

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA PRÁVNICKÁ

Diplomová práce

Vývoj přímých daní mezi lety 1918-1938

Zpracoval: Martin Holub

2015

Zadání DP

Čestné prohlášení

„Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci zpracoval samostatně, a že jsem vyznačil prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpal způsobem ve vědecké práci obvyklým.“

Plzeň, březen, 2015

.....

Podpis plným jménem

Poděkování

Chtěl bych tímto poděkovat vedoucí diplomové práce JUDr. Petře Jánošíkové, Ph.D. za cenné rady a připomínky, které jsem získal při zpracování diplomové práce Vývoj přímých daní mezi lety 1918-1938.

OBSAH

Předmluva

1.0 Úvod do problematiky.....	1
1.1 Daň.....	1
1.2 Subjekt daně.....	2
1.3 Objekt daně.....	3
1.4 Základ daně.....	3
1.5 Sazba daně.....	3
1.6 Daňový systém a daňová soustava.....	4
2.0 Vývoj přímých daní v Českých zemích před rokem 1918.....	5
2.1 Daň dědická.....	5
2.2 Daně reálné.....	6
2.2.1 Daň pozemková.....	6
2.2.2 Daň domovní.....	7
2.3 Daně osobní.....	9
2.3.1 Daň všeobecná výdělková.....	9
2.3.2 Daň výdělková podniků veřejně účtujících.....	10
2.3.3 Rentová (úroková) daň.....	10
2.3.4 Daň důchodová (daň z příjmu).....	11
2.3.5 Daň z vyššího služebného.....	12
2.4 Význam berní reformy z roku 1896.....	12
2.5 Vývoj přímých daní mezi lety 1914-1918.....	13
2.5.1 Daň z válečných zisků.....	14
2.5.2 Válečné přirážky.....	14
3.0 Struktura přímých daní před reformou Karla Engliše.....	15
3.1 Vznik Československé republiky a její ekonomické problémy.....	15
3.2 Struktura přímých daní v ČSR.....	17
3.3 Práce na reformě přímých daní.....	18
4.0 Reforma Karla Engliše a vývoj do roku 1938.....	20
4.1 Struktura reformy.....	26
4.2 Zákon o přímých daních.....	26
4.2.1 Důchodová daň.....	27
4.2.2 Všeobecná daň výdělková.....	29
4.2.3 Zvláštní daň výdělková.....	32

4.2.4 Pozemková daň.....	33
4.2.5 Domovní daň.....	34
4.2.5.1 Daň činžovní.....	35
4.2.5.2 Daň třídní.....	37
4.2.6 Daň rentová.....	39
4.2.7 Daň z tantiém a z vyššího služného	39
4.3 Finanční řízení.....	40
4.3.1 Řízení vyměřovací.....	44
4.3.2 Řízení odvolací.....	45
4.3.3 Exekuční řízení.....	45
4.3.4 Trestní řízení.....	46
4.4 Úprava financí územní samosprávy.....	48
4.5 Zákon o stabilizačních bilancích.....	51
5.0 Právně-ekonomická analýza reformy.....	52
5.1 Vývoj po roce 1938.....	52
5.2 Ekonomická analýza reformy.....	55
5.3 Právní analýza reformy.....	57
Závěr.....	62
Cizojazyčné resumé.....	64
Seznam použité literatury.....	66
Schémata, tabulky, obrázky.....	69

Předmluva

Přímé daně patří k velmi významným zdrojům státního rozpočtu České republiky. V roce 2013 činily příjmy z přímých daní 185 055 826 tis. Kč a tvořily 16,95% všech příjmů státního rozpočtu¹. Dříve až do vzniku institutu daně z přidané hodnoty ve Francii, tvořily obecně v Evropě přímé daně mnohem větší podíl na celkových příjmech státu. Přes tento postupný trend, kdy podíl přímých daní na celkových příjmech státního rozpočtu postupně klesá na úkor daní nepřímých, je nutné říci, že pokud chceme rozvíjet nauku a poznání přímých daní, nelze toto studium omezit pouze na studium současné soustavy přímých daní, která je důsledkem přijetí zákona č. 586/1992 Sb. Je proto záhodno sledovat vývoj jednotlivých institutů finančního práva, jež se týkají přímých daní, neboť pečlivým studiem předchozích reforem v oblasti přímých daní se dnešní národohospodář může vyvarovat chyb svých předchůdců a tím minimalizovat národohospodářské škody. Bohužel historie nás učí, že se takto nečiní.

Diplomová práce se zabývá právně-ekonomickou analýzou a vyhodnocením reformy přímých daní, kterou v dvacátých letech 20. století v tehdejší Československé republice řídil prof. JUDr. Karel Engliš. Ze znalostí československých právních dějin je známo, že 1. republika trpěla zpočátku trojkolejností právního řádu a následně dvoukolejností právního řádu, který se až na určité oblasti nepodařilo do roku 1938 vyřešit. Dvoukolejnost, jež byla neblahým dědictvím Rakouska-Uherska, se projevovala také na poli přímých daní, které bylo nutné v rámci Československé republiky sjednotit tak, aby stát mohl efektivně a jednoduše vybírat stejné daně na celém svém tehdejším území. Sjednocení přímých daní byl jedním z největších legislativních počínů za první republiky, protože výběr dostatečných finančních prostředků je stěžejní pro plnění úkolů, jež jsou na stát potažmo na státní rozpočet kladeny jeho občany. Tento proces sjednocování přímých daní byl však odsunut až na druhou půli dvacátých let, neboť v prvních poválečných letech bylo nutno vyřešit problémy týkající se měny, zkracení inflace, snížení nezaměstnanosti, zvýšení konkurenceschopnosti produktů vyvážených do zahraničí a rozdělení dluhu Rakouska-Uherska mezi nástupnické státy.

V první kapitole diplomové práce jsou popsány základní instituty, které se týkají přímých daní. Následující kapitola stručně pojednává o vývoji přímých

¹ <http://monitor.statnipokladna.cz/2013/statni-rozpocet/>

daní v Českých zemích před rokem 1918, tedy je v ní popsán systém přímých daní v Rakousku-Uhersku. Tento pohled je upřen na systém přímých daní Předlitavska. Třetí část práce se zaměřuje na modifikace systému přímých daní, převzatým z dob Rakouska-Uherska recepční normou z 28. října 1918, které proběhly mezi lety 1918 a 1926. Stěžejní je čtvrtá kapitola, kde je popsána reforma Karla Engliše, její části a následné novelizace spolu s vývojem do roku 1938. První čtyři kapitoly jsou vypracovány metodou komparace z literárních zdrojů. Poslední kapitolou je právně-ekonomická analýza reformy, kde je reforma vyhodnocena. V páté kapitole je využita analytická metoda. Dále je sledován systém přímých daní až do změny celého daňového systému k 1. 1. 1953.

Předpokládaným přínosem diplomové práce Vývoj přímých daní mezi lety 1918-1938 je podání uceleného vědeckého pohledu na instituty využívané během sledovaného období spolu s příčinami, které působily na vývoj systému přímých daní na území ČSR spolu s faktory, které ovlivňovaly následné novelizace reformy přímých daní, jež byla uskutečněna v roce 1927.

Program ARIS Express je využit pro tvorbu schémat v diplomové práci.

1.0 Úvod do problematiky

V této kapitole jsou vymezeny pojmy daň, přímá daň, daňové náležitosti, subjekt daně, objekt daně, základ daně, sazba daně a rozdíl mezi daňovým systémem a daňovou soustavou.

1.1 Daň

Daně představují peněžní, povinné, nevratné platby do veřejného rozpočtu, které se vybírají na základě mocenské povahy státu, tzn. na základě zákona. Daň je platba neúčelová, neekvivalentního charakteru, pravidelně se opakující, s přesně určenou výší sazby.² S touto definicí operují moderní autoři, ale starší autoři popisují daně jako ty příspěvky na úhradu nákladů veřejných, které se vybírají na základě rozkazu moci veřejné od členů a účastníků společnosti státní nebo jiné veřejné, bez ohledu na prospěch soukromý, který snad jednotlivcům nebo jejich skupinám vyplývá z bytí tělesa veřejného nebo z jeho činnosti. 3

Zdaňovaný subjekt ovšem nezískává stejné protiplnění od státu. Stát touto platbou získává příjmy, které jsou nutné z hlediska jeho fungování a také z hlediska funkcí, které stát zastává k tomu, aby naplnil celospolečenské potřeby.

Daně lze dělit dle mnoha kritérií například *dle předmětu zdanění na daně důchodové, majetkové a ze spotřeby, dále dle rozpočtového určení na daně svěřené a sdílené. Nejčastějším dělením je kritérium dopadu na poplatníka, to jsou daně přímé a nepřímé.⁴ Prof. Engliš uvádí, že daně lze třídit např. podle účelu úhrady (daně všeobecné a daně účelové), podle hledisek finančně technických (daně přímé a nepřímé), podle únosnosti (daně osobní a daně věcné), zvláště podle účinku daní na soutěživost doma i v cizině, ale i např. podle daňových metod, jimiž se snaží stát zachytit společnou podstatu národního důchodu a výnosu národní práce.⁵ Z čehož plyne, že dělení daní záleží na účelu,*

² Pavlásek, V., Kunešová, H., Hejduková, P. *Veřejné finance a daně*. Plzeň: NAVA, 2009, s. 65.

³ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 1914, s. 4.

⁴ Pavlásek, V., Kunešová, H., Hejduková, P. *Veřejné finance a daně*. Plzeň: NAVA, 2009, s. 65 s. 66.

⁵ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s. 155.

pro který má dané dělení sloužit. Z hlediska diplomové práce je stěžejní rozdělení daní dle dopadu na poplatníka. Hovoříme o daních přímých a daních nepřímých. Rozdíl mezi nimi je ten, že zatímco u přímých daní je plátce a poplatník tentýž subjekt. U daně nepřímé je subjekt plátce osoba, jež má povinnost odvést daň so veřejného rozpočtu, zatímco poplatník je osoba, která reálně nese daňové břemeno. Typickým příkladem je nákup v obchodě, kde zákazník zaplatí cenu zboží, v níž je obsažena i daň z přidané hodnoty, ale nemusí nic odvádět státu, tuto povinnost má obchodník.

Profesor Drachovský uvádí jako hlavní účel daní účel finanční (získání dostatečných prostředků na uhrazení veřejných potřeb), zároveň dodává, že existují ještě vedlejší účely, kterými mohou být národohospodářský účel (umělé zvýhodnění nebo zhoršení podmínek v určitém oboru či osob), sociální účel (podpora určitých vrstev obyvatelstva), policejní účel a statistický účel. Upozorňuje také na nebezpečí příliš vysokého daňového zatížení určitých oborů či osob.⁶

V Listině základních práv a svobod v čl. 11 odst. 5 je napsáno, že *daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.*⁷ Bez pravomoci, kterou určitým subjektům dává zákon, nemohou být ostatním subjektům ukládány daně či poplatky. Tento odstavec, jež je součástí ústavního zákona, zabraňuje nezákonnému, samovolnému a neřízenému ukládání daní.

Základními daňovými náležitostmi jsou subjekt daně, objekt daně, základ daně a sazba daně. Kromě nich existují také doplňkové daňové náležitosti (správce daně, sleva na dani, atd.).

1.2 Subjekt daně

Je osoba, která je dle zákona povinna daň platit, jedná se o fyzickou nebo právnickou osobu nazývanou jako poplatník daně. Poplatník byl vymezen v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, jako osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony byly podrobeny dani. Ovšem kromě poplatníka bylo nutno vymezit ještě daňového plátce, který byl definován, jako osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo

⁶ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 1914, s. 5 an.

⁷ Usnesení předsednictva České národní rady č.2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky.

sraženou poplatníkům. Ovšem v daňovém řádu již tato vymezení pojmů plátce a poplatník nejsou, přestože je zákon užívá.⁸

1.3 Objekt daně

Objekt daně lze označit také jako předmět daně. *Jedná se o hospodářskou skutečnost, na jejímž základě je možno uložit poplatníkovi daňovou povinnost. Z právního pohledu se jedná o typickou právní skutečnost vedoucí ke vzniku právního vztahu – daňového dluhu subjektu daně.*⁹

1.4 Základ daně

*Základ daně je kvantifikovaný předmět daně, z něhož se daň vyměřuje. Základ daně je specifikovaný a upravený předmět zdanění podle zákonných pravidel. Je vyjádřený stanoveným způsobem v Kč nebo měrných jednotkách (např. hektolitry nebo m²). Základ daně je potřeba vymezit nejen věcně, ale i časově z tohoto důvodu je určeno zdaňovací období, což je časový interval, za který se zjišťuje základ daně, stanoví se výše daně a daň se platí.*¹⁰

1.5 Sazba daně

*Je měřítkem, pomocí něhož se stanoví z daňového základu daň.*¹¹

Daňové sazby můžeme dělit:

a) *Ve vztahu k druhu základu daně na:*

jednotné

diferencované

b) *Ve vztahu změny velikosti daně ke změně velikosti základu daně na:*

pevné

*relativní (lineární, progresivní, degressivní)*¹²

⁸ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s. 155 an.

⁹ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s. 160.

¹⁰ Pavlásek, V., Kunešová, H., Hejduková, P. *Veřejné finance a daně*. Plzeň: NAVA, 2009, s. 69.

¹¹ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s. 160.

1.6 Daňový systém a daňová soustava

Tyto dva pojmy jsou velmi často zaměňovány, proto je potřeba si nadefinovat tyto pojmy. *Daňová soustava představuje souhrn daní vybíraných v určitém státě v určitém čase. Z právního hlediska to jsou jednotlivé daně upravené v daňových zákonech. Daňový systémem je širším pojmem. Ve zjednodušeném vyjádření jím je třeba rozumět soustavu daní, právně, organizačně a technicky konstituovaný systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměřování, vymáhání a kontrolu a systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům, případně vůči dalším osobám.*^{13c}

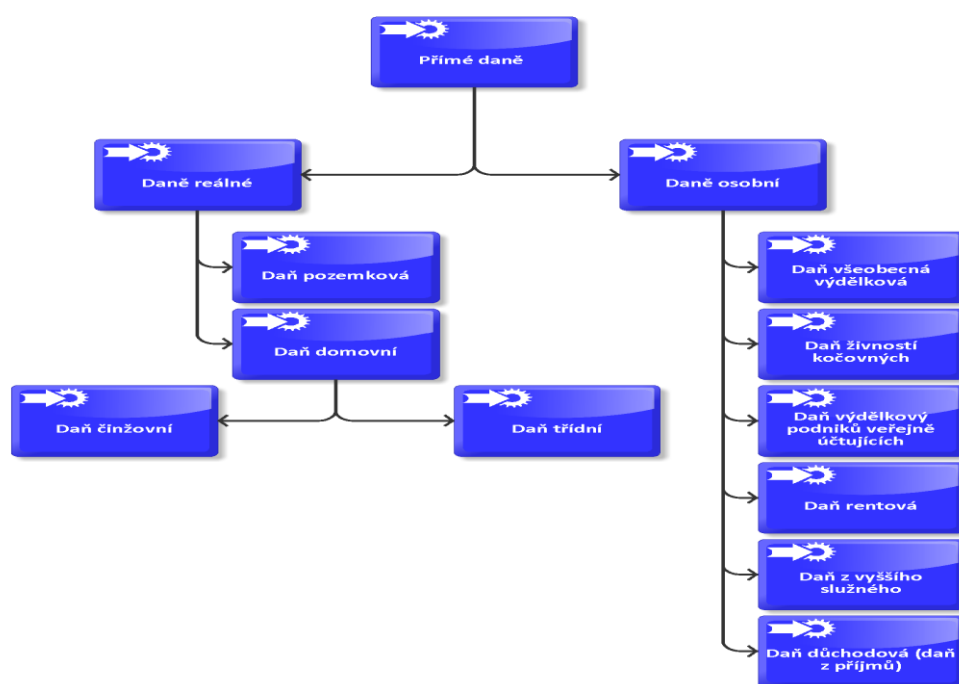
¹² Pavlásek, V., Kunešová, H., Hejduková, P. *Veřejné finance a daně*. Plzeň: NAVA, 2009, s. 69.

¹³ Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s. 162.

2.0 Vývoj přímých daní v Českých zemích před rokem 1918

Schéma č. 1 níže popisuje systém přímých daní v Rakousko-Uhersku před 1. světovou válkou. Přímé daně byly rozděleny na daně reálné a daně osobní. Mimo toto schéma figuruje ještě daň dědická, neboť ta sice byla nazývána daní, ale pouze do roku 1840. Od roku 1850 se jednalo o taxu (poplatek). Všechny zobrazené druhy daní jsou dále popsány.

Schéma č. 1: Systém přímých daní v Rakousko-Uhersku před 1. světovou válkou



Zdroj: vlastní zpracování dle ¹⁴, 2014

2.1 Daň dědická

Daň dědická byla v Českých a Rakouských zemích dědičných uvedena patentem Marie Terezie ze dne 6. června 1759, a jakožto důvod zavedení této nové dávky bylo uvedeno placení dluhů způsobených válkou mezi Rakouskem a Pruskem.¹⁵ Stejná daň byla zavedena v roce 1785 v Tyrolsku a 1786 v Haliči, ovšem v Tyrolsku byla v roce 1791 zrušena. Z této daně byly spláceny válečné

¹⁴ Vitek, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 7 an.

¹⁵ Talíř, M., Drachovský, J. *K dějinám rakouského taxovnictví II. část zvláštní*. Praha: Česká akademie císaře Františka Josefa pro vědy, slovesnost a umění, 1912, s. 220.

dluhy ze sedmileté války, ovšem i po splacení dluhů daň dále existovala, neboť napoleonské války zatížily mocnářství ještě většími dluhy. Proto byl vydán patent z 15. října 1810, předmětem daně bylo dědictví, odkazy, dary pro případ smrti, užívání jmění na základě testamentu nebo zákonné posloupnosti dědické; dále to pak dary mezi živými bez plného užívacího práva, tedy důchody doživotní a smlouvy na dožití. Subjekty nebyly děleny dle stavu.¹⁶ Daň dědická byla zrušena kolkovním a taxovním patentem ze dne 27. ledna 1840. Avšak poplatkový zákon ze dne 9. února 1850 opět obnovil dědickou daň, ale ta nebyla takto označována. Poplatkový zákon říká, že za převody jmění v případě smrti má být placen zvláštní poplatek (recte daň) s různou výměrou procentní, řídící se jednak dle příbuzenského, služebního nebo zvláštního osobního poměru zůstavitele k dědicům a k odkazovníkům, dále je nutné rozlišovat mezi převodem nemovité věci a movité věci.¹⁷

2.2 Daně reálné

Daně reálné tvořily daň pozemková a daň domovní, která se dále dělila na daň třídní a činžovní.

2.2.1 Daň pozemková

Josefínský berní patent z 19. září 1789, v němž se nacházel soupis poddanské a vrchnostenské půdy, byl základním právním dokumentem na počátku 19. století, který přispěl k rovnoměrnějšímu rozložení daňového břemene mezi vrchnost a poddané. Stabilní katastr ze dne 23. prosince 1817 přinesl novinky ve vyměřování a také ve výši berně, která byla stanovena na 16 % čistého katastrálního výnosu, ovšem válečné náklady způsobily, že výše berně se postupně zvyšovala až na 26,66 % v roce 1860. Zákonem č. 88/1869 ř. z., o regulaci pozemkové daně byla přijata modernější konstrukce pozemkové daně, spočívající v opuštění stability pozemkové daně a zavedením revize po každých 15 letech. Tento zákon byl mnohokrát novelizován, nejdůležitější novelizací byl zákon č. 121/1896 ř. z., který sazbu daně snížil na 22,7 %. Předmětem daně byly

¹⁶ Talíř, M., Drachovský, J. *K dějinám rakouského taxovnictví II.část zvláštní*. Praha: Česká akademie císaře Františka Josefa pro vědy, slovesnost a umění, 1912, s. 221 an., s. 222 an.

¹⁷ Talíř, M., Drachovský, J. *K dějinám rakouského taxovnictví II.část zvláštní*. Praha: Česká akademie císaře Františka Josefa pro vědy, slovesnost a umění, 1912, s. 231an.

veškeré zemědělsky upotřebitelné pozemky a lesy, existoval zde institut daňového osvobození. Subjektem byl faktický držitel pozemku. Jednalo se o kontingentovanou daň, což znamenalo, že bylo centrálně stanoveno určeno, kolik má být za dané období vybráno na dani a pak se daň rozpočítala shora dolů až k subjektu.¹⁸ Kontingent byl rozdělován dle katastrálního výnosu pozemků. Výnos pozemku se nazýval katastrálním, protože byl zapsán v katastru (seznam parcel, kde u každé parcely se uváděla výměra, způsob obdělávání a katastrální výnos). Kontingent činil 70 milionů korun ročně. Výnos se stanovoval tzv. vyceňováním, kdy se konkrétní pozemek srovnával s vzorným pozemkem, který byl stejného druhu a u něhož byl zjištěn čistý výnos. Osvobozeny od daně byly trvale ty plochy, jež podléhaly dani domovní nebo sloužily veřejným účelům. Zákon znal také dočasné osvobození od daně pozemkové, jež se vztahovalo na pozemky, které se staly výnosnými, vinohradům zničeným révokazem a pozemkům poškozeným živelnou pohromou (zavedeno zákonem ze dne 19. července 1902 ř.z. i.ex. 1903).¹⁹

2.2.2 Daň domovní

Do vydání patentu č. 204/1820 sb. z. p. byla součástí daně z pozemku. Ovšem i po vydání patentu byla úprava velmi roztržitá a navíc byla právní úprava domovní daně velmi často novelizována. Dalšími významnými normativní akty byly např. císařský patent č. 412/1849 ř. z., zákon č. 17/1882 ř. z., zákon č. 120/1896 ř. z., zákon č. 144/1902 ř. z. a zákony č. 242/ 1911 ř. z. a č. 233/1911 ř. z.²⁰

*Daň domovní byl povinen platit majitel nebo uživatel budovy určené k lidskému obývání a neužívané k účelům živnostenským samotným vlastníkem.*²¹

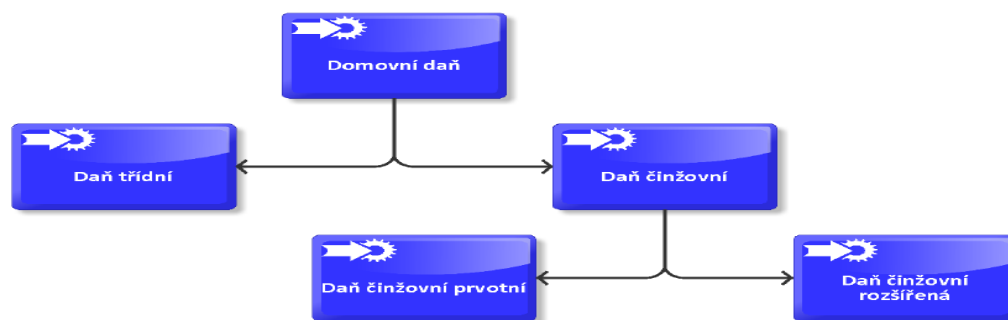
¹⁸ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 94 an., s. 95 an., s. 96 an.

