňové reformy od roku 1993 | 145 |
| 5.3 Charakteristika a vývoj jednotlivých daní od roku 1993 | 146 |
| 6. Zhodnocení prováděných daňových reforem a vývoje daňového systému na území ČR od konce 19. století..... | 163 |
| 7. Nastínění plánovaných reformních kroků v budoucnu | 166 |
| 8. Závěr | 171 |
| Seznam tabulek | 172 |
| Seznam obrázků | 172 |
| Seznam použitých zkratk | 173 |

Úvod

V žádné vyspělé demokratické zemi není možné ukládat jakékoli daně či poplatky svévolně, bez zmocnění v nejvyšší zákonné normě. V České republice obsahuje toto zmocnění Listina základních práv a svobod (zákon č. 2/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů), která je součástí ústavního pořádku České republiky.¹

Úloha daní v ekonomice je v nejobecnějším pohledu zřejmá – mají zajistit příjmy do veřejných rozpočtů. Pokud bude existovat jakýkoliv stát, bude potřebovat ke svému fungování určité finanční prostředky. Vláda však nevybírá daně jen na financování svých výdajů, ale také pro realizaci tří základních funkcí veřejných financí, a to alokační, (re)distribuční a stabilizační.²

Téma diplomové práce jsem si vybral z důvodu aktuálnosti daňové problematiky, v současné době častým diskusím v médiích i mezi lidmi a v neposlední řadě kvůli vlastnímu zájmu o historický vývoj daňového systému do dnešní podoby.

Cíl a metodika práce

Cílem práce je analýza prováděných daňových reforem na území ČR od konce 19. století po současnost, zhodnocení výsledků a nastínění plánovaných reformních kroků do budoucna. Práce je rozdělena do několika kapitol. Pro kapitolu obsahující teoretickou základnu k problematice daní a daňových systémů je použita metoda deskripce. Analýza vývoje daňové soustavy pro jednotlivá období je zpracována na základě rešerše právních předpisů týkajících se daňové problematiky, odborné literatury, internetových zdrojů, převážně archivovaných dřívějších zákonů nedostupných v tištěné podobě, a metody analytické. Následující kapitola Zhodnocení je zpracována na základě metody komparativní a metody syntézy. Poslední kapitola, zabývající se plánovanými reformními kroky do budoucna, je zpracována na základě rešerše, sledování aktuální situace na politické scéně a metody syntézy.

1 RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2007, 385 s., ISBN 978-80-7179-563-6

2 ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

1. Teoretická základna k problematice daní a daňových systémů

První kapitola diplomové práce se zabývá daňovým systémem, daňovou politikou, definuje základní pojmy týkající se dané problematiky, daňové principy a zásady. V rámci této kapitoly jsou zmíněny faktory, které působí na daňové systémy, harmonizace a koordinace daňových systémů. Dále se kapitola věnuje jednotlivým daňovým reformám a rozdílům mezi reformou v tržních ekonomikách a tranzitivních ekonomikách.

1.1 Daňový systém, základní pojmy

Daňové příjmy dnes tvoří ve vyspělých zemích přibližně 95 % všech veřejných příjmů. Ostatní tvoří půjčky, poplatky, prodeje majetku, dotace. Souhrn všech daní, vybíraných na území dané země se nazývá **daňovou soustavou**. Rozšířeným pojmem je **daňový systém**. Ten navíc zahrnuje i právně, organizačně a technicky konstituovaný systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměňování, vymáhání a kontrolu. Dále obsahuje také systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům. Daňový systém tedy kombinuje různé druhy daní a zabezpečuje plnění jejich funkcí.³

Daňové systémy se do dnešní podoby vyvíjely po mnohá staletí. Význam klíčových majetkových daní v minulosti se postupně snižoval a tyto daně byly rozpočtově nahrazovány zdaněním spotřeby a zdaněním příjmů. Moderní daňové systémy jsou založeny na zdanění tří předmětů daně. Patří k nim příjem, spotřeba, majetek.

Dalším pojmem je **daňový mix**. Z daňového mixu lze vyzorovat, jakému typu daní dává daný stát přednost před druhými. Nejčastějším měřítkem je podíl výnosu jednotlivých daní na celkovém daňovém výnosu.⁴

Pro hodnocení daňových systémů se používají dva základní druhy indikátorů: makroindikátory, jako jsou např. daňová kvóta či implicitní daňové sazby, a mikroindikátory, ze kterých se nejčastěji používají mezní a průměrné daňové sazby z výnosů z práce a z kapitálu. Nejčastěji používaným makroindikátorem pro hodnocení

³ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

⁴ OCHRANA, František a kol. *Veřejný sektor a veřejné finance: financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. 1. vyd. Praha: Grada, 2010, 261 s., ISBN 978-80-247-3228-2

daňové politiky jsou **daňové kvóty**, které jsou vyjádřeny jako **poměr celkových daňových příjmů k HDP**.⁵

1.2 Daňové principy a zásady

Požadavky na dobrý daňový systém deklaroval již Adam Smith ve svém díle „Pojednání o podstatě a původu bohatství národů“ jako tzv. **čtyři daňové kanóny**. Tyto kanóny vyjadřují zásady spravedlnosti, určitosti, pohodlnosti placení a úspornosti.

- I. „V každém státě by měli poddaní přispívat na výdaje na správu státu tak, aby to co nejlépe odpovídalo jejich možnostem, tj. úměrně důchodu, kterého pod ochranou státu požívají“
- II. „Daň, kterou má každý jednotlivec platit, by měla být stanovena přesně, a nikoliv libovolně. Doba splatnosti, způsob placení a suma, kterou má platit, to všechno by mělo být poplatníkovi a komukoliv jinému naprosto jasné.“
- III. „Každá daň by se měla vybírat tehdy a takovým způsobem, kdy a jak se to poplatníkovi asi nejlépe hodí.
- IV. „Každá daň by měla být promyšlena a propracována tak, aby obyvatelé platili co nejméně nad to, kolik ona daň skutečně přináší do státní pokladny.“⁶

Smith ale dále specifikuje i čtyři zdroje neefektivnosti výběru daní, daň je neefektivní v případě:

1. vyžaduje-li výběr daní práci mnoha úředníků,
2. pokud daň brání podnikání a odrazuje od určitých činností,
3. exekuce mohou postihnout nešťastníky tak, že je ekonomicky zničí. To má za následek, že již dále nebudou platit daň. Špatně uložená daň je vlastně „pokušení, a za to, že podlehne, je poplatník trestán“,
4. vybírání daně, pokud je spojeno s nepříjemnostmi, šikanováním a křivdou, je pro poplatníka vlastně totéž co další náklad.⁷

⁵ OCHRANA, František a kol. *Veřejný sektor a veřejné finance: financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. 1. vyd. Praha: Grada, 2010, 261 s., ISBN 978-80-247-3228-2

⁶ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

Výsledkem těchto Smithových úvah je návrh na daňový systém obsahující několik různých daní – tzv. daňový pluralismus neboli soustavu daní. Ačkoliv mnohé Smithovi názory byly již překonány vývojem daňových teorií i praxí, jeho daňové kanóny platí dodnes. Současní autoři se liší spíše v podrobnostech rozpracování jednotlivých bodů než v názorech na body samotné. Výsledkem jsou pak například následující daňové zásady současnosti:

1. efektivnost,
2. pozitivní vlivy na ekonomické chování subjektů, resp. omezení negativních vlivů (daňové stimuly),
3. spravedlnost,
4. správné působení na makroekonomické agregáty,
5. právní perfektnost a politická průhlednost.⁸

Seřazení požadavků není provedeno podle důležitosti. Pojem **efektivnost** znamená, že by daně neměly způsobovat velké distorze v cenách a užitku z různých druhů činností. Distorze totiž vedou poplatníky k substituci zdaněného zboží či činností, a tak narušují efektivní alokaci zdrojů v ekonomice. S tím souvisí i druhý požadavek, aby daně nepůsobily **negativně** na ekonomické chování subjektů. Daně nemají omezovat pracovní úsilí lidí, ochotu spořit a přijímat podnikatelská rizika.

Spravedlnost daní je představována především redistribučním efektem⁹ – daně mají zajistit rovnoměrnější rozdělení důchodů, než jaké vyplývá z tržních podmínek. Při uplatňování principu spravedlnosti je vůdčím přístupem zásada zdaňování dle platební kapacity poplatníka. Podle této zásady každý poplatník přispívá na veřejné výdaje podle své schopnosti platit. V praxi existují dvě základní pojetí spravedlnosti zdaňování, a to pojetí horizontální a vertikální. Zásada horizontální spravedlnosti znamená, že dva poplatníci se stejnou platební schopností (stejnou platební kapacitou) budou platit stejně vysokou daň, zatímco zásada vertikální spravedlnosti požaduje, aby dva poplatníci

⁷ KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

⁸ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

⁹ Redistribuční efekt je blíže popsán v podkapitole funkce daní viz kapitola 1.4.2.

s různými důchody platili různou výši daní.¹⁰

Pokud se jedná o **politickou průhlednost a právní perfektnost**, pak by daňový systém měl být koncipován tak, aby bylo jednotlivci zřejmé, kam plynou výnosy z daní a neměly by se objevovat skryté formy zdanění. Poplatník by neměl být vydán správci daně na milost a nemilost.

Krátkodobě mohou daně působit na efektivní poptávku soukromého sektoru tím, že odčerpají větší či menší díl z jejího celkového objemu. Jestliže má tedy celková efektivní poptávka vliv na stabilitu, pak mohou být daně použity jako stabilizátory. Daňová politika se stává součástí politiky makroekonomické.¹¹

1.3 Daňová politika

Daňovou politiku lze charakterizovat jako praktické využívání daňových nástrojů k ovlivňování ekonomických a sociálních procesů ve společnosti. Daně řadíme mezi nepřímé nástroje hospodářské politiky, jimiž se přerozděluje nově vytvořený produkt. Nejpoužívanější třídění nástrojů daňové politiky dle autonomnosti jejich působení na ekonomiku je zobrazeno na následujícím obrázku.

Obr. č. 1: Rozdělení nástrojů daňové politiky



Zdroj: ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1., Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

¹⁰ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

¹¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

Typickým automatickým stabilizátorem ekonomiky je progresivní sazba daně z příjmů. Poplatníci se dostávají díky zvyšování příjmů do pásem vyšších daňových sazeb, takže se podíl jejich zdaněného důchodu zvyšuje. Důsledkem nižšího relativního růstu disponibilního důchodu je skutečnost, že agregátní poptávka soukromého sektoru neroste úměrně růstu ekonomického produktu, ale tempem nižším. Naopak je tomu v obdobích recese, kdy podíl zdaněných důchodů klesá a tím je zabráněno podstatnějšímu poklesu poptávky a následně poklesu ekonomiky. Podobě působí i různé formy podpor poskytovaných vládou. Tento proces funguje za podmínky alespoň relativně stabilní cenové hladiny. Naopak diskreční opatření představují záměrné změny v daňovém systému realizovaných na bázi vládních rozhodnutí. Jsou nezávislá na hospodářských cyklech a jejich negativem je informační a realizační zpoždění.¹²

1.4 Daně, základní pojmy, třídění

1.4.1 Definice daní

Daní nazýváme platební povinnost, kterou stanovuje stát určitým zákonem, k získání peněžních prostředků do státního rozpočtu. Těmito prostředky dále financuje veřejné výdaje. U jednotlivých autorů zabývajících se problematikou daňové teorie, nalezneme definic spoustu. Nejčastěji používaná definuje daň jako *povinnou, zákonem předem stanovenou částku, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomickému subjektu*.¹³ Daněmi se tedy odnímají příjmy soukromého sektoru, aby se jejich výnosy mohly stát příjmem veřejných rozpočtů. Na rozdíl od půjček se tyto odejmuté prostředky nemusejí splácet. Daně se vyznačují svou neúčelností a neekvivalentností, kterou se rozumí, že poplatník nemá nárok na protihodnotu ve výši odpovídající jeho platbě.¹⁴

Z ekonomického pohledu lze mezi daně řadit i **cla**, jelikož se jedná o platbu povinnou, neúčelovou, která se platí při přechodu zboží přes státní hranice a se součástí státního rozpočtu. Pokud je platba daňového charakteru uložena jednorázově, nazývá

¹² ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

¹³ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

¹⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

se dávkou. Daňovým charakterem se mohou popřípadě také vyznačovat některé druhy **poplatků**. U těch je ale v určité podobě poskytována, na rozdíl od daní, nějaká protihodnota. Z historického hlediska se ale tento rozdíl nebral v úvahu, a proto se například některé místní poplatky na začátku 20. stol. nazývaly místními daněmi.¹⁵

1.4.2 Funkce daní

Daně by měly v ekonomice napomáhat veřejným financím plnit tři základní funkce:

- alokační,
- redistribuční,
- stabilizační

Alokační funkce řeší problematiku rozmístování vládních výdajů a optimálního rozdělení mezi veřejnou a soukromou spotřebou. Vláda sice potřebuje disponovat určitými prostředky k dosažení svých cílů a zasahovat do ekonomiky, ale příliš rozsáhlý veřejný sektor by vedl k alokování i těch prostředků, které je možno efektivněji a méně nákladně umisťovat prostřednictvím trhu.¹⁶ Alokační funkce se uplatňuje v případně neefektivnosti v alokaci zdrojů z důvodu tržních selhání.¹⁷

Prostřednictvím daní vláda ovlivňuje **redistribuci** důchodů. V ekonomice bez existence vlády by vlastnictví zdrojů a jiných dispozic vedlo k nezvratnému rozdělení bohatství a důchodů, které by mělo za následek drastické zvýšení rozdílů mezi obyvatelstvem. Vláda odnímáním části důchodů bohatším poplatníkům a transferových plateb chudším modifikuje prvotní distribuci.¹⁸

Stabilizační funkce má za úkol zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability, a to prostřednictvím změn daní

¹⁵ KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

¹⁶ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

¹⁷ Tržní selhání jsou: existence veřejných statků, statků pod ochranou, externalit a nedokonalá konkurence.

¹⁸ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

a vládních výdajů. Ve všech zmíněných funkcích daní je obsažena **funkce fiskální**, kterou se rozumí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů.¹⁹

1.4.3 Základní členění daní

Daně lze členit několika možnými způsoby. Nejběžnější třídění daní v České republice je vztah daně k poplatníkovi a plátcí, neboli vztah kdo daň platí a kdo ji odvádí do rozpočtu.

Tímto způsobem se daně člení na:

Přímé – daně jsou vyměřeny poplatníkovi bezprostředně na základě jeho důchodu nebo majetku a předpokládá se, že je nemůže převést na jiný subjekt. Přímé daně dělíme na:

- důchodové (daň z příjmu fyzických osob, daň z příjmu právnických osob),
- majetkové (daň z nemovitosti, daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí, daň silniční).²⁰

Nepřímé – jsou placeny a vybírány v cenách zboží, služeb, převodů z pronájmů; rozhodujícím momentem zdanění je většinou samotný akt nákupu či spotřeby komodity. Nepřímé daně nerespektují důchodovou ani majetkovou situaci osoby, protože jsou vyměřeny ve stejné výši pro osoby s vysokými i nízkými příjmy či bohatstvím. Daň odvádí plátcé, ale platí ji poplatník (spotřebitel). Nepřímé daně se člení na:

- univerzální daň (daň z přidané hodnoty)
- selektivní daň (spotřební daň),
- ekologická daň.²¹

¹⁹ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

²⁰ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

²¹ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

Následující tabulka uvádí rozdělení daní přímých a nepřímých a daní, o kterých se nemluví o přímých nebo o nepřímých v současné daňové soustavě České republiky.

Tab. č. 1: Daně přímé a nepřímé - příklady

| Daně přímé | Daně nepřímé | Daně, o kterých se nemluví jako o přímých nebo o nepřímých |
|--|---|---|
| Poplatník je platí na úkor svého důchodu a nepřenáší je na jiný subjekt | Plátce daň sice odvádí, ale nesnižuje se nu tím jeho vlastní důchod, daň je přenesena na jiný subjekt | Jedná se o daně, které jsou často označovány jako nedaňové platby |
| Daně důchodové | Daně z obratu, daň z přidané hodnoty | Příspěvky na sociální pojištění* |
| Daně majtkové | Daně spotřební | Příspěvky na zdravotní pojištění |
| (příspěvky na sociální pojištění a příspěvky na zdravotní pojištění placené zaměstnanci a osobami samostatně výdělečně činnými)* | Cl (příspěvky na sociální pojištění a příspěvky na zdravotní pojištění placené zaměstnavateli)* | Místní poplatky v ČR |
| Daň silniční | | |

* Příspěvky na sociální nebo zdravotní pojištění někteří autoři považují za přímé či nepřímé daně; jiní je do těchto kategorií nezahrnují.

Zdroj: KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

Dále se daně třídí dle následujících hledisek:

- třídění podle **objektu**:
 - z důchodů,
 - ze spotřeby,
 - z majetku.²²

Historie, a výjimečně i současnost, zná také daně z hlavy²³, daně z obchodních operací²⁴ nebo podnikajícími subjekty placené tzv. daně výnosové²⁵.

²² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8

²³ Daní z hlavy se rozumí daň, uložená každému poplatníkovi bez ohledu na jeho příjem – daň je pro všechny stejná.

²⁴ Obrátové daně uvalené buď na hrubý obrat u každého výrobce podílejícího se na zpracování výrobku nebo, nebo na čistý obrat.

- třídění podle **charakteru veličiny**, z níž se daň platí:

- kapitálové,
- běžné.

Kapitálové daně se vztahují ke stavové veličině (veličina se zajišťuje k určitému okamžiku – stav zboží na skladě, stav peněz v pokladně). Mezi kapitálové daně patří daně dědické i darovací.

Daně vztahující se k tokové veličině se nazývají běžné. Toková veličina se zjišťuje za časový úsek, který je ohraničen „od – do“ (produkt, důchod, přidaná hodnota). Nejdůležitějšími běžnými daněmi jsou daně důchodové, spotřební daň z přidané hodnoty, patří sem i daně z kapitálových výnosů proto, že kapitálový výnos je veličina toku.²⁶

- třídění podle **adresnosti**:

- osobní,
- „in rem“ (= na věc).

Daně osobní jsou adresné a mají vztah ke konkrétnímu poplatníkovi tím, že zohledňují jeho platební schopnost. Do této skupiny daní patří daně důchodové, placené fyzickými osobami (tj. osobní daně důchodové). Daně „in rem“ se platí bez ohledu na platební schopnost poplatníka, řadíme sem daně spotřební, z přidané hodnoty, výnosové, důchodové, placené společnostmi a majetkové.²⁷

- třídění dle **subjektu daně**:

- jednotlivec – individuální fyzická osoba charakterizována určitým jedinečným znakem (např. rodné číslo),
- domácnost – v případech kdy je nositelem daňového břemene hlava rodiny, která daň odvádí za rodinu jako celek,
- oba manželé – pokud je zavedeno společné zdanění manželů (manželský splitting), tzn. že se všechny příjmy manželů sumarizují a dělí dvěma,

²⁵ Daň výnosová postihuje určitý typ výnosu (např. výnos ze zemědělské usedlosti, ze živnosti ...).

²⁶ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

²⁷ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

- všichni členové domácnosti (plný splitting) – zde se jedná o náročnější variantu předchozí metody, kde se sumarizují všechny příjmy domácnosti a vydělí buď počtem členů patřících do domácnosti, počtem výdělečně činných, nebo se jednotlivým členům přiřazují koeficienty,
 - firma, korporace – za určitým cílem vytvořená právnická osoba, která vystupuje vůči okolí jako jedna organizace, má definovaný název, právnickou formu, a je zapsána do seznamu firem a je jí přiděleno identifikační číslo.²⁸
- třídění podle vztahu **daně a daňového základu**
 - daně stanovené bez vztahu ke zdaňovacímu základu – daně paušální a z hlavy,
 - daně specifické – jsou stanoveny podle množství jednotek daňového základu nebo množstevních jednotek zdaňovaného znaku v daňovém základu, někdy se jim také říká daně jednotkové,
 - daně ad valorem – určují se podle ceny zdaňovaného základu, nejčastěji procentem, reprezentantem je zde daň z přidané hodnoty.²⁹
 - klasifikace daní dle **okruhu jejich platnosti**
 - ústřední (centrální) – jsou aplikované na celostátní úrovni,
 - místní (municipální) – mohou je ustanovit nižší municipality v rámci státu,
 - nadnárodní – v současnosti neexistují, ale v rámci integrace některých států by mohly vzniknout.

Dále sem řadíme i daně svěřené, což jsou celostátně platné daně, plynoucí do vládních rozpočtů nižších úrovní.³⁰

O daňové spravedlnosti se již zmiňovala kapitola 1.2 daňové principy a zásady. Nyní bude ještě jednou zmíněna prostřednictvím dalšího možného členění daní, a to:

²⁸ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1., Praha: ASPI, 2007, 271 s., ISBN 978-80-7357-320-1

²⁹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

³⁰ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1., Praha: ASPI, 2007, 271 s., ISBN 978-80-7357-320-1

- podle **stupně jejich progrese**

Toto třídění je právě důležité s požadavkem spravedlnosti daní a jejich dopadů na poplatníky. Je zřejmé, že různé skupiny osob budou vzhledem ke svým důchodům platit jinou výši daní při rozdílné spotřebě stejně zdaněného zboží a služeb nebo při rozdílném způsobu výpočtu stejné daně. Např. domácnosti s nízkými příjmy, u kterých tvoří výdaje na nájem a další nezbytné platby vysoké procento jejich celkových výdajů, budou vynakládat na daně obsažené v těchto platbách značnou část svých příjmů.³¹

Pro posouzení spravedlnosti zdanění je užitečné vědět, zda platí relativně větší daň bohatí, nebo chudí. Proto nás zajímá, jak se mění míra zdanění buď celková, nebo jednotlivých daní s růstem důchodu. Rozlišujeme pak daně:

- proporcionalní, což jsou daně, kdy s růstem důchodu poplatníka se míra jeho zdanění³² nemění. Poplatník platí na daně stejné procento svého důchodu bez ohledu na změnu výše jeho důchodu. Marginální daňová zátěž (daň z poslední jednotky důchodu) je rovna průměrné sazbě daně.
- progresivní – kdy s růstem důchodu poplatníka dochází k růstu míry jeho zdanění. Poplatník zde platí tím větší část svého důchodu jako daň, čím je důchod vyšší. Míra zdanění je rostoucí funkcí důchodu.
- regresivní, kdy průměrná daňová zátěž klesá s růstem důchodu poplatníka. Míra zdanění je klesající funkcí důchodu.

Při popisu progresivity daní se nelze zmínit o pojmu, který je s ní mnohdy nesprávně zaměňován. Je jím **progresivní sazba daně**. Progresivní sazby daně se využívají především u daní z příjmů jednotlivců. Používá se varianta klouzavé progrese sazby daně, tzn., že vyšší sazba se použije na tu část daňového základu, která překračuje určitou hranici, přičemž částka pod touto hranicí je zdaňována nižší sazbou. Zatímco daňová sazba představuje

³¹ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

³² Míra zdanění je vyjádřena jako podíl daně zaplacené jednotlivcem na jeho důchodu. Naproti tomu sazba daně je podíl daně na základu daně.

„technickou“ stránku stanovení velikosti daňové povinnosti, progresse daně ukazuje na rozdílný dopad daňového odvodu na jednotlivé typy poplatníků. Hlavní rozdíl v obou pojmech tedy spočívá v tom, že míra daňového zatížení, charakterizována progresivitou sazby daně, vypovídá o tom, jakou část ze svého daňového základu odvede daňový poplatník na samotné dani. Míra progresivity daně ukazuje na rozdílnosti daňového břemene daňových poplatníků podle rozdílnosti ve výši jejich příjmů.³³

1.4.4 Členění daní dle metodiky OECD

Rozdělení daní slouží především pro porovnávání daňových charakteristik různých zemí. Klasifikace na základě metodiky OECD je následující:

- 1 000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů
 - 1 100 Daně z důchodů, zisků a kap. výnosů od jednotlivců
 - 1 200 Daně z příjmů, zisků a kap. výnosů od společností
 - 1 300 Položky nezařaditelné mezi 1 100 a 1 200
- 2 000 Příspěvky na sociální zabezpečení
- 3 000 Daně z mezd a pracovních sil
- 4 000 Daně majetkové
 - 4 100 Pravidelné daně z nemovitého majetku
 - 4 200 Pravidelné daně z čistého jmění
 - 4 300 Daně z nemovitostí, dědické a darovací
 - 4 400 Daně z finančních a kapitálových transakcí
 - 4 500 Ostatní nepravidelné daně z majetku
 - 4 600 Ostatní pravidelné daně z majetku
- 5 000 Daně ze zboží a služeb
 - 5 100 Daně z výroby, prodeje, převodů, leasingů a dodávek zboží a úpravy zboží
 - 5 200 Daně z používání nebo povolení používání zboží nebo vykonávání určitých činností
 - 5 300 Nezařaditelné daně do skupin 5 100 a 5 200

³³ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

- 6 000 Ostatní daně

Důležitým hlediskem je, zda jsou daně placeny domácnostmi či společnostmi, nebo jestli jsou pravidelné či nikoliv. Jednotlivé skupiny jsou dále rozčleněny podle předmětu zdanění do nižších podskupin.³⁴

1.5 Faktory ovlivňující daňové systémy

Na daňovou soustavu, daňový mix, daňovou kvótu a další charakteristiky daňových systémů působí mnoho faktorů. Tyto faktory můžeme rozdělit do následujících skupin:³⁵

Faktory ekonomické. Do těchto faktorů řadíme strukturu ekonomiky a její vývoj. Odvětvová a geografická struktura, struktura pracovních sil, hospodářský růst, míra inflace, míra zapojení ekonomiky do mezinárodního obchodu a podobně.

Faktory politické. Všechna daňová opatření se prosazují přes politický systém. Každá daň je uložena zákonem. Proto, zejména krátkodobě, mohou politické faktory zastíňovat ekonomické důvody daně daně. Protože politikové prosazují jiné návrhy daňových požadavků před volbami a jiné po volbách, podléhají daně politickému cyklu.

Faktory kulturně historické. Každá země má ale své zažití systémy, způsoby zdanění, výběru daní, tradici fungování institucionální správy daní.

Faktory administrativně-institucionální. Změny v daňových zákonech se nemusejí vždy prosazovat prostřednictvím činnosti berního aparátu, ale jsou to především úředníci, kteří v konečné fázi rozhodují o efektivitě provedení daňových změn. Velmi často politici spoléhají na rozhodnutí odborníků. Mezi tyto faktory řadíme též ústavněprávní uspořádání státu.

Faktor technického pokroku. Technický pokrok se vždy odrážel i v daních. Např. se zavedením DPH souvisí rozvoj výpočetní techniky. V dnešní době má na daňový systém vliv rozvoj techniky, umožňující dokonalejší formy obchodu, jakými jsou: internetový obchod, obchod se sofistikovanějšími finančními deriváty. Na druhé straně

³⁴ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1., Praha: ASPI, 2007, 271 s., ISBN 978-80-7357-320-1

³⁵ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

poskytuje technický pokrok stále účinnější nástroje k výběru daní a proti daňovým únikům.

Faktory globalizace. Tento faktor se zvláště v posledních letech projevuje v daňových systémech stále intenzivněji. Dnes každý daňový systém odráží mezinárodní podmínky fungování. Reformy daní probíhají v rámci harmonizace daňových systémů, jako vlny, které se v rámci vzájemné koordinace přelévají ze země do země.

1.6 Daňové reformy

Daňová reforma nemá přesně vymezenou definici. Daňovou reformou můžeme v určitém smyslu považovat jakoukoliv změnu ve struktuře daní, ať už ve formě změny sazeb, daňových základů nebo jiných speciálních úprav. Má formulované cíle, od jejichž splnění se předpokládá pozitivní dopad na ekonomický růst dané země, že přerozdělí daňové břemeno spravedlivěji, než tomu bylo před reformou a v neposlední řadě také snížení státního dluhu.

Z jiného pohledu se za daňovou reformu dá považovat přirozený následek otřesu, který ovlivní rovnováhu daňové struktury. Příčiny mohou mít politický nebo ekonomický podklad. Někdy dochází naopak v daňovém systému ke kontinuálním změnám různého rozsahu a měřítka. Někteří autoři pod pojem daňové reformy řadí například zavedení nové daně, zrušení daně, významné změny ve správě daní jako například změna daňové jednotky apod.³⁶

1.6.1 Typy daňových reforem

Lze identifikovat různé typy daňových reforem podle povahy změn a časového rámce, například reformy technické, koordinační, komplexní a strategické.³⁷

Změny malého rozsahu, týkající se pouze jednotlivých detailů řadíme k **technickým reformám** realizovaným v krátkém časovém úseku. Jsou zaváděny většinou formou předpisů, dochází k nim kontinuálně a jejich dopad na ekonomiku je minimální.

Koordinační reformy zahrnují dva nebo více daňových základů. Mohou být

³⁶ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1., Praha: ASPI, 2007, 271 s., ISBN 978-80-7357-320-1

³⁷ HETTICH, Walter, WINER Stanley L. *Explaining Tax Reform* [online] [cit 8.9.2013] Dostupné na: http://aysps.gsu.edu/isp/files/ISP_CONFERENCES_TAX_REFORM_WINER_PAPER.pdf

důsledkem rozsáhlejších otřesů a obvykle mají vliv na všeobecnou rovnováhu příjmů. Někdy mohou vyplynout ze série technických reforem. Mohou však v sobě zahrnovat řešení spojená s úpravami jiným politických instrumentů než daní, například minimálních mezd apod., kdy je nutná spolupráce několika ministerstev nebo odborů.

Komplexní daňová reforma je definována jako rozsáhlejší daňová reforma, zahrnující více částí daňové struktury. V širším pojetí lze takto chápat také úpravy existujících daňových systémů a jejich prověřování, pokud:

- jsou revidovány všechny součásti daňové struktury a jakákoliv z nich může být předmětem změny,
- je předmětem analýzy fungování daňového systému jako celku k dosažení požadovaných a očekávaných cílů, a zároveň je předmětem hodnocení, jak jednotlivé daně splňují požadovaný standard,
- zahrnují i řešení související administrativy, implementace a monitoringu.

Změnám takového rozsahu by mělo předcházet pečlivé zhodnocení všech hledisek. Předmětem strategických reforem jsou změny efektivních daňových sazeb na mobilní daňové základy. Tento typ reforem představují například změny sazeb korporátních daní, které svou podstatou mají za úkol přilákat aktivity ze zahraničí, nebo bránit odlivu aktivit domácích. Vlivem globalizace se zvyšuje pružnost základu korporátních daní. Dochází ke snižování sazeb korporátních daní a k posunu daňového mixu směrem k méně mobilnímu předmětu daně – ke spotřebě.³⁸

1.6.2 Daňové reformy v tržních ekonomikách

Po druhé světové válce se daňové reformy ve vyspělých zemích uskutečňovaly v tzv. vlnách reforem, které se v krátkém období přelévaly ze země do země. Doposud proběhly tyto tři vlny reforem:

1. vlna – rozšíření a zavádění systémů sociálního pojištění oddělením příspěvku na sociální pojištění od důchodové daně. Tato vlna začala po druhé světové válce a byla ukončena v roce 1965.

³⁸ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1., Praha: ASPI, 2007, 271 s., ISBN 978-80-7357-320-1

2. vlna – zavádění daně z přidané hodnoty jako všeobecné spotřební daně. Iniciovala jí Francie v roce 1967. Zavádění DPH se odehrálo v několika časových vlnách. Jako poslední od konce 80. let zavádějí DPH i postkomunistické země. Ve vyspělých zemích byla DPH zaváděna v 60. až 80. letech zejména v souvislosti se vstupem do EU.

3. vlna – vznikala v USA jako následek uplatňování politiky strany nabídky. Jednalo se o aktivity, které měly obnovit ekonomickou aktivitu podlomenou přílišným složitým a nespravedlivým zdaněním. Reformy měly za úkol zvýšit ekonomickou motivaci subjektů podlomenou přílišným zatížením progresivní důchodovou daní. Zvýšit spravedlnost a přehlednost daní a zjednodušit daňové zákony, tedy přiblížit nominální sazbu daně sazbě efektivní. Reformy neměly za cíl snížení daňové kvóty. Cílem byla rozpočtová neutralita, jíž se mělo dosáhnout změnou daňového mixu ve prospěch nepřímých daní a rozšířením základů daně.³⁹

1.6.3 Daňové reformy v tranzitivních ekonomikách

Cílem těchto daňových reforem bylo vytvořit v zemích bývalého komunistického bloku daňový systém vhodný pro tržní ekonomiku. Pro daňové systémy zemí s centrálně plánovanou ekonomikou byly charakteristické zejména tyto rysy:

- diferencovaný přístup k různým subjektům: státním podnikům, družstvům, živnostníkům a zaměstnancům, s cílem potlačit tržní prvky dominantní daňový výnos plynoucí od státních podniků – přibližně kolem 90 % celkových daňových příjmů. Téměř celý zisk byl určen pro financování záměrů komunistického vedení,
- uplatňování kriteriálních odvodů používání jmění, z pracovních sil, z přírodních zdrojů apod., které měly vést k úspornému, efektivnímu chování subjektů k daným zdrojům, které nebyly přidělovány tržním mechanismem,
- nízké majetkové daně odrážející deformované vlastnické vztahy a diskriminaci soukromého vlastnictví.⁴⁰

³⁹ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1. Praha: ASPI, 2007. 271 s. ISBN 978-80-7357-320-1

⁴⁰ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

K prvním reformám došlo ještě v době totality během 80. let v Maďarsku a Polsku. V ČR a na Slovensku se začalo s realizací první fáze v roce 1993.

Společnými cíli reforem tohoto typu bylo:

- vytvoření daňového systému založeného na principu spravedlnosti, efektivnosti a jednoduchosti, odpovídající požadavkům tržního prostředí,
- omezení přerozdělování mezi subjekty,
- snížení daňové kvóty,
- vyrovnání daňového zatížení podniků a jednotlivců a posílení nepřímých daní,
- zavést nové daně: DPH a globální důchodovou daň, oddělení příspěvků na sociální zabezpečení a vytvořit pro ně speciální fondy,
- vytvořit moderní daňovou správu na zákonném podkladě a omezit daňové úniky.

Problémem tranzitivních ekonomik zůstává velmi nízká úroveň daňové morálky a velké daňové úniky.⁴¹

1.7 Koordinace a harmonizace daňových systémů

Tradiční daňové systémy historicky vznikaly a plnily své funkce ve zcela jiném ekonomickém a politickém prostředí. Podmínky vzniku tradičních daňových systémů lze charakterizovat následovně:

- státy byly teritoriálně oddělené,
- účinně mohly působit hraniční kontroly,
- kapitál byl bez pohybu přes hranice,
- vysoké tarify a kontrola na hranicích omezovaly pohyb zboží mezi státy,
- kapitálový pohyb byl kontrolován nebo zakázán,
- lidé pracovali ve své zemi,
- firmy operovaly v zemi vlastníků,
- nemohla se rozvinout žádná daňová konkurence.⁴²

⁴¹ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1. Praha: ASPI, 2007. 271 s. ISBN 978-80-7357-320-1

⁴² LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1., Praha: ASPI, 2007, 271 s., ISBN 978-80-7357-320-1

Současné podmínky fungování daňových systémů lze charakterizovat následovně:

- zvyšuje se míra propojení národních ekonomik a trhů,
- rostou daňové úniky, rozšiřují se možnosti zatajování příjmů ze zahraničí prostřednictvím daňových rájů, které brání výměně informací,
- uvnitř regionálního seskupení s jednotným vnitřním trhem je transfer daňových základů snazší a dochází k němu častěji,
- silná daňová konkurence mezi státy, zejména u mobilních základů,
- úsilí států o zachování daňových příjmů, zpřísnění podmínek a kontrol, odliv kapitálu ze země,
- existence nadnárodních korporací, problém alokace zisku a daní mezi zúčastněné země, obtížná kontrola transferových cen.

Na změnu podmínek mohou vlády jednotlivých zemí reagovat různými formami:

- daňovou konkurencí,
- vzájemnou dohodou států o koordinaci nebo harmonizaci daňových systémů,
- protekcionismem nebo snahou o izolaci, která je v současných podmínkách nereálná⁴³

1.7.1 Daňová konkurence

Snaha poplatníků snižovat daňové břemeno vyvolává v mezinárodním kontextu **daňovou konkurenci** mezi státy. Jedná se o snahu přilákat do země daňové základy, jakou jsou důchody, obraty firem, úroky a dividendy prostřednictvím výhodnějších daňových režimů.⁴⁴

K daňové konkurenci může docházet mezi jednotlivými státy v rámci Evropské unie, mezi státy Evropské unie a ostatními zeměmi světa, mezi jednotlivými státy federativních celků (USA, Švýcarsko, Kanada, Austrálie apod.). V daňových systémech

⁴³ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

⁴⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

s velkou mírou pravomocí na lokální úrovni vzniká konkurence také mezi jednotlivými provinciemi nebo municipalitami.⁴⁵

Za pozitivní vliv daňové konkurence lze označit vliv na zvýšení efektivity vynakládání veřejných financí a výběru daní. Naopak k negativním dopadům konkurence patří odliv kapitálu jako mobilního základu daně, ale také růst daňového zatížení práce, jako daňového základu s nižší mobilitou. Konkurence může ohrozit veřejné rozpočty a negativně ovlivnit zaměstnanost.⁴⁶ Názory, zda se je daňová konkurence užitečná či nikoli, se liší.

Nejvíce jsou daňovou konkurencí mezi zeměmi ohroženy výnosy daní z mobilnějších základů, jako jsou příjmy z finančního kapitálu u právnických i fyzických osob (úroky, dividendy), základ daně z přidané hodnoty nebo ze spotřebních daní a zisky právnických osob. Konkurence se naopak zatím příliš netýká zdanění pracovních příjmů ani majetkových daní. V důsledku uvedených skutečností se jeví jako nutnosti společný postup integrujících se zemí v daňové oblasti.⁴⁷

1.7.2 Koordinace a harmonizace daňových systémů

Daňovou koordinací a harmonizací daňových systémů můžeme chápat možnost reakce států na změnu fungování daňových systémů a omezení tím daňových úniků a omezení arbitrážních obchodů. Prvním stupněm mezinárodního sblížení daňových systémů je daňová koordinace. **Daňová koordinace** spočívá ve vytváření bilaterálních a multilaterálních modelů zdanění. Dochází k ní v zónách volného obchodu, společného trhu, ale i na bázi mezinárodních organizací, jakou je OECD, MMF, EU. Daňová koordinace je založena na principu transparentnosti a vzájemné informovanosti o příjmech rezidentů v jiné zemi.⁴⁸

⁴⁵ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1., Praha: ASPI, 2007, 271 s., ISBN 978-80-7357-320-1

⁴⁶ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1., Praha: ASPI, 2007, 271 s., ISBN 978-80-7357-320-1

⁴⁷ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

⁴⁸ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1., Praha: ASPI, 2007, 271 s., ISBN 978-80-7357-320-1

Harmonizace daní znamená proces přibližování a přizpůsobování národních daňových systémů na základě dodržování společných pravidel.

Probíhá ve třech fázích:

- určení daně, která má být harmonizována,
- harmonizace daňového základu,
- harmonizace daňové sazby.

Je nutná v rámci uskupení založených na fungování jednotného vnitřního trhu. Harmonizace v Evropské unii má umožnit, aby daně nebyly překážkou volného pohybu lidí, zboží, kapitálu a služeb mezi jednotlivými členskými státy. Důležitým aspektem je také harmonizace a koordinace daňové správy členských zemí s důrazem kladeným na informovanost o daňových záležitostech subjektů. Požadavek vzájemné informovanosti se vztahuje i na banky a další instituce.

Harmonizace nemusí nutně znamenat úplně stejné daně, stejné základy a sazby. Jde o sladění, přiblížení daní, základů a sazeb. Harmonizaci lze přitom chápat jako proces a prostředky k dosažení cíle i výsledek tohoto procesu – harmonizaci daňové soustavy. Rozlišujeme harmonizaci pozitivní a negativní.

Pozitivní harmonizace je proces sbližování národních daňových systémů EU prostřednictvím implementace směrnic, nařízení atd. Výsledkem je dosažení platnosti stejných pravidel ve všech státech. Problémem je jednomyslné přijetí členskými zeměmi. Naopak negativní harmonizace je výsledek činnosti ESD. V členských státech ESD jsou přijímána individuální opatření podle daňové judikatury ESD. Zde je nedostatkem nevytváření jednotných pravidel pro všechny státy.⁴⁹

⁴⁹ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1., Praha: ASPI, 2007, 271 s., ISBN 978-80-7357-320-1

Pro vznik struktury daňové soustavy dnešní České republiky byly nejdůležitější čtyři daňové reformy. První v roce 1896, poté 1927, 1953 a 1993. Na nejdůležitější daňové reformy bude zaměřena následující část práce, která uvádí hlavní důvody a cíle daňových reforem, jednotlivé daňové změny, vznik nebo zánik daní. Charakterizuje vývoj daňové soustavy na území českých zemí od konce 19. století až po současnost.

Pojetí daňových systémů, jak je známe dnes, se začalo vyvíjet až po druhé světové válce. Daňový systém skládající se z daní – ve starší literatuře nazývány berně, poplatků – původně označovány jako taxy, je od druhé poloviny 20. století založen na nám již známých principech spravedlnosti a efektivnosti a těmto principům jsou přizpůsobovány jednotlivé druhy daní. Avšak do vzniku Československé republiky bylo chápání daňových systémů poněkud odlišné. Základním cílem bylo dodržení rozpočtového cíle, s čímž se žádné další principy nemohly srovnávat. Dalším problémem byl rozsah a kvalita vedení účetnictví. Ty nebyly na takové úrovni, která by umožňovala správné stanovení platební schopnosti daňových poplatníků a ani daňová správa nebyla schopna tak účinně jako dnes vymáhat své potřebné vládní příjmy. Postupem času se začalo od zastaralé koncepce daní opouštět a nahrazovat novými vývojovými trendy, zejména centralizací daňového systému, jeho rozšiřováním, zvyšováním počtu a významu vybíraných daní. Tyto vývojové trendy, často uváděné v literatuře zobrazuje následující tabulka.

Tab. č. 2: Základní historické vývojové trendy daní

| Výchozí stav daní | Konečný stav daní |
|---|--------------------------------------|
| Dobrovolná | Povinné, mimoekonomicky vynutitelné |
| Neutrální | Peněžní |
| Nepřavidelný výběr | Pravidelný výběr |
| Podprůměrný zdroj veřejného rozpočtu | Rozhodující zdroj veřejných rozpočtů |
| Zdroj na úhradu potřeb panovníka | Zdroj úhrady veřejných potřeb |
| Účelové určení | Univerzální zdroj |
| Přímé daně – majetkové daně a daně z hlavy | Osobní důchodové daně |
| Nepřímé daně – akcízy a obrátové daně jednorázového nebo kaskádovitěho typu | Dan z přidané hodnoty |

Zdroj: SVÁTKOVÁ, Slavomíra. Bakalářské minimum z daní. Praha: Trizonia, 1994., 293 s., ISBN 80-85573-24-5

Pro moji diplomovou práci je velmi významná spíše novodobá historie, protože daňové reformy provedené po roce 1918 v českých zemích značně ovlivnily podobu daňové soustavy, jak ji známe dnes.

2. Analýza vývoje daňové soustavy od konce 19. století do roku 1927

Druhá kapitola analyzuje vývoj daňového systému na území českých zemích od konce 19. století až do roku 1927. Začátek kapitoly je věnován první významné daňové reformě z roku 1896 za dob Rakouska Uherska. Následuje vývoj daňové soustavy od počátku první světové války a hlavní změny, ke kterým došlo po skončení první světové války. Kapitola končí v pořadí druhou významnou daňovou reformou, která je označována jako Englišova daňová reforma, a to v roce 1927.

2.1 Vývoj daňové soustavy od konce 19. století do počátku 1. světové války

Celý Rakousko – uherský daňový systém byl založen na historicky vzniklých a postupně upravovaných daních, přičemž chybělo jakékoliv jednotící resp. teoreticky propracované daňové kritérium.⁵⁰ Nejstarší základní vybíranou daní v českých zemích byla tzv. **pozemková berně**. Jelikož docházelo ke snižování okruhu majetku státu, který sloužil jako hlavní zdroj příjmů státu, začaly se v průběhu 18. století objevovat různé daně z výnosů a další nové daně. Na konci 18. století byly hlavní pilíře daňové soustavy jednotná **kontribuční daň reální**, tj. pozemková daň, která ale také postihovala výnos domů a živností, **daň úroková**, **daň třídní** (podle druhu příjmů) **nepřímé daně a clo**.

Zmiňovaná kontribuční daň neboli **kontribuce**, byly vlastně předchůdkyněmi přímých daní. Platily se z hlavy, z majetku i z výnosů v době absolutismu. Zvláštností těchto daní, byl způsob jejich vybírání a vyměřování. Potřebný výnos daně, byl nejprve schválen panovníkem nebo stavovským sněmem, poté byl plánovaný výnos rozdělen na jednotlivá města, léna i feudální panství, která svůj díl opět rozdělovala na jednotlivé skupiny poplatníků nebo přímo na jednotlivé obyvatele. Takto mělo být dosaženo

⁵⁰ VÍTEK, Leoš. *Daňová politika české republiky. Historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, 87 s., ISBN 80-238-8182-5

plánovaného výnosu kontribuce. S tímto způsobem výměry daní se setkáme například i u pozemkových daní v podobě tzv. kontingentů.

Dalším pojmem, který přetrvával z počátku vzniku daní, byly tzv. **akcízy**. Ty představovaly první formu nepřímých daní, a byly modernější formou regálů.⁵¹ Akcízy měly v podstatě dvě podoby. Akcíz jako daň z oběhu zboží vystupoval ve funkci spotřební daně a postihoval jednotlivé druhy komodit v oběhu, například z nápojů, dobytka, sukna, soli, vlny, mýdla, vína, piva, svíček, apod. Druhou podobou akcízů byla obchodová daň placená formou poplatku z právního převodu zboží podle jeho ceny.⁵²

Počátkem 19. století byly provedeny některé změny daně třídní a zavedena nová **daň výdělková**, a **daň domovní**. S daní třídní je spojena daň osobní, kterou musel platit každý, kdo dosáhl 17 let.

Důležitým historickým milníkem byl rok 1848, kdy došlo ve Francii k revoluci a zániku království, což vedlo k otřesům v jiných zemích včetně Rakouska Uherska. Ve stejném roce bylo zřízeno ministerstvo financí a poprvé začal na území českých zemí platit princip všeobecné daňové povinnosti. V roce 1850 pak vznikly první berní úřady.

Od druhé poloviny 19. století se vytvářela nová koncepce daňové soustavy a zvyšoval se význam a počet vybíraných daní. Dále docházelo k zavedení daněprostého minima, tzv. minimálních příjmů dosažených za rok, pod něž se neplatila daň.

Kromě zmiňovaných daní se ještě v druhé polovině 19. století vyskytují v daňovém systému tzv. důchodky, mezi které se řadily daně nepřímé, cla, poplatky, taxy a státní monopoly a regály.

Státní monopoly znamenaly zákonem vyhrazená práva státu k výhradnímu provozování určité činnosti, kdy v ceně této činnosti byla obsažena daň. Jednalo se tedy o jakési vybírání určitých skrytých daní, protože kupující nemohl zjistit skutečnou výrobní nebo prodejní cenu a monopolní daň. Výhodou monopolního zdanění proti běžnému, je větší výnosnost daně, snadnější a lehčí vybírání daně a možnost odstupňování výše daně podle kvality.

⁵¹ Regály byly poplatky za propůjčení práv, které patří výlučně panovníkovi. Jednalo se zejména o právo těžby, lovu, vaření piva nebo právo razit mince. Později vznikl regál solní, celní, mincovní atd.

⁵² ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1., Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

Nejdůležitější reforma Rakousko – uherské daňové soustavy byla provedena na přelomu 19. a 20. století pod vedením významného národohospodáře a ministra financí Eugena Böhm – Bawerka. Ten považoval tehdejší daňový systém za složitý a příliš zatěžující domácí výrobu. Navrhl tedy systém, který ho měl modernizovat. Jeho návrh byl v roce 1896 chválen. Tato reforma byla poslední provedenou změnou daní v monarchii. Nový zákon č. 220/1896, o osobních daních přímých, spojil přímé daně v ucelenou soustavu daní výnosových, doplněných daní z příjmů. Tento zákon byl nejvýznamnější daňový zákon až do roku 1927. Byl považován za přelom v právní úpravě daňové soustavy. Vyznačoval se svou přehledností, jasností a srozumitelností. Znamenal především spravedlivější rozvržení daňového břemene.^{53,54,55}

Nový daňový systém měl od 1. ledna 1898 následující podobu.

Tab. č. 3: Nový daňový systém od roku 1898

| Přímé daně | Nepřímé daně | Ostatní dávky s daňovou povahou |
|---|---|---|
| Daně reální (pozemková daň, domovní daň – daň činžovní, třídní daň) | Cla | Daň dědická, daňový ekvivalent |
| | Potravní daň na čáře | |
| Daň výdělková (všeobecná daň výdělková, výdělková daň veřejně účtujícími podniky) | Cukerní daň | Daň darovací a poplatky za převod nemovitosti |
| | Lihová daň | |
| Daň z důchodů | Pivní daň | Rakouské daně zemské |
| Daň důchodová neboli daň z příjmů | Potravní daň z masa a potravní daň z vína | |
| Daň z vyššího služného | Petrolejová daň | |
| Daň z tantiém | | |

Zdroj: vlastní zpracování, STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁵³ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1., Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

⁵⁴ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁵⁵ TALÍŘ, Matouš. *K dějinám rakouského taxovnictví II. část zvláštní*. V Praze: Česká akademie císaře Františka Josefa pro vědy, slovesnost a umění, 1912, 297 s.

Přímé daně

Daně reální

Daně vztahující se k nemovitostem se na konci 19. století nazývaly daně reální. Byly jimi daň domovní a daň pozemková.

Pozemková daň

Pozemková daň patřila v podobě berní, respektive kontribucí mezi nejstarší typ vybírané daně. Právní úprava pozemkové daně na začátku 19. století byla představována josefinským berním patentem z roku 1789, který spravedlivěji rozděloval daňové břemeno mezi poddané a svrchnost. V roce 1817 byl přijat tzv. stabilní katastr, ve kterém byly vyměřeny pozemky a jejich výnosy. V platnost byl přijat až v roce 1851 kvůli zdoluhavému vyměřování pozemků. Kolem roku 1860 činila sazba daně 26 %, 66 % z čistého katastrálního výnosu pozemku. Novelizace se pozemková daň dočkala již v roce 1869, což vyžadovalo nové vyměřování, které trvalo 13 let. Nový zákon opustil od stabilního katastru a stanovil revizi každých 15 let. Pozemková daň byla pak ještě několikrát novelizována. V reformním roce 1896 došlo k první revizi pozemkového katastru a kontingentu.

Předmětem daně byly veškeré plochy půdy upotřebitelné hospodářskou kulturou a lesy. *Osvobozeny* od daně byly trvale bažiny, jezera, rybníky, neproduktivní plochy, veřejné cesty, náměstí, hřbitovy, stavební pozemky zdaněné domovní daní. Dočasné osvobození se vztahovalo na pozemky dotčené živelnou pohromou po dobu jednoho roku, dále pak podle rozsahu škod až na dva roky. Stejně byly osvobozeny pozemky vinic poškozené révokazem. Další osvobození se vztahovalo na pozemky po dobu deseti let a lesy po dobu pětadvaceti let od doby, kdy byly prohlášeny za produktivními. *Subjektem* daně byl faktický držitel pozemku, vlastník i nájemce.

