

O tak zvaných daňových zásadách.*)

a) Únosnost základem daní.

Daně jsou subsidiární příspěvky pro úhradu veřejné správy podle únosnosti poplatníků. Běží o dvojí únosnost, především o únosnost generální, to jest únosnost poplatného celku (národního hospodářství, souhrn hospodářství podřízených veřejnému svazku) pro úhrn daňového břemene, a pak o únosnost speciální, tedy o otázku, jak dané daňové břemeno rozvrhnouti na jednotlivá podřízená hospodářství a jednotlivé druhy daní a zdaňovaných objektů.

Otázka generální únosnosti nemůže býti položena nezávisle na výdajích, jež mají býti úhrnem daní uhrazeny. Nedá se abstraktně říci, kolik československé národní hospodářství unese daní, bez ohledu na to, co veřejný svazek za to pro toto národní hospodářství užitečného udělá. Daňová únosnost celku by mohla býti ještě velmi silně zvýšena a daňové břemeno podstatně rozšířeno, kdyby na př. stát převzal a obstarával stravování všeho obyvatelstva. Kdyby naopak daňové břemeno u nás kleslo třeba o třetinu, ale všecko se věnovalo na placení dluhů do ciziny, stalo by se i snížené břemeno nesnesitelným. Generální únosnost vyjadřuje tedy vždy poměr k výdajům daněmi hrazeným.

Úvaha o generální únosnosti jest tedy vždy úvahou užitkovou. Je nutno srovnávatí užitek plynoucí z výdajů se škodou, jež plyne ze zdanění. Užitek i škoda je zde objektivní. Užitek je vyjádřen zlepšením společenského tělesa v ohledu zdravotním, kulturním a blahobytovém, škoda je zhoršení tohoto tělesa v týchže směrech. Zvýšený daňový

*) Z chystaného díla: Theorie hospodářství veřejných svazků.

útisk vede ke zvýšenému břemenu pracovnímu anebo ke snížené spotřebě soukromé, obojí na úkor zdraví, kultury a blahobytu. Při tom dlužno stále bráti zřetel na celek. Přílišný útisk je dán, když škoda přesahuje užitek, přílišné zdanění působí reakčně. Takto vyjádřená generální únosnost jest absolutní. Máme historické doklady o zubožení celých krajů a národů poplatným útiskem a vydíráním, zvláště když byl národ poražen a podroben jiným národem. Tak byly římské provincie vydírány Římem. Také tenkrát, když absolutní panovníci vymáhali daně pro svůj luxus a na výbojné vojsko, nikoli ve prospěch lidu, úpěl národ pod přílišným útiskem daňovým.

Hranice generální únosnosti může však býti přiblížena mezinárodní soutěží zdravotní, kulturní i hospodářskou. Chce-li národ podržeti samostatnost, musí obstáti v mezinárodní soutěži národů. Neobstojí národ tělesně degenerovaný, kulturně a hospodářsky zaostalý. Soutěž se vztahuje na stav i pokrok. Proto útisk, který sice neznamená ještě absolutně reakci, může býti relativně upřílišněným, protože brzdí pokrok více, nežli u jiných národů se děje. To se především a rychle projevuje v soutěži hospodářské. Přílišný útisk daňový podlamuje mezinárodní soutěž hospodářskou. Generální únosnost v tomto smyslu je relativní.

Prakticky nejde při důsledcích generální únosnosti o daně, nýbrž především o výdaje. Má-li se uleviti na daňovém břemeni, je třeba především snížit výdaje, protože není možno snížit úhrady bez snížení výdajů, leda tak, že se úhrada hledá v dluzích, což ve svých důsledcích může býti ještě osudnější. Leč o tom promluvíme při rozboru poměru mezi výdaji a příjmy. Jsou to zpravidla doby poválečné, které přinášejí mimořádné úkoly pro stát (velké zadlužení, odčinění válečných škod) a které ztenčují i hospodářské zdroje jako prameny pro úhradu státních výdajů. Bude začasné nesnadné, ba nemožné v takových dobách přílišného útisku daňového rázem snížit státní výdaje. Mnoho se dosáhne už tím, že se rozsah výdajů stabilisuje. Vzrůst populace, výroby, spotřeby, majetku a důchodů jest současně vzrůstem generální únosnosti daňové, a jestliže jest rozsah výdajů stabilisován, znamená to, že jest vůči vzrůstající únosnosti poměrně méně tíživým. Každým

způsobem jest jasno, že ten, kdo bojuje proti vysokým daním, má především bojovati proti vysokým výdajům.