¹⁹ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 1914, s. 23 an., s. 24 an.

²⁰ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 96 an.

²¹ Víték, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 7.

Schéma č. 2: Domovní daň v Rakousko-Uhersku před 1. světovou válkou



Zdroj: vlastní zpracování dle ²², 2014

*Daň třídní se platila tehdy, pokud neexistovala povinnost platit daň činžovní. Platila se dle počtu obytných místností. Budova, která se neužívala více než rok, mohla být po dobu neužívání od daně osvobozena.*²³

Daň činžovní byla placena ze všech budov v důležitých městech v Českých zemích, a to v Praze, Brně, Olomouci a Opavě, dále to bylo v lázeňských městech, kromě těchto případů se domovní daň vztahovala také na města, v nichž alespoň polovina budov byla určena k bydlení a alespoň polovina z bytů byla pronajímána.²⁴ V ostatních obcích se vybírala tam, kde se v domě vyskytovala alespoň jedna polovina nájemních bytů, anebo u pronajatých domů s alespoň třemi obytnými místnostmi.²⁵ Ovšem realita byla taková, že daň byla placena pouze v Praze, Brně, Olomouci a v lázeňských městech, až od roku 1849 je placena ve všech obcích.²⁶ Daň se vybírala ze skutečné nebo odhadnuté činže tak, že se odečetlo úhrnné procento na opravy a udržování budov a ze zbytku se vyměřila daň.²⁷ Tento výpočet daně je velmi dobře vymyšlen, neboť majitelé nebo uživatelé bytu jsou nuceni investovat do oprav a údržby budov, čímž si snižovali daňovou povinnost. Zajímavostí je, že obecně z domovní daně byly osvobozeny budovy ve vlastnictví císaře a jeho rodiny, chrámy, fary, kulturní budovy, budovy užívané k veřejnému prospěchu a budovy neobydlené déle než 1 rok. Po určitou

²² Vítek, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 8.

²³ Vítek, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 8.

²⁴ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 96 an.

²⁵ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 96.

²⁶ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 97 an.

²⁷ Vítek, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 8.

dobu byly osvobozeny také novostavby, přestavby a přístavby.²⁸ Osvobození u těchto dočasně osvobozených od daně činžovní činilo 6 let, ale i přes osvobození se musela platit daň ve výši 5 % ze základu daně. Sazba prvotní daně činžovní v hlavních městech byla stanovena ve výši 15 % a ze zbytku 26 2/3 %, o rozšířenou činžovní daň se jednalo v ostatních případech, kdy sazba činila 30 % a ze zbytku 20 %. Nakonec je potřeba říci, že u všech domovních daní byla povolena srážka ve výši 12,5 % z výnosů osobních daní.²⁹

2.3 Daně osobní

Mezi osobní daně patřily daň všeobecná výdělková, daň živností kočovných, daň výdělková podniků veřejně účtujících, daň rentová, daň z vyššího služného a daň důchodová. Úprava těchto daní v podobě před rokem 1918 se nacházela v zákoně č. 220/1896 ř. z.³⁰

2.3.1 Daň všeobecná výdělková³¹

V roce 1812 byla zavedena tarifní daň z provozování živnosti, kromě této daně byla patentem z 29. 10. 1848 zavedena daň z příjmu. Novela tarifní daně z provozní činnosti patentem z 31. 12. 1849 znamenala, že podnikání za účelem dosažení zisku, bylo zdaňováno dle třídy, do níž dané podnikání spadalo, a dle počtu obyvatel v místě skutečného provozu podniku.³² Daň všeobecná výdělková byla poprvé upravena v první hlavě zákona č. 220/1896 ř. z. Předmětem daně bylo každé ziskové podnikání, vyjma osvobození od daně, které bylo dáno v zákoně obligatorně a dále fakultativně rozhodnutím správního orgánu nebo na základě mezinárodní dohody.³³ *Subjektem daně byl provozovatel živnosti, resp. každý, kdo skutečně trvale podnikal za účelem dosažení zisku (tedy i svobodná povolání jako advokát).*³⁴ Obdobně jako u pozemkové daně, tak i daň všeobecná

²⁸ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 97an.

²⁹ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 1914, s. 25 an.

³⁰ 220. Gesetz vom 25 October 1896 betreffend den directen Personalsteuer.

³¹ die allgemeine Erwerbsteuer.

³² STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 97an., s. 98 an.

³³ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 97an.

³⁴ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain

výdělková byla kontingentována na částku 35,5 mil. korun, avšak kontingent byl rozpočítán na jednotlivé společnosti na rozdíl od daně pozemkové, kde byl kontingent rozpočítán na země.³⁵ Kontingent ve výši 35,5 mil. korun nevydržel, automaticky se zvyšoval o 2,4 % po každých dvou letech. Ve Vídni sídlila kontingenční komise, která společnosti dělila do 4 tříd dle poslední zaplacené daně, podle obvodů obchodních komor, dle politických okresů nebo podle potřeby menších obvodů. Živnosti kočovné a obchodní cestování z ciziny do Rakouska měly speciální schematicky odstupňované sazby³⁶

2.3.2 Daň výdělková podniků veřejně účtujících³⁷

Tato daň byla upravena v hlavě druhé zákona č. 220/1896 ř. z., jednalo se o speciální daň vůči dani všeobecné výdělkové. Tuto daň platily společnosti, které měly povinnost veřejně účtovat (akciové společnosti, komanditní společnosti na akcie, pojišťovny, spořitelny atd.). Osvobozeny od daně byly spolky, které získávaly finance prostřednictvím členských příspěvků, dále záložny a některá družstva. Kromě těchto byly osvobozeny také společnosti s ručením omezeným, jejichž základní kapitál nepřevyšoval 1 milion korun. Sazba byla stanovena ve výši 10 %, ovšem u akciových společností se sazba progresivně zvyšovala v závislosti na výši schválených dividend. Ovšem byla také stanovena minimální výše výdělkové daně podniků veřejně účtujících, a to ve výši 1 promile základního kapitálu společnosti.³⁸

2.3.3 Rentová daň³⁹

Tato daň byla v českých zemích od roku 1868, avšak definitivně byla určena v třetí hlavě zákona č. 220/1896 ř. z. V samotném zákoně ovšem tento název nenalezneme, neboť je tam rentová daň označena jako důchodová daň. *Daň rentová byla uložena na renty, tzn. příjmy, které plynuly z nějakého stálého*

Team, 2009, s. 97.

³⁵ Vitek, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 8 an.

³⁶ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 1914, s. 26 an., s. 27 an.

³⁷ die Erwerbsteuer von den öffentlichen Rechnungslegung unterworfenen Unternehmungen.

³⁸ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain

Team, 2009, s. 100 an.

³⁹ die Rentensteuer.

pramene a nesouvisely s „přímým přičiněním“ příjemce. Daň se platila buď srážkou u pokladny, která rentu vyplácela (různé dílčí dluhopisy a jiné cenné papíry) nebo bylo zapotřebí podat daňové přiznání a zaplatit přímo berní správě.⁴⁰ Sazba daně se pohybovala mezi 0,5 %-10 %, důležité bylo, že subjektem rentové daně byl příjemce renty v Předlitavsku, tedy státní občan, cizinec, apolita či osoba právnická.⁴¹ Pokud byla daň přímo placená, neplatila se rentová daň, jestliže poplatníkům příjem nedosáhl během roku 1 200 korun. Stát měl ex lege zástavní právo na renty poplatníka a ručení osob, které musely rentovou daň srazit.⁴²

2.3.4 Daň důchodová (daň z příjmu)⁴³

Byla upravena v čtvrté hlavě zákona č. 220/1896 ř. z., a navazovala na daň z hlavy a daň z platů a penzí veřejných a soukromých úředníků, které byly upraveny patentem z 29. října 1849. Přestože byla zpočátku zamýšlena jako doplňková daň, stala se z ní postupně nejvýznamnější přímá daň.

Zákon v paragrafu 153 rozlišoval povinné FO na státní občany a na ty fyzické osoby, které nebyly státními občany, ale jejich bydliště se nacházelo v rámci Předlitavska nebo se na území Předlitavska zdržovali déle než jeden rok, poté jejich příjem podléhá dani důchodové. Kromě toho řeší postavení osob, jež vlastnily na území Předlitavska nemovitost, ale nespádaly ani do jedné z výše určených kategorií.

Od této daně byl osvobozen císař, členové císařského domu, diplomatictí zástupci, osoby, jejichž osvobození vyplývalo z mezinárodní smlouvy. Příjem důstojníků (auditoři, vojenští lékaři a účetní) a členů ozbrojených sborů byl osvobozen, byl-li dosahován pouze s výkonem jejich povolání, pokud dosahovali ještě dalšího příjmu, pak ten je již zdaněn. Dani nebyly podrobeny také požitky, které obdrželi vojáci během mobilizace. Všeobecně byly osvobozeny příjmy do včetně 1 200 korun (600 zlatých). Paragraf 172 konstituoval celkem 65 daňových úrovní od příjmu více než 600 zlatých do příjmu 48 000 zlatých včetně, daň se u

⁴⁰ Víttek, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 8.

⁴¹ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 101 an.

⁴² DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: J. R. Vilímek, 1914, s. 28 an.

⁴³ die Personaleinkommensteuer.

každé úrovně stanovovala absolutní částkou. Avšak pokud příjem přesahoval částku 48 000 zlatých, postupovalo se dle speciálního ustanovení paragrafu 172.

V paragrafu 156 uváděl zdaňovací důvody. Předmětem daně byl důchod fyzické osoby. K tomuto důchodu byl přičten dle paragrafu 157 také příjem osoby, jež žila ve společné domácnosti s povinným, ale jejíž příjmy se samostatně nezdaňovaly (v rámci paragrafu se objevuje rozdělení na státní občany a nestátní občany a výjimka ze započtení samostatného příjmu).

2.3.5 Daň z vyššího služebného⁴⁴

Tato daň byla spolu s daní důchodovou upravena v čtvrté hlavě zákona č. 220/1896 ř. z. Není tudíž překvapením, že byla spolu s důchodovou daní vyměřována. Paragraf 167 vyjadřoval, co zákon považoval za „vyšší služebné“ (příjem ze služebného, odměn a nerušeného užívání), na což navazuje demonstrativní výčet⁴⁵ konkrétních příjmů. V paragrafu 233 se nacházelo ustanovení týkající se určení výše daně z vyššího služebného. Jestliže příjem byl nižší než 3 200 zlatých (6 400 korun), pak byl od této daně osvobozen. Celkem je zde 9 daňových pásem dle výše příjmů, kdy se daňová sazba pohybuje od 0,4 % do 6 % při příjmu nad 15 000 zlatých ročně.

2.4 Význam berní reformy z roku 1896

Z výše uvedeného výčtu přímých daní je zřejmé, že nejvýznamnější reformou v bývalém Rakousku byla berní reforma z roku 1896, která byla účinná od 1. ledna 1898, tato reforma zavedla moderní systém přímých daní, příčinou byly chronické deficity státních financí. Byla zavedena moderní daň z důchodů středoevropského typu, která progresivními sazbami postihovala vše, co plynulo subjektu z jeho čistých příjmů. Daň výdělková (z roku 1812) a daň z příjmů (z roku 1849) byly zrušeny a nahrazeny všeobecnou daní výdělkovou, zvláštní daní výdělkovou podniků veřejně účtujících, daní rentovou a daní z vyššího služebného.⁴⁶ Daň reálné (pozemková, rentová) v podstatě nedoznaly změn, ale proběhla první novelizace katastru daně pozemkové (zákon ze dne 12. července

⁴⁴ die Besoldungsteuer von höheren Dienstbezügen.

⁴⁵ Insbesondere.

⁴⁶ FUX, Boleslav. *Reforma přímých daní ve státě Československém*. Praha: Pražská akciová tiskárna, 1923, s. 21an.

1896, čís. 121 ř. z.), byl snížen kontingent pozemkové daně o 5 milionů korun, ale sazba zůstala nezměněna.⁴⁷ Velmi významným počinem bylo vytvoření finančního plánu, který byl stanoven do roku 1909 a v němž bylo naplánováno, jak využít vyšší daňové příjmy, jež měly plynout do státního rozpočtu díky berní reformě. Cílem reformy bylo přesunout daňové břemeno od slabších na silnější. Nástrojem měly být slevy u jednotlivých druhů daní. Jednotlivé země získaly z výtěžku svůj podíl, ale pouze pod podmínkou, že se vzdají práva vybírat zemské přírážky k dani důchodové.⁴⁸ Ovšem realita byla odlišná, neboť situace veřejných financí se stále zhoršovala.

2.5 Vývoj přímých daní mezi lety 1914-1918

Po dobu trvání 1. světové války nebyly provedeny rozsáhlejší změny v daňovém systému Rakouska-Uherska, přesto byly zavedeny nové typy daní, které reagovaly na válečné dění. Je potřeba také říci, že daňový systém Předlitavska a Zalitavska se lišil. Hovoří se o právním dualismu, tato dvojkolejnost následně působila problémy v daňovém systému Československé republiky. Kromě níže uvedené daně z válečných zisků a válečné přírážky byla v roce zavedena tzv. tantiémová dávka v roce 1917. Uvažovalo se o zavedení daně ze jmění. Jednotným rysem těchto daní a přírážek je jejich dočasnost a zároveň potřebnost z hlediska tehdejších veřejných rozpočtů, jež byly pod obrovským tlakem, neboť válečné výdaje spotřebovávaly podstatnou část rozpočtu. *Pětiletá válka zanechala ve státních financích hluboké trhliny; Rakousko-Uhersko jako hospodářsky slabší část centrálních mocností financovala válku nejprve válečnými půjčkami, později tiskem bankovek, bylo však nuceno vedle toho již v roce 1915 pomýšlet na zvýšení řádných státních příjmů, aby byla pokryta alespoň úroková služba na válečné půjčky, která již v roce 1916 dosáhla na tehdejší dobu ohromné výše 747,8 milionů korun (zúročení prvních čtyř půjček).*⁴⁹

⁴⁷ FUX, Boleslav. *Reforma přímých daní ve státě Československém*. Praha: Pražská akciová tiskárna, 1923, s. 22 an.

⁴⁸ FUX, Boleslav. *Reforma přímých daní ve státě Československém*. Praha: Pražská akciová tiskárna, 1923, s. 21 an.

⁴⁹ FUX, Boleslav. *Reforma přímých daní ve státě Československém*. Praha: Pražská akciová tiskárna, 1923, s. 23.

2.5.1 Daň z válečných zisků

Tato daň byla zavedena císařským nařízením č. 103/1916 ř.z. Stát tehdy potřeboval získat dodatečné příjmy pro financování první světové války. Daň postihovala vysoké zisky válečných spekulantů a osob, jež vydělávali na válce. Inspirací se stala dánská úprava. Daň z válečných zisků byla plánována jako dočasná daň, která bude zrušena po skončení válečného stavu. V roce 1918 došlo k nové úpravě této daně zákonem č. 66/1918 ř. z.⁵⁰

Přestože válka skončila již v roce 1918, daň z válečných zisků byla vybírána i v roce 1919, kdy zákon č. 79/1920 Sb. z. a. se zpětnou účinností prodloužil životnost daně. Poté došlo k zániku daně. Předmětem daně u fyzických byla částka, o kterou převyšovala průměr příjmu z roku 1913. Zatímco u právnických osob se jednalo o částku, která přesahovala průměr výnosů tří posledních let před válkou. Předmětem obecně byly pouze ty příjmy, které se vytvořily v souvislosti s válkou (např. dodávky válečného materiálu). Naopak příjmy, jenž nebyly spojeny s válkou (např. příjmy z dědictví, příjem úřednictva), byly vyňaty..⁵¹

2.5.2 Válečné přírážky

Válečné přírážky byly zavedeny nařízením č. 280/1916 ř. z. Tyto přírážky se vztahovaly ke všem přímým daním s výjimkou daně z vyššího služebného a domovní daně. Konstrukce a výše přírážek se lišily dle přímé daně, ke které se vztahovaly.⁵²

⁵⁰ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 118, s. 119 an.

⁵¹ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 119 an.

⁵² STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 119 an.

3.0 Struktura přímých daní před reformou Karla Engliše

3.1 Vznik Československé republiky a její ekonomické problémy

28. října samostatný československý stát vstoupil v život, díky recepčnímu zákonu, jímž byl zároveň recipován právní řád Rakouska-Uherska. Autorem textu recepčního zákona byl Alois Rašín. Text byl schválen Národním výborem. Cílem zákona bylo zabránění chaosu, který by nastal v mocenském vakuu po rozpadu Rakouska-Uherska. Článkem II byly recipovány zemské a říšské zákony a článkem III byla převzata veřejná správa, jež byla podřízena Národnímu výboru.

Válka přinesla tehdy mladé Československé republice nejen svobodu a nezávislost, ale i řešení moha ekonomických a sociálních problémů, které přímo či nepřímo souvisely s první světovou válkou. Ačkoliv Československo představovalo 60 % průmyslového výkonu bývalého mocnářství, neznamenal to automaticky jednodušší situaci pro národohospodáře, neboť průmysl byl orientován na válečnou, nikoliv civilní výrobu. Vysoká poválečná inflace a další vnější negativní vlivy působily na ekonomické prostředí. Z těchto důvodů došlo k přijetí zákona č. 20/1918 Sb., kterým bylo vytvořeno ministerstvo pro zásobování lidu. Kromě toho vznikl Československý obilní ústav, Československá cukerní a pivovarní komise a mnoho dalších institucí, které měly zabránit inflaci a spekulacím.⁵³

Nejdříve musela republika, potažmo ministr financí Alois Rašín, vyřešit vysokou inflaci spolu s měnovou odlukou od Rakouska s cílem vytvořit vlastní silnou měnu. Výsledkem těchto úvah byla měnová reforma, kterou naplánoval a realizoval ministr financí Alois Rašín. Společná měna s Rakouskem znamenala import inflace z Rakouska do ČSR. Základem reformy se stal zákon č. 84/1919 Sb., který zmocňoval ministra financí k okolkování bankovek a provedení soupisu jmění za účelem uložení dávky z majetku. Na tento zákona navazovalo nařízení ministra financí č. 86/1919 Sb., o okolkování bankovek.⁵⁴ *Celá složitá akce byla provedena od 26. února do 9. března 1919. Došlo k uzavření hranic a k vydání zákazu bankám přijímat vklady. Všechny bankovky byly okolkovány, a tím se z*

⁵³ VOJÁČEK, Ladislav; SCHELLE, Karel; KNOLL, Vilém. *České právní dějiny*, 2. vydání, Plzeň: Aleš Čeněk 2010, s. 329 an.

⁵⁴ VOJÁČEK, Ladislav; SCHELLE, Karel; KNOLL, Vilém. *České právní dějiny*, 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk 2010, s. 329. an.

nich stala československá platidla. Zároveň bylo 50 % těchto bankovek zadrženo jako nucená půjčka úrokována 1 %. Dále byl proveden soupis všech válečných půjček a pokladničních poukázek Rakousko-Uherské banky, jakož i veškerých vkladů, cenných papírů atd. Dozor nad okolkováním byl svěřen Ústřednímu státnímu komisariátu pro okolkování bankovek při ministerstvu financí.⁵⁵

Problémem bylo také rozdělení státního dluhu Rakouska-Uherska mezi nástupnické státy, neboť dle čl. 203 č. 1. mírové smlouvy St. Germainské (z. č. 507 Sb. z. a n. z r. 1921) a čl. 180 č. 1. mírové smlouvy Trianonské (z. č. 102 Sb. z. a n. z r. 1922) jsou nástupnické státy povinny převzít odpovědnost za část předválečného dluhu rakouského a uherského.⁵⁶ Převzetí části státního dluhu Rakouska-Uherska byl vyřešen až v roce 1928 a to přijetím zákona č. 52/1928 Sb.