Pozemková daň byla stanovena *kontingentem*, o kterém bylo zmíněno v předchozí kapitole. Kontingent byl rozdělován mezi jednotlivé poplatníky podle katastrálního výnosu pozemků. Kontingent byl stanoven ve výši 70 mil. Korun ročně. Jelikož byl katastrální výnos relativně stabilní, mohla se daň předpisovat pevnou výměrou 22,7 % tohoto výnosu. Katastrální výnos byl evidován v pozemkovém katastru a dal se považovat za základ daně z pohledu dnešních daňových pojmů.

Pozemková daň se platila jednou *měsíčně*. Plátce pozemkové daně si mohl odečíst 15% slevu na osobní dani. Vymáhání daně bylo zajištěno zástavním právem na zdaňovaném pozemku. Kdo daň nezaplatil, tomu byl pozemek exekuvován.⁵⁶

Domovní daň

Samostatná domovní daň vznikla v roce 1820. Do té doby byla spojena s pozemkovou daní a vybíraná dohromady pod pojmem gruntovní daň společně s daní z komínů.

Předmětem domovní daně byly budovy určené k lidskému obývání, pokud nebyla používána k živnostenským účelům. Stejně jako u daně pozemkové se u domovní daně využívalo zástavní právo pro případ neplacení daně.

Domovní daň se členila na dva druhy, podle toho, kde se budova nacházela a povaze jejího užívání.

- *Daň činžovní* se platila v Praze, lázeňských městech a dále v městech, kde alespoň polovina domů měla nájemníky, a tyto domy měly více jak polovinu místností obytných. V ostatních obcích se vybírala daň z domů, kde alespoň polovina z bytů byla pronajímána, nebo u pronajatých domů s více jak třemi obytnými místnostmi.
- *Třídní daň* se platila z budov, u kterých se neplatila činžovní daň. Velikost daně byla stanovena podle třídy, do které dům, nebo byt spadal. Ty se rozdělovaly podle počtu obytných místností a pater. V první třídě byly luxusní domy, vily a byty se čtyřiceti a více místnostmi. V poslední třídě se nacházely nejmenší jednopokojové byty. Nejprve bylo tříd 12, později 16.

Osvobozené od domovní daně byly neobydlené budovy a části budov, budovy užívané zdarma k účelům veřejným a všeužitečným. Osvobození se týkalo budov císaře, chrámy, fary, kulturní budovy. Dále byly dočasně osvobozeny novostavby, přestavby a přístavby po dobu 12, později 6 let. Zajímavé u tohoto zdanění bylo to, že sice z dočasně osvobozených domů se neplatila domovní daň činžovní, ale přesto podléhaly speciální sazbě daně 5 %.

⁵⁶ *Zákon o přímých daních osobních ze dne 23. ledna 1914.* V Praze: J. R. Vilímek, 190 s., 1914.

Zvláštní výhody měly také dělnické domky a budovy s malými byty. Daň se nevztahovala ani na domy s méně než 3 pokoji, i když byl byt částečně pronajímán a současně využíván majitelem k bydlení.

Základem činžovní daně byla skutečná nebo odhadnutá činže. Daň se pak vypočítala tak, že se od činže odečítala určitá část na opravy a udržování budov. Tento odpočet byl stanoven procentem, ze zbytku se pak vypočetla daň. Odpočet činil v hlavních městech 15 %, v ostatních městech 30 %. Do základu daně spadalo ale i například pronajímání vybavení bytu – kamna, kuchyň, koupelna, sklep.

Sazba domovní činžovní daně byla pak stanovena ve velkých městech na 26,66 %, v ostatních městech 20 %. Výsledná sazba daně po odečtení slevy byla 22,66 % a 14 %.

Sazba domovní daně třídní byla stanovena pevnou částkou podle třídy, do které budova spadala. Třídy se rozdělovaly podle počtu obytných pokojů v domech.

Uvedené stanovení daně, sloužilo jako základ státní daně. Dále existovaly různé zemské přírážky, o kterých bude řeč dále.

Podobně jako u pozemkové daně si mohl poplatník odečíst 12,5 % z výnosu osobních přímých daní. Daň se platila *čtvrtletně*.⁵⁷

Daň výdělková

Daň výdělková byla zavedena reformou v roce 1896. Předchůdce této daně byla roku 1812 patentem zavedená tarifní daň ze živností. Podniky byly rozděleny do čtyř tříd podle místa, ve kterém podnik provozoval živnost a podle počtu obyvatel v místě podnikání. Tento zákon nedokázal zdanit spoustu druhů živností. Nový zákon proto odstranil rozdělení poplatníků do tříd i rozdělování podle počtu obyvatel v místě podnikání. Výdělková daň byla upravena v *zákoně č. 220/1896 ř. z* a dále se členila na *všeobecnou daň výdělkovou a výdělkovou daň veřejně účtujících podniků*.

Všeobecná výdělková daň^{58,59} byla zavedená první hlavou výše zmíněného zákona a rozšířila původní okruh zdaňovaných osob. *Předmětem* této daně bylo každé ziskové

⁵⁷ UZEL, Vincenc. *Daň činžovní*. Praha: B. Kočí, 33 s., 1907.

⁵⁸ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 39 s., 1914.

⁵⁹ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

podnikání, bez ohledu na to, zda se jednalo o právnickou (kromě podniků veřejně účtujících) nebo fyzickou osobu, nebo o příslušníka zemí královských nebo cizince atd. *Subjektem* daně byl provozovatel živnosti, resp. každý, kdo skutečně trvale podnikal za účelem dosažení zisku.

Všeobecné dani z výdělku nepodléhali zaměstnanci, kteří pobírali mzdu (ti, byli zdaněni daní z příjmů) a ani činnosti jako například rybolov, zahradnictví, honitba (tyto činnosti podléhaly pozemkové dani).

V zákoně existovalo velké množství *osvobození* od placení daně. Osvobození se týkalo například státních podniků a monopolů, podomního obchodu nebo služby, živnosti provozované svépomocí nebo za pomoci rodinných příslušníků, živnosti se zaměstnáváním jednoho pracovníka, soukromých učitelů a spisovatelů, kteří činnost vykonávali jako vedlejší, nebo i ostatní vedlejší činnosti nedosahující určité výše zisku. Různé výhody se vztahovaly i na dobročinné organizace.

Sazba daně byla až do roku 1918 stejně jako daň pozemková *kontingentována*.

Kontingent byl stanoven na zhruba 35,5 mil. Korun (přesně to bylo 17 732 000 zlatých) a k této částce se každoročně připočítala 2,4 %, jako náhrada za každoroční stoupání daně zjištěné podle dosavadních zkušeností. Kontingent byl rozvrhován kontingentní komisí ve Vídni na jednotlivé společnosti s přihlédnutím k předepsané dani v minulém období, avšak rozhodující bylo každoroční daňové přiznání založené na prohlášení poplatníka, neboli *fasse* a nebo vlastní zkoumání komise. Daňové přiznání ve formě formuláře se odevzdávalo nejpozději do konce července. O výsledném rozdělení kontingentu na jednotlivé poplatníky informovala berní správa platebním rozkazem.

Do kontingentu se nezapočítávala všeobecná výdělková daň společností s ručením omezeným, jejichž základní kapitál nepřesahoval 1 mil korun, a také živnosti kočovné. Společnosti s r. o. se základním kapitálem vyšším než 1 mil. Korun podléhaly dani jako podniky povinné vést veřejné účty s některými odlišnostmi ve stanovení základu daně a s progresivně odstupňovanou sazbou daně 4 – 10 % podle výdělku.

Živnosti kočovné byly zdaňovány zvláštní sazbou daně, nebo spíše schematicky odstupňované sazby daně. Kočovnými živnostmi bylo myšleno chození z místa na místo. Zdaňovány byly podle průměru výnosnosti podobných živností stálých.

Přitom se připočítala částka od 3 do 30 K za samotného podnikatele, od 3 – 30 K za každého pomocného dělníka a za upotřebená zvířata tažná 6 až 64 K.

Poplatníci výdělkové daně byli rozděleni do čtyř tříd podle daně předepsané v minulém období následovně: I. třída nad 1 000 zlatých (2 000 K), II. třída 150 – 1 000 zlatých (až 2 000 K), III. třída 30 – 150 zlatých (až 300 K), IV. třída do 30 zlatých (60 K). Konečnou daň vypočítávala pro I. a II třídu okresní obchodní komory, pro III. a IV. města a průmyslová místa s více než 20 tis. obyvateli.

Nejnižší možná vyměřená daň byla stanovena na 1 zlatý 50 kr. Při vyměření a ukládání konečné výše daně a správného rozvržení kontingentu se využívalo berních sazeb uvedených v zákoně: 3; 4; 5; 6; 8; 10; 12; 16; 20; 24; 30; 36; 42; 48 atd. až 2 600, poté následující sazby stoupaly po každé o 400 korun.

K zajištění placení daně sloužilo opět zástavní právo na podnik jako celek. Daňové období bylo stanoveno od 1. července do 30. června. Daň se platila *čtvrtletně*.^{60,61}

Výdělková daň podniků veřejně účtujících

Výdělková daň veřejně účtujících podniků byla upravena v druhé hlavě *zákona č. 220/1896 ř. z.*, o osobních daních přímých.

Předmětem této daně bylo, jak již plyne z názvu, podnikání, které přinášelo zisk u veřejně účtujících podniků a společností s ručením omezeným se základním kapitálem přesahujícím 1 mil. korun. *Subjektem* daně tedy byly podniky, které měly povinnost vést veřejné účetnictví. Takové společnosti byly především všechny akciové společnosti, komanditní společnosti na akcie, těžířstva, pojišťovny, úvěrní ústavy, spořitelny, státní železnice. *Zcela osvobozené* od daně byly podniky, kde jejich podnikání, spočívalo na zásadě svépomoci a omezovaly své obchodování na své vlastní členy a jejichž roční čistý zisk nepřevyšoval 1 200 korun.

Sazba daně činila 10 % čistého zisku, nejméně však musela činit 1 promile ze základního kapitálu. Pro spořitelny, výdělková a hospodářská společenství, záložny, pojišťovny a společnosti s ručením omezeným, byla sazba navíc progresivně odstupňovaná a snížena.

⁶⁰ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁶¹ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 39 s., 1914.

Aby nedocházelo k daňovým unikům, byla stanovena pravidla, jak má být vypočítán zisk. Tyto pravidla bylo možné nalézt v podrobných ustanoveních. Společnosti musely každoročně předkládat svou obchodní bilanci.

Daňové období bylo shodné se všeobecnou výdělkovou daní a platila se rovněž čtvrtletně.⁶²

Daň z důchodů

Název daň z důchodů, uveden v českém překladu daňového zákona, byl poněkud zkreslený, což bylo způsobeno překladem z němčiny. Ve skutečnosti se jednalo o daň **rentovou**, neboli **úrokovou**, uvalenou na příjmy, které plynuly z nějakého, alespoň poměrně stálého pramene, který nesouvisel s přímým přičiněním poplatníka.

Přesně zákon uváděl *předmět* daně jako příjem z předmětů majetkových práv nebo majetkových předmětů, které nebyly již přímo zatížené daní pozemkovou, domovní, výdělkovou nebo daní ze služného. Zejména sem spadaly úroky a důchody z dlužných úpisů, z půjček, úroky ze zástavních listů, z pohledávek na běžných účtech, pachtovné. Odpočinkové a zaopatřovací renty, alimenty, úroky ze státních dluhopisů, dividendy centrální banky, či renty plynoucí z ciziny, pokud tam již byly zdaněny, příjmy nepřevyšující 1 200, později 1 600 korun, *nebyly předmětem* daně.

Daňová sazba se dělila podle druhu renty na 0,5; 1,5; 2; 3 a 10 %. 1,5 % se například platilo z úroků z úsporných vkladů u spořitelén a jiných záložén, úroky ze zástavních listů, 3 % z pronajímání živností, 10 % ze státních dluhopisů a půjček nebo důchody podniků zestátněných.

Daň se platila buďto na pokladně, která daň rentovou vyplácela a odvodem do státní pokladny v případě, jednalo-li se o daň z dluhopisů, akcií apod. Nebo se daň platila pololetně přímo prostřednictvím daňového příznání.

Stát byl chráněn před neplatiči opět v podobě zástavního práva na poplatníkovi renty nebo pomocí ručení osob, povinných daň srážet.^{63,64}

⁶² STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁶³ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁶⁴ *Zákon o přímých daních osobních ze dne 23. ledna 1914*. V Praze: J. R. Vilímeček, 190 s., 1914.

Daň důchodová, neboli daň z příjmů

Daň z příjmů, neboli skutečná daň důchodová, byla zavedena jako úplně nová daň této doby. Její úprava byla zakotvena ve čtvrté hlavě zákona č. 220/1896 ř. z., o osobních daních přímých. Byla nastolena v návaznosti na starší daň z hlavy a daň z platů a penzí veřejných a soukromých úředníků.

Subjektem daně byly všechny fyzické osoby, mající bydliště v obvodu platnosti výše uvedeného zákona nebo se zde zdržovaly déle než jeden rok za účelem výdělků, pokud měly bydliště mimo území platnosti, pak byly ze zdanění vyjmuti za předpokladu zdanění v domovské zemi, dále provozovali-li v tuzemsku výdělkový podnik nebo zaměstnání přinášející zisk nebo byly-li účastníky takového zaměstnání nebo podniku, braly-li příjmy služebních platů nebo výslužného nebo cizinci, kteří zde neměli bydliště a nezdržovali se zde déle než jeden rok za účelem výdělků.

Základem daně byl ryzí, neboli čistý příjem poplatníka. Za čistý příjem se pokládal úhrn všech peněz a peněžitých hodnot včetně například nájemné hodnoty vlastního bytu nebo bytu zdarma obývaného, hodnotu výrobků vyprodukovaných ve vlastním hospodářství po odečtení výdajů na dosažení, zabezpečení a udržení těchto příjmů včetně například úroků z dluhů, odpisů, pojistné, přímé daně placené poplatníkem atd. *Předmětem* daně *nebyly* příjmy z dědictví, darování a podobná bezplatná nabytí majetku.

Osvobození od daně se rozdělovalo na dva druhy. Za prvé osvobození nehledě na výši příjmů. To byl především císař, diplomatičtí zástupci, důstojníci a vojenské penze a osvobození na základě státních smluv. Za druhé se osvobození vztahovalo na osoby, jejichž roční příjem nepřevyšoval hranici 600 zlatých, resp. po zavedení korunové měny 1 200 korun, novelou v roce 1914 se toto zvýšilo na 1 600 korun.

Daň se platila za rodinu, a poplatníkem byla hlava rodiny, v zákoně uveden jakožto přednosta rodiny. K příjmu hlavy rodiny se připočítával příjem ostatních členů rodiny. Nepřipočítával se například příjem manželky, nebo ostatních členů rodiny získaný jinde než v domácnosti přednosta, pokud úhrnný příjem této domácnosti nepřesahoval 4 000 korun nebo pokud se prokázalo, že tento příjem do společné domácnosti neplynul. U takového příjmu nastávalo zvláštní zdanění. Celkový příjem rodiny byl potom rozpočítán na jednotlivé členy.

Sazba daně byla pevná a progresivní podle ročního příjmu poplatníka. Rozdělovala se do 60 stupňů. Původně v roce 1898 bylo stupňů 65. Nejnižší stupeň byl od 1 600 K –

1 700 K s daňovou sazbou 13,6 K. Poslední stupeň činil od 96 tis. K – 100 tis. K se sazbou daně 4 841 K. Při příjmech přes 100 tis. – 200 tis. stoupaly stupně vždy o 4 000 K a daň vždy o 268 K, při příjmech od 200 tis. - 210 tis. byla sazba daně 12 030 K, při příjmech přes 210 tis. pak stoupaly stupně vždy o 10 tis. K a daň vždy o 670 K.

Již v tomto zákoně o přímých daních osobních, byly zakotveny nejen daňové zvýhodnění ale i berní *přirážky k dani*. Přirážka se vztahovala pro poplatníky s příjmem nad 2 400 K. V případě, že k domácnosti nenáležela osoba, jejíž příjem by se měl zdanit, činila přirážka 15 % k dani, v případě maximálně jedné takovéto osoby 10 %.

Slevy na dani se týkaly domácností se členy mimo manželky, kteří neměli žádné příjmy. Berní sazba se snižovala o jeden stupeň za každého takovéhoho člena domácnosti mimo jednoho, když příjem nepřesahoval 2 400 K, nebo o dva stupně za každého člena rodiny mimo dva, když příjem činil více než 2 400 K, ale ne více než 4 800 K.

Daň se platila prostřednictvím daňového příznání. Osoby s příjmem do 2 000 K byly od podávání příznání zproštěny a byly pouze vyzvány k zaplacení.^{65,66}

Daň z vyššího služného

Daň z vyššího služného se platila spolu s daní z příjmů. Předmětem této daně byl příjem ze služného, ze mzdy a výslužného, resp. stálých platů úředníků, zřízců a sluhů státních, veřejných korporací a ústavů i úředníků a zřízců soukromých, včetně výslužných a odpočinkových platů výše zmiňovaných osob a tantiémy.

Předmětem daně byly výše zmiňované služební platy převyšující 4 000 zlatých, po zavedení korunové měny 6 400 K.

Sazby daně byly progresivně odstupňované podle výše ročního platu do devíti pásem. V první skupině byly příjmy od 6 400 K do 8 000 K zdaněny sazbou 0,4 %, v poslední skupině na od 30 000 K a více sazbou 6 %.

Novela z roku 1914 přinesla zavedení nové dávky z příjmů členu představenstva, dozorců a správní rady akciových společností a komanditních společností, tzv. **daň**

⁶⁵ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁶⁶ *Zákon o přímých daních osobních ze dne 23. ledna 1914*. V Praze: J. R. Vilímeck, 190 s., 1914.

z tantiém. Sazba daně z tantiém byla stanovena na 10 % a srážela se při výplatě příjmů od společností. Osvobozeny byly příjmy do 5 000 K.^{67,68}

Daně nepřímé

Druhou skupinou základního členění daní byly od konce 19. století daně nepřímé. Ty byly spojeny s příjmem při jeho realizaci a to tak, že se uvalovaly na spotřebu. Hradil je výrobce, prodejce nebo poskytovatel služeb, ale ten přenášel daňové břemeno na odběratele stejně, jako tomu je dnes. Sazba daní byla specifická podle kusů nebo váhy apod., nebo procentní. Daně nepřímé nebyly na rozdíl do daní přímých upraveny žádným specifickým a jednotným zákonem. Většina norem přetrvávala z dob absolutismu, čímž dělala systém nepřímých daní velmi roztržitěný, zastaralý a velmi obsáhlý. Mezi nepřímé daně se řadilo i spousta dávek nepřímých, mezi které patřilo i clo.

Cla

Clo je možné definovat jako povinnou veřejnou dávku stanovenou právními předpisy, která je vybírána v přímé souvislosti s přechodem zboží přes státní hranice od osob, které zboží dovážejí, provážejí, vyvážejí nebo od osob, pro které se tak děje. Rozhodujícím je pro vyměření cla druh zboží, množství a původ. Rozlišujeme clo vývozní, dovozní a clo průvozní neboli tranzitní. Clo tranzitní ale do cel na konci 19. století nespadlo. Výpočet cla probíhá buďto procentem z celní hodnoty, potom se clo nazývá valorické, nebo na základě druhu a vlastnosti zboží (hmotnost, délka, počet kusů atd.) jako clo specifické a cla kombinovaná.

Právní úprava cla byla až do roku 1918 obsažena v několika předpisech a petentech. Jednak byla obsažena v *celním a monopolním řádu* z roku 1835, jednak v *patentu č. 244/1851 ř. z.*, a později v novém *celním zákoně a celním tarifu č. 20/1906 ř. z.* Typické pro cla v této době bylo, že se určovala jednostranně státem a vedle fiskální funkce plnila i jiné funkce, například. národohospodářskou, policejní, sociální atd.

Subjektem cla byl ten, kdo zboží dovážel nebo vyvážel přes celní hranici na území českých zemí. Existovaly i druhy nebo účely zboží, u kterých se clo neplatilo. Například

⁶⁷ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁶⁸ *Zákon o přímých daních osobních ze dne 23. ledna 1914*. V Praze: J. R. Vilímek, 190 s., 1914.

u nedostatečných zásob se clo neplatilo v případě dovážení obilí. Trvale bylo od cla *osvobozeno* například zboží pro potřeby císaře, oblečení, které měli na sobě imigranti.

Sazba cla byla stanovena jako valorická podle druhu zboží. To bylo rozříděno do 51 tříd zveřejněných v celním tarifu.

Vedle cla existovaly i další povinné dávky, jako například **statistický poplatek**, který musel subjekt zaplatit pro účely statistiky vývozu a dovozu, **dávky za služby celních orgánů**, ze kterých byli celníci placeni, **monopolní poplatek** pro zboží, na jehož produkci byl stanoven monopol.⁶⁹

Potravní daň na čáře

Potravní daň na čáře byla tradiční nepřímou daní upravenou patentem z roku 1829. *Předmětem* této daně bylo spotřební zboží vymezené v akcízovém tarifu, pokud bylo toto zboží uvedeno na trh určený ke spotřebě ve vymezených městech. Tato daň, neboli jinak nazývaná akcíz, byla doplňkem potravní daně z masa a vína vybíranou na venkově. *Subjektem* daně byli obchodníci. Zvláštností této daně byl způsob vybírání. Výběr byl totiž ponechán soukromým osobám, které složily jistinu a odváděly stanovenou částku do státního rozpočtu. To, co vybraly nad tuto hranici, si ponechaly jako zisk z podnikání.⁷⁰

Cukerní daň

Tato daň byla zavedena v roce 1849. Byla upravena v *zákoně č. 97/1888, ř. z.*, o zdanění cukru. *Subjektem* této daně byla osoba, která uváděla cukr do volného oběhu v tuzemsku, a nezáleželo na tom, zda se jedná o cukr dovezený nebo vyrobený. Dovezený cukr byl navíc zatížen prohibitivním clem. *Osvobozen* od daně byl cukr vyvážený do zahraničí, nepoživatelný (denaturovaný) cukr určený k výrobě nebo jako krmný. Vyvážený cukr byl bonifikován určitými prémiemi podle množství.

Sazba cukerní daně byla stanovena podle množství a druhu cukru. Např. u řepkového nebo třtinového cukru činila sazba 38 K za 100 kg, u ovocného, škrobového cukru 6 K za 100 kg. Plnění daňové povinnosti bylo přísně sledováno. Jednou za rok probíhala

⁶⁹ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁷⁰ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

kontrola, zda se zásoby cukru vyvíjejí podle daňových zápisů. Přebytek byl do 0,25 % konzumního a 2 % syrového cukru zabaven. Při větších přebytcích se jednalo o trestný čin. K zajištění placení daňové povinnosti bylo opět zřízeno zástavní právo jako u všeobecné výdělkové daně.^{71,72}

Lihová daň

Lihová daň měla v českých zemích dlouholetou tradici. Od roku 1929 byl zdaňován import lihu – alkoholu, do hlavních měst a také čepování alkoholických nápojů na venkově. Od roku 1835 byl líh zdaňován při výrobě podle výměru kvasných kádí a od roku 1860 podle množství výrobku a obsahu alkoholu v něm. Jednotou a stabilní úpravu pak představovat *zákon č. 95/1888 ř. z.*, o úpravě individuální distribuce alkoholu, a již zmiňované císařské *nařízení č. 120/1899 ř. z.*, o změně nepřímých dávek a cla.

Předmětem daně byl líh vyrobený v lihovarech. Osvobození od daně se podobně jako u cukerní daně vztahovalo na líh vyráběný. Stejně jako u cukerní daně byl líh určený na vývoz bonifikován vývozní premií, která nesměla přesáhnout 2 mil K. *Subjektem* daně byly domácí lihovary kromě malých lihovarů produkující alkohol pouze pro spotřebu domácnosti, líh produkovaný pro vědecké účely, a lihovary vyrábějící líh používaný k živnostem, pokud byl denaturován – ty byly od daně *osvobozeny*. Za denaturaci se platily 3 h na litr lihu. Zdaňované lihovary byly rozděleny, podle toho, z čeho se líh vyráběl, do šesti skupin (lihovary škrobové, řepné a melasové, vyrábějící alkohol z vína atd.).

Podle způsobu stanovení *sazby* daně se ale rozlišovaly dva typy – produkční a konzumní lihovary. Produkčním lihovarům byla daň stanovena podle obsahu alkoholu ve vyrobeném hektolitrů a to ve výměře 1 K 40 h za každou setinu obsahu a hektolitr. U konzumních pak byl zdaňován líh spotřební a dovážený částkou podle množství alkoholu uvedeného do volného oběhu. Byl stanoven kontingent, v tomto případě ve smyslu množství lihu dodávaného do volného oběhu, který se rozděloval na jednotlivé lihovary. Pokud množství lihu nepřesahovalo tento kontingent, byla sazba

⁷¹ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 39 s., 1914.

⁷² STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

1 K 40 h ze stupně a hektolitrů, jinak 1 K 60 h. Vyrábělo-li se s lihem i lisované droždí, připlácelo se z každého vyrobeného litru 5 h.^{73,74}

Pivní daň

Daň historicky vznikla již v roce 1627. *Subjektem* daně byli výrobci – vlastníci pivovaru. Menší pivovary nebyly od daně osvobozeny, ale měly výraznou slevu na dani. Z piva určeného na vývoz se daň vracela.

Sazba daně z piva byla od roku 1855 podle množství extraktu v 1 hektolitrů. V roce 1899 sazba daně činila 34 haléřů, za každý stupeň výtažku mladinky⁷⁵ v 1 hl. V této výši se daňová sazba zachovala až do roku 1916. Daň se platila *předem*. Krom toho se na pivo vztahovaly ještě zemské dávky a poplatky.⁷⁶

Petrolejová daň

Petrolejová daň patřila mezi novější nepřímé daně této doby. V některých literaturách se hovoří o **dani z petroleje a minerálních olejů**. Vznikla na základě *zákona č. 55/1882 ř. z.*, o spotřební minerální dani. Dani byl podroben petrolej čištěný v tuzemsku, řidší než 830 a později 880 stupňů při teplotě +12 stupňů R a to *sazbou* ve výši 12 K za 100 kg čistého petroleje. *Subjektem* daně byl výrobce petroleje, resp. minerálních olejů. *Osvobození* od daně se vztahovalo na benzín používaný k průmyslovým účelům, nebo denaturovaný benzín sloužící jako rozpouštědlo. Původně se osvobození týkalo i benzínu pro automobilový průmysl, ale s rozvojem automobilismu se od toho upustilo. Opět, jako tomu bylo u ostatních spotřebních daní, byl i benzín určený na vývoz od daně osvobozen.⁷⁷

⁷³ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁷⁴ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 39 s., 1914.

⁷⁵ Slad vařený s chmelem.

⁷⁶ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁷⁷ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 39 s., 1914.

Potravní daň z masa a potravní daň z vína

Tyto dvě daně vznikly samostatně již v 18. století, ale ve století 19. byly sjednoceny.

Z masa spotřebovaného mimo místa uzavřená, neboli velká města, se platila daň odstupňovaná podle druhů masa a velikosti místa. Spotřebou zde bylo myšleno jakékoliv opatření syrového masa, především porážka, ale také prodávání, odebrání, dovoz na trh. *Sazba* daně z masa byla odstupňována podle váhy nebo počtu kusů, a podle velikosti místa na obce s obyvatelstvem do 10 tis, 10 – 20 tis a více jak 20 tis. *Subjektem* daně byl ten, kdo si maso opatřil.

Sazba daně z vína prodávaného na venkově v množství menším než 56 l byla z 1 hl 5 K a 94 h, z vinného moštu a jiných podobných nápojů 4 K a 46 h za hl a u moštu ovocného 1 K a 48 h.^{78,79}

Ostatní dávky s daňovou povahou

Kromě výše uvedené daňové soustavy, patřily od konce 19. století mezi daně i různé druhy dávek a poplatků s daňovou povahou. Při analýze tehdejší soustavy daní a její komparaci se současnou soustavou České republiky je vidět, že se zde některé daně neobjevují. Například zdanění majetku za předpokladu jeho nabytí děděním, darováním, nebo zdanění jeho prodeje, čili daň dědickou, darovací a z převodu nemovitosti. To je dáno tím, že se tyto „dnešní“ druhy daní řadily právě mezi různé dávky a poplatky a hovoříme tedy o skrytých daních.

Daň dědická, daňový ekvivalent

Předmětem dědické daně nebylo jen dědictví, ale také odkazy, darování pro případ smrti, darování mezi živými, jestliže tak bylo učiněno 3 měsíce před smrtí dárce a účinnost byla odložena k okamžiku smrti. *Osvobozeny* byly movitosti v maximální hodnotě 400 K. Nezletilé děti, měly slevy na dani za každý rok, který jim chyběl do plnoletosti, a to ve výši 3 – 5 % podle honory pozůstalosti. *Sleva* se týkala například i nemajetné manželky, která platila jen polovinu dědické daně.

⁷⁸ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 39 s., 1914.

⁷⁹ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

Sazba daně byla stanovena progresivně podle vztahu zůstavitele a dědici do tří tříd. V první třídě se nacházeli manželé, děti, vnuci a další potomci v přímé linii a sazba zde činila 1 %, ve druhé třídě byli zařazeni sourozenci a jejich děti a sazba zde činila 4 % a ve třetí třídě byli ostatní dědicové zdaňováni sazbou daně 8 %.

Daňový ekvivalent byl poplatek stanovený jako jakési vyrovnání za to, že právnické osoby neplatily daň dědickou. Platil se každých 10 let z hrubé hodnoty jmění právnických osob. U akciových společností a společností s podílem společníků na kmenovém jmění podléhalo ekvivalentu pouze nemovité jmění a daňová sazba dosahovala 1,5 % a 50 % přírážky. U ostatních právnických osob se daňový ekvivalent rozlišoval podle majetku movitého a nemovitého. U movitého byla sazba shodná s předchozím druhem společnosti ve výši 1,5 % a 50 % přírážky. U nemovitého majetku pak sazba činila 3 % a 50% přírážku.⁸⁰

Daň darovací a poplatky za převod nemovitosti

Darovacímu poplatku podléhaly jen nemovitosti a movitosti jen tehdy, byla-li sepsána darovací smlouva. Na výši poplatků při převodu nemovitostí měla vliv hodnota převáděného majetku, poměr mezi převodcem a nabyvatelem, způsob užívání (nižší sazby byly placeny při převodu budovy obývané vlastníkem a u nemovitostí zemědělských), úplatnost či bezúplatnost převodu (z bezúplatného převodu se platila daň z obohacení, tudíž zde byla stanovena nižší sazba) a doba, od posledního převodu. *Osvobozeny* byly převody mezi manželi, příbuznými do druhé linie a zetěm, resp. snachou. Daňové třídy byly shodné s daní dědickou, čili 1. třída 1 %, 2. třída 4 %, 3. třída 8 %.⁸¹

Rakouské daně zemské

Zemské daně byly přírážky ke státním daním přímým a netýkaly se pouze 5% daně u dočasně osvobozených staveb a daně důchodové, daně rentové vybírané srážkou. Další osvobození se týkalo daně z vyššího služebného pro úředníky státní a zemské. Mezi zemské daně samostatné patřila pivní dávka z množství piva spotřebovaného v zemi, hudebné z pořádaných zábav, daně pozůstalostní, z honebních a rybářských

⁸⁰ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁸¹ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

lístků. Návrhy na nové daně zemské daň z automobilů a jiných motorových vozidel, daň z velocipedů, z přírůstku hodnoty nemovitostí, vývozní clo na uhlí a jiné.⁸²

2.2 Vývoj daňové soustavy v období 1. světové války

Za první světové války nedošlo v daňovém systému ke znatelnějším změnám, ale jejím začátkem, tedy roku 1914 se otevřela nová etapa ve vývoji daňového systému zakončena druhou zásadní daňovou reformou v roce 1927.⁸³

V roce 1914 došlo k novelám, o kterých se již zmiňovala předchozí kapitola. Jednalo se o navyšování daněprostého minima u daní, kterých se to týkalo, z 1 200 K na 1 600 K. V následujícím historickém období tedy došlo především ke zvyšování již zavedených daní, zavádění přírážek a dávek z majetku a k zavedení několika daní nových z důvodu potřeby financování válečných dluhů a poškozeného hospodářství.⁸⁴

První nová daň byla zavedena v roce 1916 jako jakýsi postih pro ty, co se za války obohatili. Tato daň se nazývala **válečná daň**, nebo **daň z válečných zisků**.⁸⁵

Subjektem daně byly fyzické i právnické osoby a *sazba* daně byla progresivně odstupňována od 5 do 45 %. *Předmětem* daně byl u fyzických osob příjem, který přesahoval průměr příjmu před válkou, tedy v roce 1913, u právnických osob průměr tří posledních předválečných let. Poslední novela válečné daně byla provedena zákonem č. 79/1920 Sb. z. a n., který jí retrospektivně uvalil na rok 1919 a následně zanikla.

Dále byly v průběhu války zavedeny různé **válečné přírážky** ke všem **přímým daním** kromě daně domovní a daně z vyššího služebného. Tyto přírážky činily v některých případech i několikanásobné zvýšení daňové povinnosti a byly například pro rok 1919 a 1920 stanoveny následovně:

⁸² STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁸³ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1., Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

⁸⁴ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁸⁵ Zákon č. 79/1920 Sb. z. a n., jimž se rozšiřuje válečná daň na vyšší zisky společností a vyšší příjmy jednotlivců z r. 1919, a mění se některá ustanovení zákona ze dne 16. února 1918, čís. 66 ř. z., o dani válečné. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/015-1920.pdf>

- k pozemkové dani z vinic, zahrad a lesů 400 %, u ostatní půdy 200 %,
- ke všeobecné výdělkové dani, činila-li daň více než 2000 K 250 %, od 200 K do 2 000 K 150 %, od 60 K do 300 K 100% a do 60 K daně 60 %,
- k dani podniků veřejně účtujících u akciových a komanditních společností 150%, u výdělkových společností a družstev 80 % a u všech ostatních společností byla přírážka stanovena podle výnosnosti od 80 do 150 %,
- u daně z příjmů byla přírážka progresivně rozvržena do několika desítek skupin podle zdaněného příjmu a činila od 10 do 350 %,
- u tantiémové daně 200 %.⁸⁶

Tyto přírážky byly v dalších letech vlivem inflace a znehodnocování měny dále navyšovány a dosahaly u některých daní až 800 %.

V roce 1916 vznikla císařským i nová spotřební **daň ze zapalovadel**, respektive ze zápalek, zapalovacích svíček a zapalovačů. Podle tohoto nařízení byl stanoven povinný objem a způsob balení zápalek do krabiček, balíčků, balíků a beden, pro usnadnění finanční kontroly. *Sazby* daně byly stanoveny u zápalek na 2 h, u svíček na 10 h, kapesních zapalovačů do 25 g hmotnosti 50 h, na 25 g 1 K, u stolních a nástěnných zapalovačů 3 K. Daň se platila hotově u tuzemských výrobců. Po zaplacení se na obal vylepovala daňová známka. Při dovozu zapalovadel se daň platila při vstupu přes celní hranici.⁸⁷

⁸⁶ Zákon č. 617/1919 Sb. z. a n, jímž se mění ustanovení o dani důchodové a stanoví se přírážky válečné ku přímým daním za léta 1919 a 1920. [cit. 19.9.2013] [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1919/131-1919.pdf>

⁸⁷ LAŠTOVKA, Petr. NEUBAUER, František. KOŘÍNEK, Jirí. *Berní známky*. [online] [cit. 19.9.2013] Dostupné na: http://www.sberatel.com/zapalky/ber_znam

2.3 Vývoj daňové soustavy v období 1918 - 1926

Vznik Československa 28. října 1918 byl nejen novou kapitolou české státnosti, ale i novou etapou ve vývoji daňové a právní soustavy. Události spojené se vznikem Československa měly rychlý spád a bylo nutné zajistit bezproblémový chod veřejné správy. Byl tedy narychlo vydán první *zákon č. 11/1918 Sb. z. a n., o vzniku samostatného československého státu*, autorem byl Alois Rašín. Tento zákon byl nazýván recepční, protože byl novým státem převzat – recipován dosavadní rakousko-uherský právní řád včetně daňového a správní organizace. Byla tedy zajištěna kontinuita československého právního řádu a daňového řádu, jelikož české země patřily do Předlitavska a působily zde rakouské předpisy, na území Slovenka a Podkarpatské Rusi předpisy uherské. Tento stav byl ale považován za dočasný a již od počátku vzniku republiky se usilovalo o sjednocení daňového systému celé země. Vzniklý právní a daňový dualismus představoval především nerovnoměrné daňového zatížení na území vzniklého Československa.

Následuje vývoj daní v období od skončení 1. světové války do roku 1926.

Daně reální

Pozemková daň zůstala v podstatě zachována ve své původní podobě, jen došlo *zákonem č. 170/1919 Sb. z. a n.*, k odstranění možnosti odepsání 15 % z důchodové daně z důvodu válečných, a z důvodu daňového dualismu stanovení platné sazby daně na 22,7 %.⁸⁸

U *daně domovní třídní* a *činžovní* se zvýšily daňové sazby na úroveň z roku 1882. Následně byly v roce 1921 sazby opětovně u daně domovní třídní zvýšeny.⁸⁹

⁸⁸ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁸⁹ Zákon č. 334/1921 Sb., kterým se přikazuje samosprávným svazkům výnos některých státních daní a mění se v Čechách, na Moravě a ve Slezsku sazba domovní daně třídní. [online] [cit. 19.9.2013] Dostupné na: <http://www.epravo.cz/vyhledavani-aspi/?Id=2615&Section=1&IdPara=1&ParaC=2>

Daň výdělková

Všeobecná výdělková daň^{90,91}

U všeobecné výdělkové daně došlo v roce 1918 k odstranění stanovování kontingentu, jinak zůstala ve stejné podobě. Od roku 1922 pak byly omezeny pravomoci odhadních komisí a při výpočtu daňové povinnosti se začalo přihlížet ke skutečnému doloženému zisku nebo ročnímu výdělku. Navíc začala existovat možnost odvolání se, pokud daňová sazba převyšovala určité procento z ročního příjmu.

Výdělková daň veřejně účtujících podniků

U výdělkové daně pro podniky, které byly povinny vydávat veřejné účty, došlo k výraznějším změnám, zejména v přejmenování této daně od roku 1920 na **zvláštní daň výdělkovou**. V roce 1919 byl rozšířen okruh subjektů daně o veškeré společnosti s ručeným omezeným, nebo výdělečné společnosti vlastněné z více jak 50 % akciovou společností, od roku 1922 dále na všechna právovárečná měšťanstva.⁹²

Důchodová daň (daň z příjmů)

U daně z příjmů došlo vzhledem k poválečnému znehodnocování měny ke zvyšování daněprostého minima. Nejprve roku 1920 na 4 800 Kčs, v roce 1921 na 6 000 Kčs.^{93,94}

Daň z vyššího služného byla *zákonem č. 668/1919 Sb. z. a n.* zrušena. Do roku 1927 byla obnovena povinnost zaměstnavatelů daň z příjmů služebních platů srážet a odvádět do státní pokladny.⁹⁵

⁹⁰ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁹¹ Zákon č. 144/1922 Sb., o všeobecné dani výdělkové pro období 1922/23. [online] [cit. 19.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1922/047-1922.pdf>

⁹² STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

⁹³ Zákon č. 313/1920 Sb., jímž se částečně mění zákon o osobních daních přímých. [online] [cit. 19.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/057-1920.pdf>

⁹⁴ Zákon č. 336/1921 Sb., jímž se mění některá ustanovení zákona o osobních daních přímých a stanoví se válečná přírážka k dani z příjmu za léta 1921 až 1923. [online] [cit. 19.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/076-1921.pdf>

⁹⁵ Zákon č. 668/1919 Sb., kterým se zrušuje daň z vyššího služného a obnovuje povinnost zaměstnavatelů, daň z příjmu, předepsanou z proměnlivých platů služebních, vybírat srážkou z těchto platů a odváděti státní pokladně. [online] [cit. 19.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1919/141-1919.pdf>

Daň z lihu

Daň z lihu dostala své novely *zákonem č. 643/1919 Sb. z. a n. Předmětem* daně byl opět veškerý líh buďto vyrobený nebo zapravovaný do volného oběhu. Hlavní změnou bylo rapidní zvýšení sazeb daně neboli dávek. Ty se vyměřovaly z každého litru alkoholu a rozdělovaly na dávku výrobní ve výši 12 K a na dávku spotřební ve výši 12 K nebo 12 K a 20 h. Pokud opět docházelo při zpracování lihu k výrobě lisovaného droždí, byla navíc na litr alkoholu uvalena sazba 50 h. Od daně se *osvobozoval* líh určený na vývoz, alkoholické nápoje do 15 % obsahu lihu určených na vývoz, líh používaný k výrobě octa, k pálení, osvětlování, pohonu motorů, k vědeckým účelům, nepoživatelný líh k živnostenským účelům atd.⁹⁶

Daň z vodní síly

Daň z vodní síly byla zavedena roku 1921 *zákonem č. 338/1921 Sb. z. a n., o dani* z vodní síly. Podléhala jí vodní síla, použitá k pohonu a měřená na hřideli poháněcího zařízení (turbína, kola apod.). Základní daňová *sazba* byla stanovena na 4 h a přírážka 4 h za každou koňskou sílu a hodinu. V roce 1923 došlo ke snížení přírážky na 2 h za každou koňskou sílu. *Osvobození* se týkalo například vodní síly, jejíž efektivní výkon nedosahoval stanovených hodnot, z vodní síly již zdaněné z jiné energie, například spotřebou uhlí, minerálních olejů, které podléhají dani spotřební, vodní síly pro čerpání vody pro obyvatelstvo atd.⁹⁷

Daň z obchodu s cennými papíry

Dani z obchodu s cennými papíry byly od roku 1921 podrobeny všechny obchody s cennými papíry uzavřené na burze i mimo ni. Dani nepodléhaly tržby tuzemských směnek, tržby cenných papírů s určitým platebním dnem a obnosem, tržby státních dluhopisů. *Osvobození* se týkalo obchodů do 20 000 Kčs, výměny jednotlivých kusů stejného druhu atd. Od daně byl osvobozen rovněž stát. *Základem* daně byla kupní cena. *Sazba* daně činila 50 ha (0,5 promile) u dividendových papírů, u státních dluhopisů pokud nejsou o daně osvobozeny 25 ha a u ostatních cenných papírů 20 ha. Daň platila

⁹⁶ Zákon č. 643/1919 Sb., novela zákona o dani z lihu. [online] [cit. 20.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1919/136-1919.pdf>

⁹⁷ Zákon č. 338/1921 Sb. z. a n., o dani z vodní síly. [online] [cit. 21.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/077-1921.pdf>

buďto strana prodávajícího nebo kupujícího nebo napůl, podle jednotlivých druhů obchodů.⁹⁸

Dopravní daně

Tyto nové daně byly doposud označovány na poplatky, takže zde se jedná pouze o změnu formálního názvu. Upravoval je *zákon č. 242/1921 Sb. z. a n.* Jednalo se především o **daň z jízdních lístků** (20 % jízdného), **daň ze zavazadel** (20 % dopravného), **daň přepravní** (30 % přepravného u přepravovaného zboží).⁹⁹

Hlavní změnou v soustavě nepřímých daní bylo především zavedení nové **všeobecné nápojové daně**. Nápojové dani podléhalo víno, mošt a jiné šťávy, limonády, minerálky a sodovky a později se přidalo i pivo. *Sazby* daně byly stanoveny na jeden litr a v roce 1920 činily z:

- vína, moštu a jiných šťáv z hroznů 80 h,
- vína, moštu a šťáv z jiného ovoce 40 h,
- limonád 12 h,
- minerálních vod 8 h
- sodových vod 8 h,
- piva výčepního 24 h, ležáku 32 h, piva speciálního a cizozemského 40 h, z piva do ciziny vyváženého se daň nevybírala.

Daň platil ten, kdo nápoj čepoval, prodával, importoval nebo vyráběl, a to i pro vlastní potřebu.¹⁰⁰

Daň z vína se dále ještě rozdělovala na daň z vína v lahvích, upravovanou zvláštním předpisem.

Daň z uhlí

Daň z uhlí byla zavedena *zákonem č. 1/1923 Sb. z. a n.*, o dani z uhlí a převzala tak podstatu dosavadní dávky z uhlí. Podléhalo jí veškeré uhlí těžené v tuzemsku a veškeré

⁹⁸ Zákon č. 85/1921 Sb., o dani z obchodu s cennými papíry. [online] [cit. 22.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/021-1921.pdf>

⁹⁹ Zákon č. 242/1921 Sb., o dopravních daních. [online] [cit. 22.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/061-1921.pdf>

¹⁰⁰ Zákon č. 533/1919 Sb., jímž se zavádí nová daň nápojová. [online] [cit. 22.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1919/111-1919.pdf>

druhy paliv z něho vyrobené. *Sazba* daně byla stanovena na 10% z ceny na dole, v případě těžby v nepříznivých podmínkách mohla být snížena na 7 %. Cena na dole byla cena stanovená dolem při odběru uhlí odběratelem. Daň platil majitel dolu.¹⁰¹

Daň z masa

Daň z masa se platila při porážce, z masa z dovozu z ciziny a z prodeje a odběru dobytka zabitého a z masa syrového těchto zvířat. Daň byli povinni platit: při porážce ti, kdo porážku vykonali nebo dali vykonat, při dovozu dovozce, při prodeji nebo odběru, kdo maso prodával nebo do živnosti dopravoval. *Sazby* byly rozděleny na daň dle váhy a daň z kusu podle jednotlivého druhu masa v případě živého dobytka. Například v roce 1920 činila daň z masa 20 h za 1 kg, u daně z kusu u dobytka hovězího do 180 kg živé váhy 25 K.¹⁰²

U **potravní daně na čáře** došlo k omezení skupiny měst na Prahu, Brno, Bratislavu, ačkoliv mohl ministr financí tento okruh dále rozšířit. Jinak si potravní daň zachovala svou původní podobu. *Sazby* daně byly stále dané dlouhým výčtem v zákoně na kus, kg, litr atd. podle jednotlivého druhu zboží.¹⁰³

U **daně z cukru** se zaváděly nové **sazby daně**. U třtinového cukru 38 Kčs za 100 kg čisté váhy a 16 Kčs přírážka za 100 Kg čisté váhy. U cukru jiného druhu 12 Kčs za 100 kg čisté váhy. *Sazby* u této daně ale nadále rostly. V roce 1926 se třtinový cukr zdaňoval 138 Kčs za 100 kg čisté váhy, cukr vyrobený z bramborového škrobu podléhal dani ve výši 30 Kčs za 100 kg a ostatní cukr jiného druhu 50 Kčs za 100 kg.¹⁰⁴

¹⁰¹ Zákon č. 1/1923 Sb. z. a n., o dani z uhlí. [online] [cit. 23.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1924/001-1924.pdf>

¹⁰² Zákon č. 262/1920 Sb., o dani z masa. [online] [cit. 23.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/051-1920.pdf>

¹⁰³ Zákon č. 262/1920 Sb., o potravní dani na čáře. [online] [cit. 23.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/051-1920.pdf>

¹⁰⁴ Zákon č. 98/1926 Sb., o dani z cukru. [online] [cit. 24.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1926/050-1926.pdf>

Daň z obohacení

Daní z obohacení, zavedenou *zákonem č. 337/1921 Sb. z. a n.*, se měnila dosavadní **daň dědická a darovací**, ze které stále z větší části vycházela, ale rozšířila se darovací dávkou na všechny dary movitostí. Dani podléhaly nabytí majetku následkem úmrtí nebo pro případ smrti a úplně nebo částečně bezúplatná nabytí majetku mezi živými. Opět se zde nacházela *osvobození* pro nezletilé děti, podle počtu let do plnoletosti za každý rok ve výši 3 % při hodnotě zděděného majetku do 10 tis. Kčs a 5 % při hodnotě majetku do 50 tis. Kčs. Pro nemajetnou manželku stále platila pouze poloviční sazba daně. Osvobozeny byly také obvyklé dary mezi manželi a příbuznými do II. stupně, do 2 000 Kč, u ostatních do 1 000 Kčs. *Sazby* daně byly rozděleny podle čisté výše majetku v pozůstalosti a podle osobního poměru dědice k zůstaviteli. Skupiny se navíc rozšířily a sazba byla progresivně odstupňována. Do I. třídy byli zařazeni manžel, děti, vnuci a platili daň 2 – 26 %, do II. třídy spadali ostatní příbuzní v přímé linii a sazba činila 3 – 31 %, do III. třídy se sazbou 5 – 38 % patřili sourozenci, ve IV. zahrnovala děti a vnuky sourozenců a sazba byla stanovena na 7 – 10 %, v V. třídě se zdaňovali sazbou 10 – 42 % ostatní příbuzní do IV. stupně, VI. daňová třída zatěžovala daní 15 – 55 % ostatní osoby kromě VII. stupně, který zahrnoval obce a jiné samosprávné svazky, dobročinné organizace, nadace, věnování pro účely vyučovací a sazba činila 3 – 10 %. Výše majetku v pozůstalosti se rozdělovala do 12 tříd od skupiny méně než 5000 Kčs až přes 10 mil. Kčs.¹⁰⁵

Dávka z majetku a dávka z přírůstku na majetku

Tato dávka, kterou bychom mohli nazvat daní z majetku, vznikla v roce 1920 *zákonem č. 309/1920 Sb. z. a n.* především za účelem nápravy měny – úhrady měnové reformy a z přebytků úhrady státních dluhů spojených s uhájením samostatnosti československého státu a ke zmírnění majetkových rozdílů a přesunů.

Dávce z majetku byly povinny všechny fyzické osoby včetně cizinců, pokud se jejich majetek nacházel v tuzemsku, i právnické osoby, které podléhaly zvláštní výdělkové dani, i když od ní byly osvobozeny, společnosti s ručením omezeným, spolky, veřejné fondy, nadace, církve atd. *Osvobození* se u fyzických osob týkalo hlav cizích států, diplomatů, a majetku užívaných výhradně k účelům bohoslužebným, veřejným,

¹⁰⁵ Zákon č. 337/1921 Sb., o dani z obohacení. [online] [cit. 24.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/076-1921.pdf>

dobročinným, vzdělávacím nebo kulturním atd., u právnických osob státu, spolkových spóřitelén atd. Ke jmění nenáleželo domácí nářadí, zařízení bytu, šatstvo, osobní věci apod., jmění nepřevyšující 10 tis. u fyzických osob, 20 tis. u osob právnických.

Předmětem dávky z majetku bylo čisté jmění, vlastněné k 1. březnu 1919. U fyzických osob se jmění rozdělovalo na majetek zemědělský a lesní, majetek domovní, jmění výdělečné, jiné zvláště kapitálové jmění a jejich výše se stanovovala podle ustanovení daných zákonem. U právnických osob bylo čisté jmění stanoveno jako základní kapitál, fondy tvořené ze zisku a likvidační rozdíl podniku jako celku.

Sazba dávky z majetku byla progresivní. U fyzických osob byla odstupňována podle výše přírůstku do dvanácti tříd a dosahovala výše 1 – 30 %. Progresivita byla koncipována tak, že přírůstek prvních 25 tis. se zdaňoval 1 %, dalších 75 tis. 3 % atd. až do skupiny přírůstku přes 10 mil. se sazbou 30 %. U právnických osob se daňová sazba rozdělovala do sedmi tříd od 3 – 20 %. První byla kategorie majetku s prvními 200 tis. se sazbou 3 %, poslední z částky přes 50 mil. se sazbou 20 %.

Dávce z přírůstku majetku podléhaly pouze osoby fyzické. *Předmětem* byl majetek nabytý v období od 1. ledna 1914 do 1. března 1919. Osvobozen byl nabytý majetek do 10 tis Kčs. Od konečného stavu majetku se také odečítal majetek získaný dědictvím, odkazy, darováním, pojistné plnění, atd. Sazba daně byla také progresivně odstupňována a to podle velikosti majetku do dvanácti tříd a podle velikosti přírůstku do čtrnácti tříd a dosahovala výše 5 – 40 %.