Únosnost celku závisí však velmi na tom, jak jest úhrnné břemeno daňové rozděleno, čili únosnost generální souvisí s únosností speciální. Mám-li řadu soumarů od nejsilnějších k nejslabším a táži se po maximálním břemenu, jež unesou, dopadne odpověď jinak, chci-li každému naložiti břemeno stejně těžké, nežli když naložím silnějším více a slabším méně. V druhém případě je jich celková nosnost větší nežli v prvním, protože břemeno rovné musí býti přizpůsobeno nejslabšímu a síla soumarů silnějších zůstane nevyužitá. A tak obdobně je tomu též s břemenem daní. Únosnost celku závisí též na metodě rozvrhu. Únosnost celku roste, čím více se dbá únosnosti speciální. Přetížení daňové často spočívá v tom, že při nesprávném rozvrhu přetěžuje jednotky nejslabší. Nosnost řetěze se řídí nosností nejslabšího článku.

Daňové břemeno odčerpává určitou kvotu výnosu národní práce pro své účely. To lze pojmouti peněžně tak, že veřejný svazek odčerpává určitou část peněžního národního důchodu a vládne takto nad částí národního produktu pro své účely, anebo reálně, máme-li na zřeteli právě tuto část národního produktu pro státní účely. Běží tedy při speciální únosnosti o to, jak se má stát zmocniti této části národního produktu. V naší době peněžního hospodářství se to děje peněžně, ale metody mohou býti nejrůznější. Kdyby šlo jen o tuto kvotu výnosu národní práce a národního produktu, stačilo by, kdyby stát u pramene, kde se tvoří výnos národní práce a národní produkt, totiž v podnicích, vyčkal a ve všech podnicích vzal pro sebe tento podíl. Mluvíme-li zde o výnosu podniků, rozumíme tím výnos podniku, nikoli podnikatele, tedy objektivní výnos pracovní skupiny, tvořící podnik, a výnos tento spočívá v rozdílu mezi hodnotou statků obětovaných a statků vyrobených.*) O tento objektivní výnos se dělí pak podnikatel s pracovníkem, najatým za mzdu, a s kapitálem, propůjčeným za úrok. Souhrn objektivních výnosů (v tomto smyslu) všech podniků tvoří výnos národní práce, hodnotu národního produktu. Když by tedy stát potřeboval k úhradě jinak neuhrazených svých správních výdajů pětiny národního důchodu (výnosu národní práce, národního

*) Viz mé Národní hospodářství str. 313 a násl.

produktu), stačilo by, kdyby z tohoto objektivního výnosu všech podniků si pětinu osvojil, ponechávaje současnějším činitelům (podnikatelé, práci a kapitálu), aby se o zbytek podělili. Kdyby si stát takto počínal, podobal by se muži, který na soumary nestejné síly nakládal břemeno stejné. Nevyužil by síly jedněch a přetížil by po případě sílu druhých a snížil by celkovou (generální) únosnost, protože by si sice vzal všude, kde se naskytne výnos, určitou stejnou kvotu nového produktu (tedy produktu po odečtení obětovaných statků), ale pominul by úplně otázku speciální únosnosti. Tak vypadaly opravdu počátky zdanění (desátky).