Došlo k osamostatnění české měny, ale i nesnížení množství oběživa, což vedlo ke zpevnění měny, právně byla samostatnost československé měny upravena zákonem č. 187/1919 Sb., kterým se právo tisknout peníze a stanovit zákonné platební prostředky stalo státním monopolem. Měnovou jednotkou se stala koruna.⁵⁷ Stát čelil ve svých počátcích zvýšeným inflačním tlakům, kterým národohospodáři čelili tzv. „utažením monetárních šroubů“, kdy cenou za zkrocení inflačních tendencí, kdy pokud by nebyla inflace léčena, mohla být spuštěna tzv. „inflační spirála“. Pozitivním jevem restriktivní monetární politiky je fakt, že očekávaná inflace je minimální, ale negativně se tato politika projevuje ve vztahu k poklesu domácího důchodu pod potenciál, což ve svém důsledku vede k růstu nezaměstnanosti.⁵⁸ Přesně takováto situace nastala v prvorepublikovém Československu, kdy došlo k poklesu cen, ovšem nezaměstnanost se takřka zpětinasobila. Engliš posléze trval na stabilizaci kupní síly koruny, a zastával názor, aby koruna nebyla nadále oslabována (aby kurz nebyl uměle navyšován opatřeními centrální měnové autority), toto se podařilo v roce 1925.⁵⁹

Neméně důležitým počinem bylo přijetí zákona č.12/ 1920 Sb., který upravoval nostrifikaci, jejímž hlavním cílem bylo, aby podniky, jež podnikaly na území ČSR a neměly sídlo na území ČSR, přesunuly svá sídla právě do ČSR.

⁵⁵ VOJÁČEK, Ladislav; SCHELLE, Karel; KNOLL, Vilém. *České právní dějiny*, 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk 2010, s. 329.

⁵⁶ §1 zákona č. 52/1928 ze dne 15. března 1928.

⁵⁷ VOJÁČEK, Ladislav; SCHELLE, Karel; KNOLL, Vilém. *České právní dějiny*, 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk 2010, s. 329.

⁵⁸ MACH, Miloš. *Makroekonomie II: pro magisterské (inženýrské) studium. 1. část*. Slaný: Melandrium, 2001 an.

⁵⁹ BLAŽEK, Jiří; PAŘÍZKOVÁ, Ivana. *Prof. JUDr. Karel Engliš státník, vědec pedagog*, Brno 2011, s. 41 an.

Toto opatření mělo zajistit státu v té době tolik potřebné finanční prostředky a zároveň vymanit tyto podniky z vlivu Rakouska a Maďarska. Sankcí ultima ratio mohl být zákaz činnosti podniku, který nepřesunul své sídlo do ČSR.⁶⁰

V prvorepublikovém Československu existovaly 3 významné ekonomické školy. Osobností první ekonomické školy byl Alois Rašín, který prosazoval neoliberalní přístup, tedy kladl důraz na vyrovnaný rozpočet, při minimálních výdajích a tím oslabování role státu v ekonomice. Další významná ekonomická škola vycházela z teleologické hospodářské teorie, kterou prosazoval Karel Engliš od poloviny 20. let 20. století do praxe státních financí. Engliš rozlišoval různé aktivity státu. Za prvé jsou to aktivity, které sledují a zajišťují společenský vývoj, proto daně, jež jsou vybírány v rámci této aktivity, se používají na výdaje dle stejných kritérií. Za druhé je to aktivita státu, kterou stát poskytuje občanům služby za ekvivalentní poplatek. Za třetí jsou to aktivity státních podniků, které pracují na ziskovém principu. Jelikož každá aktivita má odlišnou funkci, státní rozpočet nemůže být dle Engliše pouze součtem všech příjmů a výdajů, ale je nutné ho rozdělit dle aktivit a dle charakteru aktivit uzpůsobit daňovou politiku. Posledním ekonomickým směrem, který se prosazoval v Československu, bylo keynesiánství. Nejvýznamnějšími představiteli tohoto směru byli Josef Macek a Jaroslav Nebesář.⁶¹ Teoretické postuláty keynesiánství stojí na tom, že důvodem, proč neviditelná ruka trhu nefunguje v případě hlubokých hospodářských krizí, je nedostatečná agregátní poptávka. Jelikož soukromé investice nepostačují na znovunastartování hospodářského růstu, pak by zde vláda prostřednictvím státního rozpočtu (např. daňové úlevy, velké investiční projekty, zvýšení transferových plateb, atd.) měla nedostatečnou agregátní poptávku doplnit. Tento přístup je diametrálně odlišný od neoliberalismu, neboť v keynesiánském přístupu stát posiluje svoji roli v reálné ekonomice.

3.2 Struktura přímých daní v ČSR

Čechy, Morava a Slezsko měly stejnou strukturu systému přímých daní, neboť dříve spadaly do Předlitavska. Byly zde po roce 1918 daň důchodová (z

⁶⁰ VOJÁČEK, Ladislav; SCHELLE, Karel; KNOLL, Vilém. *České právní dějiny*, 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk 2010, s. 329, s. 330 an.

⁶¹ Vitek, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 10 an., s. 11 an.

příjmů) a z výnosových daní daň pozemková (z lesů, ze zahrad a vinic, z ostatní půdy), domovní daň třídní a domovní daň činžovní, všeobecná daň výtěžková, výtěžková daň podniků veřejně účtujících a daň rentová a dávka tantiémová. Zatímco na Slovensko a v Podkarpatské Rusi platil uherský systém přímých daní, kde byla daň pozemková, daň domovní třídní, daň domovní činžovní, daň výrobová, daň výrobová podniků veřejně účtujících, úroková a rentová daň, báňská (dolová) daň, daň tantiémová, daň majetková a daň dochodková (z příjmu).⁶² Přestože se některé daně buď svým názvem, nebo objektem zdanění podobaly přímým daním v Předlitavsku, existovaly rozdíly ve výši daňových sazeb či v rozdělení do různých tříd. Z tohoto důvodu vyvstala potřeba nové reformy přímých daní, která by odstranila dualismus v této oblasti. V roce 1921 došlo k unifikaci daně dědické a daně darovací zákonem č. 337/1921 Sb. ze dne 12. srpna 1921, o dani z obohacení, která jako jediná přímá daň nebyla součástí zákona č. 76/1927 Sb.

3.3 Práce na reformě přímých daní

Ještě před vznikem Československa upozornil na nutnost reformy přímých daní již v roce 1916 ve své práci „K otázce reformy berního systému“ v „České revue“ č. 12 univerzitní profesor dr. Funk. Zejména po vzniku republiky, byly přijímány novelizace, doplňky zákonů, což vyústilo v neutěšený a chaotický stav v oblasti finančního práva, k tomu se přidaly také výše zmíněné hospodářské těžkosti způsobené poválečnou recesí a vysokým státním dluhem. V letním zasedání Národního shromáždění v roce 1921 bylo v rámci rozpočtového výboru projednáváno několik návrhů v oblasti přímých daní směřujících ke kodifikaci přímých daní na celém území republiky. Někteří aktéři navrhovali, aby byl nově kodifikován celý daňový systém, tedy nejen přímé daně, ale i nepřímé daně a cla. Reforma měla přinést pozvolné snižování daňového břemene, což bylo odrazem návratu do mírového období, dále mělo dojít k stejnoměrnějšímu rozdělení daňového břemene.⁶³ Velkou zásluhu na přípravách reformy přímých daní v Československé republice měl JUDr. Boleslav Fux, který ve své práci *Reforma přímých daní ve státě Československém* z roku 1923 shrnul dosavadní vývoj

⁶² FUX, Boleslav. *Reforma přímých daní ve státě Československém*. Praha: Pražská akciová tiskárna, 1923, s. 41 an., s. 42 an., s. 43 an.

⁶³ FUX, Boleslav. *Reforma přímých daní ve státě Československém*. Praha: Pražská akciová tiskárna, 1923, s. 3 an., s. 4 an.

přímých daní na území Československa včetně vývoje na Slovensku a na Podkarpatské Rusi. Popsal vývoj výnosů z přímých daní mezi lety 1898-1921. Nakonec vytyčil nosné pilíře budoucí reformy.

4.0 Reforma Karla Engliše a vývoj do roku 1938

Reforma přímých daní z roku 1927 byla pouze jednou částí plánu, který měl stabilizovat veřejný sektor. Karel Engliš popisuje ve své knize *Tři roky finanční politiky* těžkosti, s nimiž se jako národohospodář a ministr financí musel potýkat. Ačkoliv byl státní rozpočet na rok 1925 formálně vyrovnaný, ale zároveň odkazoval všechny podnikové investice na úvěr, fakticky odebíral veškerý zisk podniků, které dále neměly na nutné investice. V rozpočtu se nenacházely rezervy pro úpravy platů státních zaměstnanců a stát neměl rezervy na učitelské platy (mimo části dani obrátové, která sice měla jít zemím, ale ve skutečnosti šla na úhradu státních záloh na učitelské platy. Problémový byl i přechodný státní dluh, který v roce 1925 dosáhl výše 5,677815 miliardy korun ve formě pokladničních poukázek, toto byl výsledek prováděné deflační politiky, která měla za následek růst státního přechodného dluhu od roku 1922 o 4 miliardy korun. Rizikovým, kromě výše přechodného dluhu, byla také jeho krátká doba splatnosti. Předchozí ministr Bečka musel uzavřít zápůjčku ve Spojených státech amerických ve výši 750 milionů korun, aby mohl splatit splatné pokladniční poukázky.⁶⁴ Dalším problémem byl pohyblivý kurz státních obligací.

Velmi slabým místem byla také finanční správa, která vykazovala přes 8 milionů nevyřízených aktů, což byl důsledek předchozí restríngace (restrukturalizace) počtu úředníků finanční správy. Tento vývoj málem znamenal kolaps finanční správy. Oběh statků na trhu byl velmi liknavý, přestože bylo na peněžním trhu dostatek oběživa, nový kapitál se tvořil velmi zvolna. Průmysl byl kapitálově naprosto vyčerpán, navíc vyráběl často pod hranicí výrobních nákladů, kvůli tomuto rostlo zadlužení společností spolu s vysokou závislostí na úvěrech poskytovaných bankami, což velmi často vyústilo v to, že banky se stávaly majoritními vlastníky průmyslových podniků, navíc společnosti musely platit také daně, které odsávaly poslední zbytky volného kapitálu.

Další problém vyvstal v oblasti peněžnictví, kdy hrozil od konce roku 1924 run na banky ze strany vkladatelů. Sám Engliš přiznává, že sebemenší rozruch mohl tehdy způsobit naprostý rozvrat peněžnictví a národního hospodářství jako celku.⁶⁵ Největší problém byl spatřován ve výši úrokové sazby, kterou byla republika nucena platit za své dluhy, to způsobilo, že nedostatek

⁶⁴ ENGLIŠ, Karel. *3 roky finanční politiky*. Praha: Fr. Borovský, 1929, s. 5 an.

⁶⁵ ENGLIŠ, Karel. *3 roky finanční politiky*. Praha: Fr. Borovský, 1929, s. 6 an.

kapitálu mohl vyvolat závislost na kapitálu z ciziny. Cílem Karla Engliše bylo snižovat úrokovou sazbu, neboť pokud klesá úroková sazba, roste hodnota státních obligací. Tento vývoj znamená, že náklady na obsluhu dluhu klesají, což se kladně projeví ve státním rozpočtu.

Východiskem byla stabilizovaná měna. Jelikož nelze úrokovou sazbu měnit zákonem, zaměřil se Karel Engliš na vytvoření vhodných podmínek, tedy podporu k rychlejšímu tvoření kapitálu a zároveň zastavení odlivu kapitálu, jenž byl způsoben vysokými nároky veřejných rozpočtů. Záměrem bylo zabránit vytěšňování soukromého kapitálu (vytěšňovací efekt), kapitálem veřejným (toto je kritizováno zejména při takzvaných fiskálních expanzích).

Velmi důležitý počín lze spatřovat ve zřízení Národní banky československé, na níž má zásluhu právě Karel Engliš, který vypracoval také plán pro splacení státního dluhu (neboť papírový peníz je z pohledu národohospodářského poukázkou na část národního majetku a výnosu národní práce, ale zároveň je to dluhopis cedulové banky soukromoprávní povahy a pohledávka vůči státu). Účelem bylo to, aby značná část oběživa obíhala pouze krátkou dobu, dle potřeby hospodářství prostřednictvím eskontu či lombardu, zatímco realita vykazovala zcela opačné rysy, kdy značná část oběživa byla alokována dlouhodobě, tudíž nepružně. Vůči cizině Národní banka disponovala zásobou deviz a zlata, rozsah plateb se odvíjel od vývoje platební bilance. Dalším rysem v oblasti měnové byla reforma soustavy drobných. Došlo k nahrazení drobných papírových bankovek za kovové. Karel Engliš v 20. letech ještě neřešil vztah mezi měnovou jednotkou a zlatem, neboť řešení nespočívalo na národní úrovni nýbrž na úrovni světové.⁶⁶ Zde je nutné říci, že již v roce 1920 byl přijat zákon č. 347/1920, o akciové bance cedulové, která měla být centrální měnovou autoritou, ale fakticky banka nebyla zřízena. Až zákon č. 102/1925, kterým se mění a doplňuje zákon ze dne 14. dubna 1920, č. 347 Sb. z. a n., o akciové bance cedulové zákonodárce, přikázal vládě, aby zřídila Národní banku Československou na základě zákona č. 347/1920, proto byla vydána vyhláška ministerstva financí 43/1926 Sb. z. a n., která upravovala zahájení činnosti Národní banky Československé.

Dalším tíživým problémem byla formální struktura rozpočtu, kdy do roku 1926 nebyl rozpočet sečlankován tak, aby z něj bylo možno poznat, kterými obsahovými zásadami je ovládán, proto Karel Engliš přistoupil k nové konstrukci

⁶⁶ ENGLIŠ, Karel. *3 roky finanční politiky*. Praha: Fr. Borovský, 1929. s. 11 an., s. 12 an.

státního rozpočtu, který byl ovládán určitými rozpočtovými zásadami. Podle jeho názoru *finanční politika nesmí ulpět jen na zásadě finanční rovnováhy, ale musí vyjadřovat i základní cíle, priority státní politiky, rozpočtové příjmy a výdaje musí být daňově i věcně únosné, metody a způsoby odčerpávání prostředků musí odpovídat cílům státní politiky a hlavní funkce státu se musí odrazit ve státním rozpočtu.*⁶⁷ Zejména byl promíchán ve státním rozpočtu rozpočet státu a státních podniků, což vedlo k chaosu. V období 1927-1928 proběhla reforma státního rozpočtu, která našla svůj ohlas také v okolním světě, kdy rozpočet byl rozdělen na 4 skupiny:

- I. Skupina – *rozpočet vlastní státní správy (obsahoval všechny výdaje a příjmy týkající se administrativy úřadů a zařízení a vnitřně se dále členil), v této skupině bylo k nalezení celkové saldo státního hospodaření, protože v ní byl zahrnut výsledek hospodaření v dalších skupinách, byly v ní zahrnuty příjmové a výdajové položky, jejichž obsahem byla státní hospodářská a sociální politika (státní správa, vzdělání, zdravotnictví, obrana), která byla kryta vlastními daněmi.*
- II. Skupina – *správa státních podniků (subjektů ve vlastnictví státu, ale hospodařících na komerčních principech) obsahovala oddíly: finanční monopoly, správní monopoly a přičleněná odvětví, Československé státní železnice, podniky ostatní – a v této skupině se sledovaly výsledky jejich hospodaření.*
- III. Skupina – *skupinu tvořily ty hospodářské subjekty státní správy, které dle dnešního chápání jsou nevýdělečného charakteru a kam byla zahrnuta zejména samospráva, která poskytovala služby za příspěví uživatelů (udržování silnic, kanalizace, rozvod vody, ...). Tato skupina získávala za tyto služby poplatky, které přispívaly k úhradě nákladů na tuto činnost. Patřil sem také podíl samosprávných svazků na státních daních, dávkách a poplatcích (naposledy se objevil v rozpočtu na rok 1938).*
- IV. Skupina – *správa státního dluhu (skupina zahrnovala příjmy a výdaje státního dluhu, vnitřního i zahraničního).*⁶⁸

⁶⁷ VENCLOVSKÝ, František. *K rozpočtové a daňové reformě před sedmdesáti roky*. Finance a úvěr, 1997, roč. 47, č. 6. s. 321-333.

⁶⁸ VENCLOVSKÝ, František. *Státní finance v historii Československa – období 1918-1947*. Finance a úvěr, 1994, roč. 44, č. 8, s. 407-417.

Tato struktura rozpočtu umožňovala jednoduše zjistit výsledný stav státního rozpočtu pomocí sečtení výsledků jednotlivých skupin. Každý občan mohl nahlédnout do státního rozpočtu a mohl se přesvědčit, kam plynou jeho daně. Struktura rozpočtu napomáhala již v roce 1927 k transparentnosti státního rozpočtu ve vztahu k občanům. První polovinu 20. let dvacátého století provázela poválečná recese, která se vyznačovala vysokou mírou nezaměstnanosti, nestabilním finančním a podnikatelským prostředím. Obrat ovšem nastal v druhé polovině 20. let, kdy se ekonomika vyvíjela mnohem příznivěji, což se projevilo hospodářským růstem a snižujícím se schodkem veřejných financí. K tomuto vývoji nesporně přispěl i Karel Engliš.

Samotné rozdělení státního rozpočtu do 4 skupin rozpočtů se udrželo až do roku 1947, kdy se samotná struktura rozpočtu začala z důvodu politických měnit. Zajímavostí také bylo, že tento systém byl ještě doplněn mimorozpočtovými fondy, které zajišťovaly financování takových investičních projektů, jež svým trváním přesahovaly jeden rozpočtový rok. Jednalo se například o Fond pro věcné potřeby národní obrany, Státní silniční fond, jehož součástí se v roce 1931 staly také 2 fondy, které byly určeny na vodohospodářské práce.⁶⁹

Tabulka č. 1: Vývoj státních rozpočtů ČSR v letech 1919-1934 (v mil. Kč)

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

Zdroj: Vlastní zpracování dle⁷⁰

⁶⁹ BLAŽEK, Jiří; PAŘÍZKOVÁ, Ivana. *Prof. JUDr. Karel Engliš státník*, vědec pedagog. Brno: Masarykova univerzita, 2011, s. 94 an., s. 95 an.

⁷⁰ Vítek, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 11.

Tabulka č. 1 popisuje vývoj státních rozpočtů ČSR mezi lety 1919 - 1935, z této tabulky vyplývá, že státní rozpočet dosáhl kladného salda před reformou pouze v roce 1921. Poté v roce 1922 vykázal státní rozpočet schodek ve výši 3 098 milionů korun, následně záporné saldo postupně klesá. Tento vývoj je odrazem zlepšené hospodářské situace v zemi a dále zavedením politiky měnové stabilizace od roku 1925. Tyto zásadní podmínky umožnily provedení reformy přímých daní v roce 1927. V letech 1927, 1928 a 1929 byl rozpočet přebytkový. Ovšem události mezi 24. a 25. říjnem 1929 znamenaly nástup celosvětové hospodářské krize, která ovlivnila zásadním způsobem ČSR a její rozpočet. Příčinou bylo, že ČSR byla otevřená proexportní politika závislá na zahraniční poptávce po zboží z Československa. Částečně k tomu přispěla i pasivita republiky (zde lze upozornit na podobnou paralelu s nedávnou hospodářskou krizí, kdy politici považovali ČR za ostrov klidu uprostřed rozbouřeného moře). Dalším negativním faktorem, který začal v souvislosti s krizí působit na státní rozpočet, byly zvýšené výdaje na obranu republiky (výstavba opevnění a vyzbrojování armády), které sice částečně nastartovaly ekonomiku, ale pouze za cenu zvýšení státního dluhu. V krizových letech se projevila také neefektivnost státních podniků, které vykazovaly chronické deficity.

Reforma se projevovala také snahou o stabilizaci státních výdajů a o dosažení rozpočtové rovnováhy, zde vyvstal úkol stabilizovat veřejné podniky. Nejpalčivější se jevila situace u železnice, která byla nucena úvěrovat své investice pomocí bank. Engliš to vysvětluje tím, že stát odebíral železnicím veškeré výnosy, tím pádem si železnice musely půjčovat na investice u bank, proto jim ponechal celý čistý zisk na investice od roku 1927 a 20 % z výnosu dopravní daně k bezúročným investicím (od roku 1929 25 %), ještě k tomu převzal stát umořování veškerého železničního dluhu, pod podmínkou, že si železnice již nebudou půjčovat na investice u bank.⁷¹ Tato situace ovšem znamenala další dodatečné výdaje státního rozpočtu spolu s poklesem příjmů asi o 300 milionů korun ročně. V roce 1927 se toto řešení jevilo velmi příhodné s ohledem na hospodářskou konjunkturu. Bylo třeba stabilizovat vojenské výdaje, které byly zastropovány na úrovni 1 400 milionů korun ročně a k tomu po dobu 11 let získala každoročně 315 milionů korun na výzbroj (rozpočet obrany činil v roce 1926 1 935 milionů korun). Velkým úkolem se jevila stabilizace platů

⁷¹ ENGLIŠ, Karel. *3 roky finanční politiky*. Praha: Fr. Borovský, 1929, s. 15 an.

státních zaměstnanců pomocí platové soustavy z roku 1926. V neposlední řadě se Engliš soustředil na stabilizování výdajů na výstavbu administrativních staveb (škol, budov soudů, úřadů,...), kde o investicích do těchto staveb si rozhodovaly jednotlivá ministerstva. Nově byla výstavba koncentrována pod hlavičkou ministerstva veřejných prací spolu se zastropováním výdajů na 232 milionů korun ročně v roce 1929 z 279 milionů korun v roce 1926. Tato dílčí reforma znamenala centralizaci plánování výstavby administrativních budov, kdy bylo možné stanovit prioritní stavby spolu s časovým harmonogramem výstavby a nastavit efektivnější kontrolu investic. Výdaje, spojené s výstavbou budov byly zejména na Slovensku a Podkarpatské Rusi. Došlo k stabilizaci výdajové stránky rozpočtu na částce cca 9,5 miliardy korun, toto opatření mělo mít za následek zastavení vytváření nových dluhů spolu se splácením těch starých. Díky příznivé hospodářské expanzi spolu s růstem úspor, poklesem úrokové sazby a růstem likvidity na domácím peněžním trhu se zdálo, že výše uvedené úvahy jsou správné.⁷²

Karel Engliš musel také vyřešit 8 milionů nevyřízených aktů v oblasti nedoplatků na daních. Tento stav zapříčinil právní dualismus (dvojí formuláře, zákony, komise, atd.) spolu se zákonem z roku 1924 upravujícím individuální daňové úlevy, který vnesl do systému ještě větší zmatek. Poplatníci nevěděli, co jsou povinni odvádět, došlo k snížení počtu úředníků finanční správy. Všechny tyto příčiny vedly k demoralizaci a naprostému vyčerpání úřednictva. Na návrh Karla Engliše bylo přijato 700 nových pracovníků, kteří měli pomoci zvládnout katastrofální stav. Karel Engliš zvolil metodu odměňování pomocí prémie za řádné a včasné vyřízení restů. Do dvou let se tento problém podařilo vyřešit.