U fyzických osob dále existovaly i různé *slevy* z dávky, koncipované stejně jako u daně z příjmů, podle počtu vyživovaných osob v domácnosti. Kontrolu plnění obou dávek kontroloval Nejvyšší kontrolní úřad.¹⁰⁶

Daň z převodu statků a z pracovních výkonů a daň přepychová

Daň z převodu statků a z pracovních výkonů, později v roce 1923 přejmenovaná na **daň z obratu**, a **daň přepychová** vznikly *zákonem č. 658/1919 Sb. z. a .n.*, především pro sociálně politické účely.

¹⁰⁶ Zákon č. 309/1920 Sb., o dávce z majetku a dávce z přírůstku majetku. [online] [cit. 25.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/057-1920.pdf>

Dani z obratu byly podrobeny úplatné tuzemské dodávky a pronájmy movitostí, majetkových práv nezapisovaných do veřejných knih, dále prodeje podniků s výjimkou nemovitostí, služby a výkony všech druhů prováděných v tuzemsku, dovoz atd. Od daně byly *osvobozeny* dodávky při nucených dražbách, poskytování úvěrů a převody peněžních pohledávek, dodávky předmětů státních monopolů, dodávky vody, pojišťovací smlouvy, dodávky nepodnikatelů nepřevyšující hodnotu 500 Kčs atd. *Subjektem* daně byli podnikatelé, v jejichž podnicích nebo závodech se zdanitelná dodávka nebo výkon prováděl. Od daně byly *osvobozeny* státní poštovní, telegrafní a telefonní a dopravní podniky, dráhy, dobročinné a veřejné podniky.

Sazba daně činila 2 % úplaty z dodávky, výkonu nebo ceny. Později tato sazba vzrostla na 3 %. Existovala i snížená sazba pro dodávky některých zemědělských, pekařských, mlýnských a masných výrobků ve výši 1 %.

Na **daň přepychovou** se vztahovala všechna ustanovení o dani z obratu, pokud nebylo stanoveno jinak. *Předmětem* přepychové daně byly předměty nebo výkony uvedené ve zvláštním seznamu přepychových předmětů a výkonů uvedeném v příloze zákona. Byly to zejména dovoz přepychových předmětů, výroba, vlastní spotřeba, drobný prodej, příležitostné dodávky atd. Tento seznam zdaňovaných předmětů se velmi často měnil, zhruba každé tři roky.

Sazba daně byla trojí. Nejnižší sazbou 2 % se zdaňovaly předměty sloužící k výuce, bohoslužbám, umělecká díla sloužící k veřejným účelům apod. 10% dani podléhaly drobné prodeje a dodávky nepodnikatelů. Výroba nebo dovoz se zdaňoval 12 % z úplaty nebo ceny.

Subjekt daně určoval zákon podle druhu přepychové předmětu nebo služby na výrobce, dovozce, dodavatele.

Obě daně se platily formou zvláštního daňového přiznání jednou za rok, při dovozu po každé, kdy k němu došlo.

U daně obratové v následujících letech od jejího vzniku docházelo k zavádění tzv. daňových paušálů, neboli paušalování daně. To znamenalo, že se stanovil paušál ve formě určitého procenta z ceny, nebo jiného daňového základu dané komodity. Například u piva byl paušál stanoven na 5 % z prodejní ceny piva uvařeného v Plzni.

Ze základu daně, tedy z prodejní ceny se mohly odečíst různé srážky například na nájem.¹⁰⁷

Daň z motorových vozidel

Daň byla zavedena v roce 1927 *zákonem č. 116/1927 Sb. z. a n.*, o silničním fondu. *Předmětem* daně byla motorová vozidla, která se používala k dopravě po veřejných cestách nebo místech a nepohybující se po kolejích. *Osvobozena* byla některá vozidla státní správy, pošty, požární a zdravotní vozidla, traktory používané v polním hospodářství, atd. V dalších letech se od daně osvobodila i vozidla cizozemská přijíždějících do ČSR na dočasnou dobu, nebo dočasně vozidla nová. *Poplatníkem* byl majitel nebo držitel vozidla. *Sazba* daně se stanovovala podle typu vozidla. U motocyklů činila 150 Kčs. U osobních automobilů se rozdělovala podle válcového obsahu¹⁰⁸ do 14 kategorií od objemu do 1 litru až do objemu více jak 7 litrů a se sazbami od 800 do 8000 Kčs ročně. U osobních vozidel hnaných elektřinou, u autobusů¹⁰⁹ a jiných motorových vozidel určených k hromadné přepravě osob a z traktorů se stanovila dle váhy sazbou 50 Kčs za každých 100 kg. Z nákladních vozidel se platila daň 35 Kčs za každých 100 váhy. V případě, že vozidla nebyla opatřena pneumatikami, se sazba zvyšovala o 50 %, resp. o 20 % podle druhu obručí.¹¹⁰

¹⁰⁷ Zákon č. 268/1923 Sb., o dani z obratu a dani přepychové. [online] [cit. 25.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1923/126-1923.pdf>

¹⁰⁸ Válcový obsah se počítal podle $N=0,785 \times \text{vrtání} \times \text{vrtání} \times \text{zdvih} \times \text{počet válců}/1 \text{ mil}$

¹⁰⁹ Za autobusy se považovala vozidla s více jak 8 sedadly.

¹¹⁰ Zákon č. 116/1927 Sb. z. a n., o silničním fondu. [online] [cit. 25.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/052-1927.pdf>

Podoba daňového systému v Československu na konci roku 1926, tedy těsně před provedením druhé významné daňové reformy, byla následující:

Tab. č. 4: Podoba daňové soustavy na konci roku 1926

| Přímé daně | Nepřímé daně | Ostatní dávky s daňovou povahou |
|---|---|--|
| Daně reální (pozemková daň, domovní daň – daň činžovní, třídní daň) | Cl | Daň dědická, daňový ekvivalent |
| | Potravní daň na čáře | Daň darovací a poplatky za převod nemovitosti |
| Daň výdělková (všeobecná daň výdělková, výdělková daň veřejně účtujících podniků) | Cukerní daň => Daň z cukru (1926) | =>1921 sloučení = Daň z obohacení |
| | Lihová daň => Daň z lihu (1919) | |
| Daň z důchodů | Pivní daň | Rakouské daně zemské |
| Daň z tantiém | Petrolejová daň | |
| Daň důchodová (= daň z příjmů) | Potravní daň z masa a potravní daň z vína | Přirážky k přímým daním kromě domovní a daně z vyššího služného pro rok 1919 a 1920 |
| Daň z vyššího služného (1919 zrušena) | Daň ze zapalovadel (vznik 1916) | |
| Válečná daň (vznik 1916) | Všeobecná daň nápojová (vznik 1920) | Dávka z majetku a z přírůstku na majetku (vznik 1920) |
| Daň z vodní síly (vznik 1921) | | |
| Daň z obchodu s cennými papíry (vznik 1921) | Dopravní daň (daň z jízdních lístků, ze zavazadel, přepravní – vznik 1921) | |
| | Daň z uhlí (vznik 1923) | |
| | Daň z masa (vznik 1923) | |
| | Daň z převodu statků a z pracovních výkonů (= daň z obratu, vznik 1923) | |
| | Daň přepychová (vznik 1923) | |
| Daň z motorových vozidel (vznik 1927) | | |

Zdroj: vlastní zpracování, daňové zákony, STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

2.4 Englišova daňová reforma z roku 1927

Potřeba daňové reformy v oblasti přímých daní byla znatelná již od roku 1921, kdy soustava přímých daní po válce byla naprosto nevyhovující. Do soustavy přímých daní bývalého Rakouska byly zavedeny různě vysoké válečné přírážky z důvodu rychlého opatření finančních prostředků pro státní pokladnu na revitalizaci poválečné země bez ohledu na to, zda bylo obyvatelstvo schopno takto vysoké přírážky platit. Modifikace daňové soustavy byla potřeba i z důvodu nepřehlednosti a nesrozumitelnosti, neboť během let přibývaly doplňující zákony či nařízení a bylo těžké se v soustavě vyznat.

Dalším důvodem k provedení reformy byl státní převrat 28. října 1918, kdy Československá republika ponechala v územích, které jí připadly z bývalého království uherského (na Slovensku a v Podkarpatské Rusi) v platnosti právo tohoto bývalého státu a také toto dřívější právo uherské se vyznačovalo v oboru přímých daní aspoň do jisté míry podobnou spletností jako finanční právo rakouské.¹¹¹

Podstatným důvodem k provedení reformy bylo i znehodnocení československé koruny, toto znehodnocení se mělo částečně kompenzovat válečnými přírážkami.

Daňová reforma, k jejímuž uzákonění došlo na konci roku 1926, byla jedním z nejvýznamnějších zákonodárných činů v Československém státu do roku 1945. O provedení reformy se zasloužil tehdejší ministr financí Karel Engliš, proto je tato reforma známá jako „Englišova daňová reforma“. Pojem Englišova reforma není zcela přesný, protože tato reforma se začala připravovat již dříve, kdy byl ministrem financí Boleslav Fux. Karel Engliš se podílel na dotváření této reformy do konečné podoby a na jejím prosazení v době, kdy byl již ministrem financí (od 9.12.1925 do 25.11.1928). Englišova daňová reforma se týkala pouze daní přímých, proto zákon, kterým se tato reforma prováděla, se nazývá *zákon č. 76/1927 Sb., o přímých daních*, byl čtyřikrát novelizován. Modernizace daňového systému se týkala především provedení přímých daní a jejich podrobností. Reforma si udržela rozlišení výnosových daní (všeobecná výdělková daň, zvláštní výdělková daň, pozemková daň, domovní daň, rentová daň, daň z vyššího služného, daň z tantiém) a důchodových daní (daň z příjmu).

¹¹¹ KOLAŘÍK, Jaroslav. *Nové přímé daně v Československu*. Praha: Sfinx (B. Janda), 1927. 190 s.

Reforma měla napomoci posílení kontroly, stabilizovat právní rámec a zvýšit státní příjmy. Snížení všeobecné výdělkové daně ve vyšších stupních, tzn. u velkých firem, mělo přispět k úlevě a tím podpoře podnikání.¹¹²

První roky od vzniku samostatného Československého státu vyvolávaly potřebu nových daňových opatření. Vývoj státních rozpočtů Československé republiky v letech 1919 až 1945 demonstruje následující tabulka.

Tab. č. 5: Vývoj státních rozpočtů ČSR v letech 1919 – 1945 (mil. Kčs.)

| Rok | Výdaje | Příjmy | Saldo | Rok | Výdaje | Příjmy | Saldo |
|------|--------|--------|--------|------|--------|--------|--------|
| 1919 | 7 195 | 4 376 | -2 819 | 1928 | 9 540 | 10 852 | 1 312 |
| 1920 | 13 538 | 12 736 | -802 | 1929 | 9 690 | 10 421 | 731 |
| 1921 | 19 932 | 20 258 | 326 | 1930 | 11 153 | 10 927 | -226 |
| 1922 | 22 180 | 19 082 | -3 098 | 1931 | 13 570 | 11 601 | -1 969 |
| 1923 | 19 369 | 16 418 | -2 951 | 1932 | 11 672 | 11 422 | -250 |
| 1924 | 19 472 | 17 513 | -1 959 | 1933 | 11 372 | 9 865 | -1 507 |
| 1925 | 12 578 | 10 838 | -1 740 | 1934 | 10 628 | 9 922 | -706 |
| 1926 | 11 729 | 11 468 | -261 | 1935 | 12 209 | 10 553 | -1 656 |
| 1927 | 10 583 | 10 988 | 405 | | | | |

Zdroj: VÍTEK, Leoš. *Daňová politika české republiky. Historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, 87 s., ISBN 80-238-8182-5

Z výše uvedené tabulky lze pozorovat pozitivní vývoj státních rozpočtů Československého státu v období, kdy byl ministrem financí Karel Engliš. Od roku 1922 začínají klesat příjmy i výdaje státních rozpočtů v samostatném Československu. Deficit státních rozpočtů se od roku 1922 postupně snižoval, až v roce 1927 saldo státního rozpočtu zaznamenalo plusovou hodnotu. Ve 20. letech minulého století se podařilo Karlu Englišovi stabilizovat měnu a roku 1927 zavést důležitou reformu daní, jejíž účinek však nakonec oslabila hospodářská krize, která přerušila hospodářský vzestup v letech 1929-1933. Od této doby se opět objevuje deficit státního rozpočtu.

¹¹² STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

Po provedení druhé nejvýznamnější reformy na českém území z roku 1927 měl daňový systém podobu, jakou ukazuje tabulka č. 6. Daňový systém byl rozdělen do tří základních skupin. První dosti obsáhlou skupinu tvořily daně přímé. Druhou skupinu představovaly nepřímé daně, jež byly převzaty z bývalé monarchie, jejich podoba přetrvala až do roku 1948, na rozdíl od daní přímých. Do třetí skupiny patřily poplatky, kam se řadila daň z obohacení a výnosů z kolků a poplatky za různé úřední výkony.

Tab. č. 6: Daňová soustava po provedení daňové reformy z roku 1927

| Přímé daně | Nepřímé daně | Poplatky (např.) |
|--|--------------------------------|----------------------------------|
| Daň důchodová | Nepřímé daně zůstaly nezměněny | Daň z obohacení a výnosů z kolků |
| Daň z vyššího služného | | |
| Všeobecná daň výdělková | | |
| Zvláštní daň výdělková | | |
| Pozemková daň | | Poplatky za úřední výkony |
| Domovní daň (činžovní daň, třídní daň) | | |
| Daň rentová | | |
| Daň z tantiém | | |
| Daň z obchodu s cennými papíry | | |

Zdroj: vlastní zpracování dle příslušných daňových zákonů

Důchodové daně

Důchodová daň

Daň důchodová byla upravena v I. hlavě *zákona č. 76/1927 Sb. z. a n.*, o přímých daních, dále jen zákon. Konstrukce **důchodové daně** neboli **daně z příjmů**, v podstatě vycházela z dřívější podoby. Dani byly nadále podrobeny fyzické osoby, které v tuzemsku bydlí nebo zde pobývají déle než jeden rok veškerým svým majetkem, nebo cizinci, pokud svůj příjem nedaní ve své tuzemské zemi atd. I *osvobození* se stále týkaly hlav cizích států, diplomatů, osvobození dle státních smluv, osoby vojenské a četnické, z části byl od daně osvobozen i prezident a členové vlády. Od daně byly osvobozeny i příjmy do daněprostého minima, které bylo 7 000 Kčs pro domácnost. Daněprosté

minimum se dále mohlo navyšovat pro vícečlenné rodiny. Například pro rodinu s pěti příslušníky se zvyšovalo na 8 200 Kčs. Daň se tentokrát platila za domácnost. K příjmu hlavy rodiny se tedy přičítal i důchod ostatních členů domácnosti.

Předmět daně byl rozdělován na důchod z pozemku, budov, výdělečných podniků a zaměstnání, ze služebního poměru, kapitálu i všechny ostatní příjmy. Předmětem daně byla i hodnota vlastního bytu, výrobků vyrobených ve vlastním podniku a doma spotřebovaných atd. Základem daně byl čistý příjem. Odčitatelnými položkami nadále byly výdaje na dosažení a udržení příjmů, včetně odpisů, pojistek, úroků z dluhů, pojistné do nemocenských, důchodových a jiných pokladen úhrnnou sumou maximálně 2 000 Kčs, dary, příspěvky dětem, manželům, rodičům, nežijícím ve společné domácnosti atd.

Novinkou v novém zákoně byl typ *sazby* daně. Do důchodové daně tak byla poprvé zavedena soustava tzv. *progrese*, neboli důchodová daň progresivně stoupala se zvyšujícím se důchodem. Sazby se rozdělovaly do dvaceti stupňů s rozmezím 1 – 29 %. V prvním stupni z důchodu do 6 000 Kčs se platilo 1 %. Ve druhém stupni z důchodu přes 6 000 do 8 000 se platila daň 2 % méně o 60 Kčs. V posledním dvacátém stupni od důchodu 5 mil Kčs a více, se platila daň 29 % méně o 291 tis. Kčs. Tento moderní postupňovaný tarif, jak byl v zákoně pojmenován, měl jednoduchou myšlenku. Ten kdo měl vyšší důchod, mohl přispívat na státní potřeby poměrně větší částkou, než ten s nižšími příjmy. Důležité je právě slovíčko poměrně. Aby docházelo ke spravedlivějšímu rozvrstvení daňových sazeb podle výše různých důchodů, odečítala se právě od vypočtené daně procentem určitá částka, vypočtená složitým matematickým výpočtem. Tato částka byla uváděna v posledním sloupci daňových sazeb.

I nadále se nacházely v zákoně *přirážky a srážky* z daňové povinnosti. Přirážky se týkaly osob se zdanitelným příjmem větším než 26 tis Kčs a činily 15 %, pokud osoby žily v domácnosti samy, nebo 10 % pokud k jejich domácnosti příslušela jedna osoba. Zákon dále zvýhodňoval poplatníky, kteří vyživovali někoho z rodičů, vychovali již dvě a více dětí atd. Srážky z daňového břemene se týkaly mnohočlenných rodin. Poplatníkovi s příjmem do 26 tis Kčs se daňová povinnost snižovala o 1/10 za druhou, a o 2/10 za třetí a každou další osobu v domácnosti. Početné rodiny s příjmy do 52 tis. Kčs byly dále zvýhodňovány.

Daň se platila za *předcházející rok* formou daňového přiznání, které se podávalo do konce února následujícího roku. Daň z funkčních požitků se odváděla srážkou u zdroje. K důchodové dani se již dále nevybíraly žádné samosprávné přírážky.¹¹³

Daně výnosové

Výnosové daně se platily vedle daně důchodové, ale bylo možné si částky zaplacené na daních výnosových odečíst od důchodu, ze kterého se daň z příjmů platila. U výnosových daní také nadále platilo, že byly základnou pro různé přírážky samosprávných celků. Englišova daňová reforma nově upravovala maximální výši těchto přírážek. *Zemské přírážky* mohly dosahovat jen 160 % výše státní daně, okresní jen 110 % a obecní 200 %.

Daň z vyššího služného

Daň z vyššího služného byla po 9leté pauze opět zavedena. Upravena byla VII. hlavou zákona spolu s daní z tantiém. Podléhaly jí služební požitky nad 100 tis. Kčs a sazba činila 3 %.¹¹⁴

Reální daně

Pozemková daň

Základy, na nichž stála pozemková daň ukotvená ve IV. hlavě zákona o přímých daních, se také příliš nezměnily včetně pozemkového katastru. Stále byly podrobeny dani všechny pozemky, které lze hospodářsky obdělávat. Rozšířil se okruh pozemku vyjmutých z daňové povinnosti o půdy neplodné, močály, jezera a rybníky pokud nedávají užitku rybolovem, řezáním rákosu nebo dobýváním rašeliny, zastavěné plochy, nádvoří, silnice atd. Nově byla stanovena i některá osvobození například pozemkové plochy veřejných korporací a spolků tělovýchovných. Dočasně osvobozené mohly být pozemky obtížně obdělávané, nové nebo obnovené plodné plochy a to až na dobu 10 let, nově založené vinice na 8 let atd.

¹¹³ Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. [online] [cit. 28.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/037-1927.pdf>

¹¹⁴ Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. [online] [cit. 28.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/037-1927.pdf>

Za *základ* daně se stále považoval čistý katastrální výnos pozemku vedený v pozemkovém katastru. Od doby vzniku tohoto katastru ale uplynula řada let, a tento katastr, respektive katastrální výnosy jednotlivých pozemků již neodpovídaly skutečné výnosnosti. Jelikož revize pozemkového katastru se zdála být velmi nákladná, byl tedy základ daně u lesů dvacetinásobek, u ostatní půdy sedmnáctinásobek katastrálního výtěžku, kterým jsou jednotlivé pozemky zapsány.

Sazba daně činila 2 %. S pozemkovou daní se dále vybíral 1,5% příspěvek ze základu pro vyměření daně.¹¹⁵

Domovní daň

Domovní daň upravená V. hlavou si ponechala rozdvojenou podobu na daň třídní a činžovní. Novým zákonem se po dlouhé době zavedl jasný přehled platných předpisů o této dani. Před daňovou reformou byla totiž domovní daň upravena velkým počtem zákonů, patentů, císařských nařízení apod. Bylo jich zhruba 550. Nová tehdejší úprava všechny předpisy sjednotila.

Domovní dani tedy podléhaly všechny budovy pevně spojené se zemí nebo v zemi určené k trvalým účelům, jakožto i plochy jimi zastavěné a nádvoří. To znamenalo, že již nemusela být celá nemovitost určená k bydlení, ale stačila její část. *Osvobození* od daně bylo trvalé u budov určených k veřejně prospěšným, veřejným, vzdělávacím náboženským účelům, nebo dočasné u novostaveb, přístaveb a tak podobně na 15 let, a u novostaveb s malými byty na 6 nebo 12 let. Zákon ale pro doby mimořádné poskytoval osvobození od daně na dobu delší, a to u novostaveb na 25 a novostaveb s malými byty na 35 let.

Daň činžovní se platila ze všech budov v Praze, Bratislavě, Brně, lázeňských městech a dále v místech, kde byla pronajata alespoň 1/3 všech obytných místností. V ostatních obcích se daň platila jen z těch budov, které jsou zcela nebo částečně pronajaté.

Činžovní daň se vypočítávala procentem z nájemného, a tentokrát se zde již neuvažovalo odpočitatelných položek na údržbu atd., jak tomu bylo doposud. *Sazba* byla stanovena v Praze, Bratislavě, Brně 12%, v ostatních místech 8 %.

¹¹⁵ Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. [online] [cit. 28.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/037-1927.pdf>

Dani třídní byly podrobeny pouze budovy nepronajaté obsahující obytné místnosti, v místech, které nebyly podrobené dani činžovní. Zpravidla v menších městech, kde v domě bydlel sám majitel s rodinou.

Sazba domovní daně třídní se vyměřovala podle počtu obytných místností. Stanoveno bylo 10 tříd se sazbami od 5 – 170 Kčs. V první třídě byly budovy s jednou obytnou místností se sazbou 5 Kčs, v poslední zase budovy s 16 místnostmi a daňovou sazbou 170 Kčs. U budovy s více jak 16 místnostmi se sazba daně navyšovala o 20 Kčs za každou další místnost. U budov přepychových se navíc sazba daně zvyšovala o 30 %, u zchátralých budov se zase o 50 % snižovala.¹¹⁶

Všeobecná výdělková daň

Všeobecnou výdělkovou daň upravovala II. hlava zákona. Dani byly podrobeny všechny výdělečné podniky, pokud nepodléhaly zvláštní dani. Daň se navíc nevztahovala na zemědělské podniky. Zvláštního osvobození od daně dostali také starší lidé 65 let věku s nízkým ziskem. Poprvé od vzniku této daně se začalo používat čistého výdělku jako *základu* daně. Čistý zisk se vypočetl tak, že se od příjmů podniku odečetly výdaje na jejich dosažení. Mezi takovými výdaji se řadily výdaje správní, provozovací, udržovací, úroky z dluhů, odpisy. Jako výdaj se počítala i daň za předcházející období. Dani byly podrobeny nově i živnosti kočovně a podomní, dosud z daně vyjmuté.

Nově se konstruovala i *sazba* daně. Ta byla stanovena tak, že z prvních 30tis. výnosu se platilo 0,5 %, z dalších 110 tis. 2,5 % a výnos nad 140 tis. podléhal 4% sazbě daně. Novinkou bylo i zvýhodnění svobodných povolání, u kterých se snižovala daňová povinnost o 20 %. U podniků s podnikovým kapitálem vyšším než 100 tis. nesměla daň činit méně než 0,5 promile.

Daň se platila stejným způsobem jako důchodová daň.¹¹⁷

Zvláštní daň výdělková

Zvláštní daň výdělkovou upravovala III. hlava v zákoně. Její obsah se příliš nezměnil. K podnikům *osvobozených* od zvláštní daně přibyly státní podniky veřejné správy,

¹¹⁶ Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. [online] [cit. 29.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/037-1927.pdf>

¹¹⁷ Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. [online] [cit. 29.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/037-1927.pdf>

státní železnice a monopoly, elektrické podniky do 4 % vyplácených dividend, nevýdělečné podniky, národní banka, některé pojišťovny atd. *Základem* byl ryzí výdělek zjištěný z obchodní bilance. Základní daňová *sazba* byla stanovena na 8 %, od roku 1930 vzrostla sazba na 9 %. Zvýhodněné sazby se používaly u svépomocných podniků, hospodářská společenstva, spořitelny a dobročinné, vzdělávací nebo kulturní nadace. Naopak zvláštními přírážkami se zdaňovaly podniky po překročení stanovené míry výnosnosti.

Daňové přiznání se podávalo do 15 dnů po schválení účetní závěrky nejpozději do 6 měsíců po skončení obchodního období.¹¹⁸

Rentová daň

Původní **daň z důchodů** se novým zákonem přejmenovala na **daň rentovou** upravenou v VI. hlavě zákona. V podstatě si zachovala svoji původní podobu. Nadále postihovala výnos movitý kapitálu, hlavně peněz uložených na úrok, nebo cenných papírů. *Předmětem* rentové daně tedy byly požitky z majetkových předmětů nebo práv, které nejsou podrobeny dani pozemkové, domovní, všeobecné nebo zvláštní výdělkové. Jak příklady, tak i výjimky byly obdobné starší úpravě daně. *Sazba* rentové daně nevybíraná srážkou byla 3 %. Sazbu ve výši 1,5 % platili poplatníci starší 65 let s ročním příjmem do 15 000 Kčs. U daně odváděné srážkou u zdroje činila sazba 6 %. Z úroků z dluhopisů veřejnoprávních korporací se odváděla 4 %, z výkupních rent za postátněné nebo trvale státem provozování převzaté podniky 10 %, 3 % u úroků z vkladů na vkladní knížky, ze zástavních hypotečních listů nesledující dosažení zisku a u zástavních listů a dlužních úpisů vydaných zemskými úvěrními ústavami atd 1 %.¹¹⁹

Daň z tantiém

Dan z tantiém si zachovala svoji původní podobu. Zdaňovala požitky nad 5 000 Kčs *sazbou* daně 10 %. Ani tato daň již nesloužila jako základna k vybírání přírážek samosprávních celků.¹²⁰

¹¹⁸ Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. [online] [cit. 29.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/037-1927.pdf>

¹¹⁹ Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. [online] [cit. 29.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/037-1927.pdf>

¹²⁰ Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. [online] [cit. 29.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/037-1927.pdf>

Daň z obchodu s cennými papíry

Tato daň byla celá převzata z dřívější daňové soustavy.

Daně majetkové

Daň z obratu, Přepychová daň, Dávka z majetku a dávka z přírůstku majetku si zachovaly nezměněnou podobu.

Kromě výše uvedené daňové soustavy Československa po reformě z roku 1927 jako důležitý zdroj státních příjmů ještě existovaly **státní finanční monopoly** na **tabák, sůl, umělá sladidla a výbušné látky**. Akcíz u těchto výrobků byl zahrnut formou příplatku do ceny předmětu, kdy kupující neměl možnost zjistit skutečnou výrobní cenu a monopolní daň.

Dále ještě některé státní podniky odváděly tzv. **státní regály** za provozování svojí činnosti. Byly to zejména regál **loterijní, mincovní a poštovní**.¹²¹

¹²¹ Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. [online] [cit. 29.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/037-1927.pdf>

3. Analýza vývoje daňové soustavy od roku 1928 do roku 1953

3.1 Vývoj daňové soustavy do začátku 2. světové války

Daňová soustava se po zlomovém roce 1927 stala celkem stabilní a byla pouze doplňována, bez radikálnějších změn.

V sekci přímých daní se změny týkaly především díky ztížené hospodářské situaci ve 30. letech navyšování daňových sazeb a zavádění různých přírážek k vybraným druhům daní. Tyto přírážky postupně postihly i daň obratovou a přepychovou. Hospodářská krize, ohrožování Německem a možnost vzniku válečného konfliktu pak vedlo k zavedení **branného příspěvku, mimořádné daně z dividend a některých cenných papírů pevně zúročitelných a příspěvku na obranu státu a mimořádné daně ze zisku.**¹²²

Branný příspěvek byl zaveden *zákonem č. 266/1934 Sb. z. a n.* Jednalo se o každoroční *přírážku* k důchodové dani ve výši 10 %. Byli mu podrobeni všichni muži a ženy, kteří byli poplatníky daně důchodové, nekonali vojenskou službu po dobu minimálně 12 týdnů a byli ve věku 25 – 50 let. Od příspěvku byli *osvobozeni* lidé, kteří nemohli vykonávat vojenskou službu z důvodu nemoci, hlava rodiny, kde alespoň jeden člen vykonal vojenskou službu, matky s nezletilými dětmi do určité výše příjmu, cizí státní příslušníci.¹²³

Mimořádná daň postihující dividendy a úroky z některých cenných papírů pevně zúročitelných vznikla v roce 1936 *zákonem č. 16/1936 Sb. z. a n.* a postihovala výnosy z dividend a jiných podílů na zisku, které dosahovaly alespoň 5% jmenovité hodnoty *sazbou* daně 10 %. Vybírala se srážkou z každé splátky požitků.¹²⁴

¹²² ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací.* vyd. 1., Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

¹²³ Zákon č. 266/1934 Sb., o branném příspěvku. [online] [cit. 30.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1934/096-1934.pdf>

¹²⁴ Zákon č. 16/1936 Sb., o mimořádné dani postihující dividendy a úroky z některých cenných papírů pevně zúročitelných. [online] [cit. 30.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1936/005-1936.pdf>

Příspěvek na obranu státu a mimořádná daň ze zisku se zavedly *zákonem č. 247/1937 Sb. z. a n.*

Příspěvku na obranu státu byly podrobeny všechny fyzické osoby podrobené důchodové dani a podniky podrobené všeobecné dani výdělkové nebo zvláštní dani výdělkové. *Sazba* daně byla u fyzických osob stanovena rozdílně podle druhu příjmu a nesměla činit více než 60, resp. 80 % přírážka k dani. U osob právnických se sazba příspěvku na obranu státu stanovila jako 40% přírážka k dani, placené daným podnikem, tzn. zvláštní dani výdělkové nebo všeobecné dani výdělkové. Navíc byly příspěvku podrobeny i společnosti od všeobecné, resp. zvláštní daně výdělkové *osvobozeny*.

Mimořádnou daní ze zisku se zdaňovaly fyzické a právnické osoby nebo sdružení podléhající zásadně všeobecné nebo zvláštní dani výdělkové. *Základem* daně byl výtěžek podrobený všeobecné nebo zvláštní dani výdělkové na tentýž berní rok. *Osvobozeny* byly výtěžky nepřesahující 50 tis. Kčs, ale výtěžky větší podléhaly dani celé. Daňová *sazba* u podniků podrobených všeobecné dani výdělkové byla progresivní a rozdělena do čtyř pásem. Do 100 tis. Kčs činila sazba 2,5 %, nad 100 tis. Kčs do 140 tis. Kčs 4 %, od 140 tis. Kčs do 500 tis. Kč 6 % a nad 500 tis. Kčs 8 %. U podniků podléhajících zvláštní dani výdělkové se sazba daně stanovila podle typu podniku na 10, 6 nebo 100 %.¹²⁵

U **nepřímých daní**, se změny týkaly například opětovného **osamostatnění pивní daně**. **Pivní daň** byla znovu osamostatněna v roce 1930 *zákonem č. 168/1930 Sb. z. a n.* Pro tentokrát již nebyla vyměřována podle obsahu mladinky v jednom hektolitru, ale z hotového nápoje. *Sazba* byla navíc zvýšena a činila z jednoho litru piva výčepního 46 h, u ležáku 60 h a u piva speciálního 80 h. Daň platil výrobce pro další prodej, výrobce pro vlastní spotřebu či dovozce. Kdo vyráběl pivo jako živnost v malém, mohl využívat zvýhodněných daňových sazeb, pokud splnil podmínky dané zákonem. Nadále

¹²⁵ Zákon č. 247/1937 Sb., o příspěvku na obranu státu a mimořádné dani ze zisků. [online] [cit. 30.9.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1937/067-1937.pdf>

bylo pivo určené na vývoz od daně *osvobozeno*. Od roku 1937 se pak sazby daně z piva zvýšily o 10 h.¹²⁶

Nebyla to ale jen pivní daň, ale osamostatnění dostála i **daň z limonád, minerálních a sodových vod**. Tomu se stalo na základě *zákona č. 248/1937 Sb. z. a n. Sazby se navíc také zvýšily a to tu limonád na 32 h, u minerálních vod na 28 h a u vod sodových také na 28 h za 1 litr. Povinnost k dani byla shodná s daní pivní, tudíž výrobce i pro vlastní spotřebu, dovozce. Osvobozeny byly nápoje vyvážené do ciziny, vyráběny pro vlastní spotřebu, pokud jeho zásoba dosahuje maximálně 20 litrů anebo minerální vody, které výrobce dává v lázeňských městech svým hostům.*¹²⁷

Ve **všeobecné dani nápojové** tedy zůstala zakotvená daň z vína hroznového do 14% obj. alkoholu, moštu a šťáv z hroznů se sazbou 0,8 h z litru, vína hroznového nad 14% obj. alkoholu zdanění sazbou 2 Kčs za litr, vína z jiného ovoce než hroznů do 14% obj. alkoholu se sazbou 0,4 Kčs za litr a vína z jiného ovoce než hroznů nad 14% obj. alkoholu se sazbou daně 2 Kčs za litr. *Osvobozena byla výroba vína a moštu a šťáv z hroznů pro spotřebu výrobcovi domácnosti do orného množství 200 litrů za rok, pakliže ovoce, ze kterého se produkt vyráběl, pocházelo z vlastní úrody. Výroba šťáv, vína a moštu z jiného ovoce než z hroznů se taktéž osvobozovala, v tomto případě ale pouze do množství 50 litrů za rok.*¹²⁸

Novely dostála v roce 1931 **daň z minerálních olejů**¹²⁹, upravovaná *zákonem č. 77/1931 Sb. z. a n.* a později *zákonem č. 78/1935 Sb. z. a n.* Podléhaly jí minerální oleje získané na území ČSR nebo dovezené. *Sazba daně byla stanovena u minerálních olejů s hustotou při +15°C (+12 R) 790°(tisícin hutnoty čisté vody) na 75 Kčs, u minerálních olejů o hutnotě vyšší než 790° 15 Kčs za každých 100 kg čisté vlastní váhy. Daň platil podnikatel dolu nebo výrobní nebo dovozce. Dodatečnou sazbou byly*

¹²⁶ Zákon č. 168/1930 Sb., o dani z piva. [online] [cit. 1.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1930/080-1930.pdf>

¹²⁷ Zákon č. 248/1937 Sb., o dani z limonád, minerálních a sodových vod. [online] [cit. 1.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1937/067-1937.pdf>

¹²⁸ Zákon č. 249/1937 Sb., kterým se mění zákon ze dne 25. září 1919, č. 533 Sb. z. a n., jímž se zavádí všeobecná daň nápojová, ve znění čl. II zákona ze dne 22. prosince 1920, č. 677 Sb. z. a n. [online] [cit. 1.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1937/067-1937.pdf>

¹²⁹ Za minerální oleje byly považovány ropa, tak i oleje získané jakýmkoliv čištěním, nebo zpracováním ropy jakožto benzín, petrolej, plynové a mazací oleje a dále benzen.

zdaněny i zásoby minerálních olejů přes 100 kg. Od roku 1935 se pak novelou opět změnila sazby daně. U hutnoty do 810° při +15° na 96 Kčs, od 810° do 830° se platilo 30 Kčs a u minerálních olejů s hutnotou vyšší než 830° 40 Kčs za každých 100 kg čisté váhy. *Osvobození* se týkalo některých minerálních olejů používaných k účelům rozpouštěcím a vyluhovacím k výrobě nebo přípravě olejových barev, fermeží, k tavení skla a podobně.^{130 131}

U **daně ze zapalovadel** se změnila sazby daně a byly nově roztrženy podle nových typů zapalovadel. U sířených zápalek činila daň 12 h z balení do obsahu maximálně 90 ks, a dále 12 h za každých 90 ks v balení, u jiných zápalek z balení do 60 kusů byla stanovena sazba daně na 12 h a 12 h za každých dalších 60 kusů v balení. U odtrhovacích zápalek do 6 cm délky platila sazba 6 h z balení do 24 kusů, při balení větším vždy 6 h za každých dalších 24 kusů.

Ze zapalovacích svíček se platila daň 60 h z balení do 60 kusů a dále 60h z každých dalších 60 kusů. Zapalovače se danily podle váhy a typu. Kapesní zapalovače do 25 gramů podléhaly daňové sazbě 5 Kčs, zapalovače nad 25 gramů sazbě dvojnásobné. U stolních a nástěnných zapalovačů se platila daň 30 Kčs. Pokud byly zapalovače vyrobeny částečně nebo úplně ze stříbra činila daň trojnásobek, pokud ze zlata tak pětinasobek.¹³²

U **daně z motorových vozidel** došlo ke snížení sazeb daně u osobních automobilů, a pro tentokrát činila od 250 – 4 500 Kčs. Navíc se zdaňovaly nově jízdní kola s pomocným motorkem, která byla doposud osvobozena, sazbou 130 Kčs. Snížena byla i sazba u traktorů na 70 Kčs za 100 kg váhy, a u autobusů na 35 Kčs za 100 kg váhy a u nákladních automobilů na 32,5 Kčs za 100 kg váhy a také za každých 100 kg únosnosti. Došlo zde především k širšímu rozdělení sazby daně podle druhu vozidel a způsobu jejich užití.¹³³

¹³⁰ Zákon č. 77/1931 Sb., o spotřební dani z minerálních olejů. [online] [cit. 1.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1931/038-1931.pdf>

¹³¹ Zákon č. 78/1935 Sb., jímž se mění některá ustanovení o spotřební dani z minerálních olejů. [online]. [cit. 2.10.2013]. Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1935/027-1935.pdf>

¹³² Zákon č. 1/1932 Sb., jímž se mění daň ze zapalovadel. [online] [cit. 2.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1932/001-1932.pdf>

¹³³ Zákon č. 77/1935 Sb., o dopravě motorovými vozidly a jich zdanění.

Na úseku nepřímých daní ale nedocházelo pouze ke změnám dosavadních daní, ale i k zavádění daní nových.

Nově byla například v roce 1932 zavedena **daň z droždí**, upravená *zákonem č. 123/1932 Sb. z. a n. Předmětem* bylo droždí vyrobeno nebo dovozeno na území ČSR. *Sazba* činila 5 Kčs za kg čisté váhy. Vyvážené droždí se od daně *osvobozovalo*. Poplatníkem daně byl výrobce nebo dovozce.¹³⁴

Další novou daní zavedenou v roce 1933 *zákonem č. 38/1933 Sb. z. a n.*, byla **daň z elektrických zdrojů záření**. Podléhaly jí elektrické žárovky mimo uhlovláknových, elektronové lampy mimo usměrňovacích, uhlíky osvětlovací a ostatní zdroje záření. *Osvobození* se jako tradičně u spotřebních daní týkalo vývozu. *Sazba* daně se rozlišovala podle typu zdroje záření. U žárovek to bylo podle jmenovitého příkonu ve wattech a dělila se do deseti tříd se sazbami od 0,20 h do 10 Kčs. V první třídě se nacházely žárovky s příkonem do 60 voltů a do 5 wattu se sazbou 0,20 h, v poslední třídě se zdaňovaly žárovky nad 500 wattů sazbou 10 Kčs. Za každých dalších 100 wattů se platila přírážka 2,5 Kčs. Daň z elektronových lamp činila 10 Kčs za kus. U ostatních předmětů se daň stavila na 25 % z ceny těchto předmětů. Daň byl povinen platit každý, kdo v tuzemsku předměty daně vyráběl pro další odbyt nebo pro vlastní spotřebu, dovážel.¹³⁵

V roce 1936 vznikly hned dvě nové nepřímé daně spotřební, a to *daň z přípravků ke kypření těsta a daň z kyseliny octové*.

Daň z přípravků ke kypření těsta byla upravena *zákonem č. 40/1936 Sb. z. a n. Předmětem*, jak již plyne z názvu daně, byly přípravky ke kypření nebo kynutí těsta vyrobené na území ČSR nebo sem dovezené. Daňová *sazba* činila u látek, které vyvinují plynné zplodiny (kyselinu uhličitou, amoniak apod) chemickou reakcí, jinými slovy prášky do pečiva, 30 h za daňovou jednotku. Daňová jednotka byla formulována jako množství prášku do pečiva v gramech potřebné ke zkynutí těsta z 500 g mouky, a které vyvinulo nejvýše 270 g plyných zplodin. Při vyšším množství prášku nebo

¹³⁴ Zákon č. 123/1932 Sb., o spotřební dani z droždí. [online] [cit. 2.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1932/042-1932.pdf>

¹³⁵ Zákon č. 38/1933 Sb., z elektrických zdrojů záření. [online] [cit. 3.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1933/010-1933.pdf>

zplodinách se sazba zdvojnásobovala. U látek, které vyvinuly plynné zplodiny chemickým rozkladem byla sazba 20 Kčs za 1 kg.

Daň byl povinen platit podnikatel prášky vyrábějící, při dovozu ten pro koho byly určeny. Prášky určené na vývoz do ciziny, nebo určené k jiným účelům nežli ke kypření, se opět od daně *osvobožovaly*.¹³⁶

Daň z kyseliny octové vznikla současně s daní z prášku do pečiva, a to *zákonem č. 41/1936 Sb. z. a n. Předmětem* daně byla kyselina octová, jíž se rozuměl také ocet, vyrobená na území ČSR jinak, než kvašením nezdaněného lihu, nebo sem dovezená. *Sazba* daně byla stanovena za 1 kg vodyproště kyseliny octové 6 Kčs, při vyvážení z výroby v mezích oprávnění, při větším množství 20 Kčs za kg. *Osvobožena* od placení daně byla technická kyselina octová a denaturovaný ocet, ocet používaný k nekonsumním účelům a ocet učený na vývoz do ciziny.¹³⁷

A konečně poslední nově zavedenou daní v tomto historickém období byla **daň z umělých jedlých tuků**, upravující *zákon č. 180/1936 Sb. z. a n. Předmětem* daně byly různé druhy umělých jedlých tuků s následujícími daňovými *sazbami* za 1 kg. Jedlé mastné oleje tekuté při teplotě do 15°C a používané k požívání se zdaňovaly sazbou 70 h, výrobky podobné máslu zase sazbou 60 h. U výrobků podobných sádlu a dále čištěné tuky při teplotě 15°C tuhé, tuky ryb atd. činila sazba daně 30 h. V případě vypravení tuků z výrobního skladu nad povolené množství, činila daň za 1kg vlastní váhy 3 Kčs. Daň byl povinen platit výrobce, dovozce. *Osvobozeny* byly jedlé tuky vyvezené do ciziny nebo k výrobě předmětů nezpůsobilých k lidskému požívání. I u této daně platilo, že kdo měl zásoby předmětu daně vyšší než 100 kg, byla mu zapravena dodatečná daň ve výši 50, 40 nebo 20 h za 1 kg výše uvedených tuků.¹³⁸

¹³⁶ Zákon č. 40/1936 Sb., o spotřební dani z přípravků ke kypření těsta. [online] [cit. 3.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1936/011-1936.pdf>

¹³⁷ Nařízení č. 85/1936 Sb., kterým se provádí zákon ze dne 12. února 1936, č. 41 Sb. z. a n., o spotřební dani z kyseliny octové. [online] [cit. 3.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1936/023-1936.pdf>

¹³⁸ Zákon č. 180/1936 Sb., o dani z umělých jedlých tuků. [online] [cit. 3.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1936/048-1936.pdf>

Novelou z roku 1937 se pak sazby daně z umělých jedlých tuků zvýšily na 2; 1,8 a 0,8 Kčs za jedno kilo, dodatečná daň ze zásob větších než 50 kg činila 1,3 Kčs, resp. 1,2 Kčs.¹³⁹

Novelou z doby protektorátu v roce 1940 pak sazby daně u výrobků podobných máslu a sádlu atd. klesly sazby daně na 10 h za 1 kg čisté vlastní váhy.

Daňová soustava před vypuknutím 2. světové války měla následující podobu, v tabulce jsou pouze nově vzniklé daně v období od 1928 – 1938.

Tab. č. 7: Podoba daňové soustavy v roce 1938

| Přímé | Nepřímé | Příspěvky |
|---|---|--|
| Mimořádná daň postihující dividendy a úroky z některých cenných papírů prvně zúročitelných (vznik 1936) | Pivní daň – osamostatnění 1930 | Příspěvek na obranu státu (vznik 1937) |
| | Daň z limonád – osamostatnění 1930 | Branný příspěvek (vznik 1934) |
| Mimořádná daň ze zisku (vznik 1937) | Daň z minerálních vod – osamostatnění 1930 | |
| | Daň ze sodových vod – osamostatnění 1930 | |
| | Daň z minerálních olejů (vznik 1935) | |
| | Daň z droždí (vznik 1932) | |
| | Daň z elektrických zdrojů záření (vznik 1933) | |
| | Daň z přípravků ke kypření těsta (vznik 1936) | |
| | Daň z kyseliny octové (vznik 1936) | |
| | Daň z umělých jedlých tuků (vznik 1936) | |

Zdroj: vlastní zpracování dle příslušných daňových zákonů

¹³⁹ Zákon č. 251/1937 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon ze dne 23. června 1936, č. 180 Sb. z. a n., o dani z umělých jedlých tuků, a vládní nařízení ze dne 12. března 1934, č. 51 Sb. z. a n., o některých opatřeních týkajících se výroby a prodeje umělých jedlých tuků. [online] [cit. 4.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1937/067-1937.pdf>

3.1.1 Daňová soustava v období 2. světové války

Obsazením československého státu, kterým začala doba nesvobody, byl přerušen i samostatný vývoj naší daňové soustavy. Vznikem Protektorátu Čechy a Morava bylo obyvatelstvo podřízeno platebním povinnostem souvisejících s vedením války a ve shodě s potřebami Říše. V odtrhnutých částech území českého a moravského pohraničí byla zavedena říšskoněmecká daňová soustava. Výnos z cel a nepřímých daní plynul do říšské pokladny. Hlavní břemeno financování veřejných výdajů tedy spočívalo ve výnosech daní přímých. Z toho důvodu docházelo ke zvyšování daňových sazeb a zavádění různých přírážek k daním. Jelikož se ale tato doba bezpochyby dotknula vývoje daňové soustavy Československa, je nezbytné některé významné změny z toho období uvést.

Již na začátku 2. světové války byla zavedena vládním *nařízením č. 287/1939 Sb. z. a n. daň z vystěhování*. Daňová povinnost platila pro občany československé republiky, pokud se vystěhovali jinam než na území Německa. Dani byl podroben veškerý majetek movitý i nemovitý. Daňová *sazba* činila 25 %. Od daně byli osvobozeni ti, jež byli osvobozeni od daně důchodové, nebo osoby, jejichž majetek nedosahoval určitých částek.¹⁴⁰

Vládním *nařízením č. 3314/1940 Sb. z. a n.*, byla nově upravena **daň z obratu** a přizpůsobena říšským předpisům. Nejvýznamnější změna se týkala stanovení daňových sazeb. Daňové *sazby* 2 % a snížená 1 % zůstaly zachovány, ale navíc byla zavedena sazba 0,5 % u dodávek předmětů ve velkém, pokud je podnikatel nabyt od jiného ani neopracoval ani nezpracoval a tento obchod činil více jak 75 % obratu podnikatele. Další novou sazbou se stala sazba zvýšená na 2,5 % u podnikatelů, jejichž celkový obrat v předcházejícím roce činil více jak 10 mil. korun.¹⁴¹

V roce 1942 byla dokonce **zrušena potravní daň na čáře**.¹⁴²

¹⁴⁰ Nařízení č. 287/1939 Sb., o dani z vystěhování. [online] [cit. 4.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1939/103-1939.pdf>

¹⁴¹ Nařízení č. 3314/1940 Sb., o dani z obratu. [online] [cit. 4.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1940/102-1940.pdf>

¹⁴² Nařízení č. 186/1942 Sb., kterým se zrušují předpisy o potravní dani na čáře. [online] [cit. 5.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/082-1942.pdf>

Vládním *nařízením č. 31/1942 Sb. z. a n.* byla zavedena **daň z požární ochrany**. Podléhal jí příjem pojistného požárních pojišťoven nebo jiným pojistitelů. *Sazba* činila 6%. Daň sloužila k podpoře věcí požární ochrany.¹⁴³

K nově vzniklým, resp. převzatým daním během 2. světové války patřila i **směnečná daň** zavedena vládním *nařízením č. 385/1942 Sb. z. a n.* Podléhaly jí vydání směnek vystavených v Protektorátu, vystavení jiných směnek prvním v Protektorátu sídlícím majitelem, vydání neúplné směnky atd. *Základem* daně byla směnečná suma. V případě bianco směnky se jako základ daně počítala částka 100 tis. K. Daňová *sazba* činila 1 promile.¹⁴⁴

K rozsáhlé změně došlo zavedením **daně z majetku** vládním *nařízením č. 410/1942 Sb. z. a n.* Podléhaly jí fyzické osoby s bydlištěm v Protektorátu, akciové a komanditní společnosti, spol. s ručením omezeným, těžištná a právovárečná měšťanstva, vzájemné pojišťovny, veřejné úvěrní ústavy, spolky, nadace, církve a neodevzdané pozůstalosti atd. *Osvobození* se týkalo ustanovení mezinárodních smluv, dobročinných organizací atd. Daněprostá částka činila u fyzických osob 100 tis. K na poplatníka, 100 tis. K na manželku či družku, 100 tis. K pro každé nezletilé dítě. Dalších 100 tis. K bylo osvobozeno, pokud byl poplatník starší 60 let, neschopen k výdělku, s nízkým ročním příjmem a majetkem do 1mil K. Pro Židy se žádné daněprosté zvýhodnění netýkalo. U akciových spol. a komanditních spol. na akcie se za základ zdanění považovala nejméně částka 500 tis. K, u spol. s r. o. 200 tis. K, u těžařstev a právovárečných měšťanstev nejméně 100 tis. K. *Sazba* daně činila 5 promile. Vládní nařízení uvádělo způsoby oceňování různých forem majetku.¹⁴⁵

Důchodová srážková daň byla od roku 1943 nahrazena **daní ze mzdy** podle německého daňového systému a to vládním *nařízením č. 105/1943 Sb. z. a n.*¹⁴⁶

¹⁴³ Nařízení č. 31/1942 Sb., o dani z požární ochrany. [online] [cit. 5.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/013-1942.pdf>

¹⁴⁴ Nařízení č. 385/1942 Sb., o směnečné dani. [online] [cit. 6.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/186-1942.pdf>

¹⁴⁵ Nařízení č. 410/1942 Sb., o dani z majetku. [online] [cit. 6.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/198-1942.pdf>

¹⁴⁶ Nařízení č. 105/1943 Sb., o srážce důchodové (daně ze mzdy). [online] [cit. 6.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1943/051-1943.pdf>

Vládním *nařízením č. 233/1943 Sb. z. a n.* se zrušila účinnost daně rentové a vyššího služného a byla zavedena upravená **daň důchodová**.¹⁴⁷

Tentýž rok byla zavedena i **daň korporační** se *sazbou* 30 %, přesahoval-li důchod 1 mil. K 40 %, u úvěrových ústavů a hypotečních bank to byly sazby 15 a 20 %, a dále s přírážkou pokud důchod přesahoval 500 tis. K ve výši 25 %, u důchodu větším než 5 mil. K s přírážkou 37,5 %, a konečně **výdělková daň korporací** s dvojí *sazbou* daně, a to 10% ze základu daně korporační a 5 promile majetku výtěžného, činil-li alespoň 30 tis. K. V podstatě byly korporační dani podrobeny právnické osoby a výtěžkové dani korporací živnostenská podnikání.¹⁴⁸

3.2 Vývoj daňové soustavy v období 1945 - 1952

Po osvobození Československa od německých okupantů v květnu 1945 převzal nový lidově demokratický stát v podstatě starou daňovou soustavu předmnichovské kapitalistické republiky. Jedním z nejnaléhavějších poválečných úkolů bylo očištění právního řádu od předpisů z doby okupace a postupné budování nového právního řádu.¹⁴⁹ Mezi nejdůležitější politicko-ekonomická opatření v roce 1945 patřila znárodnění soukromých podniků a tím vytvoření silného státního socialistického sektoru v národním hospodářství. Toto opatření mělo samozřejmě vliv i na státní příjmy, jelikož případný zisk takto znárodněných podniků připadl státu, jako jejich vlastníku.¹⁵⁰ Byly tedy odstraněny okupační předpisy a provedeny některé nejnnutnější úpravy vyvolané těmito politickými a hospodářskými změnami, hlavně pokud šlo o úpravu daňových sazeb, například u zvláštní daně výtěžkové postihující zisky stále ještě „kapitalistických“ podniků.