Mohlo by se namítnouti, že touto metodou jest vlastně únosnost už zachycena, protože vezme-li se z objektivního výnosu každého podniku třetina, jsou tím stejnou kvotou zachyceny všechny důchody z těchto výnosů vznikající. Každý že pak platí úměrně ke svému důchodu. To by bylo pravda, kdyby byla únosnost měřena jen rozsahem peněžního důchodu. Ale tomu tak není. Únosnost (i speciální) musíme měřiti objektivní škodou, kterou působí na soukromé hospodářství a život poplatníků, škodou na zdraví, kultuře i blahobytu. Ale tuto škodu nemůžeme srovnávat s užitkem, který poplatník za to má, protože jde o solidární příspěvek bez zřetele k individuálnímu prospěchu, jehož buď není anebo není měřitelný individuálně. I jednotlivec má užitek, na př. z ochrany celého národa proti vnějšímu nepříteli a zájem na životě národním, ale užitek ten se nedá změřiti a ani si ho zpravidla poplatník neuvědomuje. Proto běží o srovnání škody objektivní, kterou trpí různí poplatníci daňovým útlakem. Speciální únosnost je tedy pojem vždy relativní. Nuže srovnajme tuto škodu u poplatníků různých důchodů, které jsou zatíženy stejnou kvotou daně, na př. 10%. Abychom to seznali, musíme sledovati změny ve výdajové struktuře soukromého hospodářství, jemuž byl snížen důchod o určitou částku, na př. o 10%. Stejná změna by nastala, kdyby všechny ceny stouply stejnoměrně ve stejné míře. Změnu obdobnou shledáme i při opačném postupu, tedy při zvýšení důchodu, jež by nastalo odpadnutím daně. Otázka tedy je, v jaké míře tlačí daň na různé potřeby, a které potřeby by došly plnějšího úkoje, kdyby odpadla. Srovnání spotřební struktury domácností s vyššími a nižšími důchody nám ukazuje směr této změny. Ukazuje se na př., že procento výdajů

na potraviny stojí v opačném poměru k výši důchodu. Čím vyšší důchod, tím menší procento činí výdaje na stravu z něho, čím nižší důchod, tím je toto procento vyšší. To je proto, že určité množství potravin člověk mítí musí a klesá-li důchod, nebo je-li příliš nízký, šetří se spíše na všem ostatním, ale jíst se konečně musí. Naopak zvyšování důchodu nevede k úměrnému zvyšování všech potřeb. Osoba A s desetkrát vyšším důchodem nežli má osoba B nesní proto 10krát tolik; jí sice vybraněji a dražší, ale přes to nevydá desetkrát tolik za jídlo, takže kvota výdajů na stravu klesá. Zato vydá více na zábavu, kulturu, úspory atd., jak je viděti ze vzrůstu této výdajové kvoty při rostoucích důchodech a jejím prudkém klesání při důchodech menších. I vydání na oděv patří podle zkušeností k těmto velmi pružným výdajům, na nichž se též a hlavně šetří, když důchod klesá, a v nichž se vybíjí luxus důchodů vyšších. Vydání na byt a s tím souvisle vydání na otop a osvětlení je podle zkušenosti důchodu úměrné.

Z toho je patrné, že tlak (na př. 10procentní) daně proporcionální plodí vyšší škodu na život lidí při důchodech nižších, nežli při důchodech vyšších. V domácnostech s vysokými důchody snižuje jen luxus, dotýká se zájmů kulturních, zábavy, snižuje kapitalisaci, ale v domácnostech s důchody malými, kde těchto výdajů není anebo v nejmenší míře, tlačí na existenci nebo na tu nejmenší míru kultury, kterou jest si přát u každého občana. S tohoto hlediska se mluví o existenčním minimu, to jest o postulátu určité minimální životní míry, o určitém množství statků, které člověk potřebuje k udržení své existence. Mluví se o absolutním existenčním minimu, zahrnujícím prostředky k udržení animálního života (hledisko přírodní) a o relativním existenčním minimu, zahrnujícím prostředky k udržení existence podle poměrů doby a jejích názorů (hledisko společenské). Nemůže daň odčerpávati z toho, co tvoří absolutní existenční minimum, protože bylo věcí společenského celku, aby lidem spíše zajistil existenci v zájmu rovnoměrného vývoje, nikoli aby útlakem daňovým ji ohrozil.

Je však nade vši pochybu, že daň postihující důchody různé výše stejným procentem nepůsobí v domácnostech dotyčných důchodů poměrně stejné škody, nýbrž škodu *ceteris paribus* tím větší, čím je důchod menší, a to proto, poněvadž tlačí na stále důležitější potřeby tlakem daňové kvoty. Čím

menší důchod, tím důležitější potřeby zbývají, které je jím možno uhraditi. Důležitější především subjektivně hospodařící osobě, vždyť ona podle subjektivního užitku při rostoucím důchodu rozšiřuje okruh potřeb, které nyní dojdou úkoje. Zkušenost nás však učí, že tato řada rozvíjejících se potřeb při rostoucím důchodu je v průměru a celku (ne v každém individuálním případě, kdy dává člověk přednost alkoholu a nikotinu před potravou a kulturou), i řadou objektivní důležitosti se stanoviska života, kultury a blahobytu člověka.