Poté byla připravena půda pro provedení daňové reformy, ovšem ještě před startem byli všichni úředníci, kteří předepisovali daně přesunuti jinam tak, aby byly zpřetrhány vztahy, které panovaly mezi úředníky a lidmi v daném místě a aby noví úředníci zavedli nový pořádek. Toto opatření se dnes dá kvalifikovat jako protikorupční. Sám Engliš přiznává, že přemístění úředníků si vyžádalo mnoho úsilí (byty, intervence, atd.). Engliš zřídil Stálou komisi pro zjištění veřejného zatížení (daňové zatížení), která se zabývala zdaněním dělnických rodin a jednotlivých druhů odvětví výroby a daňového zatížení produktu.

Vedle daňové reformy byl uzákoněn také celní řád, vypracován návrh kodifikace poplatků, vypracována osnova zákona o hospodářství s lihem, vládě byla předložena osnova zákona o reorganizaci zemských úvěrních ústavů a

⁷² ENGLIŠ, Karel. *3 roky finanční politiky*. Praha: Fr. Borovský, 1929. s. 15-18 an.

osnova zákona o peněžní radě. Vedle toho se chystala kodifikace daní nepřímých, reforma důchodkového trestního řízení a nařízení týkající se praktických zkoušek pro koncepční úředníky. Těmito kroky mělo dojít k unifikaci a kodifikaci finančního práva.⁷³

4.1 Struktura reformy

Englišova reforma se v užším slova smyslu sestávala z přijetí celkem 3 zákonů, kterými byly:

- a) zákon č. 76/1927 Sb. ze dne 15. června 1927, o přímých daních,
- b) zákon č. 77/1927 Sb. ze dne 15. června 1927, o nové úpravě finančního hospodářství svazků územní samosprávy,
- c) zákon č. 78/1927 Sb. ze dne 15. června 1927, o stabilizačních bilancích.

4.2 Zákon o přímých daních

Ústřední úlohu v rámci reformy přímých daní během první republiky hrál zákon ze dne 15. června č. 76/1927 Sb., o přímých daních, s výjimkou daně pozemkové (u které se dle tohoto zákona postupovalo až od kalendářního roku 1928) se přímé daně a dávky na základě tohoto zákona účtovaly, vybíraly, vymáhaly a zajišťovaly již s účinností od počátku roku 1927, přestože byl zákon přijat až 15. června 1927. Tato část diplomové práce je vypracována za pomoci textu zákona č. 76/1927 Sb. Zákon se sestává z celkem 16 úvodních článků a 9 hlav, které obsahují 404 paragrafy. V rámci úvodních ustanovení je vymezeno dělení přímých daní na daň důchodovou a na daně výnosové, které jsou všeobecná daň výdělková, zvláštní daň výdělková, daň pozemková, daň domovní, daň rentová, daň z tantiém a vyššího služebného. Dále obsahují úvodní ustanovení to, co dnes bývá v zákonech označováno, jako přechodná a závěrečná ustanovení, řešil se zde zejména přechodný režim v určitých specifických situacích, rušení zákonů například v článku XI. zřizoval zákon daňové komise a trestní senáty ke dni 1. březnu 1928 a v ten den zanikla působnost předchozích daňových komisí, trestních senátů a, pokud šlo o Slovensko a Podkarpatskou Rus také působnost

⁷³ ENGLIŠ, Karel. *3 roky finanční politiky*. Praha: Fr. Borovský, 1929. s. 28-30 an.

sborových soudů v trestních věcech přímých daní. Z tohoto příkladu vyplývá postup při odstraňování právního dualismu v oblasti přímých daní. Zajímavý je také článek XVI., který stanovoval obecnou účinnost zákona 1. ledna 1927, ale také taxativně vyjmenovává paragrafy, které nabyly účinnosti později (k 1. lednu 1928 či 1. lednu 1932). Další zajímavostí bylo, že skoro polovinu všech paragrafů tvořila společná ustanovení, která upravovala procesní otázku finančního řízení, ale také organizaci finanční správy.

4.2.1 Důchodová daň

V hlavě první byla upravena důchodová daň, v §1 jsou vymezeny subjekty, jež podléhaly důchodové dani, jednalo se o fyzické osoby, které bydlely nebo pobývaly na území ČSR déle než jeden rok, pak dani podléhal veškerý důchod. Od daně byly osvobozeny důchody z nemovitostí a podniků nacházejících se v cizině nebo služné vyplácené z cizího státního rozpočtu, pokud tyto důchody podléhaly zdanění v cizině a byla zde dána reciprocita při zdanění podobných důchodů plynoucích z ČSR. Jiné fyzické osoby podléhaly dani, pokud jejich důchod plynul z tuzemských nemovitostí nebo pohledávek na tuzemských nemovitostech knihovně zajištěných nebo z majetku vázaného na tuzemsko nuceným uschováním nebo jinými právními předpisy, dále ze služného nebo výslužného z některé tuzemské pokladny státní, zemské, župní, okresní nebo obecní, z příjmů výdělečných podniků, zaměstnání v tuzemsku provozovaných nebo z účastenství v takovém podniku nebo zaměstnání atd. Fyzické osoby nebydlející v ČSR, ale pobývající zde po dobu méně než 1 roku z pracovních důvodů, musely svůj důchod získaný po tuto dobu podrobit dani důchodové. V § 2 - 3 jsou vymezeny osoby, jež byly osvobozeny od této daně. Jednalo se například o hlavy cizích států, diplomaty, konzuly a jejich rodinné příslušníky ovšem za předpokladu, že byla zaručena vzájemnost. Tento okruh osob lze označit jako osoby osvobozené, jejichž osvobození vyplývá z mezinárodního práva veřejného. Dalším okruhem osvobozených osob jsou členové ozbrojených sborů, tedy vojáci a četníci v činné službě, ale osvobození se týkalo pouze vojenských (četnických) služebních požitků. Speciální byly osoby pobírající přídatky za zranění. Tyto přídatky byly osvobozeny od zdanění. Poslední skupinou byli státní zaměstnanci, kteří neměli aktivní a pasivní volební právo do Národního shromáždění. Osvobozeny byly služební požitky ze státní pokladny. § 3 upravoval osvobození od daně, které bylo odvislé od výše dosaženého

důchodu v rozhodném období s ohledem na počet příslušníků rodiny (3 osoby pokud nepřevyšoval důchod 7 000 Kč, 4 osoby pokud nepřevyšoval důchod 8 200 Kč, 5 osob pokud nepřevyšoval důchod 9 200 Kč, 6 osob pokud nepřevyšoval důchod 11 000 Kč), takové řešení jest výsledkem ochranné daňové politiky vůči příjmově nejslabším a zároveň různě početným rodinám. Obecně se rozhodné období krylo s kalendářním rokem, ale na základě přání poplatníka mohla být daň vyměřena dle hospodářského roku, jenž ovšem musel trvat 12 kalendářních měsíců. Poplatníkem daně byla hlava rodiny, důchodem domácnosti se zjistil sečtením důchodu hlavy s důchodem ostatních členů rodiny, vyjma služebních požitků těchto členů rodiny. Hlavě rodiny byly ostatní osoby podřízeny. Zákon zde stanovuje právní fikci, kdy ve sporných případech se za hlavu rodiny pokládá muž, příslušnost k domácnosti byla založena buď manželstvím nebo faktickým spolužitím. Hlava rodiny měla právo uplatnit regres za zaplacenou daň z důchodů ostatních členů rodiny vůči těmto.

Zvláštní ustanovení se týkala příjmu z pozemků, příjmu z budov, příjmu z podniků, příjmu ze služebního poměru, příjmu z kapitálu a příjmu z jiných pramenů. Daňový základ byl zjištěn z rozdílů mezi příjmy a veškerými výdaji učiněnými na dosažení, zabezpečení a udržení důchodu. Výčet výdajů byl v zákoně pouze demonstrativní. U služebních požitků mohl být použit paušál. V oblasti výše daňové sazby se uplatnilo progresivní zdanění, kdy důchody byly rozděleny celkem do 20 stupňů dle výše dosaženého důchodu. V rámci každého stupně byla stanovena výše důchodové daně v procentech (rozpětí od 1% v 1. stupni do 29 % v 20. stupni). Ovšem vypočtená částka se ještě ponížovala o paušální částku, individuálně určenou pro každý stupeň zvlášť viz. Tabulka č. 2 na straně 28.

Vypočtená daň se zaokrouhlovala na celé koruny dolů. Pokud byl poplatník, který měl důchod vyšší než 26 000 Kč a žil sám v domácnosti, pak se mu vypočtená důchodová daň zvyšovala o 15 %. Pokud v domácnosti s důchodem vyšším než 26 000 Kč žily 2 osoby, vypočtená daň se zvyšovala o 10 %. Naopak pokud se v rodině nacházeli zletilé děti, rodiče, prarodiče, nevlastní rodiče, pěstouni, tchán a tchyně, zeť a snacha, pak se daň snižovala při celkovém poplatného důchodu do 26 000 Kč o jednu desetinu za druhou takovou osobu a o dvě desetiny za třetí a každou další takovou osobu. V rozmezí mezi 26 000 - 52 000 Kč se daň snižovala o 1/10 za třetí a každou další takovou osobu.

Tabulka č. 2: Sazba daně důchodové

ve stupni	z důchodu přes Kč	až včetně do Kč	procent z důchodu	méně o Kč
1.	0	6.000	1	0
2.	6.000	8.000	2	60
3.	8.000	13.000	3	140
4.	13.000	30.000	5	400
5.	30.000	40.000	6	700
6.	40.000	60.000	7	1.100
7.	60.000	80.000	8	1.700
8.	80.000	90.000	10	3.300
9.	90.000	110.000	11	4.200
10.	110.000	130.000	12	5.300
11.	130.000	180.000	13	6.600
12.	180.000	320.000	14	8.400
13.	320.000	460.000	16	14.800
14.	460.000	650.000	18	24.000
15.	650.000	1.200.000	20	37.000
16.	1.200.000	2.000.000	22	61.000
17.	2.000.000	2.800.000	24	101.000
18.	2.800.000	3.400.000	26	157.000
19.	3.400.000	5.000.000	27	191.000
20.	5.000.000	a výše	29	291.000

Zdroj: zákon č. 76/1927 Sb.

Zvláštní úpravu měly důchody ze služebních požitků, které, jak již bylo výše zmíněno, byly vyňaty z důchodu domácnosti. Rozlišovalo se mezi požitky vyplácenými měsíčně a týdně. Z těchto požitků byla odváděna srážka u zdroje, opět jsou zde jednotlivá pásma, u každého pásma je uvedena výše srážky.

4.2.2 Všeobecná daň výdělková

Jedná se o první z výnosových daní, která byla upravena v hlavě II. zákona č. 76/1927 Sb. Všeobecné dani výdělkové podléhaly osoby nebo sdružení osob, které v tuzemsku provozovaly výdělečný podnik (podnikatelé) nebo vykonávaly zaměstnání, které směřovalo k zisku (zaměstnanci). Předmětem daně byl každý podnik (zaměstnání), který byl samostatným hospodářským celkem. Naopak všeobecné dani výdělkové nebyly podrobeny podniky, které byly podrobeny zvláštní dani výdělkové, dále ta zaměstnání, která se vykonávala ve služebním poměru za plat nebo mzdu, další skupinou bylo zemědělské, lesní hospodářství, zahradnictví, honitba a rybářství, ale z této skupiny podléhaly daňové povinnosti specifické případy: honitba na cizích pozemcích, rybářství ve

volných, najatých a veřejných vodách, dále výdělek z najatých pozemků a hospodářství, obchodní zahradnictví provozované po živnostensku. Pokud došlo k rozšíření provozování podniku mimo tuzemsko z provozovny v ČSR, pak se daň vyměřovala z celého podnikání. Tento postup neplatil, pokud podnikatel v cizině zřídil odbočku, výrobu, nákupnu nebo prodejnu, jednatelství, nebo že užíval v cizozemsku provozovacích prostředků, pak to co bylo získáno v zahraničí se danilo v zahraničí. Zákonodárce zde zavedl právní fikci, že alespoň jedna čtvrtina výdělku dosaženého v celém podniku se pokládala za výtěžek tuzemský. Zákon pamatoval i na opačnou situaci, pokud zahraniční podnik zřídil odbočku, výrobu, nákupnu nebo prodejnu, jednatelství, nebo že užívá v tuzemsku provozovacích prostředků, pak dani všeobecné výdělkové byly pouze výtěžek dosažený v tuzemsku.

Od všeobecné daně výdělkové byli osvobozeni pachtýři, ženy, které vykonávaly obyčejné ruční práce, či je vykonávaly v bytě svých zákazníků nebo doma bez pomocných dělníků, dále tzv. osoby provozující vedlejší zaměstnání, což byli polní hospodáři, kteří si vedle své hlavní činnosti, kterou bylo obdělávání svých polí, také vykonávali např. povoznictví, orání za mzdu, výrobu dřevěného nádobí, dřeváků, dřevěných krabic, tření lnu atd., podmínkou byla dočasnost a prodej neživnostenským způsobem. Obecně bylo osvobozeno veškeré vedlejší zaměstnání, pokud čistý výtěžek nepřekročil 2 000 Kč ročně. Dále byli osvobozeni domácí výrobci, kteří pracovali pouze na příkaz a na účet jiného podnikatele vyráběli nebo zpracovávali průmyslové výrobky. Zákon pamatoval na osvobození studentů, kteří soukromě doučovali a dále na osoby, které se jako vedlejší činností zabývali soukromým vyučováním, spisovatelstvím nebo uměleckou činností. Poslední skupinou osvobozených osob byly osoby, jež samy vykonávaly výdělečné úkony, ale nebyly schopny provozovat živnost, která by jim poskytovala pravidelnou výživu. Zajímavý je institut osvobození od všeobecné daně výdělkové rozhodnutím ministerstva financí i pro podniky, které nebyly zahrnuty v předchozích skupinách, za podmínky, že napomáhají veřejným dobročinným nebo obecně užitečným účelům a neposkytují trvale výtěžku nebo poskytují výtěžku poměrně nepatrného. Osvobození mohlo také jen částečné, tedy na dobu určitou nebo s podmínkami. Osvobozené od daně mohly být i nově vznikající podniky za podmínek uvedených v § 52. Osvobození dle mezinárodních smluv bylo zachováno spolu s osvobozením, které zaručoval *lex specialis* místním železničním drahám a drahám nižšího řádu. Posledním, kdo

mohl být osvobozen rozhodnutím daňové komise, případně vyměřovacím úřadem od daně všeobecné výdělkové, byl tzv. nucný poplatník dle § 54.

Základem daně byl tzv. ryzí výtěžek (čistý zisk), který se počítal tak, že od příjmů, jež byly dosaženy v podniku, se odečetly veškeré výdaje, jež byly učiněny v mezích provozování na dosažení těchto příjmů. Pokud podnik, který řádně vedl své účetnictví a měl ve svém vlastnictví alespoň 15 % akcií, kuksů, podílů společností s obmezeným ručením nebo užitkových listů jiného tuzemského podniku podrobeného zvláštní dani výdělkové, nezapočítávaly se podíly na zisku zmíněných podniků do základu všeobecné daně výdělkové. Čistý zisk jako jediné kritérium pro vyměření všeobecné daně výdělkové byl v té době novinkou.

Daň se vyměřovala za každý kalendářní rok, který proběhl. Pokud se hospodářský rok nekryl s kalendářním rokem, pak na přání poplatníka, mohla být daň vyměřena za hospodářský rok, pokud trval 12 kalendářních měsíců, což je stejný princip jako u daně důchodové.

Sazba daně činila 2,5 % z výtěžku, ale z prvních 30 000 Kč daňového základu se sazba snižovala na 0,5 % a z daňového základu, který převyšoval částku 140 000 Kč se sazba naopak zvyšovala na 4 %. Jestliže byl daňový základ nižší než 15 000 Kč, pak sazba daně činila 0,25 %. U podniku, který měl základní kapitál vyšší než 100 000 Kč, musela daň za berní rok činit minimálně půl promile z veškerého kapitálu podniku.

Zvláštní ustanovení se zabývalo podomní a kočovní živnostmi, kdy se daň vypočítávala z pravděpodobného ročního výtěžku, který se očekával. Daň se tudíž vypočítala a platila najednou za celý rok dopředu. Toto byl poplatník nucen udělat ještě před tím, než si zažádal o povolení k provozování obchodu nebo živnosti. Obdobně se postupovalo také v případě cizinců, kteří provozovali obchod nebo živnost v tuzemsku jako cestující nebo obchodními cestujícími, kteří byli v jejich službách. Ovšem daň nesměla být nižší než 200 Kč za jeden rok. V rámci tohoto ustanovení měly zvláštní postavení výstavy, hudební produkce, kočovní činnost, skladiště atd., které byly pořádány na základě zvláštní licence vydané pro každé jednotlivé místo, nikoliv podle licence svědčící o obcházení z místa na místo, jako to bylo v předchozích případech, ale daň se také vyměřovala a platila dopředu a najednou.

4.2.3 Zvláštní daň výdělková

Tato daň byla speciální daní vůči všeobecné dani výdělkové, neboť postihovala určité podnikatelské subjekty, které jsou vyjmenovány v § 68. Tyto subjekty měly zásadní význam z hlediska národohospodářského, proto zdanění těchto subjektů bylo odlišné. Podrobeny zvláštní dani výdělkové byly podniky v třech skupinách:

1. Mající povinnost vést veřejné účetnictví

a) Podniky výdělečné - jednalo se o akciové společnosti, komanditní společnosti na akci, těžařské podniky, pojišťovny, mimo vzájemných pojišťoven, veřejné úvěrní ústavy, podniky státu a samosprávných celků, atd. (v daném ustanovení je demonstrativní výčet).

b) Podniky obecně prospěšné a podniky sdružení svépomocných (spořitelny, vzájemné pojišťovny, okresní záložny hospodářské)

2. Podniky s omezeným ručením a právovárečných měšťanstev (právovárečných komunit)

3. Jiné podniky výdělečné

Pokud podnik rozšířil své podnikání i do ciziny, pak se zvláštní daň výdělková vztahovala i na zisky plynoucí ze zahraničí. To neplatilo, jestliže si tuzemský podnik zřídil v zahraničí odbočku, výrobu, nákupnu nebo prodejnu, jednatelství, nebo že užíval v zahraničí provozovacích prostředků. Pak se zvláštní daň výdělečná vztahovala na tyto zisky pouze, pokud nebyly v cizině zdaněny. Speciální ustanovení reguluje případy, kdy dochází k odbytu z ČSR do ciziny či naopak, pak nesměla být pokládána více než polovina zisku z tohoto exportu nebo importu za zisk zahraniční. Pokud tuzemský podnik vyráběl zboží, které prodával v zahraničí, pak z daňové základny nesměla být vyloučena více než 1/3 celkového zisku z tohoto podnikání. V ostatních případech se danila minimálně 1/10 z celkového zisku podniku. Podobně byla řešena i situace cizozemského podnikatele, který podnikal na území ČSR.

Osvobozené od daně byly: státní podniky (i monopoly a státní železnice), elektrické podniky s účastí státu nebo samosprávných celků, zemědělské a lesní hospodářství státu a samosprávných svazků, nevýdělečné podniky spolků a společenských sdružení, Národní banka Československá, okresní záložny

hospodářské, atd. Obdobně jako u všeobecné dani výdělkové mohlo ministerstvo financí osvobodit poplatníka od placení daně. Stejně se postupovalo u osvobození vyplývajícího ze smluv dle mezinárodního práva veřejného a dle *lex specialis*, které vyhrzovaly osvobození pro místní železniční dráhy a pro dráhy nižšího řádu.

Základem daně byl čistý zisk podniku, který byl dosažen v obchodním období. Sazba daně byla jednotná ve výši 8 % (od roku 1930 byla sazba zvýšena na 9 %). Ovšem v dalších ustanoveních je tato základní sazba nahrazena jinými sazbami v závislosti na typu podniku. Popřípadě byla ještě připočítána přírážka. Zajímavostí je, že výnos této daně byl předmětem dělby mezi obcemi, kde měl podnik sídlo, či provozovnu nebo všemi ostatními obcemi. Povinnost zaplatit zvláštní výdělkovou daň byla do 15 dnů po předepsaném schválení účetní závěrky, nejdéle však do 6 měsíců po skončení obchodního období.

4.2.4 Pozemková daň

Úprava pozemkové daně se nacházela v hlavě IV. Této dani byly podrobeny všechny hospodářsky obdělávané pozemky. Platit daň musela osoba zapsaná v pozemkovém katastru jako držitel.