Znovu přijatá daňová soustava se tedy od roku 1946 opět skládala z daní přímých, které se dělily na daň důchodovou a daně výnosové vycházející ze *zákona*

¹⁴⁷ Nařízení č. 233/1943 Sb., o dani důchodové. [online] [cit. 7.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1943/106-1943.pdf>

¹⁴⁸ Nařízení č. 4/1944 Sb., o dani korporační a o výtěžkové dani korporací. [online] [cit. 7.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1944/004-1944.pdf>

¹⁴⁹ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

¹⁵⁰ VÍTEK, Leoš. *Daňová politika české republiky. Historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, 87 s., ISBN 80-238-8182-5

č. 76/1927 Sb. z. a n., a daní nepřímých, jejichž právní úprava byla ukotvena v několika předpisech. Změn, kterých daňová soustava doznala v těsně poválečném období, uvádí tato kapitola v následujícím textu.

Daň důchodová

U daně důchodové došlo novelou *zákonem č. 161/1946 Sb. z. a n.* především k osvobození platu prezidenta československé republiky od daně. Tzv. daněproště minimum bylo stanoveno částkou 15 000 Kčs. Tato částka se nadále zvyšovala u poplatníků, k jejichž domácnosti patřily vyživované osoby, a to podle počtu těchto osob se stanovilo zvýšení na 18 – 40 tis. Kčs. Hlavní změna, jak bylo již na začátku kapitoly zmíněno, se týkala růstu daňových *sazeb*. Nově bylo stanoveno šestnáct pásem se sazbami 2 – 70 %. Princip progresivity byl nadále stejný. V nejnižším daňovém pásmu se zdanitelným důchodem do 8 000 Kčs činila sazba 2 %. Naopak v pásmu posledním s důchodem nad 1 mil. Kčs se platila daň 70 % méně o 177 300 Kčs. Tyto sazby se dále zvyšovaly pro osoby s menšími břemeny o 30, 15 nebo 20 % podle výše příjmu a počtu vyživovaných osob. Rozsáhlejší změnou bylo snížení daně pro mnohačetné rodiny s příjmem do 150 tis. Kčs. U těch platily rozdílné tabulky daňových sazeb podle výše důchodu a počtu vyživovaných osob. Maximálně mohla důchodová daň činit 60 % z daňového základu.¹⁵¹

Všeobecná výdělková daň se v podstatě zachovala ve své původní podobě zákona 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daní ve znění pozdějších novel. Od roku 1948 pak v zákoně přibyla *sleva* na dani ve výši 100 %, pokud základ daně nepřevyšoval 15 tis. Kčs, 75 % při dani podrobeném výtěžku 15 – 90 tis. Kčs, nad 90 tis. Kčs do 150 tis. Kčs činila sleva 50 % a při výtěžku nad 150 tis. Kčs do 240 % se poskytovala sleva ve výši 25 %.¹⁵²

¹⁵¹ Zákon č. 161/1945 Sb., jímž se mění některá ustanovení o dani důchodové. [online] [cit. 8.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1945/066-1945.pdf>

¹⁵² Zákon č. 48/1948 Sb., kterým se mění a doplňují některá ustanovení zákona o přímých daních. [online] [cit. 8.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/022-1948.pdf>

U **zvláštní daně výdělkové** byla nejvýznamnější změna provedena ve zvýšení daňové sazby, jak již bylo zmíněno, a to na 60 %. Důvodem mělo být zdanění zbylých kapitalistických podniků.¹⁵³

Daň pozemková, domovní třídní, domovní daň činžovní, daň rentová, daň z tantiém i daň z vyššího služného byly převzaty beze změny.

System nepřímého zdanění byl ve srovnání s přímým zdaněním podstatně složitější a komplikovanější a jeho právní úprava vycházela z několika předpisů.

Daň přepychová byla zákonem č. 31/1946 Sb. zrušena.

Daň z obratu byla opět zavedena pro celou Československou republiku *zákonem* č. 31/1946 Sb. Zákon byl vypracován na pokladu zákona č. 265/1935 Sb., platného až do roku 1938, pouze s některými změnami.

Sazby daně z obratu byly nahrazeny pravidelnou sazbou ve výši 3 %, sníženou sazbou ve výši 1 % při dodávkách zemědělských, mlýnských, pekařských výrobků, sýrů a jiných mléčných výrobků, sušené čekanky a řepy, rostlinných tuků, umělých jedlých tuků, masa a masových výrobků kromě ryb cizího původu a zvěřiny, a sazbou zvýšenou, kterou platili jen podnikatelé filiálového typu, kterými se chápali podnikatele, jenž měli tři nebo více prodejen, nebo jednu nebo více prodejen s jednotnými cenami, jestliže jejich celkový obrat v posledním předcházejícím roce přesáhl 1 mil. Kčs. Zvýšená sazba se nevztahovala na družstva.

Dále se pouštělo od paušalování daně obratové. Nadále byly od daně *osvobozeny* vývozní dodávky. Dovoz dodávek dani podléhal, avšak existovala však celá řada předmětů osvobozených při dovozu. Dodávky v rámci závodů téhož podniky, nebo téhož majitele dani nepodléhaly. Nově se také upustilo od vybírání obratové daně z výkonů a dodávek od nepodnikatelů z důvodu nízkého výběru obratové daně a složitosti a komplikovanosti celkové úpravy dřívějšího zákona.¹⁵⁴

¹⁵³ Dekret č. 97/1945 Sb., kterým se mění a doplňují ustanovení o zvláštní dani výdělkové. [online] [cit. 9.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1945/046-1945.pdf>

¹⁵⁴ Zákon č. 31/1946 Sb., o dani z obratu. [online] [cit. 9.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/014-1946.pdf>

Daň z obratu byla doplněna obnoveným systémem nepřímých daní. Co se ale týče těchto nepřímých, resp. spotřebních daní, nebyly obnoveny úplně všechny, některé byly pozměněny. Novou úpravu práva v oboru nepřímých daní a státních monopolů vyjadřoval *zákon č. 30/1946 Sb. z. a n.*, kterým byly obnoveny následující spotřební daně se změnami, týkající se převážně zvýšení daňových sazeb.

Dani z cukru podléhal řepový cukr se sazbou 500 Kčs za 100 kg. U ostatního cukru činila sazba 84 Kčs za 100 kg.¹⁵⁵

Dani z droždí podléhalo stále droždí vyrobené nebo dovozené a to jednotnou sazbou 15 Kčs za 1 kg čisté váhy.¹⁵⁶

Daň z kyseliny octové činila tentokrát buďto 18 Kčs za 1kg nebo 60 Kčs za 1 kg kyseliny octové podle toho, zda byla ze skladu vyklížena v mezích nebo nad vyskladňovací oprávnění.¹⁵⁷

Daň z minerálních olejů byla nově vybírána i z dřívě osvobozeného benzínu, určeného k pohonu motorů a jiným účelům výrobním. Daňová sazba činila 300, 100 nebo 130 Kčs za 100 kg čisté váhy dle hustoty a viskozity.¹⁵⁸

Sazba **daně z piva** činila dle nového zákona z 1 litru piva výčepního 1,16 Kčs, ležáku 1,44 Kčs, piva speciálního 1,84 Kčs a piva plzeňského 1 Kčs. U piva, kromě plzeňského, se dále vybírala přírážka ve výši 0,8 Kčs z jednoho litru.¹⁵⁹

Daň – **dávka ze šumivého vína** činila za 1 litr 40 Kčs a 50 Kčs přírážka.¹⁶⁰

¹⁵⁵ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 9.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

¹⁵⁶ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 9.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

¹⁵⁷ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 10.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

¹⁵⁸ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 10.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

¹⁵⁹ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 10.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

¹⁶⁰ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 10.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

U **daně z umělých jedlých tuků**, se sazba u tuků podobných máslu, sádlu podobně sjednotila na 6 Kčs za 1 kg čisté váhy, a u jedlých tekutých tuků sazba činila 9 Kčs.¹⁶¹

Daň z uhlí byla obnovena se sazbou daně 10 % z ceny uhlí na dole, ale od roku 1947 se přestala vybírat dle zákona č. 162/1946 Sb. z. a n.^{162,163}

Daň ze zapalovadel činila u sířených zápalek 20 h z každého balení s obsahem 90 kusů atd, u jiných zápalek taktéž 20 h z každého balení do 60 kusů atd. a u odtrhovacích zápalek dlouhých nejvýše 6 cm činila sazba 8 h z balení neobsahujícím více než 20 kusů atd. U zapalovačů byly sazby po obnovení stanoveny na trojnásobek původního znění zákona a to na 16 Kčs u kapesních zapalovačů vážících do 15 gramů, nad 15 gramů to bylo 30 Kčs a stolní a nástěnné zapalovače byly zdaněny sazbou 90 Kčs.¹⁶⁴

Také u **daně z elektrických zdrojů záření** došlo ke ztrojnásobení daňových sazeb na 0,6 – 30 Kčs dle počtu voltů a wattů. V nejnižší skupině se zdaňovali sazbou 0,6 Kčs žárovky do 5 wattů, v nejvyšší zase žárovky nad 500 wattů s přírůžkou 0,75 Kčs za každých dalších 100 wattů.¹⁶⁵

Daň s masa se po novele týkala masa u skotu, ovcí a vepřového bravu se sazbou 1,2 Kčs a koní se sazbou 0,9 Kčs za 1 kg živé váhy. V případě masa z dovozu činila sazba 1,5 a 1,2 Kčs při nezpracování masu, a pokud se jednalo o dovážené maso připravené, zpracované tak sazba činila 2,25 a 1,8 Kčs.¹⁶⁶

Větší novelizace dostala i **daň z vína, moštu a ovocných šťáv**. Nově se definovaly vína a šťávy podléhající této dani. Sazba se tedy stanovovala z jednoho litru u nápojů z vinných hroznů na 3 Kčs, u nápojů z ovoce a bobulí s obsahem alkoholu do 15 obj. %

¹⁶¹ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 10.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

¹⁶² Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 10.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

¹⁶³ Zákon č. 162/1946 Sb., kterým se mění zákon ze dne 19. února 1946, č. 30 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a státních finančních monopolů. [online] [cit. 11.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/068-1946.pdf>

¹⁶⁴ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 11.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

¹⁶⁵ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 11.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

¹⁶⁶ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 11.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

na 1,5 Kčs, nad 15 obj. % 2,5 Kč a v poslední skupině umělých nápojů na 3 Kčs. Spolu s touto daní se platila též přírážka k dani ve výši 2; 1; 1,5 a 2 Kčs z jednoho litru.¹⁶⁷

Zmiňovaným zákonem č. 30/1946 Sb. vznikla i jedná nová daň a to **daň z cigaretového papíru**. Dani podléhal cigaretový papír neupravený nebo již upravený na dutinky nebo lístky. Sazba daně činila 10 Kčs za 1 tis. cigaretových lístků či dutinek. Zároveň byla vybírána přírážka ve prospěch státu ve výši 50 % z maloobchodní ceny. Osvobozen byl papír určený na vývoz do ciziny, nebo papír, který měl být odebrán státní tabákovou režii k výrobě cigaret.¹⁶⁸

Daň z motorových vozidel a daň z jízdného se již nevybírala.

Citovaným zákonem byly nadále zrušeny **daň z limonád, minerálních a sodových vod, potravní daň na čáře, daň z přípravků ke kypření těsta a daň z vodní síly**.

Ke státním finančním monopolům od roku 1946 *zákonem č. 30/1946 Sb.* přibyl **monopol lihový**, který nahrazoval daň z lihu. V platnosti tedy byly monopol tabákový, solní, umělých sladidel, výbušných látek a monopol lihový.¹⁶⁹

Významné poválečné opatření bylo vydání *zákona č. 134/1946 Sb.*, o **dávce z majetkového přírůstku** a o **dávce z majetku**, které měly zajistit zdroje k odstranění škod způsobených válkou. Tyto dvě dávky měly spíše charakter daní a jejich podstata byla obdobná jako u dávek vzniklých v roce 1920 pod stejným názvem.

Dávce z přírůstku majetku podléhal majetek fyzických i právnickým osob v období od 1. ledna 1939 do 15. listopadu 1945. 1. ledna 1939 se tedy určil počáteční stav majetku a porovnal se stavem majetku k 15. listopadu 1945, od které ho se odečetla hodnota dluhů a břemen, majetkových úbytků a hodnota nabytá dědictvím, darováním, věnováním, svatebními smlouvami, výplatou pojistného plnění, odbytného atd. Hodnota takto vyloučeného majetku se započítala u dárce do jeho stavu jako původní majetek,

¹⁶⁷ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 11.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

¹⁶⁸ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 11.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

¹⁶⁹ Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] [cit. 12.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

případně u pozůstalostí do pozůstalostního majetku. Druhy majetku se přitom členily na majetek zemědělský a lesní, pozemkový a domovní, výdělečný a jiný. Zákon uváděl u jednotlivých druhů majetku mimo jiné i způsob jejich ocenění. *Osvobození* se týkalo majetku státu, národní banky, hlav cizích států, bohoslužebným účelům atd. Vyměřovací *základ* se snížil o 20 tis. Kčs pro poplatníka, pro manželku, družku, manžela, druha a pro každého dalšího rodinného příslušníka. *Sazba* byla silně progresivní ve výši od 5 – 100 %. 5 % se platilo z prvních 5 000 Kčs vyměřovacího základu, 100 % sazba platila pro další částky u přírůstku nad 565 tis. Kčs.

Dávce z majetku byly podrobeny fyzické i právnické osoby majetkem definovaným stejně jako u dávky z přírůstku majetku. Vyměřovacím *základem* byla hodnota veškerého majetku ke dni 15. listopadu 1945 snižená o hodnotu dluhů a břemen a případné dávky z majetkového přírůstku. Dále se vyměřovací základ snižoval o 150 tis. Kčs pro poplatníka, pro manželku a 50 tis. Kčs pro každého dalšího rodinného příslušníka. *Sazba* dávky z majetku byla také progresivní, a to od 5 do 30 %, kdy z prvních 200 tis. Kčs se platila 5 % daň a 30 % sazba platila z dalších částek u majetku v hodnotě přes 20 mil. Kčs.¹⁷⁰

Jednou z dalších zvláštností a specifíkem tehdejší doby je nutno zmínit tzv. **cenové vyrovnávací částky** zavedené *zákonem č. 51/1947 Sb.*, o cenových vyrovnávacích částkách, kterými mělo být zabezpečeno snížení cen některého zboží lidové potřeby a ustálení cen jiných důležitých statků. Jejich prostřednictvím se odčerpávala určitá část podnikových zisků ve prospěch všeobecného cenového vyrovnávacího fondu, z něhož byly hrazeny cenové rozdíly vzniklé snížením cen některého zboží lidové spotřeby a jiných důležitých statků. Toto umělé stanovování cen statků ale rušilo tvorbu ceny statků prostřednictvím nabídky a poptávky a především dlouhodobě deformovalo ekonomiku. Cenové vyrovnávací částky se pohybovaly od 0,5 do 10 % podle jednotlivých druhů podniků většinou z hrubých tržeb a později bylo jejich vybírání spojeno s výběrem všeobecné daně.¹⁷¹

¹⁷⁰ Nařízení č. 134/1946 Sb., o dávce z majetkového přírůstku a o dávce z majetku. [online] [cit. 12.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/056-1946.pdf>

¹⁷¹ Zákon č. 51/1947 Sb., kterým se zabezpečuje snížení cen některého zboží lidové potřeby a ustálení cen jiných důležitých statků. [online] [cit. 12.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1947/026-1947.pdf>

Mimořádný charakter měly tzv. „milionářské dávky“ upravené *zákonem č. 185/1947 Sb.*, o **mimořádné jednorázové dávce a mimořádné jednorázové dávce z nadměrných přírůstků na majetku**, které měly sloužit ke zmírnění škod způsobených mimořádným suchem v roce 1947 v oboru zemědělství a výživy, zdaněním bohatých poplatníků. Podrobeni mimořádné jednorázové dávce byli všichni, kdo měli dani podrobený důchod vyšší než 240 tis. Kčs za kalendářní rok a to *sazbou* 20 % z vyměřené daně ze mzdy nebo z důchodu, nebo jsou vlastníky majetku, po odečtení dluhů a břemen, přesahující 1 mil. Kčs a zároveň měli-li dani podrobený důchod, mzdu nebo základ zvláštní daně výdělkové nejméně 50 tis. Kčs anebo byli vlastníky majetku přesahující 2 mil. Kčs, a to progresivní sazbou od 7 do 20 %. Zákon stanovoval i některé druhy majetku, jenž se do zdaněného majetku nezapočítával, i zvýšení dávky například u poplatníků svobodných, akciových a komanditních společností o 80%, nebo o 15% u ženatých, ale bezdětných.

Jednorázové dávce z nadměrného přírůstku na majetku podléhaly ty samé osoby jako dávce předešlé, byl-li takový přírůstek na majetku od 16. listopadu 1945 do 31. prosince 1947 vyšší než 300 tis. Kčs. Za majetkový přírůstek se nepovažovaly dary do 20 tis. Kčs, dědictví, věna, darování mezi rodiči a dětmi atd. *Sazba* daně činila 100 % a výsledná daňová povinnost mohla být odečtena od základu mimořádné dávky.¹⁷²

Neméně významné bylo zavedení **daně z předmětů zbytné potřeby**, tzv. **přepychové daně**, *zákonem č. 200/1947 Sb.*, která se vybírala z určitých spotřebních předmětů. Konstrukce daně byla obdobná jako u přepychové daně z dřívějšího období. Předměty daně byly i se *sazbami* daně, které činily 10 až 100 % z prodejní ceny, uvedeny v seznamu v příloze zákona. *Osvobození* se týkalo některých předmětů dovezených, všech předmětů určených na vývoz a dalších, za podmínek stanovených vládním nařízením.

Přepychová daň postihovala občany, kteří nakupovali přepychové předměty, a tím odčerpávala jejich kupní sílu. Byla zaměřena proti majetným vrstvám.¹⁷³

¹⁷² Vyhláška č. 218/1948 Sb., o úplném znění zákona o mimořádné jednorázové dávce a mimořádné dávce z nadměrných přírůstků na majetku. [online] [cit. 13.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/079-1948.pdf>

¹⁷³ Zákon č. 200/1947 Sb, o dani z předmětů zbytné potřeby (přepychová daň). [online] [cit. 13.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1947/095-1947.pdf>

Vládní program označovaný jako Budovatelský program byl prvním programem Gottwaldovy vlády schválený národním shromážděním 8.7.1946. V květnu 1946 proběhly první poválečné volby a Komunistická strana Československa se stala nejsilnější politickou stranou v zemi, prezidentem republiky byl téhož roku zvolen Edvard Beneš. 11.7.1946 byl schválen Budovatelský program, který stanovoval jako hlavní úkol vypracování a schválení nové ústavy, zakotvující politické, společenské a hospodářské změny, jež proběhly v poválečném Československu, současně navrhoval uzákonění závazného dvouletého hospodářského plánu tzv. dvouletky.¹⁷⁴

Gottwaldův Budovatelský program předpokládal redukci do té doby komplikovaného daňového systému a daňové soustavy na tři druhy daní: daň z pracovních důchodů (tato daň se měla skládat z daně ze mzdy a dalších poplatků, z daně živnostenské, z daně zemědělské a z daně ze svobodných povolání), podnikovou daň a daň z bezpracných příjmů.¹⁷⁵

Do dvou let, tedy do konce roku 1948, se podařilo prosadit pouze přijetí *zákona č. 109/1947 Sb. o dani ze mzdy ze dne 26. června 1947.*

Daň ze mzdy

Tato daň byla zavedena zákonem č. 109 Sb., o dani ze mzdy z roku 1947. Dani ze mzdy podléhaly fyzické osoby veškerou svou mzdou, plynoucí z tuzemska, bez ohledu na to, zda měli pobyt v tuzemsku či nikoli. *Předmětem* daně ze mzdy byla mzda. Od daně ze mzdy byl *osvobozen* například plat prezidenta Československé republiky, odměny poskytované zaměstnancům za zlepšovací návrhy až do výše 20 tis. Kčs ročně, jubilejní dary věnované zaměstnavatelem do 10 tis. Kčs ročně, přídavky na zranění nebo újmu utrpěnou na zdraví, úmrtné po veřejných a soukromých zaměstnancích či zvýšení důchodů pro bezmocnost.

Plátcem daně byl každý, kdo vyplácel mzdu, jež byla podrobená této dani a odvést ji do státní pokladny v tom období, ve kterém náležela zaměstnanci jeho mzda. *Základem* daně byla hrubá mzda bez jakýchkoli srážek.

¹⁷⁴ KOVÁŘ, Petr. *Všeobecný přehled: témata*. Praha: Fragment, 2011. ISBN 978-80-253-0530-0

¹⁷⁵ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

Daňová *sazba* se lišila podle toho, zda zaměstnanec pobíral výplatu v týdenních nebo měsíčních mzdových obdobích. Daňová srážka byla stanovena částkou v Kčs, pro týdenní i měsíční mzdu, byla rozdělena do 134 stupňů (intervalů, kde byla týdenní, měsíční mzda stanovena „od – do“). Minimální týdenní mzda byla 369 Kčs a horní hranice posledního intervalu činila 3 462 Kčs. Minimální měsíční mzda činila 1 600 Kčs, horní hranici posledního intervalu představovala částka 15 tis. Kčs. Označení minimální hranice, ať už týdenní či měsíční mzdy, se nazývalo hranice daněproště mzdy. Týdenní daňová srážka ze mzdy činila od 10 Kčs do 1 067 Kčs, měsíční daňová srážka činila od 45 Kčs do 4 625 Kčs. Daň ze mzdy se nesrážela, pokud mzda po odečtení slev na příslušníky domácnosti a daňové úlevy nepřesahovala hranici daněproště mzdy (369 Kčs při týdenním mzdovém období, 1 600 Kčs při měsíčním mzdovém období). Zákon řešil i případ, kdy mzda zaměstnance přesahovala maximální hranici týdenní či měsíční mzdy (pro týdenní 3 462 Kčs, pro měsíční 15 tis. Kčs). Roční hrubá mzda byla rozdělena do šesti pásem od 180 tis. Kčs do 1 mil. Kčs, daň z roční hrubé mzdy se vypočetla % sazbou (53 % - 89 %) a odečtením pevně stanovené částky v Kčs pro každý z šesti intervalů. Daň však nesměla činit více než 85% mzdy.

Zaměstnanec mohl uplatnit *slevu* na příslušníky domácnosti. Příslušníci domácnosti byli rozděleni do čtyř skupin podle příbuznosti a podle toho, zda s poplatníkem žili společně nebo byli v poplatníkově zaopatření. Sleva se odečítala od mzdy. Při srážce ze mzdy se na žádost poskytovala *úleva na dani*, pokud hrubá roční mzda nepřesahovala 150 tis. Kčs, válečným invalidům z první nebo druhé světové války, kteří utrpěli poškození zdraví, osobám tělesně nebo duševně chorým, kde se úleva na daň lišila podle stupně invalidity, či vdovám (po dobu vdovství) a sirotkům. Úleva se odečítala od mzdy a uplatňovala se nejdříve ve mzdovém období následujícím po předložení žádosti o tuto úlevu. Poplatníkovi, který dlužil alimenty, podporoval nemajetné příbuzné nebo byl obětí živelní pohromy, mohla být poskytnuta na žádost *sleva na dani*. Tuto slevu vracela berní správa jako přeplatek. Výše slevy byla stanovena ve směrnici ministrem financí.

Plátce byl povinen při poslední výplatě v kalendářním roce vypočítat poplatníkovu celoroční daň a porovnat ji s daní skutečně sraženou ze mzdy. V případě že skutečně sražená mzda byla vyšší a činila více než 20 Kčs, odvedl o tuto částku v příštích odvodech poplatník méně.

Daň ze mzdy byl povinen plátce odvést v sídle berní správy *do konce následujícího měsíce* po měsíci, ve kterém srazil poplatníkovi daň.¹⁷⁶

Daň ze mzdy přinesla nižší zdanění nízkých mezd a vysokou progresi (až 85 %) u vysokých platů, které většinou neodpovídaly vyšším výkonům nebo důležitosti zaměstnání, protože tzv. „kapitalisté“ do svých pracovních příjmů zahrnovali i část zisku podniků.¹⁷⁷

Mezi daň z pracovních důchodů patří i následující dvě daně, a to daň zemědělská a daň živnostenská, která znamenala značné snížení daňového zatížení drobných živnostníků.

Daň zemědělská

Dani zemědělské, zavedené *zákonem č. 49/1948 Sb.*, o dani ze mzdy podléhaly fyzické osoby, které provozovaly na vlastní účet zemědělské hospodářství do výměry pozemků o rozloze padesáti hektarů s katastrálním výtěžkem. Pro účely tohoto zákona se zemědělským hospodářstvím rozuměl souhrn všech majetkových předmětů a práv, které tvořily hospodářský celek a sloužily trvale zemědělství, lesnictví nebo rybníkářství jako hlavnímu účelu, s výjimkou účasti na kapitálových společnostech, cenných papírech a úsporných vkladů. K provozu zemědělského hospodářství také patřila vlastní vedlejší výroba, prodej vlastních výrobků (byl vyňat prodej vlastních výrobků v malém množství, živnostenský prodej v prodejnách nebo trvale otevřených skladištích) a příležitostné vedlejší zaměstnání, což představovalo orání za mzdu, tření lnu apod.

Zemědělská daň se platila stejně tak ze zemědělského hospodářství provozovaného na vlastní účet, jako z pachtovaného či převzatého na základě právního poměru.

Pokud zemědělské hospodářství mělo více provozovatelů (družstvo), podléhali zemědělské dani tak, jako by zemědělské hospodářství provozovali samostatně na vlastní účet, každá z osob pak zaplatila celou daň.

Daň se vyměřovala samostatně za každý kalendářní rok po jeho uplynutí.

¹⁷⁶ Zákon č. 109/1947 Sb., o dani ze mzdy. [online] [cit. 14.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1947/051-1947.pdf>

¹⁷⁷ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd.. Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

Pro *stanovení daně* byla rozhodující výrobní oblast (řepařská, obilnářská, bramborářská, píceinářská) a celková výměra všech pozemků s katastrálním výtěžkem a jejich průměrný katastrální výtěžek podle stavu dne 30. června rozhodného roku. Každé výrobní oblasti náležela tabulka, ve které se zjistila výsledná daň v Kčs spojením celkové výměry všech pozemků (1 ha až 50 ha) a průměrného katastrálního výtěžku všech pozemků (5 Kčs až 80 a více Kčs). Pokud celková výměra všech pozemků činila více než 50 hektarů, za každý další hektar se platila pevně stanovená zemědělská daň. Daň se nevyměřovala u jednotlivých fyzických osob, činila-li méně než 540 Kčs a u ostatních poplatníků méně než 1 080 Kčs.

Poplatníkovi se *snižovala daň* na druhého člena dvojice v manželství nebo spolužití, na jedno a více dětí i na každého z rodičů. Daň se snižovala i s ohledem na další příslušníky domácnosti žijící s poplatníkem ve spotřebním společenství nebo v poplatníkově zaopatření podle příbuzenského vztahu. Zemědělskou daň si mohli snížit váleční invalidé z první nebo druhé světové války, kteří měli poškozené zdraví, jiné osoby tělesně nebo duševně choré nebo jiní neváleční invalidé, kteří mají nárok na požitky ze státní pokladny. Snížení daně se lišilo podle stupně invalidity. O pevně stanovenou částku si mohli snížit daň vdovy, sirotci padlých legionářů nebo příslušníci národního boje za osvobození. Pro snížení daně byl rozhodný stav na konci roku.

O slevu na dani mohl požádat v příznání poplatník v případě, že byl zavázán k alimentačnímu plnění, podporoval nemajetné příbuzné nebo byl obětí živelní pohromy. Výši slevy stanovila směrnice ministra financí. O tuto slevu se poplatníkovi snižovala daň.

Poplatník byl povinen podat příznání, daň si sám vypočítat a zaplatit na příslušném berním úřadu *do 31. ledna* po uplynutí rozhodného roku.¹⁷⁸

Daň živnostenská

Daň živnostenská byla upravena *zákonem č. 50 Sb.*, o dani ze mzdy z roku 1948. Živnostenské dani podléhaly fyzické osoby, které svým jménem a na vlastní účet provozovaly malou živnost. Pokud poplatník provozoval více živností, považovaly se za jeden celek. Malou živností se pro účely tohoto zákona rozuměla živnost, kterou

¹⁷⁸ Zákon č. 49/1948 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 14.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/022-1948.pdf>

provozoval poplatník sám, maximálně s jedním zaměstnancem a učněm, pokud základ daně nepřevyšoval 120 tis. Kčs. Živností byl míněn souhrn majetku a kapitálu, který tvořil hospodářský celek a sloužil trvale k provozování činnosti na podkladě živnostenského oprávnění s výjimkou účasti na kapitálových společnostech, cenných papírů a úsporných vkladů. Druhy provozovaných živností byly přílohou tohoto zákona. Jednotlivé živnosti byly rozděleny do čtyř skupin, a to na živnosti řemeslné, živnosti maloobchodní a ambulantní, živnosti hostinské a živnostenská doprava motorovými vozidly živnostenské povoznictví a pomocné živnosti dopravní.

Daň se vyměřovala samostatně za každý kalendářní rok po jeho uplynutí.

Základem daně byla hrubá mzda za 12 měsíců, na kterou by měl poplatník nárok podle mzdových předpisů při 48hodinovém pracovním týdnu, kdyby byl ve své živnosti zaměstnán jako přední, samostatný nebo zvláště kvalifikovaný dělník nebo vedoucí prodejny, zvýšená o přírážku z nákladu ze mzdy (tj. hrubá mzda zaměstnanců a úplaty jiným osobám či podnikům, na kterou by měli nárok jako zaměstnanci) a na zboží (tj. vše, co poplatník nabýval, zpracovával či spotřeboval v provozování své živnosti, patřila sem i vlastní spotřeba). Přírážku nákladů ze mzdy a na zboží stanovil vyhláškou ministr financí, mohla činit však maximálně 25% z nákladu ze mzdy. Pokud poplatník provozoval více živností, základem daně byla jeho nejvyšší mzda.

Základ daně si mohl poplatník *snížit* na druhého člena v manželství nebo spolužití, dále o děti i o každého z rodičů. Základ daně se snižoval i s ohledem na další příslušníky domácnosti žijící s poplatníkem ve spotřebním společenství nebo v poplatníkově zaopatření podle příbuzenského vztahu. Pokud provozovali živnost váleční invalidé z první nebo druhé světové války a neváleční invalidé mající nárok na zaopatřovací požitky ze státní pokladny nebo jiné osoby tělesně či duševně choré, snížil se jim základ živnostenské daně v závislosti dle stupně invalidity. Provozovali-li živnost vdovy, nezletilí sirotci po padlých legionářích a příslušníci národního boje za osvobození, snížil se jim daňový základ o pevně stanovenou částku. Pro snížení daňového základu byl rozhodný stav koncem roku.

Daňová *sazba* byla dána pevně stanovenou částkou. Byla rozdělena do 84 intervalů (stupňů). První interval základu daně začínal částkou 19 200 Kčs, pokud základ nepřesáhl tuto částku po případném snížení, daň se nevyměřovala, horní hranice

posledního intervalu činila částka 120 tis. Kčs. Sazba daně byla progresivní, stanovena pevnou částkou v Kč od 540 Kčs do 26 916 Kčs.

Sleva na dani náležela poplatníkovi v případě zmenšené pracovní schopnosti pro stáří a nemoc, alimentační plnění, podpora nemajetných příbuzných, nákladné léčení poplatníka nebo příslušníků domácnosti a živelní pohromy. O slevu poplatník žádal v příznání a výše slevy byla dána směrnicí ministerstva financí.

Poplatník byl povinen si daň sám vypočítat, zaplatit a podat příznání *do 31. ledna* po uplynutí rozhodného roku.¹⁷⁹

Daň z úroků z úsporných vkladů

Daň z úroků z úsporných vkladů zavedl *zákon č. 294/1948 Sb.* Předmětem této daně byly úroky z úsporných vkladů na vkladních knížkách nebo vkladových listech. Úroky vyplacené po 31. prosince 1948 podléhaly srážce lineární daně ve výši 14 %. Úroky z úsporných vkladů podléhaly i nadále rentové dani podle zákona o přímých daních.

Daň z literární a umělecké činnosti¹⁸⁰

Tato daň byla zavedena *zákonem č. 59/1950 Sb.* Daňovou povinnost měli literáti, umělci, vědečtí pracovníci, pokud jejich příjmy nepodléhaly dani ze mzdy, a kteří vykonávali literární, hudební, dramatickou či výtvarnou činnost. Dále této dani podléhali vdovy a sirotci po výše zmíněných osobách, kteří měli příjmy ze zděděných autorských práv. *Základ* daně představovaly veškeré autorské honoráře za literární nebo umělecké dílo. Od daně byly *osvobozeny* ceny a odměny z veřejných soutěží. Daň se vybírala formou srážky z honorářů, jež byly rozděleny do čtyř pásem (do 20 tis. Kčs, do 60 tis. Kčs, do 100 tis. Kčs, a přesahující 100 tis. Kčs), daň byla dána procentem pro každé pásmo (3 %, 5 %, 7 % a 10 % pro poslední pásmo) z vyplaceného honoráře. Pokud úhrn honorářů nepřevýšil částku 6 tis. Kčs, daň se nevyměřila. Poplatník byl povinen si daň sám vypočítat, podat příznání a zaplatit na okresním národním výboru *do 31. ledna* po uplynutí kalendářního roku.¹⁸¹

¹⁷⁹ Zákon č. 50/1948 Sb., o živnostenské dani. [online] [cit. 14.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/022-1948.pdf>

¹⁸⁰ Zákon č. 59/1950 Sb., o dani z literární a umělecké činnosti. [online] [cit. 15.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1950/028-1950.pdf>

¹⁸¹ Zákon č. 294/1948 Sb., o zvláštní dani z úroků z úsporných vkladů. [online] [cit. 15.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/105-1948.pdf>

Daň ze samostatné činnosti

Daň ze samostatné činnosti upravoval *zákon č. 60/1950 Sb.* Těto dani podléhaly osoby provozující svobodné podnikání (advokáti, architekti, lékaři, notáři, geometři), osoby provozující soukromé vyučování všeho druhu nebo osoby, které mají příjem z jednorázové činnosti apod. *Základem* daně byl čistý příjem ze samostatné činnosti po odečtení výdajů na dosažení a udržení (úroky z dluhů, cestovní výdaje, provozní výdaje, pojistné placené proti majetkovým škodám), odpisů a škod (odpisy pro jiné znehodnocení a opotřebení investic, škody na majetku, pořizovací náklady investic). *Základ* daně si mohl poplatník snížit o částku danou zákonem na druhého člena v manželství, soužití a na jedno či více dětí. Také se přihlíželo k tomu, zda členové domácnosti žili s poplatníkem ve společné domácnosti, nebo byli v poplatníkově zaopatření. Poplatníkovi svobodnému či ovdovělému se *základ daně snížil* o pevně danou částku tímto zákonem. Základ daně si mohli snížit vdovy, sirotci po padlém příslušníku zahraničního odboje, invalidé, lidé duševně či tělesně choří. Výše snížení byla závislá na stupni invalidity. Daň byla rozdělena podle výše daňového základu do 11 pásem. *Sazba* daně byla dosti progresivní, minimální sazba činila 8 %, maximální pak 95 % daňového základu. Daň se nevyměřovala, pokud po odpočtech nedosáhla částky 15 tis. Kčs. Poplatník mohl požádat v příznání o slevu v případě placení alimentů, podpora nemajetných příbuzných či živelní pohromy. Poplatník byl povinen si daň sám vypočítat, podat příznání a zaplatit *do 31. ledna* rozhodného roku.¹⁸²

Od 1. ledna 1949 byla zrušena dosavadní soustava nepřímých daní a zavedena pouze jedna daň všeobecná zákonem 283/1948 Sb., který platil pouze rok a po roce byl novelizován zákonem č. 263/1949Sb., o všeobecné dani nákupní. Tato nová nákupní daň zahrnovala i nahrazovala všechny doposud platné nepřímé daně a vycházela z potřeb tehdejšího hospodářství.

Všeobecná daň nákupní

Všeobecná daň nákupní, jak již bylo napsáno, byla upravena *zákonem č. 263 Sb.* z roku 1949, tento zákon obsahoval 37 §. Dani podléhalo všechno zboží a výkony uvedené v sazebníku. Nejdříve se všeobecná daň nákupní vybírala ve velkoobchodech, protože

¹⁸² Zákon č. 60/1950 Sb., o dani ze samostatné činnosti. [online] [cit. 15.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1950/028-1950.pdf>

zde byla technicky nejjednodušší distribuce. Byl zaveden tzv. *daňově vázaný oběh* polotovary a suroviny putovaly ve výrobním procesu až do finálního výrobku a při jejich odběru neobsahovaly daň. Daňově vázaný oběh byl ukončen předáním zboží do obchodu. Při předání zanikal daňově vázaný oběh a od tohoto okamžiku začínal *daňově volný oběh* a zboží již obíhalo s daní.

Sazby daně byly uvedeny v sazebníku, stejně jako zboží a výkony podléhající této dani. Předměty daně byly rozděleny do 18 skupin (zboží textilní a konfekční, papír a papírové zboží, guma a výrobní z ní, sklo a skleněné zboží, kůže a kožené zboží...), u každého předmětu daně byla uvedena sazba daně, sleva na dani, snížená sazba a poplatník daně. Oddíl A platil pro pravidelné vybírání daně. Tento oddíl náležel zdanění zboží u veřejných podniků, pověřených a jiných podniků. Oddíl B byl určen pro paušální zdanění zboží a výkonů u soukromých a družstevních výrobních a poslužných podniků. Oddíl C upravoval paušální vybírání daně u zemědělců. Oddíl D náležel přepravě a výkonům spojených s přepravou. Daň se vypočetla % z ceny, kterou výrobce účtoval nebo násobením množství zboží podléhajícího dani (v Kčs za jednotku). Daň tvořila část ceny zboží nebo výkonu hrazené spotřebitelem, proto nositelem této daně byl vždy spotřebitel.

Daň si poplatník sám musel vypočítat a odvést *do 15. dne* následujícího měsíce do státní pokladny. Daň se odváděla za každý samostatný závod odděleně. Zboží dovezené z ciziny podléhalo stejnému daňovému režimu jako zboží tuzemské výroby, vývoz všeobecné nákupní dani nepodléhal.

Všeobecná daň nákupní platila pouze do roku 1952, kdy byla nahrazena daní z obratu.¹⁸³

Vedle zákonů u výše uvedených daní stále platil zákon o přímých daních z roku 1927.

Odvody ze zisku a jiné odvody státních podniků

Pro analýzu následujícího historického období je potřeba dále zmínit významný druh příjmu státního rozpočtu, i když není přímo definovaný jako daň. Jedná se o odvody ze zisku a jiné odvody státních podniků. Mezi nejdůležitější politickoekonomická opatření v roce 1945, jak již bylo zmíněno na začátku kapitoly, patřilo znárodnění

¹⁸³ Zákon č. 263/1949 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon o všeobecné dani. [online] [cit. 15.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1949/085-1949.pdf>

soukromých podniků a tím vytvoření silného státního socialistického sektoru v národním hospodářství. Odvody ze zisku a jiné odvody státních podniků – národních podniků, komunálních podniků a podniků místního průmyslu, se staly důležitou součástí příjmů státního rozpočtu. Jejich výnos v jednotlivých letech se pohyboval od 15 do 25 % rozpočtových příjmů.

Od daní se ale odlišovaly zejména tím, že:

- nebyly upravovány zákony, ale pouze užšími právními normami (vyhlášky ministerstva financí apod.),
- byly diferencovány podle podniků, tzn., že jejich výši určovaly podniků nadřízené orgány podle individuálních podmínek.

Po roku 1945 byl zisk národních podniků (po odvodu zvláštní daně výdělkové) rozdělován tak, že závodní rada Revolučního odborového hnutí dostávala z plánovaného zisku 10 % a z nadplánovaného zisku 30 %, tím byly tyto orgány hmotně zainteresovány na hospodaření podniků. Dále bylo 20 % zisku přidělováno rezervnímu fondu. Zbývající část zisku byla odváděna do tzv. vyrovnávacího účtu u ministerstva financí. Příjmy vyrovnávacího účtu u ministerstva financí tvořily:

- odvody z čistého zisku národních podniků,
- odvody ze snížení kmenového jmění národních podniků,
- likvidační přebytky zrušených národních podniků,

a byly z něj dále financovány:

- programové (plánované) investice národních podniků,
- bilanční ztráty národních podniků schválené ministrem průmyslu a ministrem financí
- odvody Fondu znárodněného hospodářství k úrokování a umořování státních dluhů za znárodněný majetek.

Přebytek peněz na vyrovnávacím účtu byl odváděn do státního rozpočtu. Od roku 1948 pak převzal funkci dosavadního vyrovnávacího účtu Fond znárodněného hospodářství, který se tímto stal finančním centrem znárodněného hospodářství. Příjmy Fondu tvořily:

- odvody čistého zisku,
- úroky z kmenového jmění,

- amortizační odpisy,
- přebytky kmenového jmění a přídělky ze státního rozpočtu.

Takto centralizovaných finančních prostředků se používalo zejména pro financování investiční výstavby dle pětiletého plánu. Až do roku 1951 odváděly podniky celý dosažený čistý zisk, po odečtení zvláštní daně výdělkové a dalších podílu do jiných fondů, přímo do Fondu znárodněného hospodářství. Tento Fond byl ale v roce 1952 zrušen a nahrazen státním rozpočtem, který se stal finančním centrem národních a komunálních podniků a hlavním nástrojem přerozdělování finančních prostředků v národním hospodářství. Od roku 1952 si pak podniky nechávaly část zisku na krytí plánovaného zvýšení vlastních oběžných prostředků a zbývající část zisku odváděly centralizovaně, prostřednictvím nadřízených hlavních správ, do státního rozpočtu.¹⁸⁴

Ve zpracovávaném poválečném období se již nevyskytuje daň dědická, darovací ani z převodu nemovitosti a to ani ve formě dávek či ekvivalentu. Je to proto, že tyto daně, nebo dávky, byly upraveny v *zákoně č. 118/1951 Sb., o notářských poplatcích*. Poplatky se vyměřovaly z ceny předmětu úkonu. Sazba daně byla stanovena v sazebníku notářských poplatků uvedeném v příloze zákona.¹⁸⁵

¹⁸⁴ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

¹⁸⁵ Nařízení č. 118/1951 Sb. o notářských poplatcích. [online] [cit. 16.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1951/053-1951.pdf>

3.3 Reforma z roku 1953

V předchozí kapitole bylo vysvětleno, jak probíhala postupná reforma daní a odvodů od konce druhé světové války a jak se začala vyvíjet daňová soustava po únoru 1948. Ekonomika se nacházela v počátcích budování a upevňování socialismu a s tím souviselo zavádění nových daní, zejména pak z důvodů politických. Jenže v procesu prohlubování socializace ekonomiky i celé společnosti se některé daně dostávaly do rozporu s politikou strany a vlády. Například se vysoká progresivní daň ze mzdy stala brzdou růstu produktivity práce, protože pohlcovala značnou část mzdy za vyšší výkony nebo odpovědnější práci. Dále dosavadní daň živnostenská a zemědělská byly překonány prudkým vývojem směrem ke kolektivizaci. Nepomáhaly dostatečně združstevňování rolníků na vesnici řemeslníků ve městech. I u všeobecné daně nákupní se v praxi objevily některé nedostatky. Byla konstruována jako nepřímá daň spotřební, její vybírání bylo přeneseno do obchodu jako přírážka k ceně. Maloobchodní cena pak byla výsledkem součtu velkoobchodní ceny, obchodní přírážky a přírážky všeobecné nákupní daně. A jelikož nebyly stanoveny pevné státní maloobchodní ceny, tento systém způsoboval rozkolísanost a značný pohyb maloobchodních cen. Snížilo se její aktivní působení na výrobní podniky a daň se stala těžko kontrolovatelnou.¹⁸⁶

Ještě větší nedostatky se začaly projevovat u všeobecné daně výdělkové, daně domovní, daně pozemkové, daně důchodové, daně rentové a daně z tantiém, které se doposud vybíraly na základě zákona č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. Tyto daně již nebyly vhodným nástrojem, který by pomáhal rozvíjet a upevňovat socialistickou formu hospodaření. Ve snaze přizpůsobování daňového systému stále se měnící hospodářské a politické situaci byly daňové předpisy neustále doplňovány, což vedlo k tomu, že se dosavadní daňová soustava velmi zkomplikovala a stala se nepřehlednou a těžkopádnou. Uvedené nedostatky dosavadní daňové soustavy byly odstraněny jednorázovou daňovou reformou provedenou k 1. 1. 1953, která uvedla daňovou soustavu do souladu s novou ekonomickou a politickou situací. Šlo též o součást

¹⁸⁶ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

celkových příprav na zrušení vázaného trhu a jeho lískového systému, k němuž došlo při peněžní reformě k 1. červnu 1953.¹⁸⁷

Základní rysy daní v centrálně plánovaných ekonomikách jsou uvedeny v následující tabulce č. 8.

Tab. č. 8: Základní rysy daní v centrálně plánovaných ekonomikách

| |
|--|
| Základním nástrojem řízení byl centrální plán – daně pomáhaly tento plán finančně zajišťovat. |
| Daně měly silnou redistribuční funkci a působily často zcela nestimulačně. |
| Fiskální funkce daní zcela potlačovala požadavek na daňovou neutralitu. |
| Daně měly často primárně cenotvorný účel (zejména daně z obratu). |
| Daně v sobě měly zabudovány velké množství sociálních prvků. |
| Daně měly i politické funkce – potlačování některých soukromých aktivit. |
| Daně nebyly neutrální z hlediska zdroje příjmu, formy vlastnictví ani druhu podnikání nebo osoby |
| Daně cíleně ovlivňovaly investiční politiku podniků. |
| Daňový systém nebyl úplný a byl často značně nepřehledný |

Zdroj: SVÁTKOVÁ, Slavomíra. Bakalářské minimum z daní. Praha: Trizonia, 1994., 293 s., ISBN 80-85573-24-5

K 1. 1. 1953 byly tedy zrušeny všechny dosavadní daně, kromě daně z literární a umělecké činnosti, a byla zavedena nová daňová soustava, vycházející z tehdejších ekonomických a politických podmínek. Tato reforma podmínila vznik nových devíti daní, z nichž některé po provedených změnách tvořily základ daňového práva až do roku 1992. Daňová soustava vytvořená v roce 1953 se skládala ze dvou základních skupin daní, z daní sektoru hospodářství (daň z obratu, daň z výkonu, důchodová daň družstevních a jiných organizací, zemědělská daň), aby se pravidelně a včas odčerpávala do státního rozpočtu část akumulace vytvářené podniky, a z daní obyvatelstva (daň ze mzdy, daň z příjmů obyvatelstva, živnostenská daň, daň domovní), klasifikace daní byla provedena podle poplatníků neboli subjektu daně. Neužívalo se již

¹⁸⁷ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

tedy rozdělení na daně přímé a nepřímé. Nová daňová soustava byla vůči předešlé soustavě jednodušší.

Jaké daně tvořily daňovou soustavu Československa po reformě z roku 1953, zobrazuje tabulka č. 9.

Tab. č. 9: Daňová soustava Československa po roce 1953

| Daně placené občany | Daně placené organizacemi |
|-------------------------------------|--|
| Daň ze mzdy | Daň z obratu |
| Daň z příjmů obyvatelstva | Daň z výkonů |
| Daň živnostenská | Důchodová daň družstev a jiných organizací |
| Daň domovní | Zemědělská daň |
| Daň z literární a umělecké činnosti | |
| Daň z představení | |

Zdroj: vlastní vypracování na základně příslušných daňových zákonů

Daně placené občany

Daň z literární a umělecké činnosti byla tedy jako jediná daň přijatá ve své původní podobě z roku 1950.

Daň ze mzdy

Právní úprava daně ze mzdy vycházela ze *zákona č. 76/1951 Sb.*, který platil s menšími změnami až do roku 1992. Daň odčerpávala do státního rozpočtu část příjmů, které obyvatelstvu plynuly z pracovního, nebo jemu podobného poměru. Velkým počtem poplatníků, daňovým výnosem i svým regulačním působením zaujímala výrazně nejvýznamnější místo v soustavě daní placených obyvatelstvem. V období socialismu plnila daň ze mzdy nejen funkci fiskální k získání peněžních prostředků do státního rozpočtu, ale také funkci regulační. Měla za úkol regulovat příjmy a kupní sílu obyvatelstva, zejména svou progresivitou. S tím souvisí její další úkol sociální.

Poplatníkem daně ze mzdy byly osoby, které pobíraly mzdu za práci vykonanou trvale v tuzemsku. Zákon definoval, co vše spadá do tuzemska a začala se zde objevovat doba

183 dní u práce ze zahraničí, nebo více jak 183 cizozemských pracovníků. V počátcích daně až do roku 1976 podléhaly dani i důchody vyplácené ze sociálního zabezpečení. Daň neplatili členové např. členové zemědělských družstev z příjmů, které dostávali od družstva, diplomatičtí zástupci cizích států.

Dani podléhala mzda za práci, kterou byly myšleny všechny příjmy plynoucí poplatníkovi z pracovního poměru nebo v souvislosti s ním, např. funkční požitky, kterými byly funkční platy členů vlády a ostatních ústavních činitelů, odměny za výkon funkcí v národních výborech atd. Dani ze mzdy nepodléhaly dávky nemocenského a důchodového zabezpečení, přídavky na děti, náhrady cestovních výdajů apod. Dani podléhaly jak příjmy peněžní tak naturální.

Daňově *osvobozeny* byly například prémie a odměny ze státních výzkumných a vývojových úkolů do výše 20 tis. Kčs za každý úkol, některé druhy odměn do výše 2 000 Kčs ročně. Další osvobození se vztahovalo na stipendia, odměny členů záchranných sborů, zemědělské brigády apod.