Za pozemkové dani nepodrobené pozemky se považovaly neplodné půdy, močály, jezera a rybník za předpokladu, že nebyly hospodářsky obdělávány a nedaly se využít k rybolovu, řezání rákosu či dobývání rašeliny, zastavěná plocha a nádvoří, veřejné zapsané silnice a stálé vozové, polní nebo lesní cesty; náměstí (návsí), kostelní prostranství a ulice, vodovody, kanalizace, koryta potoků a řek a podobně.

Pozemky osvobozené od pozemkové daně se dělily na trvale osvobozené a dočasně osvobozené. Trvale byly osvobozeny například zahrady veřejných korporací sloužící k vědeckému, dobročinnému účelu; dále stromové a révové školky a pokusné zahrady veřejných korporací, zemědělských, vinařských a lesnických spolků, pokud byly věnovány pouze výchovným a všeužitečným účelům, nesledujících snahy po dosažení zisku. Dále ochranné hráze a odvodňovací příkopy v zaplavovaném území, veřejná pohřebiště a veřejná mrchoviště a vojenská cvičiště, plochy veřejných korporací a tělovýchovných spolků. Dočasně jsou osvobozeny po dobu 10 let neplodné pozemkové plochy, z důvodu živelných pohrom, které se staly plodnými. Dalším příkladem může být

osvobození od daně po dobu 25 let od založení vysokokmenných lesů (tato doba mohla být prodloužena až na 40 let), další ustanovení se týkala osvobození vinařských pozemků.

Základem daně byl u lesů dvacetinásobek a u ostatní půdy sedmnáctinásobek katastrálního výtěžku, který byl uveden v pozemkovém katastru. Pozemková daň se vyměřovala za kalendářní rok a sazba činila 2 % daňového základu. Vedle toho se vybíral zvláštní příspěvek ve výši 1,5 % základu daně, od tohoto příspěvku byli osvobozeni nízkopříjmoví poplatníci a dále ti, jejichž katastrální výtěžek v téže berní obci nepřesáhl 120 Kč. Pokud došlo k poškození lesů z důvodu živelní pohromy (například ohněm, vichřicí, sněhovým polomem, hmyzem či u mladého porostu suchem) do té míry, že obnova si vyžádá novou výsadbu a tato pohroma postihla alespoň ¼ celého lesního komplexu, který vlastní držitel, pak mohl uplatnit slevu na dani pozemkové. Žádost bylo nutno podat písemně nebo do protokolu do třiceti dnů po zpozorování škody u vyměřovacího úřadu.

4.2.5 Domovní daň

Podobně jako za Rakouska-Uherska se v zákoně č. 76/1927 Sb. dělila daň domovní na daň činžovní a daň třídní. Daň domovní byla upravena v V. hlavě, kde na počátku jsou uvedena společná ustanovení činžovní a třídní daně. Předmětem byly všechny budovy spojené pevně se zemí nebo v zemi, zřízené k trvalým účelům, i se zastavěnou plochou a nádvořím. Zdanění probíhalo buď podle počtu obytných místností (daň třídní) nebo podle činžovního zisku (daň činžovní). Domovní daň byl povinen hradit vlastník nebo trvalý uživatel budovy. Stejně postavení jako trvalý uživatel budovy měl i doživotní uživatel. Pokud byl dům vlastněn ve formě spoluvlastnictví, pak každý hradil daň samostatně dle svého podílu. Pokud se budova nacházela na cizím pozemku nebo na cizích zdech, pak ji hradil uživatel. Daň se zpravidla předepisovala za kalendářní rok, kdy pro předpis byla rozhodná vlastnická nebo užívací práva dle stavu k 31. prosinci kalendářního roku. Daňová povinnost u nově vzniklých budov počínala u daně činžovní dnem skutečného užívání, u daně třídní to bylo od následujícího kalendářního roku, po skutečném užití stavby. Naopak daňová povinnost končila u daně činžovní dnem, kdy budova zanikla nebo dnem, kterým byla budova kvůli zbourání vyklizena nebo dnem, kdy nastalo dočasné nebo trvalé osvobození od daně. U daně třídní skončila daňová povinnost uběhnutím kalendářního roku,

pokud byl nahlášen evidenční případ. Pokud nastala skutečnost, pro kterou byla budova dočasně osvobozena od daně domovní, pak zaniká daňová povinnost dnem předchozím. Vyklizení budovy nařízené stavební policií se považovalo za zánik budovy, zatímco zrušení vyklizovacího nařízení nebo opětovné používání po odstranění závad se považovalo za vznik budovy.

Domovní dani nepodléhaly (byly vyňaty) státní budovy (sídlo prezidenta), státní budovy (sloužící účelům státní nebo veřejné správy vůbec a ubytování vojska, jako veřejné nemocnice nebo veřejné ústavy sloužící zdravotnictví nebo zaopatření chudých; jako veřejné lidumilné a dobročinné ústavy, sledující podobné účely jako ústavy pod č. 3. zmíněné, např. ústavy pro slabomyslné, nalezince, sirotčince, opatrovny, ústavy pro slepce, hluchoněmé atd., jako ústavy vyučovací a výchovné, spravované bez výdělečných účelů veřejnými korporacemi neb nadacemi; sem náleží též vědecké akademie, musea, veřejné knihovny, hvězdárny, studentské koleje, internáty atd., jako turistické útulny.), budovy ve vlastnictví cizích států, které slouží k diplomatickým zástupcům a je dána vzájemnost, budovy osvobozené dle mezinárodních smluv, budovy sloužící k náboženským účelům, budovy hřbitovní, atd.

Trvalé osvobození se dále týkalo budov, které sice nevlastnil stát, ale sloužily výlučně a trvale účelům státní nebo veřejné správy a ubytování vojska, účelům Společnosti Československého červeného kříže, jako veřejné nemocnice nebo veřejné ústavy, ústavy pro slabomyslné, nalezince, sirotčince, opatrovny, ústavy pro slepce, hluchoněmé, vědecké akademie, musea, veřejné knihovny, hvězdárny, studentské koleje, internáty, turistické útulky. Zákon ovšem dovoľoval tzv. dočasné osvobození, obecně 6 let, u domů s malými byty 12 let.

4.2.5.1 Daň činžovní

Dani činžovní podléhaly všechny budovy v Praze, Brně a Bratislavě, dále všechny budovy v lázeňských místech a v soupisných místech (soubor budov, jež byl očíslován samostatně), pokud byla pronajata více než 1/3 všech obytných místností. V ostatních případech podléhaly jen ty budovy, které byly buď zcela nebo pouze částečně pronajaty. Seznam lázeňských míst vyhlášovalo ministerstvo financí ve sbírce zákonů a nařízení. Rozhodným okamžikem pro stanovení daňové povinnosti byl stav na počátku kalendářního roku, v němž proběhlo sčítání lidu. Zákon zavedl institut místa zcela dani činžovní podrobeného, který upravoval

poměry mezi počátkem působnosti zákona o přímých a příštím sčítáním lidu, kdy se postupovalo tak, že dani byly podrobeny všechny budovy, jež byly podrobené dani čínžovní před působností zákona o přímých daních. Výjimkou byla situace, pokud došlo k poklesu poměru pronajatých obytných místností vůči nepronajatým pod pětinu, pak na žádost poplatníka mohlo ministerstvo financí vyřadit místo z všeobecné daňové povinnosti k dani čínžovní.

Základem čínžovní daně bylo nájemné nebo nájemní hodnota ovšem po srážce odpočitatelných položek. Daň byla vyměřována za každý kalendářní rok, který proběhl. U sezónních bytů lze nalézt speciální úpravu, kdy byla daň vyměřována nikoliv po uplynutí kalendářního roku, ale po uplynutí období, po které se v roce obvykle pronajímaly.

Za nájemné se považoval soubor všech smluvených platů. Nájemné bylo možné platit buď v penězích nebo v přírodninách či pracovních výkonech. Přírodniny a pracovní výkony se oceňovaly dle skutečných v místě obvyklých cenách. Za nájemné se ještě považovalo tzv. posečkané nájemné, prominuté nájemné nebo nájemné, které nezaplatili příbuzní poplatníka či osoby sešvagřené do 3. stupně a dále služebníci současní i dřívější. Nedobytné nájemné se nepokládalo za nájemné. Nájemné muselo plynout vlastníkově ze samotné budovy i s příslušenstvím. Za příslušenství se považovalo zejména osvětlovací zařízení, kamna, telefon, elektrické zvonky, vezděné vany v koupelnách atd. Dani čínžovní nebyly podrobeny platy, které plynuly z pozemků podrobených pozemkové dani, z práv spojených s budovou, z předmětů, které nebyly spojeny pevně s budovou, ze strojních a živnostenských zařízení, ústředního topení a výtahů. Za odpočitatelné položky u nájemného a nájemní hodnoty placené dávky nebo dávkám podobné platy, jež postihovaly uživatele budovy, ale odváděl je poplatník obci, například se jednalo o dávku z nájemného, vodné, vodní činže, poplatek za vodoměr a poplatek z užívání obecních stok.

Nájemní hodnotu šlo ocenit na peněžní hodnotu, kterou bylo možné dosáhnout pronájmem budovy nebo její části v kalendářním roce vzhledem k místnímu bytovému trhu. Nájemní hodnota se vyměřovala v případech, kdy budova nebo její části byly užívány poplatníkem, přenechány zdarma komukoliv k užívání nebo pronajaty komukoliv za zřejmě nižší nájemné, než bylo v místě obvyklé. Dále se nájemní hodnota používala u budov nebo jejich částí, které sloužily k ubytování cizinců a noclehářů (hotely, hostince, noclehárny a podobně). Nájemní hodnota řešila specifické případy, které nemohlo pokrýt nájemné.

Daň činžovní se vyměřovala na základě písemných nájemníkových přiznání. Sazba daně činžovní byla stanovena ve výši 12 % z vyměřovacího základu v Praze, Brně a Bratislavě v ostatních případech 8 %. Změny týkající se neužívání nebo opětovného užívání byl nucen poplatník povinen ohlásit písemně vyměřovacímu úřadu ve lhůtě 15 dnů ode dne, kdy rozhodné skutečnosti nastaly. Pokud poplatník neoznámil neužívání či opětovné užívání, pak se vystavoval hrozbě sankce v podobě pořádkové pokuty. Vyměřovací úřad měl právo na provedení místního šetření, zda rozhodné skutečnosti nastaly či nikoliv.

4.2.5.2 Daň třídní

Dani třídní byly dle §161 podrobeny všechny nepronajaté budovy, které obsahovaly obytné místnosti, jež nebyly podrobeny zcela dani činžovní k 1. lednu kalendářnímu roku. Za obytné místnosti se považovaly zejména prostory sloužící k obydlí nebo způsobilé k obývání, například světnice, podkrovní světnice, ložnice, světlé komory, světlé kuchyně, kabinety, kanceláře a dílny řemeslníků, sloužících k bydlení. Dále se za obytné místnosti pokládaly tzv. otevřené místnosti, zejména kupecké krámy, pisárny, skladiště na světlé zboží s podlahou větší než 12 m², hostinské a kavárenské místnosti, tančírny a hostinské pokoje. Naopak za obytné místnosti se nepovažovaly kuchyňky světlé s podlahovou plochou pod 12 m², kuchyně tmavé, které se užívaly pouze k vaření, spíže, předsíně, prádelny, koupelny, sklepy, poschodí, výtahový prostor, vestibuly, chodby, půdy, verandy, prostory, jež nebyly ze všech stran uzavřeny stěnami například kovárny a bednárny, prostory využívané výlučně k zemědělské činnosti jako stodoly, konírny, chlévy, komory k ukládání zásob a náradí, sýpky, seníky, řezárny, kolny, sušárny, lisovny a pazdery. Daň třídní se vyměřovala dle počtu obytných místností viz. Tabulka č. 3.

Tabulka č. 3: Sazby daně třídní

Pro budovu s počtem místností obytných	Třída	Řádná roční sazba Kč
1	I.	5
2	II.	10
3	III.	15
4-5	IV.	30
6-7	V.	50
8-9	VI.	70
10-11	VII.	90
12-13	VIII.	120
14-15	IX.	150
16	X.	170

Zdroj: zákon č. 76/1927 Sb.

Existovalo celkem 10 tříd, u nichž byla pevnou částkou stanovena řádná roční sazba (od 5 Kč do 170 Kč). Sazebník popisoval situace, pokud se v budově nacházelo 1-16 obytných místností, jestliže počet obytných místností v budově přesáhl 16 místností, pak se k částce 170 Kč připočítávalo dalších 20 Kč za každou další obytnou místnost. U přepychových budov, kterými byly například zámky, lovecké záměčky, vily a sanatoria se sazby zvyšovaly ex lege o 30 %. Od tohoto zvýšení mohly být osvobozeny starožitné budovy, jež byly dějinně památné nebo umělecky hodnotné, které nebývají v roce minimálně 4 měsíce užívány. O osvobození rozhodovalo ministerstvo financí po slyšení s ministerstvem školství a národní osvěty. U chatrných budov, které byly zařazeny do I. a II. třídy (budovy s maximálně 2 obytnými místnostmi) se sazba snižovala o 50 %, pokud ovšem měl poplatník pouze jednu takovou budovu. Pro účely třídní daně byl zřízen katastr daně třídní, který vedl vyměřovací úřad. Vlastník byl nucen pod hrozbou pořádkové pokuty oznamovat změny do 15 dnů.

Pokud byla obytná budova, jež neobsahovala více než 8 obytných místností, zcela prázdná a nepoužívaná nepřetržitě po celý berní rok, pak na písemný návrh poplatníka (do 15 dnů od oznámení o uprázdnění) mohla být přiznána sleva na dani třídní. Zákon znal ještě jeden případ, kdy přicházela v úvahu sleva na dani třídní. Pokud budova, která podléhala třídní dani, byla zničena nebo podstatně poškozena živelnou katastrofou, na níž neměl vlastník vinu, pak vyměřovací úřad, pokud mu byla písemně oznámena škoda do 15 dnů ode dne, kdy škoda nastala, mohl dle rozsahu škody slevit daň třídní buď zcela, nebo zčásti.

4.2.6 Daň rentová

Daň rentová postihovala ty počitky, které nebyly podrobeny pozemkové, domovní, všeobecné nebo zvláštní výdělkové dani. Z tohoto vyplývá subsidiární charakter této daně. Zákon demonstrativně vyjmenovává příklady takovýchto počitků například úroky a renty z dlužných úpisů veřejných fondů, z půjček zemských, okresních a obecních, eskomptní zisky zastupující úroky, pachtovné z propachtovaných živností, úroky a dividendy z cizozemských cenných papírů atd.

Od rentové daně byly osvobozeny stát, země, župy, okresy, obce, obecně prospěšné podniky, elektrické podniky, ústavy a fondy podporované státem, sirotčí pokladny, fondy pro invalidy, spolky, společenská sdružení a fondy, Národní banka Československá, poštovní úřady šekové, Společnost Československého červeného kříže a tak dále.

Rentová daň se vyměřovala za každý kalendářní rok, který proběhl z dani podrobených počitků, kterých bylo skutečně dosaženo. Kalendářní rok mohl být nahrazen na žádost poplatníka obchodním obdobím (12 měsíců). Sazba rentové daně činila 3 %, daň se snižovala na polovinu, pokud byl poplatník starší 65 let a jehož důchod nepřevyšoval 15 000 Kč ročně. U rentové daně, která byla vybíraná srážkou u zdroje, sazba činila 6 %, z tohoto pravidla existovaly 4 výjimky: 10 % z výkupních rent za zestátněné společnosti. 4 % z úroků z dílčích dlužných úpisů korporací. 3 % z úroků ze vkladů na vkladní knížky (listy), z úroků ze vkladů u sirotčích pokladen, z úroků z úsporných vkladů u výdělkových a hospodářských společenstev, dále z úroků ze zástavních listů hypotéčních ústavů nesledujících dosažení zisku a založených na zásadě vzájemnosti 1 % z úroků ze zástavních listů, jakož i z dlužných úpisů vydaných na podkladě poskytnutých půjček.

4.2.7 Daň z tantiém a z vyššího služného

Byla upravena v hlavě VII. Předmětem byly počitky, které dostávali členové představenstva společností akciových a komanditních společností na akcie. Důvodem zavedení této daně opět po 10 deseti letech bylo to, že členové představenstev pomocí různých praktik nezdaňovali tyto počitky, proto se znovuzavedení daně z tantiém a z vyššího služného jevílo jako logický krok k zamezení obcházení daňové povinnosti členy představenstev.

Sazba daně činila 10 %, kterou vybíraly společnosti srážkou a vyplácely

je státní pokladně, ovšem dani nebyly podrobeny požitky vedoucích ředitelů s pevnými platy, pokud tyto požitky dostávali na základě služební smlouvy. Daňová povinnost zde nebyla, pokud požitky činily méně než 5 000 Kč. Tantiémy nepodléhaly jakýmkoliv přírůžkám. Služební požitky jsou podrobeny zdanění, pokud úhrnem ročně přesahují 100 000 Kč po odečtení srážek, daň vyměřoval vyměřovací úřad, daň činila 3% z částky, která přesahovala 100 000 Kč.

Zákon č. 76/1927 Sb. byl celkem čtyřikrát novelizován v letech 1927, 1930, 1932 a 1936, kdy se postupně zvyšovala fiskální přísnost. Novela uskutečněná zákonem č. 180/1927 Sb. se snažila zamezit praxi podniků, které využívaly extenzivního výkladu ustanovení nebo pomocí určitých účetních postupů k snížení svého zisku a tím i snížení své daňové povinnosti u všeobecné výdělkové daně. Další novela z roku 1930 byla ještě fiskálně přísnější než předchozí novela v doprovodu se zákonem č. 167/1930 Sb., o dani z piva. Poslední novela z roku 1936 reagovala zákonem č. 226/1936 Sb. na pokračující hospodářskou krizi, jež byla doprovázena poklesem státních příjmů.⁷⁴

4.3 Finanční řízení

Finanční řízení bylo až do roku 1945 součástí daňových předpisů, v nichž byla zároveň obsažena hmotněprávní úprava. Finanční řízení se vyvíjelo samostatně od ostatních řízení, která se vyskytovala ve veřejné správě, neboť i finanční správa ačkoliv byla součástí veřejné správy se vyvíjela samostatně. Před přijetím zákona č. 220/1896 ř.z., o osobních daních přímých, neexistovala kodifikovaná úprava finančního řízení, tedy takřka po celé 19. století bylo základem finančního řízení aplikace hlavních zásad správního řízení. S přijetím zákona č. 220/1896 ř.z., o osobních daních přímých, došlo ke kodifikaci finančního procesu, dá se říci, že úprava se vyznačovala moderním pojetím a podle této normy se v oblasti finančního řízení postupovalo až do přijetí zákona č. 76/1927 Sb. z. a n.⁷⁵

Zákon č. 76/1927 Sb. z. a n. v hlavě IX. upravuje finanční řízení, kdy nejprve jsou označeny finanční úřady, které vykonávají správu v oblasti daní. Soustava byla třístupňová, zákon hovoří o stolicích (stupních). V prvním stupni se

⁷⁴ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 125 an.

⁷⁵ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 131 an.

jednalo o finanční úřady I. stolice neboli vyměřovací úřady, druhý stupeň tvořily finanční úřady II. stolice a v posledním třetím stupni vykonávalo správu ministerstvo financí.

Při vyměřování daně důchodové a všeobecné daně výdělkové byla zřízena v každém obvodu a v každém městě s více než 10 000 obyvateli tzv. daňová komise, která měla v této oblasti působnost. V I. stupni rozhodovaly okresní daňové komise, v II. stupni rozhodovala odvolací daňová komise. Předsedové a členové daňových komisí měli postupovat v souladu se zákonem nezávisle, nestranně a zachovávat tajemství ve vztahu k poměrům poplatníka, o nichž se dozvěděli. Členové se řídili zásadami uvedenými § 236 a byli jmenováni finančním úřadem II. stolice na tři roky. Jednu polovinu členů tvořili zástupci poplatníků daně důchodové a obchodní, živnostenské komory a z poplatníků daně důchodové a všeobecné daně výdělkové. Ti členové, kteří nebyli státními zaměstnanci, museli složit slib. Členové daňových komisí měli nárok na ušlý zisk a náklady spojené s účastí na jednání v daňové komisi. Kromě členů existoval i institut náhradníků, kteří se zúčastnili jednání, pokud některý ze členů komise nemohl být přítomen. Jednání komise se oznamovalo minimálně 8 dní předem. Komise rozhodovala nadpoloviční většinou hlasů přítomných. O jednání se sepisoval protokol podepsaný předsedou a 2 členy.

O odvolání, rekurzu či stížnosti poplatníka nebo předsedy okresní daňové komise rozhodovala v druhém stupni zemská odvolací daňová komise. Počet členů stanovovalo a jmenovalo ministerstvo financí, předsedou byl přednosta finančního úřadu druhé stolice.

Místní příslušnost vyměřovacích úřadů se u daně důchodové řídila dle bydliště poplatníka, zatímco u všeobecné daně výdělkové, pokud zákon nestanovil jinak dle místa, odkud pramenil důchod. U právnických osob se všeobecná daň výdělková vyměřovala dle sídla, pokud sídlo nebylo, pak dle ústřední správy právnických osob v ČSR. Místní příslušnost zvláštní daně výdělkové se stanovovala dle sídla. U daně rentové vybírané přímo to bylo podle sídla, bydliště poplatníka, zatímco pro místní příslušnost daně rentové vybírané srážkou u dlužníka se jednalo o místo, kde byly dani podrobené požitky vypláceny nebo se připisovaly ve prospěch věřitelů. Stejně jako v případě daně rentové vybírané srážkou u dlužníka se postupovalo u daně z tantiém. Nakonec místní příslušnost daně z vyššího služebného se řídila dle bydliště poplatníka. Spory v oblasti místní příslušnosti rozhodovalo ministerstvo financí. Daň se předepisovala v berní obci,

v níž leželo rozhodné místo pro příslušnost. Za bydliště fyzické osoby se považovalo místo, kde má fyzická osoba byt a má úmysl se v místě trvale zdržovat.

Lhůty mohly finanční úřady stanovovat dle své vůle, ale nesmělo se jednat o lhůtu kratší než 8 dní, což zákon zakazoval. Obecně odvolání bylo nutné podat do 30 dnů. Úřední rozhodnutí a opatření (příkazy, výzvy), které vydávaly finanční úřady či komise, nabývaly právní účinnosti řádným sdělením osobám, jimž byly určeny. Obecně se doručovalo písemným sdělením, ale existovaly výjimky v případě veřejného vyhlášení nebo veřejného vyložení. Opatření mohlo být osobě oznámeno ústně (protokolárně), ale osoba si mohla požádat o písemné vyhotovení. Dále zákon upravoval doručení, kdy se doručovalo do vlastních rukou a postup v případě, že nebyl adresát zastižen.

Zákon rozlišoval mezi daňovou povinností (daňový dluh) a daňovým nárokem (daňová pohledávka). Procesní způsobilost ve finančním řízení měli svéprávní jedinci, speciálně zákon upravoval jednání za osoby nezpůsobilé, nezletilce, opatrovance, právnické osoby atd.

V případě, že u osoby povinné nemohla být daň s přírážkami a příslušenstvím vymožena v donucovacím řízení, existoval institut osobního ručení, kdy za předepsanou všeobecnou daň výdělkovou společností ručili společníci osobně společně a nerozdílně, propachtovatel ručil za výdělkovou daň pachtýře, příslušníci rodiny ručili za část daně důchodové, jež na ně připadala, po dobu života ve společné domácnosti ručil druhý manžel také za všeobecnou daň výdělkovou, rentovou, z vyššího služebného a důchodovou, atd. Zákon upravoval také ručení věcné, k němuž se přistupovalo u nedoplatků na dani pozemkové a domovní, jež byly splatné 2 roky nazpět. Ručení zanikalo dnem daňového dluhu. Daňový dluh nebo nárok zanikaly vznikem skutečnosti, která byla rozhodná pro zánik povinnosti nebo dluhu. Daňový dluh zanikal placením, plněním na místě, odpočtem, úředním výrokem a promlčením.

Pokud se daň s přírážkami nevybírala srážkou anebo zákon neřikal něco jiného, pak byla daň splatná ve čtyřech termínech (1. ledna, 1. dubna, 1. července a 1. října) v rovných částkách napřed. V každé obci musely být počátkem roku oznámeny termíny pro placení přímých daní spolu s poučením o následcích spojených s nezaplacením. Pokud předpis všech přímých daní v berní obci přesáhl 500 Kč a zároveň poplatník nezaplatil daně do 15 dnů po dni splatnosti (viz. 4 termíny), pak musel poplatník zaplatit od tohoto dne úroky z prodlení zároveň se

ex lege zahajovalo donucovací řízení. Výši úroku z prodlení stanovovala vláda, ex lege nesměla sazba úroku překročit 10 %. Úroky z prodlení byly příjmem státního rozpočtu, ale úroky z prodlení z obecních přírážek se staly v případě daně pozemkové příjmem obcí. Místo a způsob placení daně upravovala vláda svým nařízením. Platilo se v penězích, v měně československé. Za plnění na místě placení zákon považoval užití pokladničních poukázek k placení daní. Odpočet se užíval v situaci, kdy proti sobě stála daňová pohledávka a veřejnoprávní pohledávky proti státu. Úřední výrok ošetřoval případy dvojího předpisu téže daně nebo daň, jež byla předepsána zřejmě neodůvodněně. Odepsání celé nebo částečné daně předepsané se iniciovalo buď na žádost strany nebo ex officio. Odepsání se uplatňovalo v případech nedobytnosti nebo vymáhání by bylo spojeno s neúměrně velkými obtížemi nebo by vymáhání daně ohrozilo výživu či zapříčinilo zánik podnikání dlužníka atd.

Právo daň vyměřit se promlčovalo za 4 roky. Lhůta promlčení začínala běžet po uplynutí roku, v němž strana podala oznámení o své daňové povinnosti (daňové přiznání nebo oznámení základů pro vyměření daně), jinak uplynutím roku, v němž vznikla daňová povinnost. Promlčení se vztahovalo i na přírážky. Splatné daně měl stát právo vymáhat i s přírážkami a příslušenstvím ve lhůtě šesti let od okamžiku, kdy se daně s přírážkami a příslušenstvím staly splatnými. Přerušení promlčecí lhůty nastalo doručením upomínky, zavedením exekuce nebo povolením přiročí. Institut přiročí umožňoval poplatníkovi podat si žádost, díky které mohl úřad počkat zcela nebo částečně se zaplacením splatné daně s přírážkami a příslušenstvím za předpokladu, že vybrání daně by způsobilo poplatníkovi vážnou újmu či vážné obtíže. Poplatník musel unést důkazní břemeno dosvědčující jeho tíživou hospodářskou situaci.

Zákon dále upravuje institut zajištění, jenž se užíval v případech, kdy vybírání daně s přírážkami, která nebyla dosud předepsána nebo nesplatná, ale existovaly důvodné obavy, že nebude daň zaplacená, pak mohl vyměřovací úřad písemným odůvodněným ihned proveditelným příkazem uložit poplatníkovi povinnost zajistit do určité výše daň. Zajišťovací příkaz byl prováděn berní nebo soudní exekucí. Náklady hradil poplatník, ale mohl podat odvolání proti zajišťovacímu příkazu, v němž mu odvolací finanční úřad II. stolice mohl vyhovět a tím ho zprostit povinnosti hradit náklady exekuce. Pokud Odvolací úřad nerozhodl o odvolání do třiceti dnů, pak zajišťovací příkaz ex lege pozbyl platnosti.

4.3.1 Řízení vyměřovací

Vyměřovací řízení si kladlo za cíl vyměření daně, tedy zjistit a ověřit ex officio veškeré skutkové a právní okolnosti rozhodné. Podklady, o nichž se opíralo vyměřovací řízení, byly objektivního rázu. Vycházelo se ze spisů. Vyžadovala se poplatníkovou součinností společně se součinností třetích osob. Třetí osoby měly povinnost dle svého nejlepšího vědomí a svědomí podat svědectví, vypovídat jako znalec nebo osoba přezvědčná. Svědectví atd. bylo možné učinit písemně nebo ústně do protokolu, Vyměřovací úřad mohl vynutit osobní účast svědka (znalce). Tuto povinnost neměli zaměstnanci ve veřejné službě, kterým to zakazovaly služební důvody, duchovní ve vztahu ke zpovědnímu tajemství, zaměstnanci poplatníka, osoby nezpůsobilé podávat svědectví. Svědeckou výpověď atd. mohly odepřít osoby blízké (manželé, osoby žijící ve společné domácnosti, ascendent, descendent, osoby dle institutu švagrovství, příbuzní v linii pobočné do třetího stupně, poručník, poručenec, snoubenec a snoubenka, pěstouni a schovanci), osoby, kterým by hrozila značná majetková škoda nebo hanba nebo by se vystavily nebezpečí trestního stíhání, osoby vykonávající lékařské povolání a zřizenci, veřejní obhájci, advokáti, osoby o obchodním tajemství. Osoby, jež musely vypovídat, měly dále povinnost předložit spisy, listiny, obchodní a hospodářské knihy. Veškeré veřejné úřady měly poskytovat součinnost vyměřovacím úřadům a daňové komisi a co nejrychleji odpovídat a podávat zprávy, pokud to neodporovalo zvláštním zákonům.

Základní povinností poplatníka bylo podat do zákonného termínu přiznání, které bylo základem pro zjištění daně. U zvláštní daně výdělkové se podávalo daňové přiznání do 15 dnů po schválení účetní závěrky, nejdéle ovšem do 6 měsíců po skončení obchodního období, u daně činžovní se podávalo daňové tvrzení od 15. prosince do 15. ledna, u ostatních daní od 1. ledna do konce února. Daňové přiznání se nepodávalo u všeobecné daně výdělkové pro podomní a kočovní živnosti, daně pozemkové a domovní daně třídní. Pokud nebylo podáno daňové přiznání ve lhůtě, pak mohla být daň vyměřena ex officio bez účasti poplatníka. Vyměřovací úřad mohl vyzvat poplatníka, aby přiznání podal spolu s hrozbou pořádkové pokuty, jestliže by tak poplatník neučinil. Úředníci v rámci vyměřovacího řízení byli oprávněni provádět místní prohlídky v obchodních nebo pracovních hodinách na pozemcích, v budovách, v obchodních, řemeslných a průmyslových provozovnách a v zařízeních. Poplatník musel být pozván nejméně pět dní před konáním místní prohlídky. O průběhu místní prohlídky se sepisoval

protokol, který podepisovali všichni účastníci. Speciální ustanovení se týkalo místního šetření v rámci daně domovní, kdy se objasňovaly nájemní hodnota, nájemné, rozvrh úplaty na předměty, práva, plnění činžovní dani podrobené a nepodrobené. Prohlídku prováděl úředník a dva odhadci, ve výjimečných případech, které nebyly tak závažné, mohl být pověřen starosta obce. Po stanovení vyměřovacího základu byl vydán platební rozkaz, který obsahoval vyměřovací základ, výši daně a poučení o odvolání.

4.3.2 Řízení odvolací

Jedině písemné odvolání mohl poplatník podat proti vyměření daně výdělkové pro podomní a kočovní živnosti, zvláštní daně výdělkové, daně pozemkové, domovní, rentové a z vyššího služebného. U daně důchodové a všeobecné daně výdělkové byl kromě poplatníka aktivně legitimován k podání odvolání také vyměřovací úřad. U pozemkové daně se mohl odvolat pouze poplatník, kterému byl doručen platební rozkaz. Podáním odvolání nedocházelo k suspenzivnímu účinku. Odvolání muselo být doručeno úřadu, který rozhodl v prvním stupni. Speciální úprava postihovala situaci, kdy poplatník neuměl psát, pak zákon připouštěl ústní odvolání do protokolu u první instance. V odvolání se uváděly námitky spolu s jejich odůvodněním. Odvolací stolice nebyla vázána návrhy odvolatelů, tedy mohla rozhodnutí první instance změnit v neprospěch odvolatele. Proti konečným rozhodnutím učiněným v druhém stupni byla přípustná stížnost k nejvyššímu správnímu soudu. Náklady spojené s prováděním šetření a důkazů hradil ex lege stát, i když podnět k provedení šetření a důkazů podal poplatník.

4.3.3 Exekuční řízení

Vykonávací řízení mohlo probíhat dvěma způsoby, buď v soudním řízení (soudní exekuce) dle exekučního řádu, na Slovensku a Podkarpatské Rusi dle exekučního zákona nebo ve správním řízení (berní exekuce), kterou upravoval zákon o přímých daních. Povinným byl ten, kdo byl povinen zaplatit daňový dluh. Před samotným zahájením exekuce se povinně ex lege vyzýval povinný písemnou upomínkou, aby dluh uhradil do 15 dnů. Ministerstvo financí mohlo výjimečně povolit doručení upomínek písemnou vyhláškou nebo vyhubnováním v obci. Jako

oprávněný vystupoval úřad, který daň vyměřil. Provést exekuci mohl pouze úřad, u něhož byla daň předeepsána. Povinný a třetí osoby museli poskytovat součinnost, jinak se vystavovali hrozbě uložení pořádkové pokuty. Berní exekuci vykonávaly exekuční úřady nebo výkonné orgány (berní vykonavatelé stálí nebo orgány ustanovené exekučním úřadem ad hoc). Exekutor mohl prohlédat byt nebo jiné místnosti povinného, jeho schránky, oděv, který měl na sobě. Exekučním úkonům musel být přítomen povinný či jeho dospělý rodinný příslušník nebo povinným ustanovená osoba, jinak exekutor musel přibrat dvě hodnověrné a zletilé osoby za svědky. Při provádění exekuce zákon vyžadoval dodržování § 8 - 10 ústavy z roku 1920. Exekuci bylo možno provádět pouze v rozsahu, který postačoval na uhrazení dlužné částky a nákladů berní exekuce. Pokud zákon umožňoval odvolání ve lhůtě 8 dnů k odvolací stolici berní, pak o ní rozhodovaly finanční úřady druhé stolice. Dále zákon připouštěl právo povinného podávat námitky proti upomínce a opatřením při výkonu berní exekuce. Jiné osoby než povinný se mohly bránit podáním odporu. Pokud exekuční úřad nevyhověl nebo nerozhodl o podaném odporu do 30 dnů, mohla se jiná osoba domáhat ochrany svých práv před okresním soudem. Dalšími instituty byly zrušení omezení a odklad berní exekuce. Úkony berní exekuce byly 3: zabavení a prodej hmotných movitých věcí (svršků), zabavení a vybírání peněžních pohledávek kromě knihovních pohledávek, zabavení a provedení nároku na vydání nebo dodání hmotných movitých věcí. Berní exekuce využívala také k zajištění daní, kde ovšem ex lege mohlo být nařízeno pouze zabavení svršků a pohledávek. Náklady exekuce a na upomínku hradil povinný, tyto náklady se hradily jednak formou poplatků (za upomínku, za výkon zabavení, za výkon prodeje) a jednak v náhradě hotových výdajů.

4.3.4 Trestní řízení

Trestní řízení spolu s hmotněprávními instituty bylo upraveno samostatně v hlavě VIII. Zákona o přímých daní. Zákon uvádí trestný čin zkrácení daně, za který mohlo být uloženo vedle peněžité pokuty (trojnásobek až dvacetinásobek částky, o níž byla daň zkrácena) také trest odnětí svobody od jednoho dne do tří měsíců, ale pokud byla daň zkrácena o více než 50 000 Kč až na jeden rok a maximálně až na 2 roky, pokud zkrácení přesahovalo 200 000 Kč. Pachatel musel vedle vykonání trestu odnětí svobody také zaplatit částku, o níž zkrátil daň.

Vymezeny byly také formy účastenství (návod a pomoc), polehčující a přitěžující okolnosti. Jestliže pachatel nezaplatil peněžitou pokutu, musel nastoupit trest odnětí svobody v trvání od jednoho dne do šesti měsíců. Za nepravdivé výpovědi svědků, znalců, předzvědných osob a odhadců jim hrozila peněžítý trest od 50 korun do 3 000 korun nebo trest odnětí svobody od jednoho dne do dvou měsíců za předpokladu, že toto jednání nešlo subsumovat pod obecné trestní zákony. Dále zákon upravoval následky porušení povinnosti mlčení, zneužití daňových zápisů, překážení v místní prohlídce a pořádkové pokuty. Trestnost zanikala smrtí, účinnou lítostí, upuštěním od trestního řízení, promlčením nebo mimořádným prominutím. O vině a trestu rozhodoval nalézací senát, který se skládal ze soudce, finančního úředníka a soudce laika. Trestní řízení se zahajovalo po ukončení vyměřovacího řízení (vyjma pořádkových pokut) doručením obsílky obviněnému do vlastních rukou nebo sdělením obviněnému, že je proti němu zahájeno trestní řízení. Obviněný musel být alespoň jednou vyslechnut před vydáním nálezu, kromě udělení pořádkové pokuty v případě, že obviněný neuposlechně opakovanou výzvu k dostavení se k výsledku. Obviněný měl právo být zastupován právním zástupcem, navrhopvat výslech svědků, znalců a předzvědných osob (předzvědná osoba je synonymem pro udavače, což je velmi laické a lidové označení), žádat o konfrontaci s navrhovanými osobami, právo nahlížet do spisů, protokolů vyměřovacího úřadu a činit si z nich opisy, právo podávat do patnácti dnů po skončení vyšetřování písemnou nebo protokolární obranu. Vyměřovací úřad musel obviněného poučit o jeho právech.

Pokud nebyl spáchán trestný čin nebo jeho trestnost zanikla, pak vyměřovací úřad zastavil trestní řízení a oznámil to obviněnému. Pokud bylo podezření z trestného činu důvodně společně s dostatečnými skutkovými zjištěními, pak vyměřovací úřad oznámil obviněnému, že ve lhůtě 15 dnů, má právo navrhopvat doplnění vyšetřování. Poté následovalo skončení vyšetřování spolu s účinky pravé koncentrace řízení.

Věc se postupovala dále před nalézací senát, jehož jednání byla neveřejná. Obviněný se mohl hájit osobně nebo prostřednictvím svého právního zástupce či osoby jednající na základě plné moci vydané obviněným. Řízení před nalézacím senátem upravovalo vládní nařízení. Výsledkem trestního řízení byl písemný nález, který buď osvobodzoval, nebo odsuzoval. Nález obsahoval vyznačení trestného činu, vyměření trestu, stanovení náhradního trestu vězení, výrok o nákladech, odůvodnění a poučení o odvolání. Samozřejmě se v rozsudku

jednoznačně označoval také obviněný. Součástí odsuzujícího rozsudku mohl být také předpis daně, zatímco u osvobozujícího rozsudku se vyžadovalo alespoň stručné uvedení důvodů, z kterých je patrná nevina obviněného. Pokud byl obviněný v trestním řízení neúspěšný, pak musel hradit veškeré náklady související s trestním řízením a také náklady výkonu trestu. Obviněný mohl podat odvolání proti trestnímu nálezu, předpisu dodatečné daně, uložení pořádkové pokuty. Přisedící finanční úředník byl aktivně legitimován podat odvolání, jestliže šlo o trestní nález, který se zakládal na usnesení nalézacího senátu. O odvolání podaném přisedícím finančním úředníkem rozhodoval pětičlenný senát finančního úřadu druhé stolice s konečnou platností. O ostatních odvoláních rozhodoval finanční úřad druhé stolice. O odvolání proti pořádkové pokutě uložené finančním úřadem druhé stolice rozhodovalo ministerstvo financí. Odvolací senát tvořili dva soudci, dva finanční úředníci a jeden soudce laik. Zákon dále podrobně stanovoval průběh neveřejného jednání, nešlo stejně jako u prvního stupně navrhnout nové důkazy, a upravoval výkon trestu. Mimořádným opravným prostředkem byla obnova řízení, o nichž rozhodoval s konečnou platností finanční úřad druhé stolice. Peněžité tresty a pokuty náležely státu.

4.4 Úprava financí územní samosprávy

Pro úplnost reformy bylo nutné také upravit konstrukci finančních zdrojů samosprávy, ta byla provedena zákonem č. 77/1927 Sb., o nové úpravě finančního hospodářství svazků územní samosprávy. Tato část diplomové práce je vypracována za pomoci textu zákona č. 77/1927 Sb. Svazky územní samosprávy měly získat finance na plnění svých úkolů. Zákonodárce zvolil, že přímé výnosové daně se k tomuto účelu hodí nejlépe. Svazky územní samosprávy mohly vybírat přírážky k dani pozemkové bez 1,5 % zvláštního příspěvku, k dani domovní, k všeobecné dani výdělkové, k zvláštní dani výdělkové bez přírážky rentabilní a likvidační, k dani rentové, pokud byla vybírána přímo, k dani z vyššího služebného, a to s účinností od roku 1928. Přírážky zemské nesměly překračovat 160 %, přírážky okresní 110 % a přírážky obecní 200 %. Od roku 1932 nesměly přírážky činžovní daně přesáhnout polovinu výše zmíněných sazeb pro přírážky. Mezi lety 1928 - 1931 mohly být přírážky k dani činžovní zvýšeny pouze do té výše, aby byl vyrovnán úbytek, který vznikl snížením přírážkové základny. Pokud by výše přírážek nestačila na úhradu a splátky ze zápůjček, jež

byly uzavřeny před platností tohoto zákona, pak mohly být sazby u přírážek zvýšeny u obecních přírážek až na 300 % a u okresních přírážek až na 150 %. U statutárních měst platil součet okresních a obecních přírážek za nejvyšší přípustnou výměru přírážek obecních, ale nevztahovalo se na ně ustanovení o maximálním zvýšení sazby o 300 % či 150 %. Z plateb na zemské přírážky, bylo 30 % těchto plateb odesláno státu, neboť z tohoto příjmu stát částečně hradil osobní náklady národního školství. Obce byly povinny přispívat do fondu, z kterého byly hrazeny škody na zemědělských kulturách poplatníkům pozemkové daně v důsledku živelných pohrom. Výše příspěvku byla 10 % pozemkové daně, jež byla předepsána v obci z veškeré půdy vyjma lesů. Pokud se obce rozhodly vybírat nejvýše 100 % přírážku a okresy a země 50 % přírážku, pak toto rozhodnutí mohly učinit samostatně. Jestliže se obce rozhodly překročit tuto hranici, pak tuto přírážku musel schválit okresní výbor, v případě, že okresy či statutární města chtěly zvýšit přírážky, pak toto zvýšení musel schválit zemský výbor. O zvýšení nad přírážky nad 50 % u země schvalovala vláda. Schodky školního rozpočtu musela obec zařadit do svého rozpočtu stejně jako jiné obecní potřeby. Zákon výslovně zakazoval vybírání zvláštních školních přírážek. Místní školní rady byly povinny nejdéle do konce září zaslat rozpočet školy starostovi obce. Rozpočet byl probrán finanční komisí a dále byl postoupen zastupitelstvu, aby rozhodlo, zda se proti rozpočtu odvolá či neodvolá. Podkladem pro výpočet a předpis přírážek byla státní daň, jakákoliv změna státní daně se projevila u přírážek. Pokud obce v přechodném kalendářním roce vybíraly více než 150 % obecních přírážek, pak získaly celou splatnou domovní daň, jež byla obci na berní rok předepsána. Zemské výbory spravovaly zvláštní fond, jehož zdrojem příjmů byly splatná daň domovní předepsaná na léta 1928 a další, pokud se nejedná o nárok obcí, které vybíraly více než 150 % obecních přírážek, dále 1,5 % zvláštní příspěvku u daně pozemkové, část obecních přírážek u všeobecné a zvláštní dani výtěžkové a z daně obrátové a přepychové se do fondu při zemském výboru přispívalo pevnými částkami pro jednotlivé země viz. Tabulka č. 4.