Jak již bylo řečeno, původní ostře progresivní *sazba* daně ztratila své třídní odůvodnění a stala se brzdou zvyšování produktivity, a proto byla touto daňovou reformou podstatně snížena. Maximální daň činila 20 % ze základu přesahujícího 2 400 Kčs měsíčně a částka 320 Kčs. Nejnižší daň se platila u základu do 300 Kčs a to 5 %. Je vidět, že zde jednalo opět o tzv., klouzavou progresy. Daň takto vypočtená ze základu daně se brala jako základní a platili ji poplatníci vyživující dvě osoby. Daň se dále zvyšovala poplatníkům vyživujícím jednu nebo žádnou osobu o 35 – 60 %, přičemž záleželo na pohlaví a věku poplatníka, a naopak snižovala poplatníkům vyživujícím více jak 2 osoby o 30 % u třech, 50 % u čtyř, a o 70 % u pěti a více osob. Daňové zvýhodnění z titulu vyživovaných osob lze poskytnout jen jednomu z manželů a pouze u jednoho zaměstnavatele.

Daňový *základ* tvořila hrubá mzda, vyplácena poplatníkovi ve mzdovém období, včetně naturálních.

Daň odváděl do státního rozpočtu plátce – zaměstnavatel, jenž nesl zodpovědnosti i za její výpočet. Zaměstnavatel srážel poplatníkovi daň podle tabulek vytvořených ministerstvem financí. Tabulky obsahovaly osm sloupců, aby jednotlivé hrubé mzdy byla přímo určena výše daně s přihlédnutím k vyživovaným osobám, věku a pohlaví

poplatníka. V některých případech byla daň srážena paušální sazbou ve výši 5 nebo 10 %. Jde zejména o příjmy z příležitostných brigád atd.^{188,189}

Daň z příjmů obyvatelstva

Tato daň byla zavedena zákonem č. 78/1952 Sb. Platily jí fyzické osoby, které nebyly podrobeny dani ze mzdy, dani z literární a umělecké činnosti nebo dani zemědělské. Platila klasicky za uplynulý kalendářní rok a daňové přiznání se muselo podat do 31. ledna. Základem daně byl rozdíl mezi celkovými příjmy poplatníka (peněžních i naturálních) a výdaji vynaložených na dosažení příjmů. Příjmy se rozdělovaly na dva druhy.

Příjmy ze soukromé činnosti lékařů, dentistů apod., odměny vynálezců (od roku 1957 spadaly tyto příjmy do ostatních příjmů), za podávání vědeckých, odborných a znaleckých posudků, příjmy ze soukromého vyučování a příjmy řemeslníků a živnostníků, kteří nemají zaměstnance, se zdaňovaly progresivními sazbami od 5 do 80 %, kdy 5% daň platili poplatníci s daňovým základem do 15 tis. Kčs. Naopak nejvyšší daň se platila u základu daně vyšším než 500 tis. Kčs, a to 267 500 plus 80% ze základu přesahující 500 tis. Kčs. Vypočtená daň se dále zvyšovala o 20, resp. 40 % podle toho zda poplatník vyživoval žádnou, resp. jednu osobu. Snížení daně o 30 % platilo pro poplatníky vyživující více než tři osoby, nejvýše však o 6 tis. Kčs. Maximální výše daně ale byla stanovena na 80 % základu daně. Daněproště minimum pro u shora uvedených zdanitelných příjmů činilo 12 tis. Kčs, ale pouze, byly-li to poplatníkovi jediné příjmy.

Druhou částí této daně bylo zdanění ostatních příjmů. Do těch patřily příjmy z budov, příjmu obchodníků, autodopravců, povozníků a hostinských, příjmy řemeslníků a živnostníků, kteří mají zaměstnance a všechny ostatní příjmy, kromě příjmů zdaněných podle části první. Daňová sazba byla opět ostře progresivní, dokonce ještě vyšší, a to od 6 do 90 %. 6% sazba platila u příjmů do 15 tis. Kčs, v nejvyšším pásmu u základu daně převyšujícím 500 tis. Kčs byla daň stanovena jako 305 500 a 90 % ze základu přes 500 tis. Kčs. Do základu daně se započítávaly též příjmy manžela/ky,

¹⁸⁸ Zákon č. 76/1951 Sb., o dani ze mzdy. [online] [cit. 18.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

¹⁸⁹ Vyhláška č. 161/1976 Sb., kterou se provádí zákon o dani ze mzdy. [online] [cit. 18.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1976/031-1976.pdf>

druha/družky a nezletilých dětí, žijících v poplatníkově domácnosti. Opět zde platilo zvýšení daně o 20, resp. 40 %. Daň nesměla činit více než 90 % základu daně. Daněproště minimum u této druhé části příjmů bylo stanoveno na 9 tis. Kčs, se stejnými podmínkami.

Jedním z hlavních úkolů této daně bylo potlačování soukromopodnikatelského způsobu podnikání a regulování příjmů poplatníků tím, že odčerpávala bezpracné a neúměrně vysoké příjmy soukromohospodářských podnikatelů, živnostníků, lékařů apod. Sazba daně proto byla ostře progresivní. Současně měla podporovat jejich přechod do socialistického sektoru. V pozdějších letech, se daň z důvodu snižování počtu poplatníků postupným začleněním většiny soukromých živnostníků, řemeslníků a obchodníků do socialistického sektoru, novelizovala v roce 1962 do podoby, ve které vytrvala až do reformy v roce 1993.^{190,191}

Daň živnostenská

Původní daň živnostenská vybíraná od roku 1948 byla zrušena a nahradila jí nová živnostenská daň zavedená *zákonem č. 79/1952 Sb.* Platily ji všechny fyzické osoby, které provozovaly jakoukoliv živnost (řemeslo, obchod, hostinství, povoznictví atd.). Tito poplatníci kromě této daně platili ještě daň z příjmů obyvatelstva. Živnostenská daň se platila pevnými částkami podle typu provozované živnosti a počtu zaměstnanců a to bez ohledu na dosažený příjem. Pokud například autodopravce nebo obchodník provozoval živnost sám, zaplatil daň 12 tis. Kčs, pokud zaměstnával 1, 2 nebo 3 zaměstnance včetně učňů, zaplatil daň 25, 45, resp. 70 tis. Kčs. To byly nejvyšší daňové sazby. Nejnižší daň platili řemeslníci, poté hostinství a pak povoznictví. Jelikož začala začátkem šedesátých let daň ztrácet opodstatnění, byla v roce 1961 zrušena – viz v následující kapitole.¹⁹²

Daň z představení zavedená *zákonem č. 81/1952 Sb.*, zdaňovala příjem podniků a jiných pořadatelů, plynoucí jim z představení a nahradila dřívější dávku ze zábav. Daň

¹⁹⁰ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

¹⁹¹ Zákon č. 78/1952 Sb., o dani ze mzdy. [online] [cit. 18.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

¹⁹² Zákon č. 79/1952 Sb., o dani živnostenské. [online] [cit. 18.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

odváděly podniky, zařízení, družstva atd., pořádající za vstupné přednášky, recitace, výstavy, divadelní, filmová a loutková představení, koncerty, estrády, cirkusová a varietní představení, kolotoče, střelnice, sportovní utkání atd. Dani podléhal celkový příjem ze vstupného i jiných úplat. Sazby se pohybovaly od 5 do 40 % podle druhu představení a určovala ji vláda. Pořadatel musel akci ohlásit dopředu a předložit k orazítkování vstupenky národnímu výboru. Celkovou daň si pak pořadatel sám vypočetl a odvedl národnímu výboru. Daň se zrušila v roce 1959.¹⁹³

Daň domovní

Daň zakotvená v *zákoně č. 80/1952 Sb.*, nahrazovala dosavadní domovní daň a dávky národních výborů z domovního majetku. Dani podléhaly všechny obytné i provozní budovy, zřízených k trvalým účelům, se zastavěnou plochou, nádvořím a domovní zahradou, a to bez rozdílu na formu vlastnictví osobní, soukromé, družstevní nebo státní. *Daňová sazba* se rozdělovala do tří skupin.

První skupinu tvořily budovy pronajaté v soukromém vlastnictví. Daň se zde vypočetla z nájemného a z ceny užívání¹⁹⁴ a to ve výši 45 %, převyšoval-li základ daně 30 tis. Kčs, činila daň 50 %.

U druhého typu budov a to budov nepronajatých se počítala podle výměry zastavěné plochy. Dokonce to této kategorie spadaly i budovy zcela nebo částečně pronajaté v obci do 2 000 obyvatel. V obcích od 2 000 do 6 000 obyvatel se daň vypočítá i z budov, v nichž je pronajato méně než polovina počtu obytných místností. Sazba v tomto případě činila za každý započatý m² zastavěné plochy v obcích do 1 tis. obyvatel 4 Kčs, do 6 tis. obyvatel 6 Kčs, do 25 tis. obyvatel 10 Kčs, s počtem obyvatel nad 25 tis. 13 Kčs a Praze, Brně, Bratislavě a lázeňských městech 25 Kčs. U vícepatrových provozních budov se platila z každého patra stejná daň jako z přízemí. U jednopodlažních budov obytných se daňová povinnost zvyšovala o 50 %, u vícepatrových dokonce na dvojnásobek. Dále se daň zvyšovala u budov s domovní zahradou nebo u budov zvlášť dobře vybavených. Naopak u budov uznaných za chatrné se daňová povinnost mohla snížit.

¹⁹³ Zákon č. 81/1952 Sb., o dani z představení. [online] [cit. 18.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

¹⁹⁴ Cena užívání budovy nebo její části se rovná nájemného, jehož by se dosáhlo pronájmem. Cena užívání se zvyšovala o 10 – 80 %, pokud se s budovou užívala i zahrada.

Třetí skupina budov hospodářských organizací a družstev se zdaňovala sazbou 1 % základu daně, který byl stanoven jako hodnota uvedená v aktivech rozvahy k 1. lednu. Daň se platila prostřednictvím daňového přiznání, podávaného nejpozději do 15. února 1953 národnímu výboru. Přiznání se podávalo pro každou budovu zvlášť podle stavu k 1. lednu 1953. Jinak se přiznání podávalo v případě, pokud došlo k nějakým změnám. Daň se platila *čtvrtletně*, z budov nepronajatých pololetně.¹⁹⁵

Od daně byly *osvobozeny* budovy sloužící zemědělskému hospodářství, budovy úřadů, armády atd.

Daně placené organizacemi

Daň z obratu

Daň byla zavedena v ČSSR *zákonem č. 73 Sb.*, o dani z obratu z roku 1952. Tato daň nahrazovala již nevyhovující všeobecnou daň nákupní z roku 1948. Daň z obratu tvořila pevně stanovená částka ceny každého výrobku spotřební povahy, na který se vážala a odváděla se pouze jednou, bez ohledu na to, kolika články výrobek prošel, než se dostal ke spotřebiteli. Dani podléhal obrat z prodeje zboží vlastní výroby nebo vlastního nákupu. Naopak daň z obratu se neodváděla z prodeje zboží, které organizace nakoupila za cenu s daní z obratu nebo z něhož byla daň odvedena při vnitropodnikovém použití zboží. Také dani nepodléhal prodej výrobků do zahraničí. Zdanitelným obratem neboli *základem* daně, byla prodejní cena a platilo, že prodej se uskutečňoval za cenu s daní z obratu. Za ceny bez daně z obratu se nakupovaly výrobky pouze pro výrobní spotřebu (materiál, suroviny apod.), výrobní prostředky, které byly součástí výrobního procesu a nesměly být použity k investičním účelům. Zdanitelný obrat vznikl vyhotovením dokladu o prodeji (nejčastěji faktura). Obrat zboží vlastní výroby nebo vlastního nákupu se zdaňoval pouze jednou v té oblasti a článku, který prodával zboží do oběhu.

Daň z obratu se stala pevnou součástí ceny. Rozlišovala se maloobchodní cena, obchodní a velkoobchodní cena. Za maloobchodní ceny nakupovalo obyvatelstvo, jež nakupovalo v maloobchodě. Za obchodní cenu nakupovaly obchodní nebo jiné organizace, které měly nárok na obchodní srážku. Velkoobchodní cena (zahrnovala

¹⁹⁵ Zákon č. 80/1952 Sb., o domovní dani. [online] [cit. 19.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

vlastní náklady a zisk výrobních podniků) se platila za výrobky určené pro investiční výstavbu nebo výrobní spotřebu. Z prodeje výrobků, jež podléhaly zdanění a byly realizovány prostřednictvím obchodních organizací, se odváděla základní daň z obratu, vypočtená z obchodní ceny. Obchodní cenou se rozuměla velkoobchodní cena, zvýšená o základní daň z obratu. V případě, že byly tyto výrobky prodávány organizacím, které neměly nárok na obchodní srážku, tvořila součást daně i dodatková daň z obratu.¹⁹⁶ Vztah maloobchodní ceny a daně z obratu byl přímo úměrný. Vztah velkoobchodní ceny a daně z obratu byl nepřímo úměrný.

Druh a výši sazby z obratu, podle níž se určovala výše daně, stanovil sazebník, byla diferencovaná podle druhu výrobku. Existovaly tři způsoby výpočtu daně z obratu, a to rozdíl mezi stanovenou maloobchodní a velkoobchodní cenou, druhý způsob se počítal procentní sazbou z obchodní ceny a poslední způsob pracoval s pevnou částkou stanovenou na měrnou jednotku např. litr, kilogram apod.

Osvobozena od daně byla jednotná zemědělská družstva, další osvobození mohla stanovit vláda. *Plátcem* daně z obratu byla vždy ta organizace, která prodávala služby, práce či zdanitelné výrobky do obchodní sítě. Plátcí této daně byly tedy pouze státní hospodářské organizace, nikoli soukromé podniky. Podnik byl povinen si daň sám vypočítat, ministerstvo financí stanovilo, za jaká období a v jakých lhůtách se daň odvede.¹⁹⁷

Po svém zavedení se stala daň z obratu nejdůležitějším příjmem státního rozpočtu. Tuto úlohu plnila až do roku 1965, kdy objem daně z obratu převyšoval souhrn všech odvodů hospodářských organizací.¹⁹⁸

Daň z výkonu

Daň z výkonu byla zavedena *zákonem č. 74/1952 Sb.* Dani z výkonu podléhal obrat z prací a služeb, např. oprávk, správk, přeprava osob a nákladů motorovými vozidly, holičské služby, služby ubytovací a další. Zdanitelným obratem byla cena výkonu,

¹⁹⁶ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

¹⁹⁷ Zákon č. 73/1952 Sb., o dani z obratu. [online] [cit. 19.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

¹⁹⁸ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

zdanitelný obrat vznikal stejně tak jako u daně z obratu vyhotovením dokladu o výkonu, zpravidla fakturou. *Osvobození* od této daně měla opět jako v případě předchozí daně JZD, další osvobození mohla stanovit vláda. *Sazba* daně z výkonu byla stanovena vládou od 1 % do 20 % z ceny. Daňová technika byla obdobná jako u daně z obratu.¹⁹⁹

Tato daň platila po dobu 10-ti let, v roce 1962 byla daň z výkonu zrušena. Částky, tehdy zahrnované do ceny prací a služeb se staly součástí zisku podniků (mimo stavebnictví) a staly se součástí daně z obratu.²⁰⁰

Důchodová daň družstev a jiných organizací

Důchodovou daň družstev a jiných organizací byla zavedena od 1.1.1953 *zákonem č. 75/1952 Sb.* Povinnost platit daň měla družstva (s výjimkou zemědělských družstev), podniky dobrovolných a jiných organizací, akciové společnosti a ostatní sdružení osob. *Předmětem* daně byl vytvořený zisk organizace buď ze všech příjmů (družstva, akciové společnosti a ostatní sdružení osob), nebo jen z hospodářské činnosti (ostatní). *Základem* daně byl bilanční zisk, zvýšený o částky, které jej zkrátily a které nepatřily k nákladům vynaloženým na jeho dosažení, a snížený o částky, které jej zvýšily a které nebyly výsledkem dani podrobené činnosti. Způsob, jak se zjišťoval podrobený zisk, stanovil ministr financí. *Sazba* daně byla rozdělena do tří skupin, v každé skupině se pak rozdělovala dále podle výše podrobeného zisku. Daň v první skupině pro družstva činila 40 % 50 % a 60 % dle podrobeného zisku do 200 tis. Kčs, do 400 tis. Kčs a nad 400 tis. Kčs. Druhou skupinou byly podniky dobrovolné a jiné organizace, u nichž byla daň stanovena ve výši 10 % z prvních 400 tis. Kčs ze základu daně a 20 % ze zbytku dani podrobeného zisku. Třetí skupinu tvořili ostatní poplatníci, zde byla daň 75 % z prvních 400 tis. Kčs ze základu daně a 90 % ze zbytku dani podrobeného zisku.

Poplatník byl povinen odevzdat přiznání, sám si daň vypočítat a odvést *do 31. března* po uplynutí kalendářního roku. Poplatník byl povinen platit čtvrtletní zálohy.²⁰¹

¹⁹⁹ Zákon č. 74/1952 Sb., o dani z výkonů. [online] [cit. 20.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

²⁰⁰ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

²⁰¹ Zákon č. 75/1952 Sb., o důchodové dani družstev a jiných organizací. [online] [cit. 20.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

Daň zemědělská

V zájmu dalšího rozvoje zemědělství a podpoře malých a středních zemědělců se zavedla nová zemědělská daň *zákonem č. 77/1952 Sb. Základem* daně placeným jednotlivci i JZD byl hrubý příjem z rostlinné, živočišné, přidružené výroby a dále i příjmy za služby. U soukromníků se základ daně vypočítával podle průměrných norem výnosnosti připadající na 1 hektar, u produkce rostlinné i živočišné se pak základ daně vypočítával podle skutečně dosahovaných příjmů. *Sazba* daně u soukromých rolníků byla progresivní (2 % - 40 %) a rozdělena do sedmi daňových pásem. V prvním pásmu byla sazba stanovena % ze základu daně, v ostatních pásmech pak byla sazba daně dána pevnou částkou v Kčs a % ze základu přesahujícího horní hranici pásma. Daň se neplatila, nepřesáhl-li základ daně 15 tis. Kčs (daněproště minimum). Dále se sazba daně lišila podle stupně způsobu hospodaření.²⁰² U JZD typu I a II se vyměřovala jednotlivým členům podle progresivních sazeb, výsledky se dále rozdělovaly podle rozlohy půdy vnesené do družstva. U jednotných zemědělských družstev typu III činila daň 3 % a u typu IV 2 % základu daně.

Bezdětnému poplatníkovi *se zvyšovala* daň o 10 %. Naopak poplatníkovi se dvěma a více nezletilými dětmi se daň *snižovala* až o 45 %.

Příznání byl poplatník povinen podat do 31. ledna, dále byl poplatník povinen si daň sám vypočítat a odvést národnímu výboru ve třech splátkách (*do 30. dubna, 31. července, 30. listopadu*).²⁰³

Postupná socializace, přechod k zemědělské velkovýrobě, nová úprava výkupu a výkupních cen zemědělských výrobků si vynutily novelizaci předpisů o zemědělské dani. S platností od 1. ledna 1960 byl vydán nový *zákon č. 50/1959 Sb.*, o zemědělské dani. U JZD byly *základem* daně stanoveny skutečné dosažené celkové hrubé příjmy, od těchto příjmů se odečetly částky uložené do nedělitelného fondu.²⁰⁴ *Sazby* daně byly odstupňovány podle přírodních a výrobních podmínek (podobně jako tomu bylo v roce

²⁰² Typy JZD: I. stupeň: společné obdělávání půdy se zachováním mezí, II. stupeň: rozorání mezí, ale individuální živočišná výroba, III. stupeň: společná rostlinná i živočišná výroba, IV. stupeň: členům nejsou vypláceny podíly podle rozsahu jimi vložené půdy.

²⁰³ Zákon č. 77/1952 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 20.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

²⁰⁴ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

1948) a činily v horské oblasti 7 %, v bramborářsko-ovesné 1,5 %, v bramborářské 3 %, v řepářské 7 % a kukuřičné 6 %. Vyměřovaná daň se *snižovala*, pokud družstvo uložilo určitou částku do nedělitelného fondu. *Slevy* na dani se poskytovaly družstvům v pohraničí, nově založeným a finančně slabým. *Základem* daně u soukromníků se stanovil jako dosud pomocí průměrných norem výnosnosti. *Sazby* daně byly stále progresivní, avšak procentní sazby se změnily (5 % - 30 %). Celkem zůstalo opět sedm pásem, daň se vypočítala stejně, jak bylo popsáno výše, značně se snížily hranice intervalů pro výpočet zemědělské daně. Placení a odvod daně zůstal stejný.²⁰⁵

Od 1. ledna 1963 *zákonem č. 123/1962 Sb.* (vyhláška č. 124/1962 Sb.) byly nově upraveny *sazby* daně u družstev, v rámci výrobních oblastí bylo zavedeno rozpětí sazeb, v horské a bramborářsko-ovesné oblasti 1 %, bramborářské 1 – 5 %, v řepářské oblasti 5 – 12 % a v kukuřičné oblasti činila sazba daně 4 – 10 %.²⁰⁶

²⁰⁵ Zákon č. 50/1959 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 20.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1959/021-1959.pdf>

²⁰⁶ Zákon č. 123/1962 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon o zemědělské dani. [online] [cit. 20.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1962/068-1962.pdf>

4. Analýza vývoje daňové soustavy od roku 1954 do 1992

Následující kapitola obsahuje vývoj daňové soustavy po roce 1953 a končí těsně před vznikem České republiky. Analyzuje vývoj státních odvodů a daní placených obyvatelstvem a organizacemi ve zmiňovaném období.

4.1 Vývoj daňové soustavy v období 1954 - 1969

Vývoj státních odvodů

Jak již bylo řečeno v předchozí kapitole, od roku 1952 podniky odváděly stanovenou část zisku do státního rozpočtu centralizovaně, tj. prostřednictvím nadřízených hlavních správ. Zisku používaly ke zvýšení oběžných prostředků, pro investiční výstavbu, přiděly ředitelskému fondu, popřípadě jiné účely stanovené finančním plánem. Po odečtení těchto položek zbytek zisku odváděly, přičemž odvod nesměl být stanoven pod 10 % plánovaného zisku na příslušné čtvrtletí. Tomu bylo zejména z kontrolních důvodů. Odvod se odváděl každý měsíc, prostřednictvím záloh v průběhu čtvrtletí, splátkami ve výši 30, 35 a 35 %. Každý měsíc pak docházelo k porovnání skutečné dosaženého zisku s plánovaným. Z nadplánovaného zisku se pak odváděly podniky 80 % a hlavní správy 70 %. Kromě části zisku odváděly podniky do státního rozpočtu odpisy a uvolněné oběžné prostředky. Tento centralizovaný systém spočívá v tom, že za všechny podřízené podniky odvádějí příslušnou část zisku nadřízené orgány – hlavní správy. Případné ztráty jednotlivých podniků se uhrazovali z odvodů jiných podniků. Výhodou systému centralizovaných odvodů byla hmotná zainteresovanost hlavních správ na výsledcích hospodaření všech podřízených podniků. Nevýhodou bylo, že umožňoval zakrývat špatné hospodaření některých podniků, vylučoval objektivní finanční orgány z kontroly podniků, zpomaloval a komplikovat odvody, které plynuly do státního rozpočtu nepřímo přes mezičlánek. Tento systém platil až do konce roku 1954. Z důvody uvedených nevýhod byl systém zrušen a nahrazen decentralizovaným systémem, kdy podniky odváděly plánovanou část zisku a jiné odvody přímo do státního rozpočtu.²⁰⁷

²⁰⁷ Vyhláška č. 248/1954 Sb., o odvodech ze zisku a jiných odvodech národních podniků a jiných hospodářských organizací státního socialistického sektoru. [online] [cit. 21.10.2013] Dostupné na: <http://www.epravo.cz/vyhledavani-aspi/?Id=27927&Section=1&IdPara=1&ParaC=2>

Od roku 1957 pak byl opět zaveden systém centralizovaný, přímo do státního rozpočtu odváděly část zisku jen některé podniky. Odváděl se téměř celý zisk. Ze zisku bylo financované pouze plánované zvýšení oběžných prostředků. Jediná možnost ponechání si určité části zisku, stanovená na 30 %, byla při tvorbě zisku nadplánovaného, což ovšem vedlo ke stanovování nízkých plánů. Jelikož se ani jeden ze systémů odvodů zisku neosvědčil, byl od roku 1958 opět změněn, a to z důvodu zainteresovanosti na efektivnějším hospodaření podniků. Podniky již měly větší pravomoc v rozhodování o použití zisku. Podkladem pro stanovení výše odvodů byly finanční plány jednotlivých odvětví. Tento systém se ale opět neosvědčil, jelikož byl založený na pevných odvodech, a při nesplnění plánovaného zisku, musely podniky chybějící část odvodů financovat z vlastních prostředků nebo bankovního úvěru, což vedlo k finančním problémům. Proto byl systém opět upraven a od roku 1961, se při nesplnění plánu, odváděla maximálně skutečná výše dosaženého zisku.²⁰⁸

Významná změna v odvodech nastala od 1. ledna 1967, kdy vstoupilo v platnost vládní nařízení č. 100/1966 Sb., o plánovém řízení národního hospodářství, které zavedlo systém zainteresovanosti podniků na hrubém důchodu. V souvislosti s tím byl systém odvodů ze zisku nahrazen systémem odvodů z hrubého důchodu. Reforma postihla též daň zemědělskou a důchodovou daň družstev a jiných organizací. Dosavadní diferencované odvody podle individuálních podmínek každého podniku se nahradily jednotným systémem odvodů platným pro všechny příslušné podniky. Nový systém odvodů se skládal z několika samostatných plateb, které měly aktivně ovlivňovat různé stránky hospodaření.²⁰⁹ Byly jimi:

- **Odvod z hrubého důchodu²¹⁰**, který byl u centrálně řízených průmyslových a stavebních podniků stanoven ve výši 18 % hrubého důchodu, u podniků řízených národními výbory 16 % a u ústředně řízených obchodních podniků 30 %. Některé organizace měly zvláštní úpravu, např. Čedok odváděl pouze 8 %. Příslušný ústřední orgán mohl podle konkrétních podmínek rozhodnout, aby některé organizace průmyslové a stavební odváděly namísto 18 % z hrubého

²⁰⁸ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

²⁰⁹ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

²¹⁰ Hrubý důchod představoval v podstatě mzdy a zisk podniku.

důchodu 15 % z mezd a 32 % ze zisku. Tyto sazby byly závazné a stát je mohl zvýšit o max. 1 % ročně. Část těchto odvodů se odváděla národním výborům, zbytek se platil přes ústředně řízené podniky přímo do státního rozpočtu.

- **Odvod ze základních prostředků** měl za úkol zefektivnění pořizování investic a řádném využívání dosavadních základních fondů. Odvod činil 6 % ze zůstatkové ceny základních prostředků a z ceny investic, které nebyly uvedeny do provozu ve stanovené lhůtě státním plánem. Existovala i snížená 3 % sazba u prostředků na zajišťování služeb vnitřního obchodu nebo osvobození pro prostředky sloužící výlučně ke zlepšení čistoty ovzduší atd.
- **Odvod ze zásob** činil 2 % ročně a platil se ze všech zásob, včetně nákladů příštích období a nedokončené výroby. Jeho úkolem bylo vytvářet ekonomický tlak na efektivní využívání oběžných prostředků a minimalizaci zásob. Od odvodu byly osvobozeny některé podniky poskytující služby vnitřního obchodu.
- **Odvod z odpisů základních prostředků**, jehož smyslem bylo postupné splácení zůstatkové hodnoty základních prostředků a nedokončené výstavby. Počítal se podle vzorce, 6 % x podniková sazba na obnovu v roce 1966 ku 4 %.
- **Stabilizační odvod**, který měl sloužit jako ekonomický nástroj státu k ovlivňování vývoje mezd a počtu pracovníků v podniku. Měl dvě části. První tvořil odvod ve výši 30 % z částky vyplacených mezd v běžném roce, která převyšovala součin 90 % průměrné roční mzdy plánované podniky v roce 1966 a počtu pracovníků v tom roce, za který se odvod počítal. Druhá část odvodu se stanovila ve výši 1 % vyplacených mezd za každé 1 % meziročního přírůstku pracovníků. Slevy z odvodu se mohly poskytovat podnikům poskytujícím služby obyvatelstvu, novým závodům atd.^{211 212}

Systém odvodů z hrubého důchodu se ale v praxi opět neosvědčil. Základnou pro výpočet byl hrubý zisk a jiné ukazatele, které nesouvisely se skutečným ziskem. Tím byl celý systém necitlivý na skutečný vývoj hospodaření podniků. V některých

²¹¹ Zákon č. 83/1966 Sb., o čtvrtém pětiletém plánu rozvoje národního hospodářství Československé socialistické republiky. [online] [cit. 21.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1966/036-1966.pdf>

²¹² Zákon č. 100/1966 Sb., o plánovitém řízení národního hospodářství. [online] [cit. 21.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1966/044-1966.pdf>

podnicích bylo prostředků málo, v některých příliš. Systém měl tedy spousty nedostatků, které byly v rozporu se socialistickými představami o fungování národního hospodářství. K nápravě nedostatků mělo přispět zavedení od roku 1969 dvou nových odvodů, kterými se staly:

- **Odvod ze zisku.** Ten prováděly ústředně řízené státní hospodářské organizace včetně projektových ústavů a některé organizace řízené národními výbory, například podniky místního stavebnictví, ČSAD, Silnice, Sběrné suroviny. Řada organizací byla od odvodu osvobozena, například výroba stavebních hmot, železniční, vodní doprava, školství, lesní a vodní hospodářství atd. Sazby činily 10 % u podniků spotřebního a potravinářského průmyslu, ČSAD a Ústřední správy energetiky, 20 % u odbytových organizací a 45 % u ostatních.
- **Odvod z přírůstku mezd.** Tento odvod se počítal z meziročního přírůstku průměrných mezd vyplácených organizací a neodváděl se, pokud meziroční přírůstek průměrné mzdy nepřekračoval 5 %. U růstu průměrné mzdy od 5 do 7 % se odvod vypočetl procentní sazbou vyplývající ze součinu procenta meziročního přírůstku průměrných mezd převyšujícího 5 % a koeficientu 20. Maximálně odvod činil 40 % meziročního přírůstku objemu mezd. Při růstu průměrné mzdy nad 7 % se k částce odvodu vypočtené podle předchozího vzorce připočetla ještě částka meziročního přírůstku mezd a mohl činit až 100 %, což mělo sloužit jako ekonomický regulátor vývoje mezd.²¹³

Jelikož ale celý systém obsahoval spousty nedostatků jak z hlediska podniků, tak z hlediska státního rozpočtu, protože nedokázal zabezpečit dostatečné množství finančních prostředků pro státní rozpočty a financování celospolečenských potřeb, byl tento systém k 1. lednu 1970 zrušen a nahrazen novým systémem zdanění podniků se základem zdanění zisku.

²¹³ Zákon č. 131/1968 Sb., o odvodech ze zisku a z přírůstku mezd. [online] [cit. 22.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1968/036-1968.pdf>

Daně placené podniky

Daň z obrátu

I nadále platil *zákon č. 73/1952 Sb.*, o dani z obrátu, podrobnější úpravu daně obsahovala vyhláška č. 95/1967 Sb., kterou se prováděl zákon o dani z obrátu ve znění vyhlášek 171/1973 Sb., a 113/1974 Sb.

Důchodová daň družstev a jiných organizací

Od 1. ledna 1957 platil *zákon č. 59/1956 Sb.*, kterým se měnil a doplňoval zákon č. 75/1952 Sb. Zdanitelný základ představoval bilanční zisk zvýšený o neodečitatelné položky (amortizační odpisy nad stanovené normy nebo poskytnuté dary) a snížený o nezdanitelné položky (členské příspěvky, dary nebo přijaté subvence). Nově vydaným zákonem se především měnily sazby daně, které byly rozděleny do pěti skupin. U výrobních družstev se daňová *sazba* rozdělovala podle výše rentability od 25 % ze základu daně (při rentabilitě 3 %) až do výše 90 % a to při rentabilitě nad 25 %. U spotřebních družstev a jejich organizací a u svazu výrobních družstev činila sazba daně 25 % ze základu daně. U ostatních družstev byla sazba daně 40 % ze základu daně do 50 tis. Kčs, 50 % při základu daně od 50 tis. – 80 tis. Kčs a 60 % ze základu daně převyšujícího 80 tis. Kčs. U podniků dobrovolných organizací činila sazba daně 10 % ze základu daně do 80 tis Kčs a 20 % ze základu převyšující částku 80 tis. Kčs. U ostatních poplatníků, jako akciových společností apod., byla sazba daně stanovena na 75 % ze základu daně do 80 tis. Kčs a 90 % ze základu daně převyšující částku 80 tis. Kčs.²¹⁴

V návaznosti na systém odvodů z hrubého důchodu byla od 1. ledna 1967 reformována také důchodová daň družstev a jiných organizací *zákonem č. 113/1966 Sb.* Tímto zákonem se opět měnily daňové sazby. *Sazba* daně činila u výrobních družstev 16 %, u obchodních podniků 30 %, u spotřebních družstev 14 %, u společných družstevních podniků se zemědělskou výrobou 8 %, u společných družstevních podniků s prodejem výrobků 14 %, u společných družstevních podniků s nezemědělskou činností 16 %, u společných družstevních podniků s nezemědělskou činností 16 %, u společných družstevních podniků s nezemědělskou činností 16 %, u společných družstevních podniků s nezemědělskou činností 16 %, u společných družstevních podniků s nezemědělskou činností 16 %.

²¹⁴ Zákon č. 59/1956 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon o důchodové dani družstev a jiných organizací. [online] [cit. 22.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1956/031-1956.pdf>

u ostatních družstevních organizací 50 %, u podniků tělovýchovných jednot 40 %, u Československé obchodní banky 50 % ze základu daně.²¹⁵

Tento systém zdaňování se neosvědčil, proto byl k 1. lednu 1969 zrušen a nahrazen novou důchodovou daní *zákonem č. 159/1968 Sb.*, o důchodové dani. Vůči dosavadnímu systému se rozšířil okruh poplatníků zvláště o podniky místního průmyslu a komunálních služeb, k zásadní změně dochází v souvislosti se základem daně, ten byl nově založen na zisku a vyplacené mzdě (dříve na hrubém důchodu).²¹⁶

Zemědělská daň

Od 1. ledna 1969 byl vydán nový *zákon č. 112/1966 Sb.*, o dani zemědělské upravený vyhláškou č. 114/1966 Sb. Od vydání tohoto zákona se zemědělská daň rozdělovala na *daň z pozemků a daň z důchodů*.

Daň z pozemků

Dani z pozemků podléhaly všechny pozemky vedené v evidenci nemovitostí (zemědělská půda), dále hospodářsky využívané vodní plochy a soukromé okrasné zahrady, každý uživatel této půdy platil daň z pozemků. Od daně byly *osvobozeny* rekultivované pozemky, pozemky, na nichž se pěstovala vinná réva či pozemky užívané ve správě a užívání národních výborů. *Základem* daně byla celková výměra pozemků. Do celkové výměry se nezapočítávala výměra u zahrad a rekreačních chat do 400 m², u rodinných domků do 800 m². *Sazby* daně byly zveřejněny v sazebníku. Sazebník obsahoval 44 tříd. Sazba daně byla dána pevnou částkou v Kčs na 1 ha zemědělské půdy a byla rozdělena podle přírodních stanovišť, která se lišila podle druhu půdy. Sazba u hospodářsky využívaných vodních ploch činila 50 Kčs za 1 ha. Daň se nevyměřila, činila-li 20 Kčs. Národní výbor mohl daň snížit až o 50 % např. v případě, že pozemek nebyl plně využit pro zemědělskou výrobu. Daň se mohla i dokonce prominout v důsledku zaplavení pozemku po delší část roku.²¹⁷

²¹⁵ Zákon č. 113/1966 Sb., o důchodové dani družstevních a jiných organizací. [online] [cit. 23.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1966/047-1966.pdf>

²¹⁶ Zákon č. 159/1968 Sb., o důchodové dani. [online] [cit. 23.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1968/046-1968.pdf>

²¹⁷ Zákon č. 112/1966 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 23.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1966/047-1966.pdf>

Daň z důchodů

Daň z důchodu platí státní statky, statky řízené oborovým ředitelstvím šlechtitelských a semenářských podniků (= statky), JZD a soukromí zemědělci. Od této daně byli *osvobozeni* členové JZD, kteří dostávali od družstva odměnu za práci v penězích či naturáliích, pracovníci státních, školních statků a diplomatictí zástupci. *Předmětem* daně z důchodů u JZD byl hrubý důchod a u občanů důchod ze zemědělské výroby (veškerá činnost související s provozováním zemědělství, rybníkářství). *Základem* daně u *statků a JZD* byl důchod z veškeré činnosti snížený o zaplacenou daň z pozemků, o příděly fondům, o pojistné na majetkové pojištění a o příspěvky na úhradu nákladů sociálního zabezpečení družstevních rolníků. Základ daně se zvyšoval o částky, které se vynaložily z fondů pro osobní či společenskou spotřebu. *Sazba* daně u *statků a JZD* se vypočítávala z částky, o kterou přesahoval průměrný měsíční důchod na jednoho zaměstnance 1 000 Kčs, a stanovil se tolika procenty, kolik činila jedna setina této částky, nevyšší 10 %. *Základ* daně u *občanů* se vypočítával podle průměrných norem výnosnosti připadající na 1 ha zemědělské půdy, odstupňovaný podle přírodních stanovišť, a podle celkové výměry všech pozemků k zemědělskému obdělávání. *Sazba* daně u *občanů* byla dána pevnou částkou v Kčs v rozmezí 150 Kčs – 2 730 Kčs a procentem ze základu daně (5 % - 30 %). Celkem bylo šest daňových pásem. Poplatníkovi, který měl dvě a více nezletilých dětí se daň z důchodu *snížovala*, naopak poplatníkovi, který neměl nezletilé dítě, se daň *zvyšila*. Národní výbor mohl až o 50 % zvýšit poplatníkovi daň s přihlédnutím k jeho příjmům z vedlejší výroby či příležitostné činnosti, a mohl daň snížit o 50 %, pokud bylo zemědělství přestárlé. Poplatníkovi, jehož důchod ze zemědělské činnosti nepřesáhl 3 000 Kčs, se daň nevyměřila

Daň z důchodů i daň z pozemků byla splatná ve třech splátkách, a to 30. dubna, 31. srpna, 30. listopadu.²¹⁸

²¹⁸ Zákon č. 112/1966 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 24.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1966/047-1966.pdf>

Daně placené občany

Daň ze mzdy

Daň ze mzdy platila nadále ve své původní podobě, nově upravena či pozměněna zákony č.71/1957 Sb., č.101/1964 Sb., č. 90/1968 Sb. Nejvýznamnější změnou v tomto období bylo zrušení daňových slev na druhé a další dítě od roku 1968.

Domovní daň

Protože se zdaňování budov ve státním vlastnictví neosvědčilo, bylo od 1. ledna 1956 zrušeno zvláštním výnosem ministra financí. Stejným opatřením byla *sazba* daně z obytných budov družstev snížena z 1 % na 0,2 %. Vyhláškou č. 4/1960 Sb. se nově osvobozovaly budovy sloužící kulturním účelům. Následkem postupných úprav daně, stanovování výjimek u budov ve státním vlastnictví, se daňová úprava domovního majetku stala značně rozsáhlou a komplikovanou a navíc se vlastně začala týkat pouze budov soukromých osob, organizací a cizozemských subjektů. Proto byl vydán nový *zákon* o domovní dani č. 143/1961, který platil v podstatě až do začátku 90. let.

Domovní daň byla stále daní, která se odváděla bez ohledu na rodinné a osobní poměry poplatníků. Z výnosu pronajatých budov se po odpočtu domovní daně a dalších položek platí ještě daň z příjmů obyvatelstva. Objektem domovní daně byly budovy zřízené k trvalým účelům, s výjimkou budov v socialistickém vlastnictví²¹⁹. Zdaňoval se tedy pouze majetek v soukromém a osobním vlastnictví. Spolu s budovami podléhala dani plocha jimi zastavěná, nádvoří i domovní zahrady. Daň platil vlastník budovy. U společného vlastnictví platili daň společně a nerozdílně. *Osvobození* se týkalo budov a jejich částí užívané diplomatickými zástupci cizích států, na základě mezinárodního práva a smluv, konzuly apod.

Nově zákon také rozlišoval mezi **osobním a soukromým vlastnictvím** což se projevovalo především na výši daňových sazeb.

U *soukromých budov* vycházela daň z tendence likvidovat bezpracné příjmy. Jejím úkolem bylo hmotně zainteresovat majitele činžovních domů na převod těchto budov do vlastnictví státu a zajišťovat prostředky na jejich opravy. Od toho se odvíjel i způsob

²¹⁹ Zejména to byly budovy svěřené do správy nebo užívání org. soc. sektoru, národní výbory, soudy, a budovy ve vlastnictví družstev (výrobních, spotřebních, bytových) a společenských organizací (polické strany, ROH atd.).

zdaňovací techniky, který v podstatě zůstal ve stejné podobě jako v předchozí úpravě. Základem daně byl nadále součet nájemného a ceny užívání. Daň činila 45% základu, přesahoval-li základ 6 000 Kčs, činila daň 50 %.

Za *osobní vlastnictví* se považovaly rodinné domky, jejichž majitelé měli formou daně přispívat na udržování veřejných zařízení (komunikace, kanalizace apod.). Domovní daň u rodinných domků, chat určeným k rekreaci, samostatných nepronajatých garáží, se počítala podle výměry zastavěné plochy a příslušné sazby podle počtu obyvatel v obci jako doposud. Daňová sazba za 1 m² tedy činila v obci do 1 tis. obyvatel od 0,8 do 1,2 Kčs, do 6 tis. obyvatel od 1,2 do 1,8 Kčs, do 25 tis. obyvatel od 2 do 3 Kčs, nad 25 tis. obyvatel od 2 do 3,90 Kčs a v Praze, Brně, Bratislavě a lázeňských městech od 5 do 7, 5 Kčs. Daň se počítá zásadně podle dolní hranice sazby. Vyšší sazby až do horní hranice se platí z budov patrových, zčásti pronajatých nebo zvlášť dobře vybavených. U rodinných domků zcela pronajatých se daň počítá podle nájmu a ceny užívání. Podle způsobu výpočtu daňové povinnosti podle zastavěné plochy se též zdaňují pronajaté rekreační chaty.

Za účelem podpory stavebního ruchu a řádného udržování domovního fondu se poskytovaly *daňové slevy* a *osvobození*. Pro novostavby nebo úplné přestavby rodinných domků nebo domů s byty v osobním vlastnictví se přiznávalo osvobození od daně na 15 let. Domovní daň z domů v soukromém vlastnictví se snižuje o 50 % nákladů vynaložených na opravy a to ve dvou letech po provedení oprav.

Přiznání k domovní dani se podávalo za stejných podmínek jako doposud. O vyměření daňové povinnosti informoval poplatníky národní výbor platebním výměrem. Daň vyměřená podle zastavěné plochy se platila ve dvou stejných splátkách do 15. února a do 15. května nebo najednou, nepřesahovala-li 100 Kčs. Daňová povinnost vypočtená podle výše nájmu se platila čtvrtletně *do 15. února, května, srpna, listopadu*.²²⁰

Kromě výše uvedených daní platných od roku 1952 se zavedly i některé daně nové, jejichž trvání ovšem netrvalo dlouho. Jednalo se o daň z motorových vozidel a zvláštní daň z důchodu.

²²⁰ Zákon č. 143/1961 Sb., o domovní dani. [online] [cit. 24.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1961/068-1961.pdf>

Daň z motorových vozidel byla zavedena *zákonem č. 98/1964 Sb.* Dani podléhala silniční motorová vozidla, kromě vozidel státních organizací, motorová vozidla s obsahem motoru nepřesahující 50 ccm a také vozidla nákladní i jiná užitková s diesellovým motorem. Za *poplatníka* daně se považovala osoba zapsána jako držitel vozidla v technickém nebo jiném průkazu. *Osvobozena* byla vozidla nákladní a jiná užitková jednotných zemědělských družstev, ale i družstev výrobních, spotřebních atd., které od roku 1968 podléhaly odvodům z motorových vozidel, a dále motorová vozidla diplomatických misí, úřadů cizích států, mezinárodních organizací a podobně.

Sazba daně se rozdělovala podle obsahu válců a typu vozidla. U motocyklů, tříkolek roční sazba činila od 150 Kčs v kategorii nad 50 ccm do 160 ccm, v nejvyšší kategorii nad 200 ccm se platilo 400 Kčs. U automobilů činila roční sazba v kategorii do 800 ccm 700 Kčs, v kategorii nad 2 000 ccm 1 600 Kčs. Vybírání této dani trvalo jen do roku 1974, kdy byla zrušena.

Zvláštní daň z důchodu byla zavedena v souvislosti s novou úpravou sociálního zabezpečení. Upravoval ji §63 *zákona č. 101/1964 Sb.*, o sociálním zabezpečení. Podléhaly jí starobní a invalidní důchody, na něž vzniknul nárok po 30. červnu 1964, dále vdovské důchody a osobní důchody přiznané po tomto dni, pokud přesahovaly určitou částku. Tato částka byla definována na 700 Kčs měsíčně, 900 Kčs měsíčně, náleželo-li důchodci výživné na jedno dítě, 1 100 Kčs měsíčně s výživným na dvě děti. Pokud důchodci náleželo výživné na tři děti, byl od daně osvobozen. *Sazba* daně byla odstupňována od 1 % do 12,5 % důchodu. Zvláštní daň z důchodu se srážela při výplatě důchodu.²²¹ Zavedením této daně se měl vyrovnat rozdíl mezi důchody přiznaným před 31. prosincem 1956 a důchody přiznanými po tomto datu a jejím účelem mělo být získání peněžních prostředků na zvýšení nízkých důchodů. Zvláštní daň z důchodů měla své trvání, až do roku 1976, kdy byla zrušena.

U **daně z příjmů obyvatelstva** můžeme říct, že plnila v daňové soustavě funkci doplňkové daně, tj. daně, která měla zdaňovat zbývající druhy příjmů poplatníků, nepodléhajících jiným daním. Jak již bylo zmíněno v analýze předchozího vývojového období u této daně, došlo vlivem postupného začlenění většiny soukromých

²²¹ Zákon č. 101/1964 Sb., o sociálním zabezpečení. [online] [cit. 25.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1964/044-1964.pdf>

živnostníků, obchodníků a řemeslníků do socialistického sektoru a tím ubývání poplatníků k novele daně z příjmů obyvatelstva, upravenou *zákonem č. 145/1961 Sb.*, který platil až do konce 80. let.²²²

Stejným zákonem byla zrušena **daň živnostenská**, a místo ní byla k dani z příjmů obyvatelstva vybírána přírážka k dani, která bude popsána v následujícím textu. Zrušení daně z příjmů obyvatelstva ale nepřipadalo v úvahy, protože měli v té době někteří občané takové příjmy, které nebyly postihovány a regulovány jinou daní než z příjmů obyvatelstva. Vyšší progrese této daně než byla například u daně ze mzdy, nebo u daně z literární a umělecké činnosti byla odůvodněna tím, že jde o příjmy obtížně zjištěitelné, částečně nebo zcela bezpracné. Zejména vysoké příjmy ze soukromé činnosti často neplynuly jen z vlastní práce poplatníků, ale z různých spekulací a obcházení mzdových a cenových předpisů^{223,224}

Daň nadále postihovala všechny příjmy (peněžní a naturální²²⁵) obyvatelstva, které nebyly podrobeny dani ze mzdy, zemědělské dani nebo dani z příjmů z literární a umělecké činnosti. Příjmy se již nerozdělovaly na dva druhy. Za dani podobené příjmy se tedy zejména považovaly příjmy ze živností, řemesel a jiných výdělečných činností, jestliže nebyly vykonávány v pracovním poměru, příjmy z domovního majetku, z pozemku, jenž nebyl součástí zemědělské výroby i příjmy z využití majetkových práv a předmětů nebo úroky z cenných papírů a půjček. Zákon tedy uváděl pouze negativně, jelikož taxativní výčet všech druhů příjmů, byl z hlediska různorodosti nesnadný a neúčelný. Mezi příjmy nezahrnované do základu daně patřily pojistné náhrady, příjmy z dědictví, darů a jiných bezúplatných nabytí, výhry na losy, ze sázek apod., dětské příspěvky atd.

Základ daně byl tvořen i nadále čistým příjmem. Mezi výdaje vynaložené na dosažení příjmů se počítaly výdaje, které souvisely s některým pramenem příjmu a musely být

²²² Zákon č. 145/1961 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva. [online] [cit. 25.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1961/068-1961.pdf>

²²³ Zákon č. 98/1964 Sb., o dani z motorových vozidel. [online] [cit. 25.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1964/043-1964.pdf>

²²⁴ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

²²⁵ K naturálním příjmům patřila např. hodnota výrobků spotřebovaných poplatníkem nebo příslušníky jeho domácnosti, nebo plnění v pracovních výkonech nebo jiných majetkových hodnotách.

vynaloženy, aby bylo dosaženo příjmu z toho pramene. Například to byly výdaje na suroviny a materiál, nájemné, elektřinu a podobně. Nepočítaly se mezi ně výdaje pro osobní spotřebu poplatníka a jeho rodiny, mzdy a odměny vyplácené manželce a vyživovaným osobám, odpisy apod. Novinou byla možnost stanovení výdaje paušálem, odstupňovaným podle druhu příjmu od 10 do 66 %. Jednalo se ale pouze o některé příjmy, například příjmy z podnájmu, chovu kožešinových, laboratorních zvířat, specializované rostlinné výroby (jahody, ovoce, květiny atd), prodeje novin a časopisů. Příjmy z budov a společné výdělečné činnosti, plynoucí manželům a nezletilým dětem, se sčítaly a zdaňovaly dohromady. Ostatní příjmy za každého poplatníka zvlášť.

Sazby daně byly progresivní ve výši 5 – 65 %. Nejnižší 3% sazba se platila u příjmů do 3 000 Kčs. V nejvyšším pásmu nad 48 tis. Kčs se platila daň 18 400 Kčs a 65% ze základu přes 48 tis. Kčs. Novinkou bylo díky zrušení daně živnostenské navýšení o tzv. **živnostenskou přírážku** vypočtené daně v případě, že poplatník provozuje jakoukoliv výdělečnou činnost po živnostensku, tj. soustavně a s úmyslem dosáhnout zisku, přičemž poplatník nemusel mít ani živnostenské oprávnění a nebylo rozhodné, ani zda činnost vykonává jako hlavní nebo vedlejší. Daň zvyšoval příslušný finanční orgán – národní výbor až o 30 %, nejméně však o částku 800 Kčs. Kromě toho se nadále zvyšovala o 20, resp. 40 % poplatníkům, kteří nevyživují žádnou, resp. jednu osobu. *Snížení* daně o 30 % nadále platilo u poplatníků vyživující tři osoby, avšak nejvýše o 1 200 Kčs a daň se snižovala pouze, pokud nebyla v titulu vyživované osoby snižena daň jiná. Nově naopak mohla být poskytnuta *sleva* na dani invalidním a přestárlým živnostníkům. Slevu stanovil národní výbor. Daň nesměla činit více jak 85 % daňového základu. Daněproste minimum bylo stanoveno částkou 2 400 Kčs se stejnými pravidly jako dopsud.

Drobným živnostníkům a provozovatelům lidové zábavy, podomních a kočovných živností mohla být daň stanovena nově i paušální částkou.