Tabulka č. 4: Částky připadající jednotlivým zemským fondům

Země	Velikost fondu
Čechy	103,374.800 Kč
Morava a Slezsko	40,650.500 Kč
Slovensko	14,564.000 Kč
Podkarpatská Rus	1,410.700 Kč

Zdroj: zákon č. 77/1927 Sb.

Z tohoto fondu přispívala země okresům nebo obcím, které, přestože využily maximální hodnoty sazeb příspěvků a dále také zavedly vhodné dávky a poplatky, nemohly uhradit zcela svoji rozpočtovou potřebu. Toto ustanovení se nevztahovalo na hlavní město Praha. Obce, jež žádaly o příspěvek z tohoto fondu, musely předložit své rozpočty okresnímu úřadu nejpozději do 30. listopadu v roce, který předcházel roku rozpočtovému. Okresní úřady následně odeslaly s případnými vyjádřeními rozpočty zemskému úřadu nejpozději do konce ledna. Okresy, které žádaly o příspěvek ze zemského fondu, musely své rozpočty odeslat zemskému úřadu taktéž do konce ledna.

Vláda při schvalování zemských rozpočtů mohla rozdělit mezi jednotlivé země až 140 milionů korun z daně z obratu a přepychové, pokud hrozilo, že rozpočtová potřeba zemí nemohla být zcela uhrazena, přestože země využily maximální možné sazby přírážek. Tutéž pravomoc měl ministr financí v případě, že hlavní město Praha využilo maximální možné přírážky, zavedlo vhodné dávky a poplatky a přesto nemohla být rozpočtová potřeba Prahy zcela uhrazena. Ministr financí mohl Praze povolit přiděl z daně z obratu a daně přepychové až do 10 milionů korun ročně. Každý samosprávný celek byl povinen každoročně sestavovat jednotný rozpočet, v němž byly uvedeny všechny příjmy a výdaje. Náklady na ubytování četnictva na celém území ČSR hradil od roku 1928 stát, spolu s tím došlo k přechodu vlastnictví veškerého movitého zařízení, které sloužilo k ubytování četnictva. Svazky územní samosprávy byly povinny předkládat ministerstvu financí účetní výkazy o výši a druhu svých příjmů a výdajů a o stavu majetku a závazků.

Zákon č. 77/1927 Sb. byl celkem dvakrát novelizován. První novela zákonem č. 169/1930 Sb. měla zmírnit dopad reformy a zároveň upřesnit výklad

zákona. Druhá novelizace proběhla v roce 1935 zákonem č. 69/1935 Sb. a zvyšovala sazby přírážek a upravovala i jiné otázky.⁷⁶

4.5 Zákon o stabilisačních bilancích

Poslední částí reformy je zákon č. 78/1927 Sb. o stabilisačních bilancích, kde je uvedeno, jak jednotlivé společnosti, mají oceňovat svůj majetek, neboť od konce Rakousko-Uherska zůstaly v účetních knihách položky oceněné sice v zákonné měně, ale problémem bylo, že oceňování probíhalo v buď v době vysoké inflace, nebo naopak v podmínkách deflačních. Tato část diplomové práce je vypracována za pomoci textu zákona č. 78/1927 Sb. Jelikož byla měna v roce 1927 již stabilizována, bylo nutné provést přecenění majetku společností tak, aby bylo docíleno správného určení hodnoty majetku a tím i vykazování reálných hospodářských výsledků.

Reforma z roku 1927 nedoznala kromě několika novelizací až do 30. září 1938 podstatných změn.

⁷⁶ STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd., Praha. Havlíček Brain Team, 2009, s. 125 an.

5.0 Právně-ekonomická analýza reformy

Právně-ekonomická analýza reformy z roku 1927 se zabývá nejdříve vývojem, který nastal v oblasti přímých po roce 1938 v souvislosti s odstoupením pohraničních oblastí nacistickému Německu, vznikem tzv. „Druhé republiky“ a následnou okupací zbytku ČSR spolu s ustanovením Protektorátu Čechy a Morava. Pak je sledován vývoj po osvobození ČSR spolu s následným rostoucím vlivem komunistické strany, který vygradoval v únoru 1948 spolu se zrušením zákona č. 76/1927 Sb. v roce 1953. V té době zákon již neodpovídal změněným společenským poměrům. Další částí je ekonomická analýza reformy, kde je vyhodnocen dopad reformy na národní hospodářství. Poslední částí je právní analýza reformy.

5.1 Vývoj po roce 1938

V období druhé republiky a následného protektorátu doznala daňová soustava jistých změn, ale ústavní dekret č. 11/1944 Úř. věst. o neplatnosti právních předpisů z doby nesvobody (30. září 1938 – 4. květen 1945) zrušil tyto změny jako neplatné ovšem pouze v Čechách a na Moravě. Na Slovensku Slovenská národní rada řešila tento problém nařízením č. 1/1944 Zb. n. SNR, kdy všechny zákony, nařízení a opatření zůstávaly v platnosti, pokud neodporovaly demokratickému zřízení republiky.⁷⁷ Po osvobození celého území tehdejšího Československa v květnu roku 1945 zůstávala v platnosti stále reforma přímých daní z roku 1927 až na výše zmíněné výjimky. Ovšem politicko-hospodářské poměry v zemi se výrazným způsobem začaly měnit. Docházelo k příklonu k levicovějšímu přístupu v řešení národohospodářských problémů spolu s rostoucí úlohou Komunistické strany Československa, která na svém *VIII. sjezdu v březnu 1946 stanovila požadavek postupného vytváření nové daňové soustavy, která bude odpovídat novým poměrům.*⁷⁸ Větší role státu se projevila znárodňováním soukromého vlastnictví (banky, doly, elektrárny, atd.) spolu se snahou kolektivizovat zemědělství dle sovětského vzoru. Ovšem komunisté před únorem 1948 nedokázali prosadit většinu z toho, co si předsevzali.

⁷⁷ VOJÁČEK, Ladislav; SCHELLE, Karel; KNOLL, Vilém. *České právní dějiny*, 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk 2010, s. 436 an.

⁷⁸ Vítek, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 18.

Změny nastaly po únoru 1948, kdy byla zavedena zemědělská daň zákonem č. 49/1948 Sb. Výše daňové povinnosti se paušálně stanovovala a odvíjela dle výměry hospodářství, výrobních oblastí a průměrného katastrálního výtěžku. Tato daň zvýhodňovala malé a střední rolníky, kteří ji neplatili, ale naopak velcí rolníci ji museli hradit.⁷⁹ Tento zákon byl politicky motivován a měl zajistit nové vládní garnituře podporu malého a středního rolnictva oproti velkostatkářům, kteří byli považováni za vykořisťovatele a oporu bývalé Agrární strany, zároveň měli být velkostatkáři (kulaci) donuceni vstoupit do nově vznikajících zemědělských družstev.

Dne 21. 3. 1948 byla vedle zemědělské daně zavedena také živnostenská daň zákonem č. 50/1948 Sb. Živnostenské dani byli podrobeni všichni živnostníci, kteří provozovali malou živnost (ty byly vyjmenovány v příloze zákona). Malou živností byla myšlena živnost, v které pracoval živnostník sám nebo nanejvýše s jedním zaměstnancem nebo s jednou osobou v poměru podobném pracovnímu a s jedním učněm a základ daně nepřevyšoval 120 000 Kčs. Živností se rozumělo souhrn majetku a kapitálu. Základem daně byla hrubá mzda za 52 týdnů. Základ daně se snižoval s ohledem na počet dětí. Daň se nevyměřila, pokud základ daně po snížení nepřesahoval 19 200 Kčs. Celkem existovalo 84 daňových stupňů. U každého stupně bylo stanoveno rozpětí základu daně spolu s paušální částkou odváděnou státu. Daň živnostenská znamenala pro drobné živnostníky snížení daňového zatížení oproti předchozímu stavu a tento zákon měl naklonit malé živnostníky socializaci hospodářství.

Dalším zákonem byl zákon č. 294/1948 Sb. o zvláštní dani z úroků z úsporných vkladů ze dne 21. prosince 1948, která se vybírala vedle rentové daně. Úroky z vkladních knížek a vkladních listů nepodléhaly od roku 1950 dani důchodové. Od 31. prosince 1948 byly úroky vyplacené či připsané k dobru zdaněny sazbou 14 %.

Zákonem č. 59/ 1950 Sb. byla zavedena daň z literární a umělecké činnosti. Za činnost se považovaly činnosti literární, recitační, přednášková, hudební, umělecká, dramatická, hudebně dramatická, režisérská, choreografická, pantomimická, taneční umění a umělecká výtvarná. Předmětem daně byly příjmy plynoucí z činností, nebylo rozhodné zda, se jedná o činnost trvalou či nahodilou. Daň se vybírala srážkou, byly stanoveny 4 pásma až do příjmu. Například při

⁷⁹ Vítek, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 19 an.

příjmu přes 100 000 Kčs srážka činila 10 % z vyplacené částky. Pokud příjem nepřesahoval částku 6 000 Kčs, pak se daň nevyměřovala.

Ve stejný den jako daň z literární a umělecké činnosti byla dne 18. května 1950 zavedena daň ze samostatné činnosti. Postihovala svobodná povolání, jako byli lékaři, advokáti, civilní inženýři a geometři, daňoví a hospodářští poradci, notáři, zvěrolékaři, a dále znalci, soukromí vyučující, jednatelé, provozovatelé zábavných atrakcí. Základem daně byl čistý příjem, který se získal po odečtení výdajů na dosažení a udržení příjmů, odpisů a škod. Základ daně se dále snižoval dle počtu dětí nebo v případě, pokud byl poplatník invalidou. Progresivní sazba se pohybovala mezi 8 – 95 %, kdy daň byla snížena o pevnou částku uvedenou v zákoně (1000 Kčs - 156 300 Kčs). Daň velmi výrazně zdaňovala vysoké příjmy.

Postupně se rovněž objevoval tlak směrem ke zrušení resp. změněm ve všeobecné dani výdělkové, dani domovní, dani pozemkové, dani důchodové, dani rentové a dani z tantiém, které se dosud vybíraly na základě zákona o přímých daních z roku 1927. Tyto daně už nebyly vhodným nástrojem, který by pomáhal „rozvoji a upevňování socialistických forem hospodaření“.⁸⁰ Tento stav byl dlouhodobě neudržitelný, neboť zásahy zákonodárců značně znepráhlednily systém přímých daní. Proto bylo přikročeno k zásadní reformě systémů daní v Československu (nepřímé daně byly zrušeny zákonem č. 283/1948 Sb., o všeobecné dani nákupní, kdy tato daň nahradila dřívější spotřební daně). Od 1. 1. 1953 byly zrušeny veškeré přímé daně s výjimkou daně z literární a umělecké činnosti.

Jestliže předtím byly přímé daně skoro všechny upraveny v jednom kodexu, pak nově každá daň byla upravena samostatným zákonem (zákon č. 73/1952 Sb. o dani z obratu, zákon č. 74/1952 Sb. o dani z výkonů, zákon č. 75/1952 Sb. o důchodové dani družstev a jiných organizací, zákon č. 76/1952 Sb. o dani ze mzdy, zákon č. 77/1952 Sb. o zemědělské dani, zákon č. 78/1952 Sb. o dani z příjmů obyvatelstva, zákon č. 79/1952 Sb. o dani živnostenské, zákon č. 80/1952 Sb. o dani domovní, zákon č. 81/1952 Sb. o dani z představení). Vedle těchto zákonů byly přijaty také zákon č. 82/1952 Sb. o místních poplatcích a zákon č. 83/1952 Sb. o rozpočtech národních výborů, které upravovaly místní poplatky a rozpočty národních výborů.

⁸⁰ Víttek, L. *Daňová politika české republiky*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001, s. 20.

5.2 Ekonomická analýza reformy

K reformě přímých daní v rámci ČSR bylo přikročeno ve vhodnou dobu, neboť tato reforma nemohla být provedena dříve než v druhé polovině dvacátých let dvacátého století z důvodu počátečních hospodářských obtíží, které provázely ČSR po vzniku. Jednalo se zejména o vysokou míru nezaměstnanosti, poválečnou inflaci spolu s problémy týkajícími se měnové oblasti, především ustanovení nové korunové měny spolu s udržováním silné měny, aby bylo zabráněno další inflaci, což na druhou stranu znevýhodňovalo proexportně orientované společnosti. ČSR bylo nejprůmyslovější částí Rakouska-Uherska, tento fakt znamenal vysokou otevřenost ekonomiky, kdy silná měna nestimulovala tvorbu nových pracovních míst. Dalším problémem bylo národnostní složení obyvatel ČSR, neboť v počátcích republiky musela armáda potlačovat separatistické tendence v Sudetech, dále byla vedena válka o Těšínsko s Polskem a o jižní Slovensko s Maďarskem. Pozitivem silné měny bylo to, že se jednalo o stabilizovanou měnu, v kterou měli důvěru i zahraniční obchodní partneři domácích podniků. Stabilizovaná měna se stala odrazovým můstkem pro zahájení reformy přímých daní. Významným počinem bylo také zřízení Národní banky, jako centrální měnové autority. Další podmínkou byla stabilizace státního dluhu spolu s udržitelností jeho financování. Celkově se také obnovila důvěra v bankovní systém. Nehrozily již runy na banky jako počátcích republiky. Výsledkem těchto podmínek se stala konjunktura druhé poloviny dvacátých let dvacátého století, spolu s postupným vytvářením stabilního podnikatelského prostředí. Cílem ekonomické politiky se stala snaha o snižování úrokové sazby tak, aby náklady na státní dluh byly co nejnižší a zároveň, aby se podpořila investiční aktivita v ekonomice. Bránění působení vytěsňovacího efektu je dalším rysem tehdejší národohospodářské politiky ČSR, kdy předpoklad, že soukromé investice jsou efektivnější než veřejné investice, je zcela pravdivý a použitelný i v 21. století v ČR. Toto klima se stalo příhodným pro uskutečnění reformy přímých daní.

Vedle zmíněných zákonů č. 76/1927 Sb., č. 77/1927 Sb., č. 78/1927 Sb. došlo k změně uspořádání rozpočtu v letech 1927 - 1928 (z. č. 221/1926 Sb., z. č. 176/1928 Sb.), které vedlo k rozdělení rozpočtu do 4 skupin. Toto opatření vedlo k větší transparentnosti rozpočtu, neboť každý občan mohl nahlížet do státního rozpočtu a zjistit, kam plynou jeho daně. Rozpočet vyjadřoval nejen požadavek na vyrovnanost hospodaření státu, ale také základní cíle a priority státu. Funkční rozpočet umožňoval plnit funkce státu. Tento revoluční počín doznal značného

ohlasu také v zahraničí, které se zajímalo o dílo Karla Engliša. Toto rozdělení se udrželo až do roku 1947, což vypovídá o životaschopnosti a udržitelnosti takto strukturovaného rozpočtu. Z ekonomické stránky věci se Karel Engliš projevil jako velmi zdatný personalista, neboť zefektivnil fungování finanční správy, což vedlo k vyřízení 8 milionů aktů týkajících se nedoplatků daní během dvou let do roku 1926. Ještě před provedením daňové reformy Engliš přistoupil k rotaci finančních úředníků z původního působiště na nové působiště tak, aby bylo minimalizováno riziko případné korupce či klientelismu.

Uskutečněním reformy přímých daní mělo dojít ke snížení daňového zatížení spolu s rovnoměrnějším rozložením daňového břemene mezi poplatníky, ale v praxi tomu bylo v některých případech naopak, kdy malí a středně velcí poplatníci museli odvádět více a velké společnosti naopak méně. Všeobecně ale reforma podpořila soukromý kapitál, který byl investován, aby podpořil ještě více konjunkturu, která probíhala v ekonomice. To ve svém důsledku vedlo k tvorbě nadbytečných výrobních kapacit v ekonomice, kdy očekávání podnikatelů se jevila jako nadměrná a odtržená od reality, což vedlo k problému po roce 1929. Lpění na vyrovnanosti státního rozpočtu spolu se střednědobým záměrem, kterým bylo postupné splácení státního dluhu, vedlo v letech 1927, 1928 a 1929 k přebytkovým rozpočtům viz. tabulka č.1, v roce 1929 se uvažovalo o zřízení umořovacího fondu státního dluhu.

Přerušení tohoto pozitivního vývoje na konci roku 1929 znamenalo nástup hospodářské deprese, která na ČSR tvrdě dopadla, neboť jak již bylo výše zmíněno, v případě ČSR se jednalo o otevřenou ekonomiku. Politika protekcionismu a absence mezinárodních organizací typu mezinárodního měnového fondu nebo světové banky znamenala mnohem horší průběh krize, která se projevila růstem počtu nezaměstnaných, krachy podniků a tím nejhorším co může být, růstem sociálního napětí spolu s vzrůstající podporou nacionalistických nálad. Jako problémový se jeví již rozpočet v roce 1930 (zákon č. 42/1930), který Karel Engliš konstruoval jako přebytkový, přestože ekonomická realita byla rozdílná, proto rozpočet skončil se schodkem 226 milionů korun. V tomto případě mělo dojít spíše k novelizaci zákona o přímých daních s cílem snížit daňové zatížení, aby se ulehčila situace podnikatelů byť za cenu schodkového rozpočtu, který by znamenal zvýšení státního dluhu. Totéž se opakovalo v roce 1931 (zákon č. 187/1930), naplánován byl lehce přebytkový rozpočet, ale ve skutečnosti hospodaření státu vykázalo schodek ve výši 1 969

milionů korun. Nakonec došlo k odvolání ministra financí Karla Engliše 16. dubna 1931, kdy byl nahrazen JUDr. Karlem Traplem, který kritizoval schvalování vyrovnaných rozpočtů, přestože ekonomická realita byla odlišná. Vývoj v oblasti státních financí nebyl vůbec příznivý, neboť hospodářská krize stále trvala a agresivní politika sousední Velkoněmecké říše si vynutila vyšší náklady na obranu republiky, zejména budování linií pohraničních opevnění podél hranic ČSR po vzoru Maginotovy linie s výjimkou hranic s Rumunskem a nákupy a vývoj moderních zbraní. Tyto náklady byly hrazeny formou dluhopisů. Paradoxně toto zbrojení vedlo k postupnému oživení hospodářství v ČSR, bohužel za cenu vyššího státního zadlužení. Po osvobození sice stále platily zákony přijaté v rámci reformy přímých daní, ale ekonomické podmínky se měnily spolu s vyšší úlohou státu v hospodářství. Tento vývoj šel proti duchu reformy ve smyslu zabránění vytěšňovacímu efektu, kdy stát po roce 1945 svými investicemi vytěšňoval soukromé investice.

5.3 Právní analýza reformy

Z hlediska právní analýzy je třeba na prvním místě zmínit největší benefit, kterým bylo odstranění právního dualismu, který trval od vzniku ČSR z toho důvodu, že České země patřily do Předlitavska, zatímco Slovensko a Podkarpatská Rus tvořily část Zalitavska. Nejen hmotněprávní úprava, ale i úprava finančního řízení se lišily. Reforma nesjednotila finanční správu v první instanci, která zůstala zachována ještě z dob Rakouska-Uherska, zatímco druhá instance a třetí instance byly společné pro celé území ČSR. Velkým problémem se před přijetím reformy jevila nepřehlednost úpravy přímých daní v důsledku častých novelizací a poddimenzovaný stav úřednictva finanční správy. Zákon o přímých daních kodifikoval veškeré přímé daně na území ČSR s výjimkou daně z obohacení (daň dědická a daň darovací), jež byla upravena v zákoně č. 337/1921 Sb. To umožnilo státu efektivně, řádně a včas vybírat daně, které potřeboval pro splnění svých cílů a svůj chod. Reforma ztělesňovala názorovou orientaci Karla Engliše v podobě teleologické hospodářské školy. Zároveň Karel Engliš přinesl vědecktější přístup do daňového práva. Nesmí se zapomenout na ministerského radu JUDr. Boleslava Fuxe, který připravoval reformu přímých daní a stanovil základní nosné pilíře reformy ještě před tím, než se stal Karel Engliš ministrem financí.

Pomocí reformy se podařilo systém přímých daní zjednodušit a zpřehlednit, přičemž zákon o přímých daních rozdělením na daně důchodové a výnosové navazoval na zákon č. 220/1896 ř. z., proto byla zajištěna přehlednost a srozumitelnost systému přímých daní, neboť poplatník znal tyto instituty již z dřívějšího období. Zákonodárce převzal úpravu z Předlitavska. Úprava finančního řízení obsažená v zákoně o přímých daních taktéž navazovala na zákon č. 220/1896 ř. z. Zákon upravoval hmotné právo daňové, ale i procesní právo, což se jevilo jako velmi praktické, ale i přesto zákon neupravoval vše a v mnoha případech odkazoval na vládní nařízení. Spojení hmotně právní a procesní materie do jednoho kodexu je oproti roku 2015, kdy procesní část finančního práva jest upravena v daňovém řádu a hmotně právní úprava přímých daní se nachází v jednotlivých samostatných zákonech, rysem, který přetrval až do roku 1945 (vyčlenění finančního řízení do samostatného zákona) potažmo 1953 (upuštění od úpravy všech přímých daní v jednom kodexu). Obdivuhodné je, že zákon byl v období 1927-1938 novelizován pouze čtyřikrát (v letech 1927, 1930, 1932, 1936), z pohledu daňového poplatníka dvacátého prvního století věc nevídaná až neuvěřitelná, to hovoří o konzistentnosti a stabilitě, která byla vnesena do daňového řádu v oblasti úpravy přímých daní. Vesměs novelizace reagovaly na změněné hospodářské poměry v ČSR. Úprava téměř všech přímých daní se nacházela v zákoně č. 76/1927 Sb., výjimkou byla daň z obohacení upravená v zákoně č. 337/1921 Sb., jež v sobě obsahovala daň dědickou a daň darovací. Vedle daně z obohacení existovaly v rámci daňového systému ČSR ještě důchodová daň, všeobecná daň výdělková, zvláštní daň výdělková, pozemková daň, domovní daň (daň třídní a daň činžovní), daň rentová, daň z tantiém a z vyššího služného.