Placení daně a podávání daňového příznání zůstalo stejné. Zálohy se platily čtvrtletně ve výši jedné čtvrtiny předchozí daňové povinnosti.²²⁶

²²⁶ Zákon č. 145/1961 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva. [online] [cit. 25.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1961/068-1961.pdf>

Daň z představení byla zákonem č. 79/1959 Sb. zrušena z důvodu tzv. socialistické kulturní revoluce, která měla vyžadovat, aby se pracující lid jako tvůrce kulturních hodnot aktivně zúčastňoval rozvíjení kultury, vzdělávání a výchovy ale i tělesné výchovy.²²⁷

Daň z literární a umělecké činnosti se novelizovala a nově jí upravoval zákon č. 36/1965 Sb., ve znění zákona č. 160/1968 Sb. Novelou došlo především ke zjednodušení zdaňovací techniky. Poplatníky daně byli autoři literárních a uměleckých děl a výkonní umělci. Výkonnými umělci byla míněna činnost například v oboru dramaturgie, hudebním atd. Dále měly povinnost daň platit i pozůstalé manželky po dobu vdovství a nezletilé děti zůstavitele po dobu jejich nezletilosti, z příjmů ze zděděných autorských práv. Stejně tak jako vdovy byly zdaněny i družky, žijící alespoň jeden rok ve společné domácnosti se zůstavitelem. Příjmy byly rozuměny veškeré autorské odměny nebo zvané úplaty za převod autorského práva nebo svolení k užití díla atd. Podmínkou bylo, že tyto příjmy nebyly podrobeny dani ze mzdy. Šlo tedy o příjmy z činnosti vykonávané na základě dohody o provedení práce nebo jinak než v pracovním poměru. *Osvobození* se týkalo například cen a odměn z veřejných soutěží nebo vyplácené z kulturních fondů. Organizace, které poplatníkům odměny a honoráře vyplácely, byly plátcí daně a byly jimi například OSA, Dilia atd. *Základem* daně byl rozdíl mezi příjmy podrobených dani a odčitatelnými položkami.

Odčitatelné položky byly stanoveny jako náhrada nákladů spojených s pořízením díla. U odměn v oboru sochařském činily 60 %, v oboru výtvarného umění 30 až 50 % (konkrétní výši odpočtu stanovil příslušný orgán svazu výtvarného umění podle typu díla), a 20 % u ostatních oborů výtvarného umění. Dalšími odčitatelnými položkami byly příspěvky z odměn kulturním fondům. Poplatník ale mohl uplatnit náklady skutečné, ale jejich prokazování u tohoto typu příjmů bylo značně obtížné. Odčitatelnou položkou byla také paušální částka 6 000 Kčs za každou vyživovanou osobu, jestliže nebyla poplatníkovi na tuto osobu poskytnuta sleva již u daně ze mzdy.

²²⁷ Zákon č. 79/1959 Sb., o zrušení daně z představení. [online] [cit. 26.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1959/037-1959.pdf>

Daňová *sazba* byla nejprve od roku 1965 stanovena klouzavou progresí od 3 do 33 %. 3% sazba platila u příjmů do 3 000 Kčs, u příjmů nad 50 tis. se platila daň 7 660 Kčs a 33 % ze základu přes 50 tis. Kčs.

Od roku 1969 došlo k nové úpravě systému zdaňování příjmů z literární a umělecké činnosti. Podle nové úpravy se příjmy z honorářů, které po odečtení paušálu nepřevyšovaly ročně 25 tis. Kčs, zdaňovaly se paušálních sazbou 3 % a daň se srážela přímo plátcem z každého vyplaceného honoráře. Tím došlo k velkému snížení počtu poplatníků od styku se zúčtovacím střediskem, které evidovalo honoráře a vypočítávalo daň podle platného sazebníku pouze u těch příjmů, které činily více než 25 tis. Kčs. Zúčtovacím střediskem byly Český fond výtvarných umění v Praze a Slovenský fond v Bratislavě. Tímto opatřením se zjednodušila daňová administrativa a značně snížilo daňové zatížení poplatníků s příjmy do 25 tis Kčs. Z honorářů za literární příspěvky do periodického tisku, rozhlasu a televize atd., které nepřevyšovaly 1 000 Kčs, se daň srážela také sazbou 3 %, a to bez předkládání roční výše příjmu průkazem, který vydávalo zúčtovací středisko poplatníkům s ročním příjmem do 25 tis. Kčs. Z odměn, které překračovaly ročně 25 tis. Kčs, odváděla výplatní střediska zúčtovacím střediskům zálohy ve výši 10 % z každé odměny a na konci roku pak vypočetla skutečnou daň a zjistila přeplatek či nedoplatek na dani. Zúčtovací střediska a plátcí pak odváděli vyinkasovanou daň ve stanovených termínech do státního rozpočtu.^{228,229,230}

Nová úprava **notářských poplatků**, které pak v reformě z roku 1993 se staly daněmi, vycházely z nového *zákona č. 24/1964 Sb.*, o notářských poplatcích. Zde je míněn stále poplatek z převodu nemovitosti, poplatek z dědictví a poplatek z darování.

Poplatek z převodu nemovitosti se vybíral za úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti. Pokud se vyměňovaly dvě nemovitosti, považoval se převod obou za jeden a poplatek se platil z té, u níž byl vyšší. Poplatek se nevybíral, šlo-li o nemovitost zabývanou ze socialistického vlastnictví nebo naopak. Základem

²²⁸ Zákon č. 36/1965 Sb., o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti. [online] [cit. 25.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1965/019-1965.pdf>

²²⁹ Vyhláška č. 184/1968 Sb., o provedení zákona o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti. [online] [cit. 26.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1968/048-1968.pdf>

²³⁰ Zákon č. 160/1968 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon č. 36/1965 Sb. o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti. [online] [cit. 26.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1968/046-1968.pdf>

pro výpočet poplatku byla tedy úplata za nemovitost. *Sazba* poplatku stanovil prováděcí předpis, uveden v sazebníku v příloze zákona, ve výši 6 až 13 % ze základu poplatku. U převodů mezi osobami blízkými byly stanoveny sazba zvýhodněné a to ve výši 1 až 5 %. Nejnižší sazba se vybírala u základu do 4 000 Kčs, nejvyšší pak u základu nad 150 tis. Kčs. Naopak u převodů nemovitostí ze soukromého vlastnictví nebo naopak byla sazba poplatku zvýšena o 3 % základu poplatku. Poplatek byl povinen platit převodce, nabyvatel za něj ručil. Nabyvatel platil poplatek pouze za určitých podmínek nabytí nemovitosti.²³¹

Poplatek z dědictví se vybíral za nabytí majetku děděním a jiným bezúplatným nabytím majetku úmrtím občana. Poplatek se ale též vybíral z nabytí majetku, které zůstavitel převedl ve třech měsících před svou smrtí na dědice. Základem poplatku byla cena majetku po srážce dluhů a ceny jiným povinnostmi uloženým v řízení o dědictví. Prováděcí vyhláška uváděla příklady, kdy se základu poplatku nezapočítala např. cena zděděných hospodářských budov a pozemků. *Sazba* byla opět stanovena v sazebníku, uvedeném v příloze zákona, podle výše základu poplatku a podle příbuzenského vztahu nebo osobního poměru k zůstaviteli do tří skupin, kdy v první se nacházeli děti a jejich potomci, rodiče, ostatní příbuzní v přímé linii, manželé, manželé dětí a jejich potomků, ve druhé pak sourozenci a jejich děti, rodiče manželů atd. a ve třetí skupině ostatní osoby.

Sazby poplatku tedy činily pro první skupinu 5 až 25 %, pro druhou skupinu 12 až 30 % a pro třetí skupinu 20 až 55 %. Sazba poplatku věcí nabývaných ze soukromého vlastnictví nebo naopak se opět zvyšovala o 3 % ze základu poplatku. Nejnižší sazba se platila u základu do 1 000 Kč v první skupině osob, u nejvyšší sazby pro třetí skupinu osob pak platilo, že do základu poplatku 300 tis. Kčs se vybíralo 50 %, ze zbytku nad 300 tis. Kčs 55 % základu.

Osvobození od poplatku se týkalo dědictví movitých věcí v osobním vlastnictví do částky 3 000 Kčs. Poplatek platil nabyvatel.²³²

²³¹ Zákon č. 24/1964 Sb., o notářských poplatcích. [online] [cit. 26.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1964/012-1964.pdf>

²³² Zákon č. 24/1964 Sb., o notářských poplatcích. [online] [cit. 26.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1964/012-1964.pdf>

Notářský **poplatek z darování** se vybíral za neúplatné nabytí majetku jinak než smrtí občana. Cena majetku nabytého od téže osoby se sčítá. Poplatek se nevybíral z movitého majetku v ceně nepřesahující 3 000 Kčs. Z majetku nabývaného z nebo do socialistického vlastnictví. *Základem* poplatku byla cena majetku po srážce zjištěných dluhů a jiných povinností. Opět vyhláška uváděla případy, kdy se do ceny nezapočítává cena darovaných hospodářských budov a pozemků. Sazby poplatku byla shodná se sazbou poplatku z dědictví. Osvobozeny od poplatku byly kupříkladu valuty a jiné platební dokumenty znějící na cizí měnu proplácené prostřednictvím TUZEXU. Poplatek byl povinen platit nabyvatel, převodce za něj ručil.²³³

4.2 Vývoj daňové soustavy v období 1970 - 1988

Vývoj odvodů hospodářských organizací

V návaznosti na předchozí vývoj systému odvodů hospodářských organizací do státního rozpočtu, který byl vysvětlen v kapitole 4.1 a vzhledem k jeho nedostatkům, byl tento systém k 1. lednu 1970 zrušen a nahrazen novým systémem zdanění podniků, jehož základem bylo zdanění zisku. Systém podnikových daní od 1. ledna 1970 zavedený *zákonem č. 133/1969 Sb. a zákonem č. 173/1969 Sb.*, zahrnoval **daň ze zisku, daň ze jmění a příspěvek na sociální zabezpečení**. Poplatníky byly státní hospodářské organizace s průmyslovou nebo stavební činností a jejich oborová ředitelství, organizace zahraničního obchodu a tuzemské akciové společnosti.

- **Daň ze zisku.** Jejím základem byl bilanční zisk upravený o připočitatelné a odčitatelné položky. Obecně platná sazba činila 65 %. U peněžních fondů a. s. činila sazba 85 %.
- **Daň ze jmění** měla kriteriální charakter, kterým byla vyjádřena minimální hranice ekonomické výnosnosti prostředků organizace k plnění svých úkolů. Účelem měl být tlak na efektivní hospodaření se základními a oběžnými prostředky. Navazovala tak na předchozí odvod ze základních prostředků. Základem bylo veškeré jmění organizace a sazba činila 5 % z průměrného stavu jmění ve zdaňovacím období.

²³³ Zákon č. 24/1964 Sb., o notářských poplatcích. [online] [cit. 26.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1964/012-1964.pdf>

- **Daň z objemu mezd** měla napomáhat regulaci mzdového vývoje. Základem daně byl objem zúčtovaných mezd včetně ostatních osobních výdajů a podílů na zisku. Výše sazby byla odstupňována podle meziročního přírůstku mezd od 0,5 % až do 15,5 % a 6 x koeficient a , který se rovnal procentu přírůstku mezd nad procento spodní hranice daňového pásma.
- **Příspěvek na sociální zabezpečení** činil 25 % všech mzdových prostředků zúčtovaných v běžném roce k výplatě a byl součástí nákladů. Ve výjimečných případech platila snižena sazba 10 %. Vyjadřoval reálněji ocenění nákladů na živou práci. Touto formou hradily hospodářské organizace současně část celospolečenských nákladů na zabezpečování reprodukce pracovní síly.^{234,235}

Soustavu podnikových daní doplňovaly další různé dodatkové odvody, odvody z motorových vozidel atd.

Od roku 1971 byly provedeny některé úpravy v systému podnikových daní. Okruh poplatníků se zúžil o okresní stavební podniky včetně zemědělských, které se staly poplatníky důchodové daně. U *sazby daně ze zisku* byly stanoveny výjimky k sazbě 40, 50, 60 resp. 85 % pro určité druhy podniků. K určité diferenciaci sazeb došlo i u *daně ze jmění*, kde vedle 5 % sazby byla stanovena snižená 2 % sazba pro organizace hornické, energetické apod.²³⁶

Po dvouletém ověřování v praxi byl ale tento systém opět zrušen a byl vytvořen takový systém vztahů podniků k rozpočtům, ve kterém se účelně spojovaly přímé odvody s platbami daňovými. Od 1. ledna 1972 byl ten dosavadní systém podnikových daní nahrazen soustavou podnikových odvodů. Stalo se tak na základě *zákona č. 111/1971 Sb.* Soustavu odvodů tvořily: odvod ze zisku, odvod ze jmění, odvod z objemu mezd, příspěvek na sociální zabezpečení, odvod odpisů ze základních prostředků, dodatkové odvody a odvod státních hospodářských organizací, jejichž vztah ke státnímu rozpočtu nebo k rozpočtu národního výboru je určen přímo finančním

²³⁴ Zákon č. 133/1969 Sb., kterým se stanoví zásady pro zákony národních rad o podnikových daních a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] [cit. 27.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1969/044-1969.pdf>

²³⁵ Zákon č. 173/1969 Sb., o podnikových daních a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] [cit. 27.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1969/051-1969.pdf>

²³⁶ Zákon č. 102/1970 Sb., o změnách a doplnění zákona č. 133/1969 Sb., kterým se stanoví zásady pro zákony národních rad o podnikových daních a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] [cit. 27.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1970/033-1970.pdf>

plánem (organizace železniční a vodní dopravy, spojů, státních lesů, bytového hospodářství).²³⁷

- **Odvod ze zisku** zůstal v podstatě zachován. Byl rozhodující složka celého systému. Obecně platná sazba se zvýšila na 75 %, od roku 1978 pak na 70 %, a pro některé druhy podniky např. strojírenské hornické, energetické, peněžní ústavy činila od 50 – 85 % a u některých podniků s výrazně odlišnou rentabilitou se sazba daně určila progresivně podle výši dosažené rentability od 25 – 75 %. Dále docházelo pouze k úpravám připočitatelných a odčitatelných položek, rozšiřování poplatníků např. o hospodářské organizace s mezinárodní účastí.²³⁸
- **Odvod ze jmění.** Sazba nejdříve zůstala zachována na úrovni roku 1971. Od roku 1978 však došlo k úpravě výpočtu základu i sazby. K základu se nově připočítávaly i oprávky, ale aby nedošlo k přílišnému nárůstu tohoto odvodu, byla snížena sazba z 5 na 3 %, doplněna sníženou 2 % sazbou pro vybrané skupiny organizací (hornické, energetické atd.)²³⁹
- **Odvod z objemu mezd** byl nejprve zachován v původní výši, ale od roku 1978 došlo k jeho zrušení.
- **Příspěvek na sociální zabezpečení** zůstal také zachován na úrovni podnikových daní, ale od roku 1977 byl v souvislosti s přestavbou velkoobchodní cen snížen z 25 na 20 %, (ve výjimečných případech 10 %).²⁴⁰
- **Odvod z odpisů ze základních prostředků.** Vláda každoročně určovala, jaká část investic bude financována z odpisů. Zbývající část se po přerozdělení uvnitř resortu odváděla do státního sektoru.
- Kromě výše uvedených odvodů platily hospodářské organizace **odvody z motorových vozidel** a mohly být podnikům uloženy ještě různé **dodatkové odvody**.²⁴¹

²³⁷ Zákon č. 111/1971 Sb., o odvodech do státního rozpočtu a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] [cit. 27.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1971/030-1971.pdf>

²³⁸ Zákon č. 82/1977 Sb., o úpravách soustavy odvodů daní a organizací. [online] [cit. 28.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/020-1977.pdf>

²³⁹ Zákon č. 82/1977 Sb., o úpravách soustavy odvodů daní a organizací. [online] [cit. 28.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/020-1977.pdf>

²⁴⁰ Zákon č. 154/1976 Sb., kterým se mění zákonná úprava sazeb příspěvku na sociální zabezpečení. [online] [cit. 28.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1976/030-1976.pdf>

V zájmu nepřiměřené výše odvodů a omezení přerozdělovacích prostředků bylo od roku 1978 do nové právní úpravy zavedeno opatření o maximalizaci odvodů, tj. že úhrn odvodu ze zisku a odvodu ze jmění může činit nejvíce 85 % ze základu odvodu ze zisku zvýšeného o odvod ze jmění. Všechny změny byly zapracovány do úplného znění *zákona* o odvodech do státního rozpočtu a příspěvku na sociální zabezpečení č. 72/1977 Sb.²⁴²

Významnou změnou v dalším období považují s účinností od 1. ledna 1978 zrušení odvodů z motorových vozidel *zákonem* č. 62/1977 Sb. Výnos těchto odvodů plynul do silničního fondu zřízeného k financování výstavky a údržby dálnic atd. Odvody se odváděly podle hmotnosti nebo objemu vozidel. Nepodléhaly mu státní hospodářské organizace podléhající dani zemědělské nebo z důchodu, podniky městské hromadné dopravy atd. Tyto odvody se ukázaly jako málo účinné a administrativně značně náročné. Protože tyto odvody odváděly pouze státní hospodářské organizace, byl jejich předpokládaný finanční výnos promítnut do celkové úrovně sazeb odvodu ze zisku.^{243,244}

Tento systém se konečně prokázal jako přesvědčivý, a v podstatě vydržel, až na některé úpravy, až do začátku 90. let. To platilo především na konstrukce odvodu ze zisku a příspěvku na sociální zabezpečení. Bylo konečně zajištěno plynulé financování celého plánovaného reprodukčního procesu hospodářské sféry, rovnoměrnost v plnění plánovaných příjmů státních rozpočtů atd. Pozitivně přitom působila zainteresovanost hospodářských organizací na plnění a překračování hospodářských výsledků. I přes to, ale systém stále projevoval určité mezery. Především tím byla malá účinnost odvodu ze jmění. Po jeho zavedení nedošlo k předpokládanému efektivnímu využívání výrobních fondů. A protože zaplacená výše odvodu byla součástí odčitatelných položek

²⁴¹ Dodatkové odvody měly zpravidla sankční povahu.

²⁴² Zákon č. č. 72/1977 Sb., o odvodech do státního rozpočtu a příspěvku na sociální zabezpečení ze 7. října 1971 č. 111 Sb., jak vyplývá ze změn a doplňků provedených zákonem z 15. prosince 1976 č. 154 Sb. a zákonem z 26. října 1977 č. 62 Sb. [online] [cit. 29.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/023-1977.pdf>

²⁴³ Zákon č. 62/1977 Sb., o úpravách soustavy odvodů a daní organizací. [online] [cit. 29.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/020-1977.pdf>

²⁴⁴ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

odvodu ze zisku, šlo pouze o specifickou formu odvodu ze zisku, byl tento odvod roku 1983 zrušen.

Významným opatřením v soustavě odvodů do státního rozpočtu bylo zrušení *zákona č. 111/1971 Sb.* včetně navazujících zákonů a právních předpisů a jejich nahrazení novým zákonem o odvodech do státního rozpočtu, který nabyl účinnosti od 1. ledna 1983. Nový *zákon č. 161/1982 Sb.*, s prováděcí vyhláškou č. 163/1982 Sb. Hlavními změnami byla úprava sazeb odvodu ze zisku a zajištění zvýšení podílu zisku hospodářských organizací určeného na financování jejich plánovaného reprodukčního procesu, promítnutí do sazeb odvodu ze zisku výnos ze zrušeného odvodu z motorových vozidel, zjednodušení stanovení základu odvodu ze zisku, stanovení minimálního odvodové povinnosti ve výši minimálně 86 % z celoroční plánované výše odvodu ze zisku, zrušení odvodu ze jmění atd.²⁴⁵

Nově tedy odvody do státního rozpočtu tvořily:

- **Odvod ze zisku.** Základní sazba odvodu byla zvýšena a činila 75 %, u podniků některých odvětví pak 50 až 85%. V případě podniků s výrazně odlišnou rentabilitou (např. organizace převážně obchodní činnosti, projektově inženýrské atd.) se výše odvodu stanovila jako doposud podle rentability, a to od 15 do 70 %. Nově byla stanovena minimální výše odvodu na 85 % plánovaného ročního odvodu ze zisku.
- **Odvod volného zůstatku zisku.** Nahrazoval dřívější odvod na základě finančního plánu. Jeho výše byla stanovena pevnou částkou z vytvořeného zisku s tím, že si organizace povinné ho platit ponechaly pouze finanční prostředky na úhradu plánovaných potřeb.
- **Příspěvek na sociální zabezpečení.** Sazba byla sjednocena na výši 20 %.
- **Odvod z odpisů základních prostředků.** Výše tohoto odvodu byla jako doposud stanovena absolutní částkou vládou.
- **Dodatkové odvody**²⁴⁶

²⁴⁵ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

²⁴⁶ Zákon č. 181/1982 Sb., o odvodech do státního rozpočtu. [online] [cit. 29.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1982/034-1982.pdf>

V další části této kapitoly následuje vývoj jednotlivých daní a notářských poplatků.

Zemědělská daň

V roce 1974 byl uveden v platnost *zákon č. 103/1974 Sb.*, o zemědělské dani a vyhláška č. 106/1974 Sb., kterou se tento zákon prováděl. Zákon upravoval zemědělskou daň (daň z pozemků, daň ze zisku, daň z mezd a odměn a daň z příjmů občanů ze zemědělské výroby) a příspěvek na sociální zabezpečení.

Daň z pozemků

Tato část zemědělské daně zůstala téměř ve stejné podobě. Výjimku tvořily zahrady, které se nezapočítávaly do základu daně, činila-li výměra do 800 m² (dříve 400 m²).²⁴⁷

Daň ze zisku

Poplatníky daně ze zisku byla JZD, společné zemědělské a družstevní podniky, státní statky, státní hospodářské organizace vojenských lesů a dalších statků nebo oborové podniky. Od daně byly *osvobozeny* nově budované společenské podniky po dobu pěti let. *Základem* daně byl bilanční zisk (ztráta) upravený o přičitatelné položky (příspěvky a subvence, placené pokuty, penále či přijaté dotace) a odečitatelné položky (zaplacená daň z pozemků, přijaté pokuty a penále nebo prémie). *Sazba* daně činila za každé procento rentability (poměr bilančního zisku sníženého o zaplacenou daň z pozemků ku celkovým nákladům) 0,8 % základu daně (max. 40 %). Takto vypočtená daň ze zisku se zvyšovala o pevně dané % z tržeb z nezemědělské činnosti, kterou byla výroba a prodej jiných než zemědělských výrobků. Maximální výše mohla činit 70 % bilančního zisku upraveného o přičitatelné a odečitatelné položky.²⁴⁸

Od 1. ledna 1978 došlo *zákonem č. 62/1977 Sb.* k úpravě sazeb daně ze zisku a k upřesnění výpočtu základu daně a k jeho sjednocení.

Daň z mezd a odměn

Daň z mezd a odměn se *vybírala* z překročení mezd a odměn, z celkového objemu mezd a z individuálních mezd.

²⁴⁷ Zákon č. 103/1974 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 29.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1974/019-1974.pdf>

²⁴⁸ Zákon č. 103/1974 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 30.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1974/019-1974.pdf>

Daň z překročení mezd a odměn - poplatníky byla pouze JZD. Základem daně byl rozdíl objemu mezd a odměn zúčtovaných běžném roce do nákladů a normativní úrovní nákladových odměn (součin průměrného evidenčního počtu pracovníků a částky stanovené nařízením vlády ČSR). Sazba daně činila 50 %.

Daň z celkového objemu mezd – poplatníky daně byly státní hospodářské organizace zemědělské výrob a služeb, vojenských lesů a statků, oborové podniky. Osvobozeny byly státní statky, semenářské podniky či velkovýkrmny a poplatníci v likvidaci. Základ daně představoval objem všech mzdových prostředků. Sazba daně se počítala podle přírůstku průměrných mezd proti předchozímu roku.

Daň z individuálních mezd – tuto daň platily společné zemědělské podniky i družstevní podniky a meliorační družstva. Základem daně byla roční individuální mzda pracovníka přesahující částku 30 tis. Kčs. Sazba daně, jež byla velmi progresivní, se dělila do šesti pásem podle roční mzdy a činila z rozdílu mezi roční mzdou a částkou 30 tis. Kč 15 % - 100 %.²⁴⁹

Daň z příjmů občanů ze zemědělské výroby – tuto daň platili soukromí zemědělci. Od daně byli osvobozeni členové JZD, kteří dostávali v penězích nebo naturáliích odměnu za práci, pracovníci velkovýkrmnů, šlechtitelských podniků, státních rybníkářství či školních zemědělských podniků. *Předmětem* daně byla veškerá činnost s provozováním zemědělství včetně rybníkářství (kromě pěstování, chmele, vinné révy, tabáku, či chov včel nebo laboratorních zvířat). *Základ* daně se vypočítal součin příjmu podrobeného dani a průměrné normy výnosnosti připadající na 1 ha. *Sazba* daně byla rozvržena do šesti intervalů podle základu daně (do 3 tis. Kčs, do 6 tis. Kčs, do 9 tis. Kčs, do 14 tis. Kčs, do 20 tis. Kčs a přesahující 20 tis. Kčs). Výše daně byla stanovena pevnou částkou (150 Kčs – 2 730 Kčs) a procentem ze základu daně (5 % - 30 %) přesahujícího spodní hranici příslušného intervalu. Zvýšení, snížení daně a daněproště minimum bylo stejné jako u daně z důchodů z roku 1966 - zákon č. 112/1966 Sb., o dani z důchodů (viz str. 110)²⁵⁰

²⁴⁹ Zákon č. 62/1977 Sb., o úpravách soustavy odvodů a daní organizací. [online] [cit. 30.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/020-1977.pdf>

²⁵⁰ Zákon č. 62/1977 Sb., o úpravách soustavy odvodů a daní organizací. [online] [cit. 30.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/020-1977.pdf>

Příspěvek na sociální zabezpečení

Příspěvek na sociální zabezpečení odváděly státní hospodářské organizace zemědělské výroby a služeb, státní hospodářské organizace vojenských lesů a statků a oborové podniky, u těchto poplatníků byl *základem* daně objem všech mzdových prostředků. U *ostatních* poplatníků byl *základem* daně objem mzdových prostředků k výplatě (snížený o odměny), který připadal na podíl tržeb z nezemědělské činnosti (viz daň ze zisku str. 125) z celkových tržeb. Od těchto příspěvků byly osvobozeny šlechtitelské, semenářské podniky a velkovýkrmny. Sazba daně činila 10 %.²⁵¹

Od 1. ledna 1977 došlo vydáním *zákona č. 154/1976 Sb.*, kterým se mění zákonná úprava *sazeb* příspěvku na sociální zabezpečení, ke zvýšení sazby příspěvku u ostatních poplatníků na 20 % ze základu.²⁵² Od 1. ledna 1978 došlo *zákonem č. 62/1977 Sb.* k upřesnění výpočtu základu daně na sociální zabezpečení.²⁵³

K výraznějším změnám u zemědělské daně došlo s účinností od 1. ledna 1980 vydáním *zákona č. 113/1979 Sb.*, kterým se měnil a doplňoval zákon o zemědělské dani č. 103/1974 Sb.

Daň z pozemků – u daně z pozemků se změnil základ daně, a to na pozemky k rodinným domkům, jakož i zahrady členů JZD, které souvisely s pozemkem, na němž byla obytná budova, nebo byly v zastavěné části obce, kdy se do základu daně nepočítala celková výměra mimo zastavěnou plochu do 800 m².²⁵⁴

Daň ze zisku – v rámci nově vydaného zákona se nepatrně rozšířil okruh poplatníků daně ze zisku. Sazby daně se staly více progresivní a došlo ke zrušení zvyšování daně ze zisku za nezemědělskou činnost.²⁵⁵

Daň z mezd a odměn – zůstala nezměněna.

²⁵¹ Zákon č. 62/1977 Sb., o úpravách soustavy odvodů a daní organizací. [online] [cit. 30.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/020-1977.pdf>

²⁵² Zákon č. 154/1976 Sb., kterým se mění zákonná úprava sazeb příspěvku na sociální zabezpečení. [online]. [cit. 31.10.2013]. Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1976/030-1976.pdf>

²⁵³ Zákon č. 62/1977 Sb., o úpravách soustavy odvodů a daní organizací. [online] [cit. 31.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/020-1977.pdf>

²⁵⁴ Zákon č. 113/1979 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon o zemědělské dani. [online] [cit. 31.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1979/023-1979.pdf>

²⁵⁵ Zákon č. 113/1979 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon o zemědělské dani. [online] [cit. 31.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1979/023-1979.pdf>

Příspěvek na sociální zabezpečení – příspěvku na sociální zabezpečení se změnil okruh plátců, a to pouze na organizace zemědělského zásobování a nákupu, státní hospodářské organizace vojenských lesů a statků, generální ředitelství a sdružení hospodářských organizací. Základ daně představoval objem mzdových prostředků zúčtovaný v běžném roce k výplatě snížený o některé odměny. Sazba příspěvku byla jednotná ve výši 10 %.²⁵⁶ Od 1. ledna 1983 řešil příspěvek na sociální zabezpečení zákon č. 164/1982 Sb., o důchodové dani.

Důchodová daň

Od 1. ledna 1971 se rozšířil okruh poplatníků v návaznosti na celkový systém řízení a financování národního hospodářství a úprava soustavy odvodů byla provedena změna důchodové daně *zákonem č. 101/1970 Sb.*, který stanovil zásady důchodové.²⁵⁷ Tento zákon upravoval **důchodovou daň ze zisku** a objemu mezd a příspěvek na sociální zabezpečení. Daň platila bytová, spotřební a výrobní družstva, hospodářské organizace komunálních služeb, okresní a městské stavební podniky či společenské organizace zabývající se hospodářskou činností a jiné subjekty se sídlem v cizině. Od důchodové daně byla *osvobozena* výrobní a pracovní družstva pro občany s těžkým zdravotním poškozením nebo umělecké a kulturní svazy či bytová družstva. *Základem* důchodové daně ze zisku tvořil bilanční zisk (jako u podnikových daní) upravený o přičitatelné a odečitatelné položky. *Sazby* daně ze zisku se lišily podle činnosti poplatníka, a to na obchodní činnost a služby, místní výrobu a místní stavebnictví. Sazba daně u jednotlivých činností poplatníka se lišila podle rentability.

Daň z objemu mezd se rozdělovala do dvou kategorií, a to na daň z celkového objemu mezd (svazy družstev, obchodní organizace) a daň z individuálních mezd (výrobní družstva, podniky místního hospodářství). *Sazba* daně z *celkového objemu mezd*, stejně jako u podnikových daní, byla odstupňována do pěti pásem podle výše meziročních přírůstků průměrných mezd. *Daň z individuálních mezd* obsahovala šest pásem a odváděla se z částek přesahující 30 tis. Kčs roční mzdu u jednotlivých pracovníků sazbami od 15 % pro první pásmo až do 100 % pro pásmo šesté.

²⁵⁶ Zákon č. 113/1979 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon o zemědělské dani. [online] [cit. 31.10.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1979/023-1979.pdf>

²⁵⁷ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

Příspěvek na sociální zabezpečení činil 10 % pro poplatníky s převážně obchodní činností a 25 % družstevní podniky zahraničního obchodu ze základu daně, který tvořil objem mzdových prostředků v běžném roce zúčtovaných k výplatě.²⁵⁸

V důsledku s novu právní úpravou odvodů do státního rozpočtu a příspěvku na sociální zabezpečení došlo k vydání nového *zákona č. 113/1971 Sb.* o důchodové dani a příspěvku na sociální zabezpečení s platností od 1. ledna 1972. Tento zákon opět upravoval důchodovou daň (daň ze zisku, daň z objemu mezd) a příspěvek na sociální zabezpečení. V nově vydaném zákonu se zúžil okruh poplatníků daně, a to o státní obchodní hospodářské organizace, jež byly začleněny do soustavy odvodů dle zákona č. 111/1971 Sb. Základní konstrukce důchodové daně zůstala stejná, docházelo především ke změně sazeb daně ze zisku.²⁵⁹ V dalších letech, kdy nadále platil zákon č. 113/1971 Sb., o důchodové dani a příspěvku na sociální zabezpečení, došlo k několika zásadním změnám, a to od 1. ledna 1975 vydáním *zákona č. 103/1974 Sb.*, o zemědělské dani, kdy došlo k začlenění organizací zemědělských služeb a společných zemědělských podniků ze zákona o důchodové dani do zákona o dani zemědělské. Od 1. ledna 1977 *zákonem č. 154/1976* se snížila sazba příspěvku na sociální zabezpečení z 25 % na 20 %.²⁶⁰ Od 1. ledna 1978 došlo k úpravě sazeb daně ze zisku *zákonem č. 62/1977 Sb.* a k upřesnění výpočtu základu daně ze zisku i příspěvku na sociální zabezpečení. Současně byla zrušena daň z objemu mezd včetně daně z individuálních mezd.²⁶¹

S účinností od 1. ledna 1983 vydáním *zákona č. 164/1982 Sb.*, o důchodové dani, byl zrušen dosud platný zákon č. 113/1971 Sb. Nový zákon o důchodové dani upravoval **důchodovou daň** a příspěvek na sociální zabezpečení. *Poplatníky* nové důchodové daně byly hospodářské organizace řízené národními výbory, výrobní, spotřební a bytová družstva, společenské organizace, Ústředí české a slovenské advokacie, ostatní

²⁵⁸ Zákon č. 101/1970 Sb., kterým se stanoví zásady pro zákony národních rad o důchodové dani a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] [cit. 1.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1970/033-1970.pdf>

²⁵⁹ Zákon č. 113/1971 Sb., o důchodové dani a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] [cit. 1.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1971/030-1971.pdf>

²⁶⁰ Zákon č. 154/1976 Sb., kterým se mění zákonná úprava sazeb příspěvku na sociální zabezpečení. [online] [cit. 1.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1976/030-1976.pdf>

²⁶¹ Zákon č. 62/1977 Sb., o úpravách soustavy odvodů a dani organizací. [online] [cit. 1.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/020-1977.pdf>

socialistické organizace, mezinárodní organizace se sídlem na území ČSR, subjekty se sídlem v cizině. *Osvobozena* byla výrobní družstva invalidů pro osoby se změněnou pracovní schopností, umělecké svazy, svazy družstev zabezpečující výběrovou rekreaci vlastních členů. Daň se nevztahovala na rozpočtové a příspěvkové organizace a další uvedené v zákoně. *Předmětem* daně se sídlem v ČSR byla veškerá činnost a příjmy plynoucí z této činnosti bez ohledu na to, zda pocházely z tuzemska nebo ciziny. U bytových družstev i společenských organizací byly předmětem daně pouze příjmy z trvalé hospodářské činnosti, za kterou se považovala činnost směřující k zisku, pokud hrubé příjmy ve zdaňovacím období převyšovaly 100 tis. Kčs. *Základ* daně u tuzemských poplatníků byl zisk upravený o přičitatelné a odečitatelné položky, u nesocialistických organizací činil základ daně nejméně 30 % nákladů na hrubé mzdy. Základem daně u subjektů se sídlem v cizině byly příjmy z licenčních poplatků, z autorských a provozovacích práv a příjmy z úroků a nájemného. *Sazba* daně byla stanovena na 80 % ze základu daně u družstevních podniků pro zahraniční obchod, 75 % ze základu daně u organizací místního hospodářství řízených místními výrobci a u výrobních družstev, 70 % u okresních (městských) stavebních podniků, 65 % u nesocialistických organizací, 60 % u Ústředí české a slovenské advokacie, 50 % u Ústřední rady družstev, 35 % u bytových družstev, 25 % u subjektů se sídlem v cizině a u spotřebních družstev se sazba daně základu rozlišovala podle rentability. Výraznější změny zaznamenaly *slevy* na dani, které byly poskytovány hospodářským organizacím řízených národními výrobci a výrobním družstvům. Sleva se dělila na deset pásem a lišila se dle podílu výkonů služeb obyvatelstvu na celkových redukováných výkonech (10 % - 90 %). Podle dosaženého procentního výkonu, náležela sleva ve výši dosaženého výkonu krát procentní sazba (0,2 % - 0,7 %) podle toho, do které skupiny spadala organizace nebo družstvo svým výkonem služeb obyvatelstvu.

Příspěvek na sociální zabezpečení byl součástí nákladů a zahrnoval i pojistné na nemocenské pojištění. Poplatníky příspěvku byly hospodářské organizace řízené národními výbory, výrobní a spotřební družstva i jejich svazy, Ústředí české a slovenské advokacie a ostatní socialistické organizace, jejichž vztah ke státnímu rozpočtu nebyl upraven jinými právními předpisy. Základem daně byl objem mzdových

prostředku zúčtovaných v běžném roce k výplatě. Sazba daně byla jednotná ve výši 20 % ze základu daně, u výrobních družstev invalidů činila sazba daně 10 %.²⁶²

Daň z příjmů obyvatelstva

Úkol podporovat v systému zdaňování rozvoj služeb vykonávaných občany na základě povolení národního výboru byl realizován na základě *zákona č. 162/1982 Sb.*, který se nově upravoval a doplňoval zákon o dani z příjmů obyvatelstva z roku 1961. Novou úpravou se zvyhodňovalo zdaňování příjmů občanů z poskytování služeb na základě povolení národního výboru. Zákon si zachoval svoji původní podobu, ale byly do něj začleněny nově tyto náležitosti:

- nepřesahoval-li příjem z poskytování služeb částku 6 tis. Kčs, byl od daně osvobozen,
- tento druh příjmů se zdaňoval odděleně od ostatních příjmů poplatníka,
- výdaje se stanovovaly paušální částkou ve výši 20 % z dosaženého příjmu, pokud ale byly výdaje skutečné vyšší, mohl poplatník uplatnit skutečné,
- měl-li poplatník dvě a více vyživovaných dětí, odečetla se mu od základu daně částka 6 tis. Kčs, nebyly-li vyživované osoby uvedeny u jiného poplatníka nebo u jiné daně,
- daňová sazba byla odlišná, progresivní, a to ve výši od 5 do 70 % u poplatníků, kteří vychovali alespoň jedno dítě, u ostatních 5 – 80 %. Poplatníci, kteří alespoň jedno dítě vychovali, platili nejnížší 5 % daň z příjmu do 3 600 Kčs, nejvyšší daň pak byla stanovena na 28 180 a 70 % ze základu přes 80 tis. Kčs. U ostatních poplatníků byla nejnížší daňová sazba stanovena stejně, nejvyšší pak jako 31 190 Kčs a 80 % ze základu přes 80 tis. Kčs,
- bylo také umožněno stanovit daň paušálem,
- rozšiřovala se možnost osvobození od placení daně pro poplatníky pobírající starobní a jiný důchod,
- vypočtená daň se dále již nezvyšovala ani nesnižovala podle počtu vyživovaných osob, ani se nezvyšovala z důvodu živnostenské přírážky.²⁶³

²⁶² Zákon č. 164/1982 Sb., o důchodové dani. [online] [cit. 2.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1982/035-1982.pdf>

Daň z motorových vozidel, blíže vysvětlena v kapitole 4.1, byla *zákonným opatřením č. 28/1974 Sb.*, zrušena, avšak platby za nákladní a osobní automobily, se v nezměněné podobě, tj. se sazbami od 700 do 1 600 Kčs, staly součástí odvodů z motorových vozidel.²⁶⁴ Zrušení daně bylo provedeno současně se zvýšením maloobchodních cen benzínu, což mělo ekonomicky působit na snížení spotřeby benzínu.²⁶⁵

Taktéž byla zrušena i **zvláštní daň z důchodů**, a to *zákonem č. 121/1975 Sb.*, o sociálním zabezpečení, podle kterého důchody z důchodového zabezpečení a dávky a služby sociální péče dani nepodléhaly.²⁶⁶

V návaznosti na zákon o osobním vlastnictví k bytům, se nařízením vlády od 17.7.1978 osvobozují od **domovní daně** obytné domy v osobním vlastnictví.²⁶⁷

Notářské poplatky

Notářské poplatky vybírané za činnost státních notářství, z převodu nebo přechodu nemovitostí, za bezúplatné nabytí majetku děděním nebo darováním byly upraveny nově *zákonem č. 146/1984 Sb.*, o notářských poplatcích a prováděcí vyhláškou č. 150/1984 Sb. Poplatky zůstaly v podstatě zachovány v původní podobě předchozího období. Jedinou výraznou změnou bylo stanovení sazeb poplatků a některá nová osvobození od poplatků.

Zákon rozdělval osoby do tří vztahů. I. skupinu tvořili manžel, děti, vnuci, rodiče. Do II. skupiny patřili sourozenci, prarodiče a osoby, které s převodcem žili nejméně 1 rok před převodem ve společné domácnosti, o kterou pečovali nebo byli odkázáni výživou na převodce nebo zůstavitele a do III. skupinu tvořily všechny ostatní osoby.

²⁶³ Zákon č. 162/1982 Sb., kterým se mění a doplňuje o dani z příjmů obyvatelstva. [online] [cit. 2.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1982/034-1982.pdf>

²⁶⁴ Vyhláška č. 29/1974 Sb., kterou se zrušuje vyhláška Ministerstva financí č. 99/1964 Sb., kterou se vykonává zákon o dani z motorových vozidel. [online] [cit. 2.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1974/004-1974.pdf>

²⁶⁵ PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní zakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.

²⁶⁶ Zákon č. 121/1975 Sb., o sociálním zabezpečení. [online] [cit. 2.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1975/028-1975.pdf>

²⁶⁷ Nařízení č. 82/1978 Sb., České socialistické republiky o osvobození obytných domů s byty v osobním vlastnictví od domovní daně. [online] [cit. 2.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1978/019-1978.pdf>

Sazba poplatků pak byla stanovena takto:

- Notářský poplatek z převodu nebo přechodu nemovitosti, dědictví a z darování mezi osobami zařazených do I. skupiny činila sazba poplatku 1 % základu, nejméně však 100 Kčs.
- Notářský poplatek z převodu nebo přechodu nemovitosti, dědictví a z darování mezi osobami zařazených do II. skupiny činila sazba poplatku 5 % základu, nejméně však 200 Kčs.
- Notářský poplatek z převodu nebo přechodu nemovitosti mezi osobami zařazených do III. skupiny činila sazba poplatku 5 % základu, nejméně však 300 Kčs.
- Notářský poplatek z dědictví a z darování mezi osobami zařazených do III. skupiny činila sazba poplatku 20 % základu, nejméně však 300 Kčs.
- Sazby poplatků z věcí nabývaných ze soukromého vlastnictví nebo naopak se zvyšovaly na dvojnásobek.

Nové osvobození od placení poplatků z dědictví a darování se vztahovalo i na movité vlastnictví a pohledávky, pokud bez srážky závazků nepřevyšovalo 50 tis. Kčs, a šlo-li o přechod majetku mezi osobami v I. a II. skupině. U převodu za těch samých podmínek mezi III. skupinou se osvobozoval movitý majetek do 3 000 Kčs. Dále se nově osvobozovaly vklady na všech vkladních knížkách a na spořicírových a běžných účtech.^{268,269}

²⁶⁸ Zákon č. 146/1984 Sb., o notářských poplatcích. [online] [cit. 2.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1984/031-1984.pdf>

²⁶⁹ Vyhláška č. 150/1984 Sb., kterou se provádí zákon České národní rady o notářských poplatcích. [online] [cit. 2.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1984/031-1984.pdf>

4.3 Vývoj daňové soustavy v období 1989 – 1992

Změna politického uspořádání, k níž došlo v listopadu 1989, vyvolala potřebu provést mnoho ekonomických reforem. Bylo ale rozhodnuto stávající soustavu daní nereformovat, a k 1. 1. 1993 vytvořit daňovou soustavu novou. V meziobdobí v letech 1990 až 1992 však došlo k několika změnám.

Vývoj odvodů do státního rozpočtu

Poslední a konečná právní úprava odvodů do státního rozpočtu, až do roku 1993, byla zakotvena v *zákoně č. 156/1989 Sb.* Zákon nyní rozlišoval **odvod z objemu mezd, odvod ze zisku, odvod z odpisů základních prostředků a regulační a cenové odvody.**

- **Odvod z objemu mezd** nahrazoval dosavadní příspěvek na sociální zabezpečení. Poplatníky byly státní podniky, podniky zahraničního obchodu, akciové společnosti a sdružení s právní subjektivitou, státní hospodářské organizace, Státní banka a peněžní ústavy. Odvodu nepodléhaly organizace podléhající dani z objemu mezd podle zákona o důchodové nebo zemědělské dani. Základem byl objem mzdových prostředků zúčtovaných k výplatě, kromě odměn poskytnutých podle předpisů autorského a průmyslového práva. Sazba byla stanovena ve výši 50 %. Existovala i snížená ve výši 20 % u lázeňských a rekreačních organizací atd., a 10 % u podniků městské hromadné dopravy. Uplatňovaly se i slevy např. pro podniky zaměstnávající osoby se změněnou pracovní schopností s těžším postižením o 12 tis. Kčs, resp. o 3 tis. Kčs nebo 8 tis. Kčs podle podílu těchto pracovníků na celkovém počtu zaměstnanců.
- **Odvod ze zisku.** Podléhali mu poplatníci shodní s odvodem z objemu mezd. Kromě organizací platící daň důchodovou, zemědělskou a odvod ze zisku na základě finančních plánů. Sazba byla stanovena na 55 % z vytvořeného zisku, upraveného o připočitatelné a odčitatelné položky. U peněžních ústavů a pojišťoven činil 65 %.
- **Odvod z odpisů základních prostředků** platily pouze státní podniky s uloženým útlumovým programem a výše byla stanovena vládou. Ostatním organizacím zůstávaly jimi vytvořené odpisy k dispozici jako finanční zdroj. Organizace je užívaly ve své pravomoci.

- **Regulační a cenové odvody** mohly být stanoveny dvojího druhu, a to regulační odvody k zajištění vývoje mezd, regulační odvody k zajištění rovnováhy v oblasti investic. Regulační odvody k zajištění vývoje mezd se ukládaly za překročení mzdových a ostatních osobních nákladů nebo za přírůstek mzdových prostředků proti výchozímu roku nad stanovenou hranici. Regulační odvody v oblasti investiční měly být využívány k zabezpečení státními plány stanoveného podílu v užití národního důchodu (míra investování) a k omezení nadměrného rozsahu stavebních prací a rozestavěnosti. Soustavu odvodů doplňovaly cenové odvody s převážně sankčním charakterem za nedodržení cenových předpisů a pravidel pro tvorbu cen a některé další okolnosti.
- **Odvod ze zisku na základě finančního plánu** byl upraven zákonem č. 156/1988 Sb. Tyto odvody prováděly organizace v působnosti federálního ministerstva dopravy a spojů a v působnosti federálního ministerstva vnitra, organizace lesního a vodního hospodářství, městské hromadné dopravy, bytového hospodářství a organizace československého filmu. Odvod se stanovil ve výši, o kterou plánovaná tvorba převyšovala plánované potřeby hrazené ze zisku.²⁷⁰

Daň z obratu

Daň z obratu byla novelizována od 1. května 1990 zákonem č. 107/1990 Sb., podrobnější úpravu daně obsahovala vyhláška č. 134/1990 Sb. *Plátcí* daně byli stále státní organizace, nově platily daň vznikající subjekty (akciové společnosti, bytová, spotřební a jiná družstva ...), dále podniky zahraničního obchodu a podnikatelé zapsaní do obchodního rejstříku. *Předmět* daně, i po novele, byl zdanitelný obrat, jež byla cena zboží a rovněž cena zboží realizovaná na našem území v cizí měně, z prodeje zboží vlastní výroby nebo vlastního nákupu, nově i zboží z dovozu. Obrat z prodeje do zahraničí i nadále nepodléhal této dani. Zboží se prodávalo pouze za ceny s daní. Zboží, které mohlo být prodáno za ceny bez daně, stanovil sazebník.

²⁷⁰ Zákon č. 161/1982 Sb., o odvodech do státního rozpočtu. [online] [cit. 3.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1982/034-1982.pdf>

Způsob výpočtu daně stanovilo federální ministerstvo financí. Změny a doplňky sazebníku daně z obratu byly uveřejňovány ve Finančním zpravodaji a v Cenovém věstníku.²⁷¹

Daň se odváděla jednou částkou za čtvrtletí, jednou částkou za měsíc nebo zálohovými pevnými částkami. Způsob odvodu byl závislý od výše daňové povinnosti.²⁷²

Od 1.1.1991 došlo ke sjednocení sazeb daně z obratu do čtyř daňových pásem – pro první daňové pásmo byla daňová sazba ve výši 0 %, ve druhém pásmu činila daňová sazba 12 %, ve třetí 22 % a v posledním pásmu 32 % z prodejní ceny. Od 2.5.1991 došlo ke snížení daňových sazeb na 11% ve druhém pásmu, na 20 % ve třetím pásmu a na 29 % v pásmu čtvrtém.²⁷³

Daň z obratu byla nahrazena k 1.1.1993 *zákonem č. 588/1992 Sb.* daní z přidané hodnoty.

Důvodem k redukci sazeb daně byla i perspektiva přechodu na daň z přidané hodnoty, snaha vynulovat zápornou daň z obratu a limitovat hranici maximálního pásma daně z obratu s ohledem na úroveň zdanění obratu ve vyspělých zemích.

Součástí daně z obratu se v roce 1991 stala *zákonem č. 530/1991 Sb.* **dovozní daň.** *Sazby* daně byly uvedeny v sazebníku. Dani podléhalo veškeré zboží uvedené v tomto sazebníku, které bylo dovezeno za účelem podnikání.²⁷⁴

Zemědělská daň

Od 1. ledna 1989 vydáním *zákona 172/1988 Sb.*, o zemědělské dani, ve znění pozdějších zákonů č. 157/1989 Sb., zákona č. 574/1990 Sb. a zákona 578/1991 Sb. došlo k nové právní úpravě daně zemědělské. Nová zemědělská daň zahrnovala daň z pozemků, daň z objemu mezd a odměn, daň ze zisku a daň z příjmu občanů ze zemědělské výroby.

²⁷¹ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

²⁷² Zákon č. 107/1990 Sb., kterým se doplňuje zákon č. 73/1952 Sb., o dani z obratu. [online] [cit. 3.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1990/023-1990.pdf>

²⁷³ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1

²⁷⁴ Zákon č. 530/1991 Sb., o dovozní dani. [online] [cit. 4.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1991/102-1991.pdf>

Daň z pozemků – poplatníkem daně z pozemků byl vždy uživatel pozemků, bez ohledu na vlastnictví užívaného pozemku. Daň byla vybírána ze zemědělské půdy vedené v evidenci nemovitostí a nezkoumalo se, zda půda byla skutečně obdělávána či nikoli nebo zda se používala k jiné než zemědělské výrobě. Tato daň už se nevztahovala k hospodářsky využívaným vodním plochám, jako tomu bylo ve dřívější právní úpravě. Daň se počítala z celkové výměry všech pozemků za použití pevné sazby v Kčs stanovené na 1 ha pozemků. Do celkové výměry se nezapočítávaly pozemky zemědělské půdy, které souvisely s pozemky, na nichž byla obytná budova, činila-li celková výměra mimo zastavěnou plochu maximálně 800 m². Sazby daně byly odstupňovány podle produkčních ekonomických skupin, kterých bylo celkem 42, v sazebníku. Sazba daně na 1 ha zemědělské půdy činila 3 000 Kčs – 150 Kčs pro od 1. do 20. produkční ekonomické skupiny, od 21. – 42. produkční ekonomické skupiny nebyla sazba daně stanovena. Daň z pozemků neplatily organizace ze zisku, ale byla položkou, jež snižovala výnosy, platily ji organizace zařazené do 1. – 20. Produkčně ekonomické skupiny.²⁷⁵

Daň z objemu mezd a odměn – tato daň nahradila dřívější příspěvek na sociální zabezpečení. Poplatníky byla zemědělská družstva a společné podniky, státní podniky, jejichž zakladatelem byla ministerstva zemědělství a výživy, organizace s potravinářskou výrobou, státní hospodářské organizace vojenských lesů a statků či další organizace zemědělské výroby a služeb. Daň se stanovila z objemu mzdových prostředků a odměn za práci zúčtovaných v běžném roce k výplatě, sníženého o odměny vyplácené podle předpisů autorského práva. Sazba daně z objemu mezd a odměn činila 50 % ze základu daně. Z odměn vyplácených členům zemědělských družstev odvádělo družstvo ze svých nákladů příspěvek na částečnou úhradu sociálního zabezpečení.²⁷⁶

Od 1. ledna 1990 byl vydán zákon č. 157/1989 Sb., o důchodové dani a o změnách zákona č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani. V důsledku vydání tohoto zákona se změnil základ daně z objemu mezd a odměn, který se dosud snižoval o odměny vyplácené dle předpisů autorského práva, nyní se začal snižovat i o odměny poskytnuté dle

²⁷⁵ Zákon č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 4.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1988/038-1988.pdf>

²⁷⁶ Zákon č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 4.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1988/038-1988.pdf>

předpisů práva průmyslového. *Sazba* daně činila 50 % a u vybraných druhů činnosti a služeb se uplatňovala snížená sazba daně 20 %. Novelizovány byly *slevy* na dani, kdy na slevu měly nárok organizace, které zaměstnávaly pracovníky se změněnou pracovní schopností.²⁷⁷

Daň ze zisku – *poplatníky* daně ze zisku byly organizace, které byly *poplatníky* daně z objemu mezd a odměn, dále také organizace potravinářského průmyslu. *Předmětem* daně ze zisku byly příjmy z veškeré činnosti poplatníka. *Základ* daně představoval zisk zjištěný v účetnictví zvýšený např. o poplatky za znečišťování ovzduší, přírážky základním úplatám za vypouštění odpadních vod nebo o částky, o které byly zvýšeny náklady a snížený např. o rozdíl, o který placené úroky převyšují přijaté, nebyly-li účtovány v nákladech či částky, které již byly u téhož nebo jiného poplatníka podrobeny dani ze zisku. Byla zavedena lineární *sazba* daně, která činila 50 % z upraveného základu daně, z důvodu negativních důsledků dřívějšího progresivního zdanění.²⁷⁸

Daň ze zisku, daň z objemu mezd a odměn a daň z pozemků, jež platily organizace, byly zrušeny od 1. ledna 1993 vydáním *zákona č. 586/1992 Sb.*, o daních z příjmů, a to zavedením daně z příjmů právnických osob.

Poslední částí zákona č. 172/1988 Sb., byla daň placená občany, a to **daň z příjmů ze zemědělské výroby** – *poplatníkem* daně byli soukromí zemědělci, kteří měli příjmy ze zemědělské výroby, lesnictví, rybníkářství či z vedlejší nebo příležitostné výroby související se zemědělskou. *Základem* daně byly skutečně dosažené peněžní příjmy, od kterých se odečítaly výdaje na živočišnou výrobu a na zvláštní kultury (vinná réva, chmel, tabák, ovoce, zelenina). *Sazba* daně byla stanovena klouzavou progresí. Celkem bylo šest pásem. Sazba daně byla dána v prvním pásmu do 10 tis. Kčs ve výši 10 % ze základu daně, v posledním pásmu při základu daně převyšující 50 tis. Kčs byla daň stanovena ve výši 15 000 Kčs a 60 % ze základu daně převyšujícího 50 tis. Kčs.²⁷⁹

²⁷⁷ Zákon č. 157/1989 Sb., o důchodové dani a o změnách zákona č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani, a zákona č. 116/1985 Sb., o podmínkách činnosti organizací s mezinárodním prvkem v Československé

²⁷⁸ Zákon č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 4.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1988/038-1988.pdf>

²⁷⁹ Zákon č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 4.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1988/038-1988.pdf>

Od 1. ledna 1991 došlo ke zrušení daně z příjmů občanů ze zemědělské výroby a tyto příjmy byly zdaňovány podle daně z příjmů obyvatelstva *zákonem č. 389/1990 Sb.*

Důchodová daň

Další úprava důchodové daně byla provedena *zákonem č. 157/1989 Sb.*, o důchodové dani, ve znění pozdějších zákonů č. 108/1990 Sb. a zákona č. 578/1992 Sb. Nová důchodová daň řešila důchodovou daň a daň z objemu mezd. *Předmět důchodové daně* se rozšířil o podniky se zahraniční majetkovou účastí, sdružení s právní subjektivitou a fyzické osoby provozující individuální podnikání, zapsané do obchodního rejstříku. Předmětem daně byla veškerá činnost a příjmy z ní plynoucí. U bytových družstev, společenských organizací a organizací s mezinárodním prvkem v České republice byl předmětem daně příjem z trvalé hospodářské činnosti. *Základem* daně byl zisk upravený o připočitatelné a odečitatelné položky. *Sazba* důchodové daně se lišila podle poplatníka, a byla buď lineární, nebo progresivní. *Slevy* na dani byly poskytovány s ohledem na zaměstnávání pracovníků se změněnou pracovní schopností.

Poplatníky daně z objemu mezd byly státní podniky, jejichž zakladatelem byla dříve bytová družstva, jiná družstva a jejich svazy, národní podniky a podniky se zahraniční majetkovou účastí, sdružení s právní subjektivitou a fyzické osoby provozující individuální podnikání zapsané do obchodního rejstříku. *Základem* daně byl objem mzdových prostředků zúčtovaných k výplatě v běžném roce snížený o odměny podle předpisů autorského práva v běžném roce. Tato daň snižovala základ důchodové daně, neboť byla součástí nákladů. *Sazba* byla stanovena ve výši 50 % s odchylkami, a to u zákonem stanovených organizací ve výši 20 % a 10 %.²⁸⁰

Ke zrušení důchodové daně, tak jako zemědělské daně placené organizacemi a odvodů došlo k 1. lednu 1993 *zákonem č. 586/1992 Sb.*, o daních z příjmů, v důsledku zavedení daně z příjmů právnických osob.

K daním placeným občany v tomto období patřila stále daň ze mzdy, daň z příjmů z literární a umělecké činnosti, daň z příjmu obyvatelstva a daň domovní.

²⁸⁰ Zákon č. 157/1989 Sb., o důchodové dani a o změnách zákona č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani, a zákona č. 116/1985 Sb., o podmínkách činnosti organizací s mezinárodním prvkem v Československé socialistické republice (zákon o důchodové dani). [online] [cit. 5.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1989/034-1989.pdf>

Daň ze mzdy, daň z příjmů z literární a umělecké činnosti a daň domovní byly uplatňovány stejně jako v předchozím období.

U **domovní daně** jen došlo od roku 1991 ke snížení daňové povinnosti u výpočtu daně podle nájemného a ceny užívání u základu daně do 6 tis. Kčs na 15 %, u základu vyššího 20 %.²⁸¹

Daň z příjmů obyvatelstva

Daň z příjmů obyvatelstva byla jedinou daní ve sféře obyvatelstva, která byla po listopadu 1989 nově právně upravena. Stalo se tak zejména zrušením **daně z příjmů občanů ze zemědělské výroby**, kdy tyto příjmy byly nově zdaněny právě daní z příjmů obyvatelstva, upravující *zákonem č. 389/1991 Sb.* Z důvodu stimulace soukromého podnikání byla daň z příjmů obyvatelstva doplněna řadou úlev, odpočitatelných položek, možnostmi rychlého odpisování a uplatnění výdajů procentem z příjmů. Jednalo se tedy o daň, které podléhaly fyzické osoby – podnikatelé, vyjma podnikatelů zapsaných do podnikového rejstříku, ti podléhali dani důchodové. *Poplatníky* daně zákon vymezoval podobně jako u daně ze mzdy s podmínkou doby 183 dní atd. *Předmětem* daně byly příjmy fyzických osob kromě příjmů z pracovního poměru i jemu podobného, literární a umělecké činnosti a zděděných autorských práv, které se zdaňovaly jinou daní, jak vyplývá z jejich názvu. *Osvobozené* od daně byly příjmy členů zemědělských družstev, pojistné náhrady, částky z dědictví a darování, příjmy z prodeje movitého a nemovitého majetku za určitých podmínek, výhry, ceny sportovních soutěží do 5 000 Kč, úroky a výhry z úsporných vkladů atd.

Základem daně byl rozdíl mezi příjmy a výdaji podle jednotlivých zdrojů příjmů, kromě příjmů, z nichž se daň vybírala paušálem. Opět se do základu zahrnoval i příjem naturální. Příjmy se nově rozdělovaly na příjmy ze zemědělské výroby, příjmy z podnikatelské činnosti a příjmy z jiných výdělečných činností a ostatní příjmy. Za příjmy ze zemědělské výroby dosud zdaňované daní zemědělskou se považovaly zejména příjmy z rostlinné a živočišné výroby, lesnictví, rybníkářství, z prodeje zemědělských výrobků atd. Poplatníci mohli uplatit výdaje na dosažení a udržení příjmů

²⁸¹ Nařízení č. 579/1990 Sb., o úlevách na domovní dani. [online] [cit. 5.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1990/096-1990.pdf>

procentem z příjmů ve výši 10 až 55 % podle druhu podnikání. Nejvyšší odpočet výdajů měli podnikatelé v živočišné výrobě, chovu zvířectva, a svozu dřeva.

Základ daně se ještě dále mohl snižovat o tzv. odčitatelné položky, např. za každý kalendářní měsíc vykonávání činnosti jako hlavní, u zemědělské činnosti, podle počtu vyživovaných dětí, v případě invalidity poplatníka nebo vyživoval-li v domácnosti manželku atd.

Sazba daně byla klouzavě progresivní od 15 do 55 % a stanovena do pěti pásem podle základu daně. Do 60 tis. Kčs se platila daň 15 %, u základu nad 1 080 tis. Kčs byla daň stanovena jako 408 tis. Kčs a 55 % ze základu nad 1 080 tis. Kčs. Paušální sazba daně se platila z cenných papírů, ze sportovních či veřejných soutěží, z autorských práv a činila 25 %.

Takto vypočtená daň se *snižovala* poplatníkům zaměstnávající pracovníky se změněnou pracovní schopností o 4 tis. Kč nebo o 12 tis. Kčs při těžším zdravotním postižením. Poplatníci, kteří sami pobírali invalidní důchod, a vykonávají činnost bez pomoci pracovníků, mohli dostát snížení daně až o 50 %, maximálně ale o 10 tis. Kčs.

Poplatníkům, kteří vykonávali činnost jako hlavní, nebo poplatníkům pobírajícím invalidní nebo starobní důchod, se v prvním roce daňové povinnosti odkládalo placení daně ve výši 60 % daně, ve druhém 40 % a ve třetím ve výši 20 % daně. Pokud pak v činnosti pokračoval alespoň další dva roky a vynaložil peníze ušetřené za odložení daně na rozvoj podnikání, byl od doplacení daně osvobozen.²⁸²

Notářské poplatky

Notářské poplatky byly nadále upravovány *zákonem č. 146/1984 Sb.* K jejich zrušení došlo k 1. 1. 1993 zavedením daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti.

²⁸² Zákon č. 389/1990 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva. [online] [cit. 5.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1990/066-1990.pdf>

5. Analýza vývoje daňové soustavy od roku 1993 po současnost

5.1 Daňová reforma 1993

Jedním z hlavních důvodů vedoucí k nutnosti provedení radikální daňové reformy a vytvoření tak nového daňového systému, kompatibilního s tržní ekonomikou, byla skutečnost, že daně v centrálně plánovaných ekonomikách vykazoval mnoho deformací a z hlediska daňové teorie naprosto nepřijatelných vlastností jako nespravedlivost, neefektivnost a neprůhlednost. Typickými znaky byly diferencovanost ve vztahu k různým subjektům s cílem potlačení tržních prvků a podpora prvků socialistických, převažující význam daní placenými státními podniky a jejich masivní přerozdělování podle záměrů komunistické strany, nepřijatelná cenová politika skrze sazby některých daní, zavádění různých kriteriálních odvodů, které měly vést k omezení chování podniků a efektivnímu využívání zdrojů, nadměrné zdanění majetku v soukromém vlastnictví s cílem podlomit hospodářskou sílu nestátních subjektů.²⁸³

Není pochyb o tom, že se jednalo o zcela zásadní daňovou reformu, pokud ovšem je možno za daňovou reformu považovat pohyb ze stavu, kdy daňový systém neexistuje do stavu, kdy je konstituován. Je nutné nejprve uvést jednotlivé cíle a principy daňové reformy z roku 1993, kterými byly zejména:²⁸⁴²⁸⁵

- **zjednodušení** daňového systému, tedy i vyloučení alternativních daňových režimů pro jeden subjekt,
- **zprůhlednění** daňové soustavy tak, aby se mohla stát kalkulovaným prvkem minimálně střednědobého rozhodování podniků i jednotlivců,
- zvýšení daňové **spravedlnosti**, zejména vytvoření stejných podmínek pro všechny daňové subjekty bez ohledu na právní formu organizace, resp. druh příjmů,

²⁸³ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

²⁸⁴ ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1., Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

²⁸⁵ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8

- vytvoření základních podmínek pro začátek sjednocovacího procesu evropských daňových soustav i v ČR, vytvoření **nových daní** - DPH a globální důchodové daně, osamostatnit příspěvky na sociální zabezpečení,
- snížit neúnosnou daňovou kvótu,
- **omezit přerozdělování** mezi subjekty,
- **snížit daně podniků**, posílit daně nepřímé a daně jednotlivců, snížení mezní sazby a počet pásem důchodových daní, zvýšení osobních odpočitatelných položek a růst nezdanitelných minim,
- zajištění dostatečných příjmů státního rozpočtu a dostatečné pružnosti daňové soustavy, aby byla schopna přizpůsobit se změnám v ekonomice,
- vytvořit moderní správu daně a omezit daňové úniky. Největším problémem v postkomunistických zemích je nízká platební morálka poplatníků a plátců a z ní vyplývající obrovské daňové úniky.

Ne všechny tyto záměry se podařilo realizovat, nicméně základní principy nové daňové soustavy byly zachovány do současnosti. Nová daňová soustava se tak výrazně pozměnila a odlišuje se od předcházející daňového systému v rozsahu, jaký je vyjádřen na následujícím schématu.

Tab. č. 10: Změna daňového systému ČR po reformě v roce 1993

| Před reformou do konce roku 1992 | | Po reformě od roku 1993 | |
|--|--|---|--|
| Zdanění fyzických osob | | | |
| Daň ze mzdy | | Daň z příjmů fyzických osob | |
| Daň z příjmů obyvatelstva | | Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění | |
| Daň z příjmů z literární a umělecké činnosti | | Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti | |
| Zdanění právnických osob | | | |
| Odvody z objemu mezd, ze zisku, z odpisů | | Daň z příjmů právnických osob | |
| Důchodová a zemědělská daň | | Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění | |
| Příspěvek na částečnou úhradu nákladů sociálního zabezpečení | | Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti | |
| Majetkové daně | | | |
| Domovní daň Zemědělská daň z pozemků | | Daně z nemovitostí: daň z pozemků, daň ze staveb | |
| Notářský poplatek z dědictví | | Daň dědická , notářský poplatek z dědictví | |
| Notářský poplatek z darování | | Daň darovací | |
| Notářský poplatek z převodu nemovitosti | | Daň z převodu nemovitosti | |
| | | Daň silniční | |
| Spotřební daně | | | |
| Daň z obratu Dovozní daň | | Daň z přidané hodnoty | |
| | | Spotřební daně z: piva, vína, lihu, tabáku, uhlovodíkových paliv a maziv | |

Zdroj: vlastní vypracování na základě příslušných daňových zákonů

Nová daňová soustava začala platit k 1. lednu 1993, tzn. až po rozdělení Československa na Českou a Slovenskou republiku. Byla slučitelná s tržní povahou ekonomiky a výrazně rozšířila celkovou daňovou základnu. Stejně jako v ostatních evropských tržních ekonomikách byly zavedeny tři daňové kanály reprezentované spotřebními daněmi, zdaněním příjmů a příspěvků na sociální zabezpečení a doplněné zdaněním majetku. Současně byl s daňovou reformou zahájen proces harmonizace české daňové soustavy s daňovými soustavami OECD a především pak zeměmi

Evropské unie, a to zavedením daně z přidané hodnoty a daní spotřebních, později i ekologickými.²⁸⁶

5.2 Daňové reformy od roku 1993

Ačkoliv od roku 1993 došlo až do současnosti ke stovkám daňových změn, za reformy lze považovat do určité míry jen následující etapy:^{287 288}

- 2003 – 2004 **implementace legislativy EU**. Tato reforma byla vyvolaná vnějším prostředím – vstupem ČR do EU. Výsledkem byl nový zákon o dani z přidané hodnoty a nový zákon o spotřebních daních. Na úseku DPH došlo především u upravení seznamu zboží a služeb, na které je uvalena základní nebo snížená sazba daně a snížen limit pro registraci k placení daně. V sekci daní spotřebních došlo především ke zvýšení sazeb, a to hlavně u tabákových výrobků, lihu a minerálních olejů. Zavedeno bylo povinné značení lahví s alkoholem kolky a byl zakázán prodej alkoholu a tabákových výrobků na tržištích. Současně se změny týkaly daně z příjmů právnických osob a to z důvodu implementace daňových principů v oblasti přesunu kapitálu mezi státy EU. U daní z příjmů se jednalo o snížení sazby u právnických osob, změny ve výpočtu základu daně.
- 2005 – 2006 zvýšení **progresivity daňového systému**. Zde je sporné, zda se jedná o daňovou reformu, neboť se týkala především daně z příjmů fyzických osob. Šlo o přechod od odčitatelných položek od základu daně k daňovým slevám, zavedení daňového bonusu a změna úrovní nominálních sazeb daně.
- 2008 – rychlá fáze v rámci **konsolidace veřejných rozpočtů**. Reforma měla vést ke stimulaci hospodářského růstu a ekonomické aktivity obyvatelstva. Důležitou součástí reformy bylo zavedení nových ekologických daní z elektrické energie, zemního plynu a pevných paliv. Dále byla zvýšena sazba DPH, proběhlo navyšování sazeb u daní spotřebních. U daně z příjmů fyzických osob došlo k zavedení tzv. rovné sazby daně počítané z tzv. superhrubé mzdy, zrušení

²⁸⁶ VÍTEK, Leoš. *Daňová politika české republiky. Historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, 87 s., ISBN 80-238-8182-5

²⁸⁷ VANČUROVÁ, Alena. *Daňové reformy ČR*. [online] Komora daňových poradců České republiky. [online] [cit. 6.11.2013] Dostupné na: <http://www.kdpcr.cz/Data/files/pdf/vancurova.pdf>

²⁸⁸ Příslušné daňové zákony

manželského splittingu a minimálního základu pro vyměření daně. U daní z příjmů právnických osob došlo u upravování stanovení základu daně, výpočtu odpisů atd. U daní dědické a darovací byly nově osvobozeny příbuzní v první i druhé linii. U daní z nemovitostí byla obcím poskytnuta pravomoc navyšovat základní sazbu daně koeficientem podle počtu obyvatel.

5.3 Charakteristika a vývoj jednotlivých daní od roku 1993

Daně z příjmů

V České republice jsou daně z příjmů jednotlivců – fyzických osob, i zisku firem – právnických osob, upraveny společně v jednom zákoně, kterým je zákon. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. První část je věnována právě daní z příjmů fyzických osob, druhá zase daní z příjmů právnických osob. V dalších částech jsou uvedena společná, zvláštní, přechodná a závěrečná ustanovení.

Daň z příjmů fyzických osob

Dan z příjmů fyzických osob je univerzální daní, které podléhají veškeré zdanitelné příjmy jednotlivců. V podstatě můžeme říct, že navazuje na daň z příjmů obyvatelstva, ze které vychází a je jí svým konceptem velmi podobná. Poplatníkem je fyzická osoba zdržující se na území ČR příslušnou dobu (183 dní), cizozemci atd.

Předmětem jsou tedy veškeré příjmy vyjma těch, které tvoří samostatný základ daně zdanění zvláštní sazbou nebo srážkou u zdroje. Předmětem daně nejsou například půjčky, stipendia, dávky sociální péče a státní sociální podpory, příjmy z prodeje nemovitostí, movitostí, pokud plnění požadavek na dobu mezi nabytím a prodejem, dotace atd.

Příjmy jsou rozděleny do několika skupin, tzv. *dílčích základů* daně podle zdroje, ze kterého plynou příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy. Od příjmů, u kterých to zákon povoluje, lze odečíst výdaje na dosažení a udržení příjmů a to procentem, nebo skutečnou výší.

Základ daně se mimo jiné upravuje o *nezdanitelné části*. Ty do roku 1993 do současnosti, resp. u některých do své transformace, prodělaly celou řadu změn. Nezdanitelnými částmi základu daně byla například úleva na poplatníka, která byla považována za tzv. nezdanitelné minimum, úleva na vyživované dítě, manželku,

pro případ invalidity, držitele ZTP, student, poskytnuté dary. Jedním ze zaniklých odpočtů je dopravné, které si mohl odečítat poplatník z příjmů ze závislé činnosti ve výši 2 400 Kč ročně. Tento odpočet zanikl od roku 1994.

Nově vzniklými *odčitatelnými položkami* od základu daně byly v roce 1998 výdaje souvisejícími s financováním bytových potřeb (úroky z úvěrů), v roce 2000 a 2001 příspěvky na penzijní připojištění a platby na soukromé životní pojištění, zaplacené odborářské příspěvky v roce 2004 či úhrady za odborné zkoušky ověřující výsledky dalšího studia v roce 2007. Další částky, které lze odečíst od základu se nazývají odčitatelné položky základu daně a patří mezi ně především dosažené ztráty minulých let, od roku 2005 i náklady na výzkum a vývoj ve výši 100 %.

Výše některých nezdanitelných částí základu daně rostla v rámci zohledňování inflace při tzv. indexaci těchto částek. Zlomovým rokem na úseku těchto odpočtů byl rok 2005 a 2006, kdy se tyto transformovaly na *slevy na dani*, které se odečítají z již vypočtené výše daně. Touto transformací nejprve v roce 2005 prošla nezdanitelná část na vyživované dítě, o roku 2006 byly pak převedeny na slevy i ostatní daňové úlevy. S transformací daňového zvýhodnění na vyživované dítě souvisí i vznik *daňového bonusu*, což znamená, že poplatníkovi, který nevyčerpá celou slevu na dani na vyživované dítě, může být navrácen tzv. daňový bonus. Jeho maximální výše je určena zákonem. Od roku 2008 se pak slevy na dani vzhledem ke změně ve výpočtu daňového základu u příjmů ze závislé činnosti a zavedení jednotné sazby daně, rapidně zvýšily. U slev na dani se jedná již o efektivní daňovou úlevu, kdežto u odčitatelných položek se jednalo o „hrubou“ úlevu na dani před zdaněním. Do roku 2008 se slevy na dani týkaly pouze právnických osob a podnikatelů a to v případě, že zaměstnávali osoby se změněnou pracovní schopností. Slevy mohly dosáhnout až 60 000 Kč ročně podle průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců. Novinkou pro rok 2013 je na úseku slev na dani dočasné omezení slevy na poplatníka pro pracující důchodce.

V daňových sazbách došlo od roku 1993 do současnosti také k určitým změnám. Až do roku 2007 byla uplatňována *progresivní sazba daně*. Vývoj nejvyšších a nejnižších mezních sazeb a počet daňových pásem od roku 1993 až 2007 zobrazuje následující tabulka.

Tab. č. 11: Vývoj mezních sazeb daně a počtu daňových pásem DZPFO od roku 1993 do 2007

| | 1993 | 1994 | 1995 | 1996-99 | 2000 | 2001-05 | 2006- 07 |
|--|-----------|-----------|-----------|--|---------|---------|----------|
| Nejnižší mezní sazba (v %) | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 | 12 |
| Nejnižší daňové pásmo do (v Kč) | 60 000 | 60 000 | 60 000 | 84 tis., 91 440, 102 tis., | 102 000 | 109 200 | 121 200 |
| Nejvyšší mezní sazba (v %) | 47 | 44 | 43 | 40 | 32 | 32 | 32 |
| Nejvyšší daňové pásmo od (v Kč) | 1 080 tis | 1 080 tis | 1 080 tis | 564 tis.; 756 tis., 822 tis. 1 104 tis. | 312 001 | 331 401 | 331 401 |
| Počet pásem | 6 | 6 | 6 | 5 | 4 | 4 | 4 |

Zdroj: vlastní vypracování na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Z tabulky č. 11 je patrné jak se vyvíjela progresivita sazby DZPFO od roku 1993. V letech 1993 – 2000 se postupně snížil počet daňových pásem z původních 6 na 4. Nejnižší mezní sazba daně zůstala zachována na úrovni 15 % až do roku 2005, od roku 2006 pak klesla na 12 %. Naopak nejvyšší mezní sazba daně se snižovala v letech 1993 – 1996 z původních 47 % na 40 %, od roku 2000 pak na 32 %. Změny přicházely i v šířkách daňových pásem.

Od roku 2008 přichází zavedení *jednotné sazby daně*, někdy též nesprávně označované jako rovná daň. Stanovena byla ve výši 15 %. Současně se změnil způsob výpočtu daňového základu. Od roku 2008 vznikl pojem *superhrubá mzda*, což znamená, že se dílčí základ daně ze závislé činnosti a funkčních požitků skládá jak z příjmů-tedy hrubé mzdy, tak z částek uhrazených na všeobecné zdravotní pojištění, sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, placené podle zvláštních předpisů zaměstnavatelem (35%, o roku 2010 34 %). Jinými slovy se k hrubé mzdě tyto částky přičítaly. Do té doby se byl tento dílčí základ stanoven jako hrubá mzda, o níž se odečítaly uhrazené částky na všeobecné zdravotní pojištění, sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti placené zaměstnancem. Tím tedy došlo k navýšení zmiňovaného dílčího základu daně o jednak pojistné placené zaměstnancem, a jednak pojistné placené zaměstnavatelem.

Současně se zavedením superhrubé mzdy, a tím tedy navýšením dílčího daňového základu u zaměstnanců pro výpočet daňové povinnosti, došlo u podnikatelů ke zrušení možnosti zahrnutí částek zaplacených na zmiňované sociální a zdravotní pojištění do výdajů.

Poplatníkem daně je v podstatě jednotlivec. Avšak i zde se najdou výjimky. Další výraznou změnou ve sledovaném období, byla možnost, v letech 2005 – 2007, využití tzv. manželského splittingu, neboli společného zdanění manželů. To umožňovalo manželům stanovení společného základu součtem jejich dílčích základů, a následným rozdělením na polovinu na každého z nich, což mohlo způsobit spadnutí do nižšího daňového pásma a nižší výslednou daňovou povinnost.

Za zmínku ještě stojí povinnost *minimálního základu daně* pro podnikatele v letech 2004- 2008. Minimální základ daně se zavedl zejména z důvodu větší sociální rovnosti mezi zaměstnanci a podnikateli. Stanoven byl podle všeobecného vyměřovacího základu, přepočítacího koeficientu. Od minimálního základu daně bylo možné odečítat odčitatelné položky i daňové odpočty a tudíž minimální základ daně nemusel nutně znamenat povinnost odvést nějakou minimální daň. Minimální základ daně byl zrušen novelou v roce 2008.

Od roku 2013 se vypočtená daňová povinnost, u poplatníků mající příjem ze závislé činnosti nebo podnikání, zvyšuje o *solidární zvýšení*. Toto solidární zvýšení činí 7 % z ročních příjmu přesahujících 48násobek průměrné mzdy (v roce 2013 103 536 Kč měsíčně).²⁸⁹

Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob je upravena ve druhé části zákona č. 586/1992 Sb. *Poplatníky* jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami, organizační složky státu, od roku 2013 nově i podílové fondy a fondy obhospodařované penzijní společnostmi a transformovaný fond. *Předmětem* daně jsou příjmy, respektive výnosy z veškeré činnosti a nakládání s veškerým majetkem. U poplatníků nezaložených nebo nezřízených za účelem podnikání nejsou předmětem daně příjmy činnosti vyplývající z jejich posláních z dotací atd. a naopak jsou vždy příjmy z reklam, nájemného atd. Zákon v současnosti uvádí velké množství druhů příjmů, které nejsou předmětem daně nebo

²⁸⁹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

jsou od daně osvobozeny. Způsob stanovení *základu* daně je obdobný jako u fyzických osob, jelikož je v zákoně uveden ve třetí části společných ustanovení. Odvozuje se od výsledku hospodaření, tedy rozdílu, o který příjmy, resp. výnosy, s výjimkou těch co nejsou předmětem daně anebo jsou od daně osvobozeny, převyšují výdaje. Základ daně se dále upravuje vzhledem k respektování věcné a časové souvislosti, o částky neoprávněně zkracující příjmy, o náklady daňově neuznatelné atd. Ze stanovené základu daně lze odečíst ztrátu vytvořenou v předchozích daňových obdobích, v současnosti nejdéle pět následujících období, kdy ztráta vznikla. Dalšími odčitatelnými položkami jsou stejně jako u fyzických osob náklady vynaložené na vědu a výzkum ve výši 100 %, hodnotu darů, činí-li výše daru alespoň 2 000 Kč. V úhrnu lze odečíst až 5 % základu daně (v letech 1993 – 2000 max. 2 %).

Slevy na dani jsou rozděleny na dva druhy. Jedná se shodně s fyzickými osobami o slevu při zaměstnávání osob se změněnou pracovní schopností, od roku 2000 pak lze získat slevu na dani z titulu získání příslibu investiční pobídky, kvůli které poplatník zahájil svoji činnost.

Vývoj daňové sazby DZPO se zobrazuje na následující tabulce č. 12.

Tab. č. 12: Vývoj sazby DZPO v letech 1993 - 2013

| Rok | 1993 | 1994 | 1995 | 1996 - | 1998 - | 2000 - | 2004 | 2005 | 2006 - | 2008 | 2009 | 2010 - |
|----------------|------|------|------|-----------|-----------|-----------|------|------|-----------|------|------|-----------|
| | | | | 1997 | 1999 | 2003 | | | 2007 | | | 2013 |
| Sazba (v %) | 45 | 42 | 41 | 39 | 35 | 31 | 28 | 26 | 24 | 21 | 20 | 19 |

Zdroj: vlastní vypracování na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Sazba daně byla v roce 1993 stanovena ve výši 45 % a do roku 2013 byla snížena na 19 %. Pro poplatníky typu fondů, uvedených výše, platí zvláštní sazba daně v současnosti ve výši 5 %.

Vývoj zdaňování právnických osob obsahoval spousty změn, které se týkaly především způsobu stanovování základu daně, uznatelných a neuznatelných nákladů, rozšiřování jak předmětu, tak poplatníků daně. Pokud se zde ale zmiňuji o vývoji daně z příjmů fyzických osob a její sazby je nutné zmínit také vývoj odpisů a odpisové politiky. Pro podniky je totiž někdy daleko výhodnější uplatit například zkrácení doby odepisování, nežli snížení samotné sazby daně. A nakonec, odpisy jsou bezpochyby

jedním z nejdůležitějších zdrojů dalšího investování. Vývoj odpisových skupin a doby odepisování zobrazuje následující tabulka.

Tab. č. 13: Vývoj odpisů od roku 1993 - 2013

| Období | Počet odpisových skupin | Doba odepisování v jednotlivých skupinách |
|-------------|-------------------------|---|
| 1993 - 1994 | 5 | 4 – 8 – 15 – 30 – 50 |
| 1995 - 1998 | 5 | 4 – 8 – 15 – 30 – 45 |
| 1999 – 2004 | 5 | 4 – 6 – 12 – 20 – 30 |
| 2005 - 2007 | 7 | 3 – 4 – 5 – 10 – 20 – 30 – 50 |
| 2008 | 6 | 3 – 5 – 10 – 20 – 30 – 50 |

Zdroj: vlastní vypracování na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Tabulka č. 13 zobrazuje vývoj odpisů. Po reformě v roce 1993 bylo nastaveno 5 odpisových skupin, nejkratší doba odepisování 4 roky, nejdelší 50 let. Hmotný investiční majetek byl definován majetkem s částkou nad 10 tis. Kč, nehmotný nad 20 tis. Kč, od roku 1996 pak 20 tis. Kč a 40 tis. Kč. Od roku 1999 do současnosti jsou hmotným investičním majetkem samostatné movité věci, jejichž cena je vyšší než 40 tis. Kč a mají provozně technické funkce delší než 1 rok a nehmotný majetek je software, ocenitelná práva a jiný majetek ve vstupní ceně vyšší než 60 tis. Kč a dobou použitelnosti delší než 1 rok. Rozdělení jednotlivých druhů majetku do odpisových skupin, je uveden v daňových zákonech.²⁹⁰

Daň dědická, darovací, z převodu nemovitosti

Tyto tři daně, jelikož jsou všechny upraveny v jednom zákoně č. 357/ 1992 Sb., bývají někdy pojmenovány jako tzv. „trojdaň“. V podstatě vychází z dřívějších notářských poplatků. Za sledované období od roku 1993 nedošlo k radikálnějším změnám v těchto daních.

Daň dědická se uvaluje na nabytí majetku děděním, a to ze zákona nebo ze závěti. Základem daně je výše zděděného majetku snižená o prokázané dluhy zůstavitele, cenu majetku osvobozeného, přiměřené náklady na pohřeb atd. Poplatníkem daně je dědic.

²⁹⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Dani darovací podléhá bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu. Základem daně darovací je cena darovaného majetku snižená o dluhy, které se k majetku vážou, clo, pokud se jedná o majetek darovaný z ciziny atd. Poplatníkem je obdarovaný – nabyvatel.

Předmětem **daně z převodu nemovitosti** je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Základem daně je cena zjištěná dle zákona o oceňování majetku nebo při jiném nabytí majetku než koupí, například cena vydražená a podobně. Poplatníkem daně z převodu nesvisti je prodávající, kupující je ručitel, nebo nabyvatel, jde-li o nabytí majetku z exekuce, vyvlastněním atd. nebo oba v případě výměny nemovitostí.

Pro účely výpočtu daně jsou rozděleny všechny osoby podle příbuzenského vztahu do 3 skupin. Toho rozdělení je shodné s dřívějšími právními úpravami. Do *I. skupiny* patří příbuzní v řadě přímé – děti, rodiče, vnoučata, prarodiče a manželé. *II skupina* obsahuje příbuzné v řadě pobočné – sourozenci, synovci, neteře, strýcové, tety, manželé dětí atd. a osoby, které žily nejméně 1 rok před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti. Ve *III. skupině* se nachází všechny ostatní fyzické nebo právnické osoby.

Sazba daně z převodu nemovitosti je bez rozdílu zařazení do skupiny stanovena od roku 2013 na 4 %. V letech 1993 byla stanovena progresivně od 4 do 20 %, v období 1994 – 2003 činila 5 %, v roce 2004 se snížila na 3 %.

Sazba daně dědické a darovací je klouzavě progresivní a její výše se odvíjí právě podle skupiny a velikosti nabývaného majetku. Navíc v roce 1999 byla od daně dědické osvobozena I. skupina osob a od roku 2008 se od daně dědické i darovací osvobozují převody mezi I. a II. skupinou. Jak vypadají sazby platné od roku 1994, zobrazuje následující tabulka.²⁹¹

²⁹¹ Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů

Tab. č. 14: Daňové sazby daně dědické a darovací

| Základ daně | | Mezní sazba daně v daňovém pásmu v % | | |
|-------------|--------|--------------------------------------|-------------|--------------|
| Přes Kč | Do Kč | I. skupina | II. skupina | III. skupina |
| | 1 mil | 1 | 3 | 7 |
| 1 mil | 2 mil | 1,3 | 3,5 | 9 |
| 2 mil | 5 mil | 1,5 | 4 | 12 |
| 5 mil | 7 mil | 1,7 | 5 | 15 |
| 7 mil | 10 mil | 2 | 6 | 18 |
| 10 mil | 20 mil | 2,5 | 7 | 21 |
| 20 mil | 30 mil | 3 | 8 | 25 |
| 30 mil | 40 mil | 3,5 | 9 | 30 |
| 40 mil | 50 mil | 4 | 10,5 | 35 |
| 50 mil | a více | 5 | 12 | 40 |

Zdroj: vlastní zpracování na základě zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti

Majetkové daně

Majetkové daně v České republice se skládají z daní placených pravidelně (**daň z nemovitostí**), z kapitálových transakcí (**daň z převodu nemovitostí**) a z kapitálových transferů (**daň dědická a darovací**). Dále se mezi majetkové daně řadí **daň silniční**.²⁹²

Daň z nemovitostí

Legislativní vymezení daně z nemovitosti nalezneme v zákoně č. 338/1992 Sb., který je rozdělen na dvě části. Jednu tvoří daň z pozemků, druhou daň ze staveb.

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky ležící na území ČR vedené v katastru nemovitostí. *Poplatníkem* je vlastník pozemku, v případě vlastnictví státu převážně organizační složka, v případě pozemku pronajatých nájemce. Mezi osvobozené pozemky se řadí pozemky ve vlastnictví státu, obcí, hřbitovy apod.

Základ daně je buďto cena půdy, zjištěná vynásobením skutečné výměry v m² a průměrnou cenou půdy za 1 m² stanovenou ve zvláštní vyhlášce, u orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých porostů, u hospodářských lesů

²⁹² ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9

a rybníků s chovem ryb je cena zjištěná podle platných cenových předpisů nebo součin výměry pozemku a částky 3,8 Kč, a konečně u ostatních pozemků je základem daně skutečná výměra pozemku v m². *Sazba* daně jsou pak stanoveny u orné půdy chmelnic atd. na 0,75 %, u trvalých porostů hosp. lesů a rybníků s chovem ryb 0,25 %. U ostatních pozemků se sazba daně rozděluje podle typu pozemku od 0,2 do 5 Kč za m², například u stavebních pozemků 2 Kč za m², zastavěných ploch a nádvoří 0,2 Kč za m². Za dobu existence daně z pozemků se sazby daně u ostatních pozemků zdvojnásobily. U stavebních pozemků se navíc ještě k základní sazba daně násobí koeficientem podle počtu osob v obci, v jejíž katastrálním území se pozemek nachází. Obec má navíc možnost koeficient dále zvyšovat. Koeficient je v rozmezí 1 - 4,5, dříve i 0,3 a 0,6.

Druhá část zákona je věnována ***dani ze staveb***. *Předmětem daně* jsou stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas nebo rozhodnutí, stavby způsobilé k užívání na základě oznámení, nově i stavby, které nevyžadují stavební povolení, byty a nebytové prostory. *Poplatníkem* daně je vlastník nemovitosti, organizační složka státu atd. Osvobození od daně je mnoho, týkají se především staveb ve vlastnictví státu, církví, památkových objektů, školy, zdravotnická zařízení a podobně. *Základem* daně je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m², u bytu nebo nebytových prostor je základem daně výměra podlahové plochy v m² vynásobená koef. 1,2. *Sazby* daně se odlišují typem stavby. Např. u obytných domů a ostatních staveb sloužících jako příslušenství k obytným domům z výměry nad 16 m² činí sazba 2 Kč, u staveb pro rodinnou rekreaci 6 Kč, u bytů 2 Kč, u staveb sloužících pro podnikatelskou činnost v oboru průmyslu, stavebnictví dopravu atd. 10 Kč. Rozsah sazeb je od 2 do 10 Kč za m². U vícepatrových budov se sazba daně zvyšuje podle určitých pravidel. Sazby daně u některých typů nemovitostí mohou být opět zvýšeny koeficientem podle počtu obyvatel v obci od 1 – 4,5.²⁹³

Daň silniční

Silniční daň upravuje zákon č. 16/1993 Sb. *Předmětem* silniční daně jsou silniční vozidla registrovaná a provozovaná v České republice jsou-li provozována k podnikání. Bez ohledu na způsob využití jsou předmětem daně vozidla určená pro přepravu nákladu s hmotností nad 3,5 tuny (dříve 12 tun). *Poplatníkem* je osoba zapsaná

²⁹³ Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

v registru vozidel jako provozovatel vozidla, popřípadě zaměstnavatel, pokud vyplácí náhrady svému zaměstnanci za použití vozidla. *Základem* daně je zdvihový objem motoru v ccm u osobních automobilů, součet největších povolených hmotností na nápravy a počet náprav u návěsů nebo největší povolená hmotnost a počet náprav u ostatních vozidel. *Sazby* daně se pohybují u osobních automobilů od 1 200 do 4 800 Kč a jsou rozděleny do šesti skupin s kategoriemi do 800 ccm až nad 3000 ccm. U nákladních automobilů a návěsů se podle náprav sazba daně rozděluje od 1 800 Kč až do částky 44 100 Kč. U silniční daně je možné využít snížení daňové sazby a to u novějších vozidel podle stáří, u vozidel rostlinné výroby atd. Naopak u starších vozidel registrovaných před rokem 1989 se daňová sazba zvyšuje o 25 %. U poplatníků typu zaměstnavatelů je sazba daně stanovena na 25 Kč za den, pokud je to pro poplatníka výhodnější. Jsou možné i slevy na dani například pro vozidla přepravující zboží kombinovanou formou.²⁹⁴

Nepřímé daně

Dnešní daňový systém v České republice rozeznává 3 druhy nepřímých – spotřebních daní. Jsou jimi univerzální **daň z přidané hodnoty**, selektivní **daně spotřební** a tzv. **daně ekologické**.

Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty zavedená zákonem č. 558/1992 Sb., je po novelizace z roku 2004, která se týkala především harmonizace DPH s předpisy EU, nově zakotvena v zákoně č. 235/2004 Původní zákon sice vycházel ze směrnic EU, ale vzhledem k tomu, že Česká republika vstoupila do evropského společenství až v roce 2004, měl do té doby svá specifika. Zavedení daně z přidané hodnoty, jak již plyne z jejího názvu, bylo zavedení daně zcela odlišného typu, jelikož doposud se v daňovém systému uplatňovala daň z obratu. Šlo o zdanění pouze přidané hodnoty při zpracování u druhého a dalšího výrobce či prodejce a již se nedanily vstupy. Jde tedy o daň všeobecnou, někdy též označovanou univerzální, daň spotřební. Daň z přidané hodnoty, dále jen DPH, je velmi významným zdrojem státního rozpočtu. Její právní úprava se vyznačuje velkou rozsáhlostí, značnou komplikovaností a velmi častými úpravami, ať už to jsou změny v daňových sazbách, změny ve výčtu zboží a služeb podléhajících

²⁹⁴ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

snížené sazbě anebo jiné nutné právní úpravy, zabraňující například častým daňovým únikům.

Předmětem daně jsou v podstatě tyto druhy zdanitelných plnění: dodání zboží, převod nebo přechod nemovitosti, poskytování služeb, pořízení zboží nebo nového dopravního prostředku z jiného členského státu a dovoz zboží (tím se rozumí dovoz zboží ze třetích zemí – zemí mimo EU) s místem plnění v tuzemsku. Pro dodání zboží, převod či přechod nemovitosti a poskytování služeb platí podmínka uskutečnění za úplaty osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, u pořízení zboží nebo dopravního z jiného členského státu navíc může být uskutečněno plnění právnickou osobou nepovinnou k dani.

Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost – tou se rozumí činnost výrobců, obchodníků, poskytování služeb, zemědělská výroba atd. *Plátcem* daně se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, pokud její obrat za posledních 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 mil Kč. Plátcem daně se ale může osoba povinná k dani stát také dobrovolně. Tento limit pro povinné placení daně prošel také několika změnami, obsažených v následujícím přehledu.

Tab. č. 15: Vývoj ročního limitu obratu pro povinnou registraci k placení DPH od roku 1993 – 2013 (v Kč)

| Období | 1993 | 1995 | 1. 10. 2003 | 1. 5. 2004 |
|-----------------------------|--------|--------|-------------|------------|
| Limit pro registraci | 6 mil. | 3 mil. | 2 mil. | 1 mil. |

Zdroj: vlastní zpracování na základě příslušných daňových zákonů

Zákon dále upravuje veškeré náležitosti týkající se daňových dokladů, vymezení daňových plnění, určení místa plnění atd. Plnění můžeme definovat jako vše, co by mohlo být předmětem daně. Zdanitelná plnění jsou pak ta, u kterých vzniká plátcem povinnost daň přiznat a odvést. Plnění mohou být i osvobozená od daně a to ve dvou případech. Jednak je to *osvobození od daně bez nároku na odpočet daně* – například základní poštovní služby, finanční, penzijní a pojišťovací činnost, zdravotní služby, výchova a vzdělání a jednak *osvobození od daně s nárokem na odpočet daně* – zejména dodání nebo pořízení zboží z/do jiného členského státu, dovoz a vývoz zboží.

Za *základem* daně je považováno vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátců za uskutečněné zdanitelné plnění. Od subjektu, pro který je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, a to bez daně za toto zdanitelné plnění. Do základu daně vstupují také cla, spotřební i ekologické daně.

Sazba daně je pak dvojitá, základní a snížená, v současnosti v roce 2013 ve výši 21 a 15 %. Seznam zboží a služeb podléhající snížené daňové sazbě je častým terčem změn a uveden je v příloze 1, 2, resp. 3 zákona. V současnosti podléhají snížené sazbě především potraviny včetně nápojů, krmiva pro zvířata, rostlin, knihy, zdravotnické potřeby a jiné. Vývoj obou sazeb zobrazuje následující tabulka.

Tab. č. 16: Vývoj sazeb DPH od roku 1993 až 2013 (v %)

| Období | 1993 1994 | 1995 30.4.2004 | 1.5.2004 2007 | 2008 2009 | 2010 2011 | 2012 | 2013 |
|-----------------|--------------|-------------------|------------------|--------------|--------------|------|------|
| Základní | 23 | 22 | 19 | 19 | 20 | 20 | 21 |
| Snížená | 5 | 5 | 5 | 9 | 10 | 14 | 15 |

Zdroj: vlastní zpracování na základě příslušných daňových zákonů.

První základní sazba byla stanovena ve výši 23 %, snížena na hodnotu 5 %. Zavedení DPH v roce 1993 přineslo rozšíření zdaňovaných položek na většinu služeb. Takto sazby vydržely až do 30. 4 2004 kromě snížení základní sazby o jeden procentní bod z 23 % na 22 %. Celkem byl původní zákon novelizován desetkrát. Významným se stal rok 1998 z důvodu převodu některých položek ze snížené sazby do základní. Vyššímu zdanění začaly podléhat elektrická energie, pevná paliva. Do té doby docházelo spíše k rozšiřování počtu položek zboží a služeb podléhající snížené sazbě daně. Nejrozsáhlejší změnou byla zmiňovaná novela z roku 2004, kdy se ČR stala součástí EU a vstup do tohoto společenství bezpochyby ovlivnil celou právní i praktickou stránku DPH. Podle směrnice o harmonizaci DPH se převedlo značné množství zboží a služeb do základní sazby daně. Převedení se týkalo telefonních a právních služeb, stavebnictví i obyčejných věcí jako toaletní papír. Naopak zlevnily potraviny, dětské pleny, noviny atd., na které se vztahovala snížená sazba. Základní sazba činila 19 %, snížená zůstala na 5 %. Další změna nastala v roce hospodářské krize 2008. Tehdy došlo ke zvýšení snížené sazby na 9 %. Od té doby se setkáváme často k postupnému zvyšování obou sazeb, jak je vidět z tabulky č. 16. Novelizace přinesla nová pravidla

pro stanovení místa plnění u služeb a mnoho jiných změn. Od roku 2103 je novinkou opětovné vyřazení dětských plen a některých zdravotnických prostředků ze snížené sazby daně.^{295 296}

Daně spotřební

Původní zákon č. 587/1992 Sb., kterým byly daně spotřební zavedeny, byl nahrazen v souvislosti se vstupem ČR do EU novým zákonem č. 353/2003 Sb., který zapracoval do legislativy upravující spotřební daně směrnice EU. Došlo tím tedy i nahrazení názvu jednotlivých spotřebních daní z původní daně z uhlovodíkových paliv a maziv, lihu a lihovin, piva, vína a tabákových výrobků na **daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproduktů a daň z tabákových výrobků.**

Plátcem daně je provozovatel daňového skladu, výrobce, dovozce. Daňovým skladem je přitom prostorově a stavebně ohraničené místo, ve kterém provozovatel daňového skladu vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká obecně uvedením výrobku do volného oběhu, při dovozu atd. Spotřební daně vstupující do základu pro výpočet daně z přidané hodnoty a zatěžují tím danou komoditu podstatným způsobem.

Předmětem daně z minerálních olejů jsou motorové a jiné benzíny, střední oleje a těžké plynové oleje, těžké ropné oleje, ropné plyny a další minerální oleje uvedené pod danými kódy nomenklatury. *Základem* daně je množství vyjádřené v 1 000 litrech, u těžkých topných olejů a zkapalněných ropných plynů množství v tunách. *Sazby* daně jsou rozděleny podle druhu minerálního oleje. Jak vypadal vývoj daňové sazby u motorového bezolovnatého benzínu a nafty ukazuje následující tabulka č. 13.²⁹⁷²⁹⁸

²⁹⁵ Zákon č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

²⁹⁶ Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

²⁹⁷ Zákon č. 587/1992 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

²⁹⁸ Zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

Tab. č. 17: Vývoj daňových sazeb vybraných minerálních olejů v období 1993 - 2013

| | 1993 | 1994 | 1995 | 1996 1997 | 1998 | 1999 2003 | 2004 2009 | 2010 2013 |
|---|---------------|----------------|----------------|----------------|----------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| Bezolov- natý motorový beznín | 9 390 Kč/t | 10 055 Kč/t | 10 160 Kč/t | 11 570 Kč/t | 12 950 Kč/t | 10 840 Kč/1000 l | 11 840 Kč/1000 l | 12 840 Kč/1000 l |
| Střední oleje a těžké plyny- nafta | 8 250 Kč/t | 8 250 Kč/t | 8 340 Kč/t | 8 340 Kč/t | 8 700 Kč/t | 8 150 Kč/1000 l | 9 950 Kč/1000 l | 10 950 Kč/1000 l |

Zdroj: vlastní zpracování na základě příslušných daňových zákonů

Dani z lihu podléhá líh – etanol, obsažený v jakýchkoliv výrobcích, pokud celkový obsah lihu v těchto výrobních přesahuje 1,2 % obj. etanolu, u některých výrobků pod danými kódy nomenklatury 22 % obj. etanolu. Základem daně je množství lihu vyjádřené v hektolitrech etanolu. Jelikož je etanol 100 % alkohol, v dřívější právní úpravě bylo možné se setkat se základem daně v tzv. litrech absolutního alkoholu. *Osvobozen* je například líh určený jako materiál vstupující do výrobků při výrobě potravin, látek určených k aromatizaci potravin, pro výrobu a přípravu léčiv, denaturovaný líh atd. Vývoj daňové sazby daně z lihu a lihových výrobků zobrazuje tabulka č. 14. Kromě základní sazby je v zákoně uvedena snížená sazba pro líh obsažený v ovocných destilátech z pěstitelského pálení, která je snížená zhruba na polovinu.^{299 300}

Tab. č. 18: Vývoj daňové sazby 100% etanolu od roku 1993 - 2013

| | 1993 | 1994 | 1995 1997 | 1998 2003 | 2004 2009 | 2010 2013 |
|--|----------|----------|-----------|-----------|-----------------|-----------------|
| Daňová sazba 100 % lihu | 180 Kč/l | 190 Kč/l | 195 Kč/l | 234 Kč/l | 26 500 Kč/hl | 28 500 Kč/hl |

Zdroj: vlastní zpracování na základě příslušných daňových zákonů

²⁹⁹ Zákon č. 587/1992 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰⁰ Zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Pro účely *daně z piva* se pivem rozumí výrobek uvedený pod danými kódy nomenklatury obsahující více než 0,5 % obj. alkoholu. Plátcem daně není fyzická osoba vyrábějící pro vlastní spotřebu pivo nepřesahující 200 l za rok. *Základem* daně je množství v hektolitrech. *Sazba* daně se dělí na základní a pět snížených, pro malé nezávislé pivovary a počítá se z 1 hektolitrů a každého celého hmotnostního procenta extraktu původní mladiny. Malým nezávislým pivovarem se rozumí pivovar s roční výrobou nepřesahující 200 tis. hl a splňující další podmínky uvedené zákonem. Vývoj základní sazby daně z piva je uveden v následující tabulce č. 13.