Z hlediska struktury zákona se jeví z optiky roku 2015 velmi zajímavé umístění hned na počátek tzv. uváděcích ustanovení, které nejsou ničím jiným, než přechodná a závěrečná ustanovení, která známe ze zákonů v dvacátém prvním století, a jež jsou naopak umístěna až na konci zákona. Po uváděcích ustanoveních následuje celkem devět hlav. Za zvláštní lze považovat, že trestný čin zkrácení daně byl upraven v zákoně o přímých daních spolu se sazbami trestu a výšemi peněžité pokuty, s definicí účastenství ve formě návodu a pomoci, s principy stanovení trestu, s demonstrativně vyjmenovanými polehčujícími a přitěžujícími okolnostmi a například s podmínkami zániku trestnosti. Obecně je zde upravena materie, která je v roce 2015 upravena až na některé výjimky výhradně v zákoně

č. 40/2009 Sb., trestní zákoník. Souběžně je upraven proces vyšetřování, řízení před nalézacím senátem, řízení řádné odvolací, stížnost k nejvyššímu správnímu soudu a obnova řízení.

Oproti daňovým zákonům v roce 2015, zákon z roku 1927 je přehledný a pochopitelný i pro „průměrného“ daňového poplatníka, nikoliv jako v dvacátém prvním století, kdy složitost a nepřehlednost daňových předpisů je realitou. Objektivně je tento stav zapříčiněn moderní dobou, která si žádá rychlé reakce na změněné podmínky v ekonomice spolu s vynalézavostí osob, jež chtějí obcházet daňové zákony a neplnit svoji daňovou povinnost řádně, včas a v náležité výši. Množství výjimek, osvobození, spolu s velkou různorodostí sazeb a s velmi frekventovanými novelizacemi značně stěžují orientaci v daňových zákonech. De lege ferenda je potřeba zpřehlednit, zjednodušit daňové zákony, minimalizovat výjimky a zavést daňovou progresi u daně z příjmu, která byla přítomna i v zákoně č. 76/1927 Sb. Právě progresivní zdanění je jedním ze základních předpokladů rozložení daňového zatížení mezi různé příjmové skupiny, samozřejmě progresse na druhou stranu nesmí zapříčinit pokles podnikatelské aktivity v zemi, ovšem míra progresse je otázkou pro vědeckou obec spolu s politiky.

Je nutné konstatovat, že zákon o přímých daních byl jedním z největších legislativních počinů první republiky, který nejenomže stabilizoval příjmy státního rozpočtu, ale toto zpracování s sebou neslo moderní právní úpravu daňového práva odpovídající tehdejší situaci v ekonomice. Ačkoliv zákon používá i archaismy (některé z nich jsou použity také v zákoně č. 89/2012 Sb.) je pro čtenáře dvacátého prvného století se znalostmi o finančním právu velmi dobře srozumitelný.

Další část Englišovy reformy tvořil zákon č. 77/1927 Sb., o nové úpravě finančního hospodářství svazků územní samosprávy, který navazoval na zákon o přímých daních a stanovoval přírážky k přímým daním, jež byly příjmem samosprávných celků. Tím došlo k stabilizaci rozpočtů samosprávných celků spolu s vymezením rozsahu přírážek dovolených ex lege. Zákon výslovně zakazoval vybírání zvláštních školních přírážek, dále vznikly takzvané zemské fondy, z kterých putovaly prostředky do rozpočtů samospráv v případě, že samosprávy využily maximálních možných výší přírážek a přesto nebyly schopny ufinancovat své potřeby. Praha měla ex lege zákaz žádat o finanční prostředky z těchto fondů. Mezi zemské fondy stát rozdělil celkem 140 milionů korun.

Praha musela žádat ministra financí o finanční prostředky. Pro Prahu bylo alokováno až 10 milionů korun. Stát kladl na samosprávy požadavek vyrovnaných nebo přebytkových rozpočtů tak, aby veřejné finance ve státě byly v součtu vyrovnané nebo přebytkové. Dále stát tlačil na samosprávy, aby se snažily o dosažení udržitelnosti financování svého rozpočtu. Kontrolu nad hospodařením územních samosprávných celků vykonávalo ministerstvo financí, které mohlo dávat územním samosprávným celkům zpětnou vazbu. Tato opatření jsou z právního i ekonomického pohledu velmi moderní a pokroková. Územní samospráva se dělila na obce, statutární města, okresy a země. Toto rozložení se projevovalo v % výši přírážek, tato diferenciacce měla příčinu v odlišných funkcích a úkolech, které měly jednotlivé prvky územní samosprávy vykonávat.

Posledním zákonem přijatým v rámci reformy přímých daní byl zákon č. 78/1927 Sb. ze dne 15. června 1927 o stabilizačních bilancích. Ten měl povahu velmi technického zákona, neboť upravoval postup oceňování aktiv a pasiv tak, aby obchodní bilance (rozvaha) odpovídala realitě, očištěné od poválečné inflace a deflace. Toto opatření mělo pomoci jednak společnostem, ale zejména správci daně při vyměřování daňové povinnosti. Odlišnou úpravu oceňování měly akciové společnosti, komanditní společnosti na akcie a společnosti s ručením omezeným od pojišťoven, od spořitelen, od výdělkových a hospodářských společenstev a od ostatních forem podnikání. Rozdíly byly způsobeny specifickými rysy jednotlivých forem podnikání.

V hodnocení reformy se nesmí zapomínat na pohled účastníků reformy přímých daní v ČSR. Sám Karel Engliš označuje v letech 1928-1931 ve svých projevech, které přednášel před sněmovnou, za hlavní finanční problémy zejména nedostatečně velký vyrovnávací fond pro obce a okresy, který by potřeboval navýšit asi o 100 milionů korun pro běžnou potřebu a asi taktéž 100 milionů korun, aby byly zemské rozpočty v rovnováze. Dále byly problémem učitelské platy, kde chybělo přibližně 200 milionů korun. Za velmi tíživou pokládal Karel Engliš situaci penzistů, respektive jejich zvyšující se počet spolu s tlakem na státní rozpočet, kde částku, která by tento problém vyřešila, převyšovala 200 milionů korun. Nutnost zvýšit platy státním zaměstnancům kvůli úhradě činží, náklady na platy z mírových smluv, sanace bratrských pokladen, reforma gentského systému, reforma nepřímých daní. Engliš upozorňoval, že masivní státní investice v době recese nemusejí být tou správnou cestou, neboť dochází k vytěšňování soukromého kapitálu spolu s tím, že veřejná investice nemusí

představovat rentabilní investici. V roce 1931 se krize projevila naplno díky poklesu výroby spolu s růstem nezaměstnanosti a politiky protekcionismu, východiskem měla být racionalizace veřejné správy spolu s podporou infrastrukturních projektů, kterými byly silniční a vodní stavby.⁸¹ Nejlépe lze hospodářskou situaci demonstrovat na vývoji počtu nezaměstnaných v měsíci lednu mezi lety 1929-1934 v tabulce níže.

Tabulka č. 5: Vývoj počtu nezaměstnaných v měsíci lednu mezi lety 1929-1934

	1929	1930	1931	1932	1933	1934
Leden	53 242	73 891	313 511	583 138	872 775	838 982

Zdroj: Vlastní zpracování dle⁸²

Z výše uvedené tabulky plyne, že nejtěžší chvíle zažilo hospodářství ČSR v roce 1933, kdy v únoru 1933 bylo dokonce registrovaných nezaměstnaných celkem 920 182. Od počátku roku 1934 se situace v hospodářství postupně zlepšovala a počet nezaměstnaných klesl v září dokonce na 573 624 nezaměstnaných.

Pro racionalizaci veřejné správy byla ustanovena úsporná a kontrolní komise reorganizační komise, dále byly sníženy platy státních zaměstnanců a byl zvýšen dohled nad efektivností veřejných investic. Problémem se stalo v letech krize propouštění zaměstnanců veřejné správy z důvodu úspor, což vedlo k stejnému efektu jako v poválečných letech, tedy k zahlcení finanční správy. Problémové samosprávě se vytýkala zejména nepřiměřená investiční aktivita, jež neodpovídala jejím finančním možnostem. Kromě navýšení příjmů samospráv a poskytnutím finančních úlev musel stát přistoupit k posílení kontrolních prvků spolu s revizemi hospodaření jednotlivých samospráv. Velký důraz se kladl na zlepšení obchodně politických vztahů s cizinou a tím zvýšení exportu a překonání protekcionismu.⁸³

⁸¹ ENGLIŠ, Karel. *Rozpočet republiky československé na rok 1928, 1929, 1930, 1931* 1. vyd., Praha: Nakladatelství Fr.Borovský, 1927, 1928, 1929, 1930, s. 77 an.

⁸² TRAPL, Karel. *Státní rozpočet na rok 1935* 1. vydání, Praha: Knihotiskárna „Orb s“, 1934, s. 10 an.

⁸³ TRAPL, Karel. *Státní rozpočet na rok 1935* 1. vydání, Praha: Knihotiskárna „Orb s“, s. 63 an.

Závěr

Diplomová práce „Vývoj přímých daní mezi lety 1918-1938“ byla zpracována dle zadání diplomové práce. Hlavním obdobím, jež bylo sledováno, je období mezi lety 1918-1938, ale pro úplnost a objektivitu práce musely být na začátku práce popsány základní instituty spojené s přímými daněmi (vymezení daně, subjektu daně, objektu daně, základu daně, sazby daně a rozdíl mezi daňovým systémem a daňovou soustavou). Musel být zmíněn také vývoj před rokem 1918. Za nejdůležitější zákon lze v tomto období považovat německy psaný zákon č. 220/1896 ř. z., který vytvořil na území Předlitavska moderní daňovou soustavu. Následný vznik ČSR znamenal v rámci přímých daní problém dualismu, vedle ekonomických problémů, jež postihly ČSR po konci první světové války. Již od počátku dvacátých let dvacátého století pracoval na přípravě reformy přímých daní JUDr. Boleslav Fux, jehož práci převzal a dokončil JUDr. Karel Engliš, který vtělil své teleologické myšlenky do reformy, která nezahrnovala pouze novou unifikovanou soustavu přímých daní, ale i úpravu financování územních samosprávných celků spolu s přeceněním obchodních bilancí podniků, nově strukturovaný státní rozpočet rozdělený do 4 skupin, snahu o vyrovnaný či přebytkový státní rozpočet v užším slova smyslu a v širším slova smyslu o vyrovnané či přebytkové veřejné rozpočty, které umožní splacení státního potažmo veřejného dluhu. Soustava přímých daní byla dobře nastavena a podpořila konjunkturu. V této době došlo také ke kritice tohoto přístupu. Kritika rostla spolu s hospodářskými problémy, jež postihly ČSR po roce 1929, až byl v roce 1934 Karel Engliš odvolán z funkce ministra financí.

Diplomová práce popisuje následně i vývoj až do roku 1953, v kterém vstoupila v život nová soustava přímých daní. Zákon o přímých daních v sobě obsahoval nejen hmotněprávní úpravu, ale i procesně právní úpravu. Mimo tento zákon zůstal v platnosti pouze zákon o dani z obohacení, který upravoval daň dědickou a daň darovací. Kodifikace přímých daní přispěla k unifikaci přímých daní na území ČSR, ovšem kodex byl v roce 1953 zrušen a jednotlivé přímé daně byly upraveny ve zvláštních samostatných zákonech, procesně právní materie se vydělila po roce 1945. Významné je navázání na instituty, které znal již zákon č. 220/1896 ř. z. Signifikantním znakem přímých daní bylo časté použití progresivního zdanění příjmů, které přispívalo k rozložení daňového břemena mezi poplatníky. Zákon č. 76/1927 obsahoval také trestněprávní hlavu, kde byl

vymezen trestní čin zkrácení daně spolu s další hmotněprávní materií a trestní řízení. V rámci finančního řízení lze vysledovat několik druhů řízení, kterými byly vyměřovací řízení, odvolací řízení, exekuční řízení a trestní řízení. Zákon o přímých daních byl mezi lety 1927-1938 novelizován pouze čtyřikrát, byl přehledný a srozumitelný. Neobsahoval nadměrné množství výjimek či osvobození od daňové povinnosti. Právě tyto vlastnosti by měl vzít v potaz také zákonodárce v dvacátém prvním století a měl by se seznámit s touto úpravou, aby se jí mohl inspirovat, zejména znovuzavedením progresivního způsobu zdanění u daně z příjmu. Jestliže od roku 2008 slýcháme, že jsme v krizi, tak tato krize je pouze „slabým odvarem“ oproti krizím, kterým museli národohospodáři čelit po vzniku ČSR a dále po roce 1929. I v roce 1929 si politici mysleli, že se ČSR krach na burze v New Yorku netýká a že ČSR je ostrůvkem stability uprostřed bouře. Tutéž chybu zopakovali politici v roce 2009, ergo nepoučili se z historie. Následný protekcionismus po roce 1929 spolu s růstem nacionalismu vedly k druhé světové válce. Tyto následky a chybné metody léčení hospodářských obtíží jsou poučením do budoucnosti, abychom se stejných chyb nedopustili spolu obdobnými následky.

Cizojazyčné resumé

Holub, Martin. *Development of direct taxes in years 1918 - 1938*. Master thesis. Pilsen: The Faculty of Law, UWB in Pilsen, 69 p., 2015

Key words: direct taxes, reform, state budget, public budget, crisis

The master thesis is focused on the development of direct taxes in years 1918-1938. The aim of the master thesis is to analyze the reform of direct taxes that was done in 1927 by JUDr. Karel Engliš as a minister of finance. The analysis is divided into three sections. The first section is about the development of direct taxes in years 1918 to 1926. The second section describes the economic analysis of the reform and the third part refers to the legal analysis of the reform from 1927.

The master thesis is structured into five main chapters. The basic knowledge in the area of direct taxes is a theoretical preface in the first part (the meaning of tax, object, subject, rate of tax and the difference between tax systems a tax schemes). The second chapter describes the development of direct taxes before 1918 and there is a mention of the Act no. 220/1896 i. a. This act is the most important normative act in the area of direct taxes before 1918 that contained modern legislation. Next part is about the structure of direct taxes before the reform (1918-1926) and about economic problems of the young republic. The fourth chapter describes in detail acts that were accepted as parts of the reform of direct taxes in 1927 (act. no. 76/1927 coll. ac. and reg., act. no. 77/1927 coll. ac. and reg., act. no. 78/1927 coll. ac. and reg.) and the development until 1938. The last chapter is about the analysis of the reform. It is focused upon the development of direct taxes until 1/1/1953, when all acts of the reform were canceled and replaced by new acts. Then follows the economic analysis of the reform in 1927 and at last the legal analysis with recommendations de lege ferenda.

The reform brought the unification of direct taxes in the Czechoslovakia, because there were two systems of direct taxes before 1927. It was the legacy of Austro-Hungarian Empire. The reform was not only about the three acts from 1927 that established a new system of direct taxes, funding of municipalities and countries as well as revaluation of corporate trade balance. The intention was to cure the public finances through the systematic change that included three 1927's acts, a

new structured state budget divided into four sections by their purpose and a requirement of balanced or surplus public budgets. Such systematic change was supposed to lead to decreasing public and state debts and to supporting the growth of the private capital.

Seznam použité literatury

Literární zdroje

1. BAKEŠ, Milan; KARFÍKOVÁ, Marie; KOTÁB, Petr; MARKOVÁ, Hana a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. 519 s. Praha: C. H. Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7.
2. BLAŽEK, Jiří; PAŘÍZKOVÁ, Ivana. *Prof. JUDr. Karel Engliš státník, vědec pedagog*. 281 s. Brno: Masarykova univerzita, 2011. ISBN 978-80-210-5698-5.
3. DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. 39 s. Praha: J.R. Vilímek, 1914.
4. ENGLIŠ, Karel. *3 roky finanční politiky*. 48 s. Praha: Fr. Borovský, 1929.
5. ENGLIŠ, Karel. *Rozpočet republiky československé na rok 1928, 1929, 1930, 1931*. 1. vyd., 77 s. Praha: Nakladatelství Fr. Borovský, 1927, 1928, 1929, 1930.
6. FUX, Boleslav. *Reforma přímých daní ve státě Československém*. 252 s. Praha: Pražská akciová tiskárna, 1923.
7. MACH, Miloš. *Makroekonomie II: pro magisterské (inženýrské) studium. 1. část*. 2001. Slaný: Melandrium, 367 s. ISBN 80-86175-18-9.
8. PAVLÁSEK, Vlastimil; KUNEŠOVÁ, Hana; HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně. 2. Aktualizované vydání*. 224 s. Plzeň: NAVA, 2009. ISBN 978-80-7211-329-3.
9. STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vydání. 207 s. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1.
10. TALÍŘ, Matouš; DRACHOVSKÝ, Josef. *K dějinám rakouského taxovnictví II. část zvláštní*. 297 s. Praha: Česká akademie císaře Františka Josefa pro vědy, slovesnost a umění, 1912.
11. TRAPL, Karel. *Státní rozpočet na rok 1935* 1. vydání. 63 s. Praha: Knihotiskárna „Orb s“, 1934.
12. 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*. 87 s. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001.

13. VOJÁČEK, Ladislav; SCHELLE, Karel,; KNOLL, Vilém. *České právní dějiny*, 2. vydání. 694 s. Plzeň: Aleš Čeněk, 2010. ISBN 978-80-7380-257-8.

Články v časopisech

1. VENCLOVSKÝ, František. Státní finance v historii Československa – období 1918-1947. *Finance a úvěr*, 1994, roč. 44, č. 8, s. 407-417. ISSN 0015-1920.
2. VENCLOVSKÝ, František. K rozpočtové a daňové reformě před sedmdesáti roky, *Finance a úvěr*, 1997, roč. 47, č. 6. s. 321-333 ISSN 0015-1920.

Právní předpisy

1. zákon č. 220/1896 ř. z.
2. zákon č. 337/1921 Sb. z. a n.
3. zákon č. 347/1920 Sb. z. a n.
4. zákon č. 102/1925 Sb. z. a n.
5. vyhláška ministerstva financí 43/1926 Sb. z. a n.
6. zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních
7. zákon č. 77/1927 Sb. z. a n., o nové úpravě finančního hospodářství
8. zákon č. 78/1927 Sb. z. a n., o stabilizačních bilancích
9. zákon č. 180/1927 Sb. z. a n., jímž se doplňuje zákon ze dne 15. Června 1927, č. 76 Sb. z. a n., o přímých daních.
10. Zákon č. 52/1928 Sb. z. a n., o převzetí předválečného dluhu zajištěného
11. zákon č. 226/1936 Sb. z. a n., kterým se mění a doplňuje zákon o přímých daních
12. zákon č. 169/1930 Sb. z. a n., kterým se mění a doplňuje zákon ze dne 15. Června, č. 77 Sb. z. a n., o nové úpravě finančního hospodářství svazů územní samosprávy
13. zákon č. 69/1935 Sb. z. a n., zákon o finančních opatření v oboru územní samosprávy
14. ústavní dekret č. 11/1944 Úř. Věst.
15. nařízení č. 1/1944 Zb. n. SNR
16. zákon č. 49/1948 Sb., o zemědělské dani
17. zákon č. 50/1948 Sb., o dani živnostenské
18. zákon č. 294/1948 Sb., zákon o zvláštní dani z úroků z úsporných vkladů

19. zákon č. 59/ 1950 Sb., o dani živnostenské
20. zákon č. 60/1950 Sb., o dani ze samostatné činnosti
21. zákon č. 73/1952 Sb., o dani z obratu
22. zákon č. 74/1952 Sb., o dani z výkonů
23. zákon č. 75/1952 Sb., o důchodové dani z družstev a jiných organizací
24. zákon č. 76/1952 Sb., o dani ze mzdy
25. zákon č. 77/1952 Sb., o zemědělské dani
26. zákon č. 78/1952 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva
27. zákon č. 79/1952 Sb., o dani živnostenské
28. zákon č. 80/1952 Sb., o domovní dani
29. zákon č. 81/1952 Sb., o dani z představení
30. zákon č. 82/1952 Sb., o místních poplatcích
31. zákon č. 83/1952 Sb., o rozpočtech národních výborů
32. usnesení předsednictva České národní rady č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky

Elektronické zdroje

1. *Přehled státního rozpočtu za rok 2013*. [online] Aktualizace 24. 2. 2015, [cit. 24. 2. 2015] Dostupné z: <http://monitor.statnipokladna.cz/2013/statni-rozpocet/>

Schémata, tabulky

Seznam schémat

Schéma č. 1: Systém přímých daní v Rakousko-Uhersku před 1. světovou válkou	5
Schéma č. 2: Domovní daň v Rakousko-Uhersku před 1. světovou válkou.....	8

Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Vývoj státních rozpočtů ČSR v letech 1919-1934 (v mil. Kč).....	23
Tabulka č. 2: Sazba daně důchodové	29
Tabulka č. 3: Sazby daně třídní.....	38
Tabulka č. 4: Částky připadající jednotlivým zemským fondům.....	50
Tabulka č. 5: Vývoj počtu nezaměstnaných v měsíci lednu mezi lety 1929-1934.....	61