Tab. č. 19: Vývoj základní daňové z piva od roku 1993 - 2013

| | 1993 | 1994 - 1995 | 1996 - 2009 | 2010- 2013 |
|------------------------------|-----------|-------------|-------------|------------|
| Základní daňová sazba | 154 Kč/hl | 157 Kč/hl | 24 Kč/hl/% | 32 Kč/hl/% |

Zdroj: vlastní zpracování dle příslušných daňových zákonů

Od daňové povinnosti je osvobozeno pivo pro výrobu octa, pro výrobu a přípravu léčiv, pro výrobu přísad při výrobě potravin a nápojů, jejichž obsah alkoholu nepřesahuje 1,2 % obj atd.

Pro daň z *vína a meziproductů* platí, že jejím *plátcem* není fyzická osoba vyrábějící výhradně tiché víno do 2 000 litrů ročně. *Předmětem* daně jsou vína a fermentované nápoje a meziproducty s obsahem alkoholu od 1,2 do 22 % obj. alkoholu. *Základem* daně je množství v hektolitrech. Od roku 2000 je tiché víno od daně osvobozeno, respektive je zatíženo nulovou sazbou daně. Do té doby byla na tiché víno uvalena *sazba* daně 7, 80 Kč/l v roce 1993, 6 Kč/l v roce 1994, v roce 1995 Kč/l a v období od 1996 až 1999 2,5 Kč/l. U vína šumivého byla nejdříve sazba daně v letech 1993 a 1994 stanovena na 23,30 Kč/l, od roku 1995 pak zůstala v nezměněné výši na 23,4 Kč/l jen se změnou v základu daně od roku 2004 podle směrnic EU, který je uváděn v hektolitrech. Současná výše daňové sazby tedy činí 2 340 Kč/hl.^{301 302}

³⁰¹ Zákon č. 587/1992 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰² Zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Předmětem daně z tabákových výrobků jsou cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření. U *doutníků* a *cigarillos* je *základem* daně množství v kusech, u tabáku ke kouření množství v kilogramech. U *cigaret* se *základ* daně skládá ze dvou složek. Jednak je to procentní část z ceny pro konečného odběratele a za druhé je to pevná část z množství vyjádřeném v kusech. Současná výše *sazby* daně pro doutníky a cigarillos je 1,3 Kč za kus, u tabáku ke kouření 1 635 Kč za kg. Vývoj daňové sazby u cigaret je zaznamenán v následujících dvou tabulkách.^{303 304}

Tab. č. 20: Vývoj daňové sazby u cigaret od roku 1993 až 2003

| | 1993 | 1994 | 1995 | 1996 1997 | 1998 | 1999 2000 | 2001 2003 |
|-----------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|-------------------------|
| Sazba daně u cigaret | 0,46 Kč/ks | 0,50 Kč/ks | 0,51 Kč/ks | 0,65 Kč/ks | 0,74 Kč/ks | 0,79 Kč/ks | 0,36 Kč/ks + 22 % |

Zdroj vlastní zpracování na základě příslušných daňových zákonů

Tab. č. 21: Vývoj daňové sazby u cigaret od roku 2004 až 2013

| | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 2012 | 2013 |
|-----------------------------|------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
| Sazba daně u cigaret | 0,48 Kč/ks +23 % | 0,60 Kč/ks + 24 % | 0,73 Kč/ks + 25 % | 0,88 Kč/ks + 27 % | 1,03 Kč/ks + 28 % | 1,16 Kč/ks + 27 % |

Zdroj vlastní zpracování na základě příslušných daňových zákonů

Daně ekologické

I přesto, že s ekologickými daněmi počítal pod názvem daně k ochraně životního prostředí, již zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, byla naše daňová soustava těmito novými daněmi obohacena až v roce 2008, v rámci harmonizace podle směrnic ES, zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Mezi ekologické daně patří **daň z elektřiny, zemního plynu a některých dalších plynů a pevných paliv.**

Daně z elektřin je podrobena elektřina pod daným kódem nomenklatury. *Základem* daně je množství elektřiny v MWh a sazba daně činí 28,3 Kč za MWh. Od daně je *osvobozena* elektřina ekologicky šetrná, vyrobená a spotřebovaná v dopravních

³⁰³ Zákon č. 587/1992 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

³⁰⁴ Zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

prostředcích, vyrobená ze zdaněných výrobků, které jsou předmětem daně z pevných paliv či zemního plynu a v zařízeních s elektrickým výkonem do 2 MWh.

Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů je uvalena na plyn uvedený pod stanovenými kódy nomenklatury určený pro pohon motorů nebo pro jiné účely, k výrobě tepla, pro pohon stacionárních motorů, strojů, pro vozidla určená k používání mimo veřejné silnice. Daňová povinnost vzniká dnem dodání konečnému spotřebiteli, spotřebou plynu provozovatele distribuční soustavy atd. *Základem* daně se rozumí množství plynu v MWh spalného tepla. *Sazba* daně je stanovena podle druhu plynu a způsobu jeho užití. U plynu určeného k pohonu motorů činí 264,8 Kč za MWh a u plynů vybraných nomenklatur se bude sazba v letech 2011 až 2018 postupně zvyšovat až na 264,8 Kč za MWh. U ostatních kategorií plynů činí sazba 30,6 Kč za MWh. *Osvobození* od daně se týká například některého plynu určeného k výrobě tepla v domácnostech a domovních kotelnách, k výrobě elektřiny, atd.

Předmětem daně z pevných paliv je černé uhlí, brikety a jiná podobná paliva vyrobená z černého uhlí, hnědé uhlí a brikety, koks a jiné, pokud jsou určeny k výrobě tepla. Daňová povinnost vzniká opět dodáním pevných paliv konečnému spotřebiteli apod. *Základem* daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla. *Sazba* daně činí 8,5 Kč za GJ. *Osvobozena* jsou pevná paliva určená k výrobě elektřiny atd.

U všech třech typů ekologických daní je plátcem daně dodavatel, který dodá zdaňovanou komoditu konečnému spotřebiteli, popřípadě provozovatel distribuční soustavy.³⁰⁵

³⁰⁵ Zákon č. 261/2007 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

6. Zhodnocení prováděných daňových reforem a vývoje daňového systému na území ČR od konce 19. století

Nejstarší vybíranou daní na českém území byla pozemková berně. Daňová soustava se postupně vyvíjela a na konci 18. století se rozrostla a stála na hlavních pilířích – kontribuční daní, daní úrokové, daní třídní, nepřímých daní a clu. Ve druhé polovině 19. století vzniklo daněproště minimum, které představovalo hranici, pod kterou se neplatila daň.

Potřeba z důvodu zastaralosti systému, jeho zjednodušení a ucelení vyústila v roce 1896 reformou tehdejšího Rakousko – uherského daňového systému. V důsledku provedení reformy byly spojeny přímé daně v ucelenou soustavu výnosových daní, které byly doplněny daní z příjmů. Daňová soustava se dělila na přímé daně, upraveny novým zákonem, dále daně nepřímé, které neupravoval jednotný zákon a většina norem přetrvávala z dob absolutismu, poslední skupinu tvořily ostatní dávky s daňovou povahou, jež vyústily do dnešní podoby daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí.

V období 1. světové války nezaznamenala daňová soustava významnější změny. Především docházelo ke zvyšování již zavedených daní a zavádění přírážek a dávek z majetku. Pokud byly zavedeny nové daně, tak jenom z důvodu potřeby financování válečných dluhů a poškozeného hospodářství země.

Důležitým milníkem byl vznik samostatného Československa 28. října 1918. Od tohoto vzniku se usilovalo o sjednocení daňového systému z důvodu nesouměrného daňového zatížení celé země – Česka, Slovenska a Podkarpatské Rusi. Období od roku 1918 do roku 1927 podnítilo vznik několika nových daní, zejména nepřímých, některé daně byly zrušeny. Během let postupně přibývala nařízení a doplňující zákony, tím pádem se daňová soustava stávala opět nesrozumitelnou, proto byla v roce 1927 provedena reforma, která je označována jako jedna z nejvýznamnějších zákonodárných činů v Československém státu do roku 1945, a týkala se pouze přímých daní. Soustava daní si ponechala rozdělení na daně přímé, nepřímé a systém poplatků. Tato reforma měla napomoci posílení kontroly, stabilizovat právní rámec a zvýšit státní příjmy.

Daňová soustava po provedené reformě z roku 1927 se stala poměrně stabilní a byla pouze doplňována bez větších změn. V důsledku hospodářské krize docházelo

k navyšování daňových sazeb a zavádění různých přírážek k vybraným druhům daní. Hospodářská krize, napjatá situace v zemi v důsledku možné války, způsobila vznik několika daní a příspěvků. U nepřímých daní došlo k osamostatnění některých daní a zavedení daní nových.

Počátek 2. světové války, v roce 1938, znamenal konec vývoje daňové soustavy na českém území. V odtrhnutých částech území českého a moravského pohraničí byla zavedena říšskoněmecká daňová soustava a výnos z cel a nepřímých daní plynul do říšské pokladny. Financování veřejných výdajů zajišťovaly především přímé daně, proto docházelo ke zvyšování daňových sazeb a zavádění různých přírážek k daním. Několik daní vzniklo, ale i zaniklo.

Po skončení 2. světové války byl v podstatě přijat systém daní, který platil před válkou. Mezi nejdůležitější změnu poválečného období patřilo znárodnění soukromých podniků a vytvoření státního socialistického sektoru v národním hospodářství. Případný zisk soukromých podniků plynul do státní kasy. Daňová soustava si ponechala rozdělení na přímé daně, které měly podobu z roku 1927, a na nepřímé daně, jež byly upraveny několika předpisy. Docházelo především ke změně daňových sazeb i zrušení několika daní.

Rok 1946 zaznamenal vítězství Komunistické strany v prvních poválečných volbách a schválení Budovatelského programu, který měl za úkol během dvou let redukcí komplikovaného daňového systému a daňové soustavy na tři druhy daní. Tuto vizi se ale do dvou let nepodařilo realizovat. Mezi významné příjmy státní rozpočtu patřily také odvody ze zisku a jiné odvody státních podniků, které neměly daňovou povahu. Daně v poválečném období již nebyly vhodným nástrojem k upevnování socialistické formy hospodaření. Neustále byly doplňovány daňové předpisy, což vedlo opět ke zkomplikování dosavadní soustavy daní.

Proto byla provedena v roce 1953 daňová reforma, která měla uvést daňovou soustavu do souladu s novou ekonomickou situací v zemi. Základním nástrojem řízení se stal centrálně řízený plán a daně napomáhaly tento plán zajišťovat. Reforma podmínila vznik nových daní, z nichž některé po provedených změnách tvořily základ daňového práva až do roku 1992. Daňovou soustavu tvořily daně placené organizacemi a daně placené obyvatelstvem. Důležitou změnou bylo to, že se daně již nedělily na přímé a nepřímé. Současná soustava daní byla vůči předešlé méně složitá.

Od roku 1955 byl zrušen centralizovaný systém odvodů, který zakrýval špatné hospodaření některých podniků, zpomaloval a komplikoval odvody, které plynuly do státního rozpočtu přes mezičlánek. Systém centralizovaný byl nahrazen systémem odvodů decentralizovaným, kdy podniky odváděly plánovanou část zisku a jiné odvody přímo do státního rozpočtu. Od roku 1957 pak byl opět zaveden systém centralizovaný, přímo do státního rozpočtu odváděly téměř celý zisk jen některé podniky. Systém odvodů byl ještě několikrát změněn, proto byl systém opět upraven a od roku 1961, se při nesplnění plánu, odváděla maximálně skutečná výše dosaženého zisku. Roku 1967 byl systém odvodů ze zisku nahrazen systémem odvodů z hrubého důchodu. V souvislosti s touto reformou byly ovlivněny i některé daně. Systém odvodů z hrubého důchodu se ale v praxi opět neosvědčil. Soustava daní do roku 1970 zaznamenala především změnu daňových sazeb, zrušení slev na dani u daně ze mzdy nebo zrušení několika daní. V roce 1970 byl nahrazen stávající systém novým systémem zdanění podniků se základem zdanění zisku systémem podnikových daní, který byl doplněn odvody. V roce 1972 byl systém podnikových daní nahrazen soustavou podnikových odvodů. V důsledku nepřiměřené výše odvodů a omezení přerozdělovacích prostředků bylo od roku 1978 do nové právní úpravy zavedeno opatření o maximalizaci odvodů. Ve stejném roce byly některé odvody zrušeny. Konečně se tento systém osvědčil a vydržel do začátku 90. let. V oblasti daní se v tomto období měnily především daňové sazby a docházelo k mírným úpravám daní.

Po změně režimu v roce 1989 ztratily některé daně na významu a docházelo pouze k úpravě daní, hlavní změny byly provedeny u daně z obratu, protože se plánoval přechod k dani z přidané hodnoty. Byla potřeba vytvořit novou soustavu daní, která by vyhovovala nynějším tržním podmínkám. Bylo rozhodnuto, že daňový systém se bude měnit až po rozpadu Československa, tedy v roce 1993, kdy vznikla nová daňová soustava, ve které došlo hlavně ke zprůhlednění a zjednodušení celého systému, současně docházelo ke snížení daňového zatížení podnikové sféry z důvodu daňové konkurence. Byl zahájen proces harmonizace, zavedla se daň z přidané hodnoty i daně ekologické.

7. Nastínění plánovaných reformních kroků v budoucnu

Nastínění plánovaných reformních kroků do budoucna, je v naší současné nestabilní politické situaci velmi složité a poněkud bezpředmětné. Důvod je prostý. Během několika volebních období se na naší politické scéně střídaly strany ČSSD, ODS či TOP 09 s převážně rozdílnými pohledy na daňové požadavky. Jinými slovy, co jedna strana zavedla, druhá hned chtěla rušit. Postupem času vyostřená situace plná korupčních kauz, porušování pravomocí, střídání jednotlivých ministrů, vyústila v podání demise premiérem Nečasem, sestavením tzv. úřednické vlády, ale i jejím koncem a předčasnými volbami v říjnu 2013, ve kterých získala největší počet hlasů strana ČSSD. Současná situace (listopad 2013) je taková, že sestavením vlády byl pověřen prezidentem lídr strany ČSSD Bohuslav Sobotka a s největší pravděpodobností půjde o koaliční kabinet spolu se stranami ANO a KDU-ČSL. Nová vláda by mohla vzniknout nejdříve do konce roku 2013. Současná jednání budoucí vládní koalice zatím vycházejí z následujících bodů:

- výše daně z příjmů fyzických a právnických osob by měla být na dobu minimálně dvou let zafixována na úrovni roku 2013. Požadavek ČSSD týkající se progresivního zdanění bude pravděpodobně odložen a v koaliční smlouvě se neobjeví. Ještě ale může být vše změněno. Progresivní zdanění bylo jedním z předvolebních slibů ČSSD. Ta požaduje zvýšení korporátní daně ze současných 19 % na 21 % a zavedení druhé sazby ve výši 30 % pro velké firmy v sektoru finančnictví, energetiky a telekomunikací. Na úseku fyzických osob zase prosazuje zavedení další sazby ve výši 38 % pro příjmy nad zhruba 100 tis. měsíčně, což je asi 4násobek průměrné mzdy,
- KDU-ČSL požaduje společné zdanění manželů, úlevy pro pracující rodiče,
- společným zájmem je zachování solidární přírážky, která v podstatě je druhou sazbou daně z příjmů pro vysokopříjmové skupiny poplatníků, až do roku 2015, nebo vyšší zdanění hazardu,
- hnutí ANO, které je odpůrcem zvyšování daní, například požaduje vrácení snížené sazby DPH z 15 na 10 %, což by ale připravilo státní rozpočet o značnou část příjmů. Společným jmenovatelem všech pravděpodobných koaličních stran, je ale lepší vybírání DPH a snižování daňových úniků,

- pravým opakem Hnutí Ano je ČSSD se svým cílem zvýšit daně majetkové, nepatrného zvýšení spotřebních daní u cigaret a lihovin. U lihovin navíc budou prosazovat zavedení lihových kolků podobných jako u cigaret. Naopak u pohonných hmot se chtějí snažit o maximalizaci výnosu, což může vést až ke snížení spotřebních daní, zejména u nafty. Sjednocená sazba daně je pro ČSSD vyloučená. Spíše by chtěla vyjednat s Evropskou komisí třetí sazbu daně nebo osvobození některých položek, například léků, knih apod.

Důležitou změnou, která se bezpochyby také dotkne daňových zákonů, je přijetí tolik očekávaného nového občanského zákoníku. Ten začne platit již od ledna 2014 a přinese stovky změn ze tří základních okruhů, a to rodiny, vlastnictví a smlouvy. Značné množství z nich se dotkne i daní a proto dojde zákonným opatřením senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů, k terminologické úpravě promítnuté do daňových zákonů a daňového řádu. Například je potřeba v daňových zákonech počítat s novým termínem nemovité věci namísto pojmu nemovitosti, nebo uvést přímo v daňových zákonech výklad různých pojmů, dříve upravených v obchodním zákoníku, které ale již nový občanský zákoník neobsahuje. Tímto zákonem byla dovršena doprovodná legislativa k novému občanskému zákoníku, která je tvořena i novým katastrálním zákonem, novelizací celé řady předpisů a zákonů, např. zákoník práce, zákon o oceňování majetku aj.^{306 307}

Zcela novým předpisem s problematikou nového občanského zákoníku je zákonné opatření č. 340/2013 Sb., o **dani z nabytí nemovitých věcí**, který zruší a nahradí dosavadní **daň z převodu nemovitosti**. Právní úprava nového zákona i sazba ve výši 4 % zůstanou v podstatě zachovány. Změna se například týká osoby poplatníka. Tím je převodce, ale jen v případě, že se převodce a nabyvatel v kupní, resp. převodní smlouvy nehodnou, že jím bude nabyvatel. Ve všech ostatních případech je poplatníkem nabyvatel nemovitosti. Další změny se týkají například již zmiňovaného stanovení ceny nabyvaného majetku. Novinkou bude i možnost odečtení od základu daně náklady

³⁰⁶ Zákonné opatření senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů. [online] [cit. 13.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/2013/134-2013.pdf>

³⁰⁷ *Občanský zákoník*. [online] Praha: Nový občanský zákoník 2013, Aktualizace 12.9.2013, [cit. 13.11.2013] Dostupné na: <http://obcanskyzakonik.justice.cz>

na pořízení znaleckého posudku, který ovšem nebude povinný u převodu staveb pro bydlení a rekreační účely. Pak by se daň stanovila jako 75% ceny v místě obvyklé.³⁰⁸

Zatímco tedy daň z převodu nemovitosti bude nahrazena daní z nabytí nemovitých věcí, zbývající dvě daně – **dědická a darovací**, budou přesunuty do daně příjmů se zachováním současných osvobození.

U **daní z příjmů** dojde především k těmto změnám již schváleným senátem pro rok 2014:^{309,310}

- zvýší se maximální hranice pro odpočet **darů** pro veřejně prospěšné účely u fyzických osob na 20 %, u právnických na 10 %. Podpoří se tím více dobrovolná solidarita,
- základem daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků se stane opět **hrubá mzda**. Dojde tedy ke zrušení „superhrubé“ mzdy a daňová sazba by měla činit 19 %,
- růst nominálních mezd zrušením superhrubé mzdy a zachováním rovné sazby daně se ale konat nebude, vzhledem ke zvýšení **pojistného** na všeobecné zdravotní pojištění placené zaměstnancem o 2 procentní body na 6,5 %. Zároveň by se měl o stejnou část snížit odvod zaměstnavatelů na zdravotní pojištění za své zaměstnance. Odvody zaměstnavatele se celkově sníží a spojí do jedné platby, tzv. pojistného z úhrnu mezd,
- sníží se výše odpočtů **úroků** z hypoték a úvěru ze stavebního spoření z dosavadních 300 tis. Kč ročně na 80 tis. Kč,
- k odstranění dvojího zdanění dividend od následujícího roku zatím nedojde, jak bylo původně naplánované bývalým ministrem financí Miroslavem Kalouskem. Podíly na zisku budou nadále zdaněny srážkovou daní. Nedojde zatím ani k osvobození investičních fondů,

³⁰⁸ Zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. [online] [cit. 14.11.2013] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/2013/132-2013.pdf>

³⁰⁹ *Informační centrum vlády*. [online] Praha: Daňová reforma 2013, Aktualizace 14.11.2013 [cit. 13.11.2013] Dostupné na: <http://icv.vlada.cz/cz/danova-reforma/>

³¹⁰ *Plánované změny daňových zákonů s účinností od roku 2014*. [online] CFO World. 2013, Aktualizace 18.2.2013, [cit. 14.11.2013] Dostupné na: <http://cfoworld.cz/legislativa/planovane-zmeny-danovych-zakonu-s-ucinnosti-od-roku-2014-2211>

- do budoucna se počítá s **jedním inkasním místem**, díky kterému by mělo dojít ke zjednodušení komunikace daňových subjektů s úřady i placení daní a pojistných. Prozatímní termín je stanoven na rok 2015,
- dojde k navýšení **limitu** pro placení pojistného u dohody o provedení práce ze současných 5 tis. na 10 tis. Kč a také k navýšení hranice pro osvobození příjmů z příležitostných činností z 20 tis. na 30 tis. Kč,
- nemalou změnou, kterou určitě neocení spekulanti s cennými papíry je prodloužení **doby držby** pro osvobození příjmy z cenných papírů ze současných 6 měsíců na 3 roky. Současně ale bude stanovena i výjimka s hranicí ročního limitu 100 tis. Kč u příjmu z prodeje cenných papírů, které nejsou obchodním majetkem společnosti, pro drobné investory,
- prozatím neschválen zůstal i návrh na možnost mimořádného odpisu majetku společnosti, který by měl pomoci firmám v nákupu strojů a zařízení rychlejším odpisem. Ke schválení nedošlo zřejmě kvůli obavám z poklesu státních příjmů,
- daňový balíček původně počítal s navýšením daňového zatížení poplatníků s příjmy zhruba nad 100 tis., resp. 4násobek průměrné mzdy, u kterých by došlo ke zrušení možnosti uplatnění základní slevy na poplatníka.

Co se týče **daně z přidané hodnoty**, byla do budoucna plánovaná sjednocena sazba daně ve výši 17,5 %. Jestli k tomu ovšem dojde či ne, je otázkou. Zmíněné sjednocení sazby DPH mělo přispět k získání peněžních prostředků na financování sociální politiky spojené s důchodovou reformou. Mezikrokem ke sjednocené sazbě daně bylo zvýšení snížené sazby daně v roce 2013, aby nedošlo k příliš razantnímu šoku. Jednalo se také o snížení prahu pro povinnou registraci k placení daně na 750 tis. Kč.

Finální podoba všech reformních kroků bude ale známa až po ukončení celého legislativního procesu. Převážná většina daňových změn je obsažena v daňovém balíčku tvořící daňovou reformu schválenou již v roce 2011. Hlavním cílem reformy mělo být podle Kalouska snížení administrativních nákladů daňových poplatníků a státu. To mělo být zabezpečeno pouze jednoduchým a přehledným daňovým systémem, který bude dlouhodobě stabilní bez neustálých změn. Daňová reforma měla také vést ke stanovení rovných podmínek pro všechny daňové subjekty. Na budoucí vývoj v oblasti daní, se ale proto musí počkat do sestavení vládní koalice a následného prosazování volebních

programů a požadavků daných stran, které ovšem nemusí být v souladu s daňovým balíčkem vytvořeným panem Kalouskem.^{311,312}

³¹¹ *Inzerce: Očekávané daňové změny pro rok 2014.* [online] Mladý podnikatel Aktualizace 20.10.2013, [cit. 14.11.2013] Dostupné na: <http://mladypodnikatel.cz/inzerce-ocekavane-danove-zmeny-pro-rok-2014-t6914>

³¹² *Daně 2014: 7 změn, se kterými musíme počítat.* [online] Měšec.cz Aktualizace 15.10.2013, [cit. 14.11.2013] Dostupné na: <http://www.mesec.cz/clanky/dane-2014-7-zmen-se-kterymi-musite-pocitat/>

8. Závěr

Z provedené analýzy je zřejmé, že daně prošly dlouhým vývojem, než se dostaly do současné podoby. Důležitými faktory, které ovlivnily vývoj daní i jejich strukturu, byla potřeba i spotřeba komodit, jako například pivo, zápalky, tuky, benzín, vývoj společnosti, ale i aspekty hospodářské či politické. Nepochybně do systému daní zasáhly i obě světové války, kdy byla potřeba hlavně prostřednictvím daní financovat škody způsobené válkou.

V práci byla postupně uvedena charakteristika daní, rozdělená do několika časových období. Současně byly uvedeny důležité reformy, hlavní změny, které jednotlivé daně zaznamenaly od konce 19. století do roku 2013.

Práce byla rozdělena do několika částí. První kapitola byla věnována daňovému systému a základním pojmům a třídění daní. Dále byla zmíněna daňová politika a daňové reformy, faktory ovlivňující daňové systémy. Kapitola končila koordinací a harmonizací daňových systémů.

Druhá kapitola obsahovala analýzu daňové soustavy v období od konce 19. století do roku 1927. Kapitola analyzovala vývoj daní v období před 1. světovou a po 1. světové válce a končila provedenou reformou v roce 1927, známou jako Englišova daňová reforma.

Třetí kapitola popisovala vývoj daňové soustavy před 2. světovou válkou a následně po ní, do roku 1952. Kapitola končila opět provedením daňové reformy z roku 1953.

Následovala kapitola čtvrtá, jež pojednávala o vývoji daní od roku 1954 do roku 1992.

Další kapitola řešila daňovou soustavu od vzniku samostatného Československého státu do současnosti.

Následující kapitola shrnovala předchozí analýzu a hodnotila dopady provedené daňové reformy a vývoj daňového systému na území dnešní České republiky od konce 19. století.

Poslední kapitola diplomové práce se snažila nastínit budoucí situaci a reformní kroky, které by mohly být provedeny naší, doposud nestanovenou, vládou.

Seznam tabulek

| | |
|--|-----|
| Tab. č. 1: Daně přímé a nepřímé - příklady | 14 |
| Tab. č. 2: Základní historické vývojové trendy daní | 27 |
| Tab. č. 3: Nový daňový systém od roku 1898 | 30 |
| Tab. č. 4: Podoba daňové soustavy na konci roku 1926..... | 56 |
| Tab. č. 5: Vývoj státních rozpočtů ČSR v letech 1919 – 1945 (mil. Kčs.)..... | 58 |
| Tab. č. 6: Daňová soustava po provedení daňové reformy z roku 1927..... | 59 |
| Tab. č. 7: Podoba daňové soustavy v roce 1938..... | 72 |
| Tab. č. 8: Základní rysy daní v centrálně plánovaných ekonomikách..... | 94 |
| Tab. č. 9: Daňová soustava Československa po roce 1953 | 95 |
| Tab. č. 10: Změna daňového systému ČR po reformě v roce 1993..... | 144 |
| Tab. č. 11: Vývoj mezních sazeb daně a počtu daňových pásem DZPFO od roku 1993 do 2007 | 148 |
| Tab. č. 12: Vývoj sazby DZPO v letech 1993 - 2013 | 150 |
| Tab. č. 13: Vývoj odpisů od roku 1993 - 2013 | 151 |
| Tab. č. 14: Daňové sazby daně dědické a darovací | 153 |
| Tab. č. 15: Vývoj ročního limitu obratu pro povinnou registraci k placení DPH od roku 1993 – 2013 (v Kč) | 156 |
| Tab. č. 16: Vývoj sazeb DPH od roku 1993 až 2013 (v %)...... | 157 |
| Tab. č. 17: Vývoj daňových sazeb vybraných minerálních olejů v období 1993 - 2013 | 159 |
| Tab. č. 18: Vývoj daňové sazby 100% etanolu od roku 1993 - 2013..... | 159 |
| Tab. č. 19: Vývoj základní daňové z piva od roku 1993 - 2013 | 160 |
| Tab. č. 20: Vývoj daňové sazby u cigaret od roku 1993 až 2003 | 161 |
| Tab. č. 21: Vývoj daňové sazby u cigaret od roku 2004 až 2013 | 161 |

Seznam obrázků

| | |
|---|----|
| Obr. č. 1: Rozdělení nástrojů daňové politiky | 10 |
|---|----|

Seznam použitých zkratek

| | |
|----------------------|---|
| 12 stupňů R | Rankinův stupeň (jednotka teploty) |
| a.s. | akciová společnost |
| ČR | Česká republika |
| ČSAD | Československá státní automobilová doprava |
| ČSR | Československá republika |
| ČSSD | Česká strana sociálně demokratická |
| DPH | daň z přidané hodnoty |
| DZPFO | daň z příjmu fyzických osob |
| ESD | Evropský soudní dvůr |
| EU | Evropská unie |
| ha | halíře |
| hl | hektolitr |
| JZD | jednotné zemědělské družstvo |
| K | koruna |
| Kč | koruna česká |
| Kč | koruna československá |
| KDU-ČSL | Křesťanská a demokratická unie – Československá strana lidová |
| kr | krejcar |
| ks | kus |
| l | litr |
| MMF | Mezinárodní měnový fond |
| obj. | objem |
| ODS | Občanská demokratická strana |
| OECD | organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj |
| OSA | ochranný svaz autorský |
| ROH | Revoluční odborové hnutí |
| ř. z. | říšského zákona |
| Sb. z. a n | sbírký zákonů a nařízení |
| spol. s r. o. | společnost s ručením omezeným |
| TOP 09 | Tradice Odpovědnost Prosperita |
| USA | Spojené státy americké |

Seznam použité literatury

- DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 39 s., 1914.
- HETTICH, Walter, WINER Stanley L. *Explaining Tax Reform* [online]. Dostupné na: http://aysps.gsu.edu/isp/files/ISP_CONFERENCES_TAX_REFORM_WINER_PAPER.pdf
- KOLAŘÍK, Jaroslav. *Nové přímé daně v Československu*. Praha: Sfinx (B. Janda), 1927. 190 s.
- KOVÁŘ, Petr. *Všeobecný přehled: témata*. Praha: Fragment, 2011. ISBN 978-80-253-0530-0
- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd., Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8
- LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vyd. 1., Praha: ASPI, 2007, 271 s., ISBN 978-80-7357-320-1
- OCHRANA, František a kol. *Veřejný sektor a veřejné finance: financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. 1. vyd., Praha: Grada, 2010, 261 s., ISBN 978-80-247-3228-2
- PICMAUS, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 205 s., 1985.
- RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2007, 385 s., ISBN 978-80-7179-563-6
- STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 220 s., ISBN: 978-80-87109-15-1
- SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Bakalářské minimum z daní*. Praha: Trizonia, 1994., 293 s., ISBN 80-85573-24-5
- ŠIROKÝ, Jan. *Daňová teorie: s praktickou aplikací*. vyd. 1., Praha: C.H. Beck, 2008, 249 s., ISBN 80-7179-413-9
- TALÍŘ, Matouš. *K dějinám rakouského taxovnictví II. část zvláštní*. V Praze : Česká akademie císaře Františka Josefa pro vědy, slovesnost a umění, 1912, 297s.
- UZEL, Vincenc. *Daň činžovní*. Praha: B. Kočí, 33 s., 1907.
- VÍTEK, Leoš. *Daňová politika české republiky. Historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, 87 s., ISBN 80-238-8182-5

Ostatní zdroje

- BRHELOVÁ, Jana. *Vývoj českého daňového systému od roku 1993*. Vysoká škola ekonomická v Praze. 20 s., 2011. [online] Dostupné na: http://klazar.files.wordpress.com/2011/12/brhelova_vyvoj_ds_cr_od_1993.pdf
- Daně 2014: 7 změn, se kterými musíme počítat*. [online] Měšec.cz Aktualizace 15.10.2013, Dostupné na: <http://www.mesec.cz/clanky/dane-2014-7-zmen-se-ktery-mi-musite-pocitat/>
- Dekret č. 97/1945 Sb., kterým se mění a doplňují ustanovení o zvláštní dani výdělkové. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1945/046-1945.pdf>
- Informační centrum vlády*. [online] Praha: Daňová reforma 2013, Aktualizace 14.11.2013 Dostupné na: <http://icv.vlada.cz/cz/danova-reforma/>
- Inzerce: Očekávané daňové změny pro rok 2014*. [online] Mladý podnikatel Aktualizace 20.10.2013, Dostupné na: <http://mladypodnikatel.cz/inzerce-ocekavane-danove-zmeny-pro-rok-2014-t6914>
- LAŠTOVKA, Petr. NEUBAUER, František. KOŘÍNEK, Jiří. *Berní známky*. [online] Dostupné na: http://www.sberatel.com/zapalky/ber_znam

Nařízení č. 105/1943 Sb., o srážce důchodové (daně ze mzdy). [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1943/051-1943.pdf>

Nařízení č. 118/1951 Sb. o notářských poplatcích. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1951/053-1951.pdf>

Nařízení č. 134/1946 Sb., o dávce z majetkového přírůstku a o dávce z majetku. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/056-1946.pdf>

Nařízení č. 186/1942 Sb., kterým se zrušují předpisy o potravní dani na čáře. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/082-1942.pdf>

Nařízení č. 233/1943 Sb., o dani důchodové. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1943/106-1943.pdf>

Nařízení č. 287/1939 Sb., o dani z vystěhování. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1939/103-1939.pdf>

Nařízení č. 31/1942 Sb., o dani z požární ochrany. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/013-1942.pdf>

Nařízení č. 3314/1940 Sb., o dani z obratu. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1940/102-1940.pdf>

Nařízení č. 385/1942 Sb., o směnečné dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/186-1942.pdf>

Nařízení č. 4/1944 Sb., o dani korporační a o výdělkové dani korporací. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1944/004-1944.pdf>

Nařízení č. 410/1942 Sb., o dani z majetku. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/198-1942.pdf>

Nařízení č. 579/1990 Sb., o úlevách na domovní dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1990/096-1990.pdf>

Nařízení č. 82/1978 Sb., České socialistické republiky o osvobození obytných domů s byty v osobním vlastnictví od domovní daně. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1978/019-1978.pdf>

Nařízení č. 85/1936 Sb., kterým se provádí zákon ze dne 12. února 1936, č. 41 Sb. z. a n., o spotřební dani z kyseliny octové. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1936/023-1936.pdf>

Občanský zákoník. [online] Praha: Nový občanský zákoník 2013, Aktualizace 12.9.2013, Dostupné na: <http://obcanskyzakonik.justice.cz>

Plánované změny daňových zákonů s účinností od roku 2014. [online] CFO World. 2013, Aktualizace 18.2.2013, Dostupné na: <http://cfoworld.cz/legislativa/planovane-zmeny-danovych-zakonu-s-ucinnosti-od-roku-2014-2211>

VANČUROVÁ, Alena. *Daňové reformy ČR.* [online] Komora daňových poradců České republiky. [online]. Dostupné na: <http://www.kdpcr.cz/Data/files/pdf/vancurova.pdf>

Vyhláška č. 106/1974 Sb., kterou se provádí zákon o zemědělské dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1974/019-1974.pdf>

Vyhláška č. 124/1962 Sb., kterou se provádí zákon o zemědělské dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1962/068-1962.pdf>

Vyhláška č. 150/1984 Sb., kterou se provádí zákon České národní rady o notářských poplatcích. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1984/031-1984.pdf>

Vyhláška č. 161/1976 Sb., kterou se provádí zákon o dani ze mzdy. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1976/031-1976.pdf>

Vyhláška č. 184/1968 Sb., o provedení zákona o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1968/048-1968.pdf>

Vyhláška č. 218/1948 Sb., o úplném znění zákona o mimořádné jednorázové dávce a mimořádné dávce z nadměrných přírůstků na majetku. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/079-1948.pdf>

Vyhláška č. 248/1954 Sb., o odvodech ze zisku a jiných odvodech národních podniků a jiných hospodářských organizací státního socialistického sektoru. [online] Dostupné na: <http://www.epravo.cz/vyhledavani-aspi/?Id=27927&Section=1&IdPara=1&ParaC=2>

Vyhláška č. 29/1974 Sb., kterou se zrušuje vyhláška Ministerstva financí č. 99/1964 Sb., kterou se vykonává zákon o dani z motorových vozidel. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1974/004-1974.pdf>

Zákon č. 1/1923 Sb. z. a n., o dani z uhlí. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1924/001-1924.pdf>

Zákon č. 1/1932 Sb., jímž se mění daň ze zapalovadel. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1932/001-1932.pdf>

Zákon č. 100/1966 Sb., o plánovitém řízení národního hospodářství. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1966/044-1966.pdf>

Zákon č. 101/1964 Sb., o sociálním zabezpečení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1964/044-1964.pdf>

Zákon č. 101/1970 Sb., kterým se stanoví zásady pro zákony národních rad o důchodové dani a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1970/033-1970.pdf>

Zákon č. 102/1970 Sb., o změnách a doplnění zákona č. 133/1969 Sb., kterým se stanoví zásady pro zákony národních rad o podnikových daních a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] [Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1970/033-1970.pdf>

Zákon č. 103/1974 Sb., o zemědělské dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1974/019-1974.pdf>

Zákon č. 107/1990 Sb., kterým se doplňuje zákon č. 73/1952 Sb., o dani z obratu. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1990/023-1990.pdf>

Zákon č. 108/1990 Sb., Novela zákona o důchodové dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1990/024-1990.pdf>

Zákon č. 109/1947 Sb., o dani ze mzdy. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1947/051-1947.pdf>

Zákon č. 111/1971 Sb., o odvodech do státního rozpočtu a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1971/030-1971.pdf>

Zákon č. 112/1966 Sb., o zemědělské dani. [online]. Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1966/047-1966.pdf>

Zákon č. 113/1966 Sb., o důchodové dani družstevních a jiných organizací. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1966/047-1966.pdf>

Zákon č. 113/1971 Sb., o důchodové dani a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1971/030-1971.pdf>

Zákon č. 113/1979 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon o zemědělské dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1979/023-1979.pdf>

Zákon č. 116/1927 Sb. z. a n., o silničním fondu. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/052-1927.pdf>

Zákon č. 121/1975 Sb., o sociálním zabezpečení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1975/028-1975.pdf>

Zákon č. 123/1932 Sb., o spotřební dani z droždí. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1932/042-1932.pdf>

Zákon č. 123/1962 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon o zemědělské dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1962/068-1962.pdf>

Zákon č. 131/1968 Sb., o odvodech ze zisku a z přírůstku mezd. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1968/036-1968.pdf>

Zákon č. 133/1969 Sb., kterým se stanoví zásady pro zákony národních rad o podnikových daních a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1969/044-1969.pdf>

Zákon č. 143/1961 Sb., o domovní dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1961/068-1961.pdf>

Zákon č. 144/1992 Sb., o všeobecné dani výdělkové pro období 1922/23. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1922/047-1922.pdf>

Zákon č. 145/1961 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1961/068-1961.pdf>

Zákon č. 146/1984 Sb., o notářských poplatcích. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1984/031-1984.pdf>

Zákon č. 154/1976 Sb., kterým se mění zákonná úprava sazeb příspěvku na sociální zabezpečení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1976/030-1976.pdf>

Zákon č. 154/1976 Sb., kterým se mění zákonná úprava sazeb příspěvku na sociální zabezpečení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1976/030-1976.pdf>

Zákon č. 154/1976 Sb., kterým se mění zákonná úprava sazeb příspěvku na sociální zabezpečení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1976/030-1976.pdf>

Zákon č. 157/1989 Sb., o důchodové dani a o změnách zákona č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani, a zákona č. 116/1985 Sb., o podmínkách činnosti organizací s mezinárodním prvkem v Československé socialistické republice (zákon o důchodové dani). [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1989/034-1989.pdf>

Zákon č. 157/1989 Sb., o důchodové dani a o změnách zákona č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani, a zákona č. 116/1985 Sb., o podmínkách činnosti organizací s mezinárodním prvkem v Československé socialistické republice (zákon o důchodové dani). [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1989/034-1989.pdf>

Zákon č. 159/1968 Sb., o důchodové dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1968/046-1968.pdf>

Zákon č. 16/1936 Sb., o mimořádné dani postihující dividendy a úroky z některých cenných papírů pevně zúročitelných. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1936/005-1936.pdf>

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 160/1968 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon č. 36/1965 Sb. o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1968/046-1968.pdf>

Zákon č. 161/1945 Sb., jímž se mění některá ustanovení o dani důchodové. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1945/066-1945.pdf>

Zákon č. 161/1982 Sb., o odvodech do státního rozpočtu. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1982/034-1982.pdf>

Zákon č. 162/1946 Sb., kterým se mění zákon ze dne 19. února 1946, č. 30 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a státních finančních monopolů. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/068-1946.pdf>

Zákon č. 162/1982 Sb., kterým se mění a doplňuje o dani z příjmů obyvatelstva. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1982/034-1982.pdf>

Zákon č. 164/1982 Sb., o důchodové dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1982/035-1982.pdf>

Zákon č. 168/1930 Sb., o dani z piva. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1930/080-1930.pdf>

Zákon č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1988/038-1988.pdf>

Zákon č. 173/1969 Sb., o podnikových daních a příspěvku na sociální zabezpečení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1969/051-1969.pdf>

Zákon č. 180/1936 Sb., o dani z umělých jedlých tuků. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1936/048-1936.pdf>

Zákon č. 181/1982 Sb., o odvedech do státního rozpočtu. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1982/034-1982.pdf>

Zákon č. 200/1947 Sb., o dani z předmětů zbytné potřeby (přepychová daň). [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1947/095-1947.pdf>

Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 24/1964 Sb., o notářských poplatcích. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1964/012-1964.pdf>

Zákon č. 242/1921 Sb., o dopravních daních. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/061-1921.pdf>

Zákon č. 247/1937 Sb., o příspěvku na obranu státu a mimořádné dani ze zisků. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1937/067-1937.pdf>

Zákon č. 248/1937 Sb., o dani z limonád, minerálních a sodových vod. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1937/067-1937.pdf>

Zákon č. 249/1937 Sb., kterým se mění zákon ze dne 25. září 1919, č. 533 Sb. z. a n., jímž se zavádí všeobecná daň nápojová, ve znění čl. II zákona ze dne 22. prosince 1920, č. 677 Sb. z. a n. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1937/067-1937.pdf>

Zákon č. 251/1937 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon ze dne 23. června 1936, č. 180 Sb. z. a n., o dani z umělých jedlých tuků, a vládní nařízení ze dne 12. března 1934, č. 51 Sb. z. a n., o některých opatřeních týkajících se výroby a prodeje umělých jedlých tuků. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1937/067-1937.pdf>

Zákon č. 261/2007 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 262/1920 Sb., o dani z masa. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/051-1920.pdf>

Zákon č. 262/1920 Sb., o potravní dani na čáře. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/051-1920.pdf>

Zákon č. 263/1949 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon o všeobecné dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1949/085-1949.pdf>

Zákon č. 266/1934 Sb., o branném příspěvku. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1934/096-1934.pdf>

Zákon č. 268/1923 Sb., o dani z obratu a dani přepychové. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1923/126-1923.pdf>

Zákon č. 294/1948 Sb., o zvláštní dani z úroků z úsporných vkladů. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/105-1948.pdf>

Zákon č. 30/1946 Sb., o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a finančních státních monopolů. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/013-1946.pdf>

Zákon č. 309/1920 Sb., o dávce z majetku a dávce z přírůstku majetku. [online]. Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/057-1920.pdf>

Zákon č. 31/1946 Sb., o dani z obratu. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1946/014-1946.pdf>

Zákon č. 313/1920 Sb., jímž se částečně mění zákon o osobních daních přímých. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/057-1920.pdf>

Zákon č. 334/1921 Sb., kterým se přikazuje samosprávným svazkům výnos některých státních daní a mění se v Čechách a na Moravě a ve Slezsku sazba domovní daně třídní [online] Dostupné na: <http://www.epravo.cz/vyhledavani-aspi/?Id=2615&Section=1&IdPara=1&ParaC=2>

Zákon č. 336/1921 Sb., jímž se mění některá ustanovení zákona o osobních daních přímých a stanoví se válečná přírážka k dani z příjmu za léta 1921 až 1923. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/076-1921.pdf>

Zákon č. 337/1921 Sb., o dani z obohacení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/076-1921.pdf>

Zákon č. 338/1921 Sb. z. a n., o dani z vodní síly. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/077-1921.pdf>

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 36/1965 Sb., o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1965/019-1965.pdf>

Zákon č. 38/1933 Sb., z elektrických zdrojů záření. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1933/010-1933.pdf>

Zákon č. 389/1990 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1990/066-1990.pdf>

Zákon č. 40/1936 Sb., o spotřební dani z přípravků ke kypření těsta. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1936/011-1936.pdf>

Zákon č. 48/1948 Sb., kterým se mění a doplňují některá ustanovení zákona o přímých daních. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/022-1948.pdf>

Zákon č. 49/1948 Sb., o zemědělské dani. Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/022-1948.pdf>

Zákon č. 50/1948 Sb., o živnostenské dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/022-1948.pdf>

Zákon č. 50/1959 Sb., o zemědělské dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1959/021-1959.pdf>

Zákon č. 51/1947 Sb., kterým se zabezpečuje snížení cen některého zboží lidové potřeby a ustálení cen jiných důležitých statků. [online]. Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1947/026-1947.pdf>

Zákon č. 530/1991 Sb., o dovozní dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1991/102-1991.pdf>

Zákon č. 533/1919 Sb., jímž se zavádí nová daň nápojová. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1919/111-1919.pdf>

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1992/117-1992.pdf>

Zákon č. 587/1992 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 59/1950 Sb., o dani z literární a umělecké činnosti. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1950/028-1950.pdf>

Zákon č. 59/1956 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon o důchodové dani družstev a jiných organizací. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1956/031-1956.pdf>

Zákon č. 60/1950 Sb., o dani ze samostatné činnosti. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1950/028-1950.pdf>

Zákon č. 617/1919 Sb. z. a n., jímž se mění ustanovení o dani důchodové a stanoví se přírážky válečné ku přímým daním za léta 1919 a 1920. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1919/131-1919.pdf>

Zákon č. 62/1977 Sb., o úpravách soustavy odvodů a daní organizací. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/020-1977.pdf>

Zákon č. 643/1919 Sb., novela zákona o dani z lihu. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1919/136-1919.pdf>

Zákon č. 668/1919 Sb., kterým se zrušuje daň z vyššího služného a obnovuje povinnost zaměstnavatelů, daň z příjmu, předepsanou z proměnlivých platů služebních, vybíratí srážkou z těchto platů a odváděti státní pokladně. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1919/141-1919.pdf>

Zákon č. 73/1952 Sb., o dani z obratu. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

Zákon č. 74/1952 Sb., o dani z výkonů. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

Zákon č. 75/1952 Sb., o důchodové dani družstev a jiných organizací. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/037-1927.pdf>

Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1927/037-1927.pdf>

Zákon č. 76/1951 Sb., o dani ze mzdy. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

Zákon č. 77/1931 Sb., o spotřební dani z minerálních olejů. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1931/038-1931.pdf>

Zákon č. 77/1935 Sb., o dopravě motorovými vozidly a jich zdanění.

Zákon č. 77/1952 Sb., o zemědělské dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

Zákon č. 78/1935 Sb., jímž se mění některá ustanovení o spotřební dani z minerálních olejů. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1935/027-1935.pdf>

Zákon č. 78/1952 Sb., o dani ze mzdy. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

Zákon č. 79/1920 Sb. z. a n., jímž se rozšiřuje válečná daň na vyšší zisky společností a vyšší příjmy jednotlivců z r. 1919, a mění se některá ustanovení zákona ze dne 16. února 1918, čís. 66 ř. z., o dani válečné. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/015-1920.pdf>

Zákon č. 79/1952 Sb., o dani živnostenské. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

Zákon č. 79/1959 Sb., o zrušení daně z představení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1959/037-1959.pdf>

Zákon č. 80/1952 Sb., o domovní dani. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

Zákon č. 81/1952 Sb., o dani z představení. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

Zákon č. 82/1977 Sb., o úpravách soustavy odvodů daní a organizací. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/020-1977.pdf>

Zákon č. 83/1966 Sb., o čtvrtém pětiletém plánu rozvoje národního hospodářství Československé socialistické republiky. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1966/036-1966.pdf>

Zákon č. 85/1921 Sb., o dani z obchodu s cennými papíry. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/021-1921.pdf>

Zákon č. 98/1926 Sb., o dani z cukru. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1926/050-1926.pdf>

Zákon č. 98/1964 Sb., o dani z motorových vozidel. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1964/043-1964.pdf>

Zákon č. 72/1977 Sb., o odvodech do státního rozpočtu a příspěvku na sociální zabezpečení ze 7. října 1971 č. 111 Sb., jak vyplývá ze změn a doplňků provedených zákonem z 15. prosince 1976 č. 154 Sb. a zákonem z 26. října 1977 č. 62 Sb. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1977/023-1977.pdf>

Zákon o přímých daních osobních ze dne 23. ledna 1914. V Praze: J. R. Vilímek, 190 s., 1914

Zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/2013/132-2013.pdf>

Zákonné opatření senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů. [online] Dostupné na: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/2013/134-2013.pdf>

Abstrakt

ABREŠEK, A. *Historie daňových reforem*. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 181 s., 2014

Klíčová slova: daň, daňový systém, vývoj daní, historie daní, daňové reformy

Předložená práce je zaměřena na analýzu vývoje daní a daňových systémů na území České republiky od konce 19. století po současnost, zhodnocení prováděných daňových reforem a nastínění plánovaných reformních kroků v budoucnu.

Práce je rozdělena do sedmi kapitol. První kapitola je věnována teoretické základně k problematice daní a daňových systémů. Ve druhé kapitole je popsán vývoj daňové soustavy od konce 19. století do roku 1927. Kapitola končí daňovou reformou v roce 1927, nazývanou Englišova daňová reforma. Třetí kapitola charakterizuje další vývoj daňové soustavy od roku 1928 do roku 1953. Tato kapitola obsahuje nejen vliv druhé světové války, světové hospodářské krize na výběr daní, ale i počátky socialismu a tím postupné přizpůsobování požadavků na daňový systém. Kapitola končí daňovou reformou v roce 1953. Následující čtvrtá kapitola pojednává o vývoji daňové soustavy od roku 1954 a končí rok před vznikem České republiky. Další kapitola se věnuje vývoji daňové soustavy od roku 1993 po současnost. Šestá kapitola shrnuje a hodnotí prováděné daňové reformy na území ČR od konce 19. století. Poslední kapitola nastiňuje plánované reformní kroky v nadcházejících letech.

Abstract

ABREŠEK, A. *History of tax reforms*. Diploma thesis. Pilsen: The Faculty of Economics University of West Bohemia in Pilsen. 181 p., 2014

Key words: taxes, tax system, development of taxes, history of taxes, tax reforms

The presented work is focused on analysis of the taxes and the tax systems in the Czech Republic since the 19th century to the present, evaluation carried out tax reforms and outlining the planned reform steps in the future.

The thesis is divided into seven chapters. The first chapter is devoted to the theoretical basis for the issue of taxes and tax systems. The second chapter describes the development of the tax system since the late 19th century to 1927. The chapter ends with the tax reform in 1927, called Englišova tax reform. The third chapter describes the further development of the tax system from 1928 to 1953. This chapter contains not only the impact of the Second World War, the global economic crisis on tax revenues but also the beginnings of socialism and the gradual adaptation to the requirements of the tax system. The chapter ends with the tax reform in 1953. The following fourth chapter discusses the development of the tax system since 1954 and the year ending before the formation of Czech Republic. The next chapter is devoted to the development of the tax system from 1993 to the present. The sixth chapter summarizes and evaluates the implementation of tax reform in the Czech Republic since the 19th century. The last chapter outlines the planned reforms in the coming years.