Rozvrh daňového břemene podle principu proporcionality znamená tedy především, že škody z takového proporcionalního útisku na život poplatníků různých důchodů jsou nestejně, jsou zpravidla v obráceném poměru k výši důchodu, dále že dané břemeno daňové takto rozvržené do důsledku vede nutně k daňovému přetížení, protože zasahuje i do existenčního minima, a konečně, že se touto metodou rozvrhu snižuje únosnost celková určená únosností hospodářství nejslabších.

Úkolem rozvrhu daňového břemene musí býti, aby objektivní škody, působené soukromým hospodářstvím daní zatíženým, byly ve svém úhrnu co nejmenší. Z toho prostě plyne, že mají býti ukládány tak, aby každá jednotka daně působila co nejmenší škodu. Představme si věc schematicky takto: Máme 5 osob: A, B, C, D, E, z nichž má první důchod 100, druhá 200, třetí 300, čtvrtá 400, pátá 500. Předpokládejme jen 5 skupin potřeb a to skupinu a, b, c, d, e, z nichž každá je uhraditelná za 100 a které docházejí k postupnému úkoji při stoupajícím důchodu. Předpokládejme dále, že každá následující je i objektivně méně užitečná (méně důležitá pro život, zdraví a kulturu) nežli předchozí. Vyjádřeme tento poměr užitků čísla 22, 10, 6, 2, 1 a ťažme se, jak třeba uložiti rostoucí veřejná břemena.

Osoba	Důchod v pe- něžních jed- notkách	Skupiny potřeb, jež dojdou uspokojení	Poměr objektivní důle- žitosti těchto skupin potřeb
A	100	a	22
B	200	a, b	22, 10
C	300	a, b, c	22, 10, 6
D	400	a, b, c, d	22, 10, 6, 2
E	500	a, b, c, d, e	22, 10, 6, 2, 1

Jak bychom rozvrhli daně v úhrnné výši 150 peněžních jednotek společenství těchto pěti osob? Podle zásady, aby v jednotlivém případě i v celku způsobila nejmenší škodu. Kdybychom provedli zdanění podle zásady *proporcionality*, vzali bychom každému 10%. Jak by dopadl po zdanění úkoj a škoda?

Osoba	Důchod po zdanění	Uhrazené skupiny potřebné	Objektivní újma oproti stavu před zdaněním
A	90	9/10 a	(a — 9/10 a) 2'2
B	180	a, 8/10 b	(b — 8/10 b) 2
C	270	a, b, 7/10 c	(c — 7/10 c) 1'8
D	360	a, b, c, 6/10 d	(d — 6/10 d) 0'8
E	450	a, b, c, d 5/10 e	(e — 5/10 e) 0'5
			úhrn 7'3

Jak se provede uložení podle zásady o nejmenší objektivní škodě? Prvních 100 jednotek daně bychom uložili osobě E, u níž by klesl důchod na 400 a odpadl úkoj e se škodou 1. Žádným jiným uložením nelze dosáhnouti v jednotlivém případě i celku menší škody. Dalších 50 jednotek uložíme osobě E a D stejným dílem, protože po zdanění osoby E 100 jednotkami jsou na tom stejně. Uložíme tedy každé 25 jednotek daně. Tím u obou úkoj skupiny potřeb e klesne o čtvrtinu se škodou v obou případech po 0'5, úhrnem 1. Tímto uložením způsobíme úhrnem škodu 2, oproti škodě 7'3 při důsledné *proporcionalitě*.

Jak by se postupovalo, kdyby bylo uložiti daň 800 jednotek? Prvních 100 by se uložilo osobě E, dalších 200 osobě D a E (každé po 100), dalších 300 osobě C, D, E (každé po 100), zbývajících 200 osobě B, C, D, E (každé po 50). Platila by tedy:

osoba	jednotek	zbývajících důchod	t. j. % z důchodu	škoda z daně
A	0	100	0	0
B	50	150	25	2'5
C	150	150	50	8'5
D	250	250	62'5	10'5
E	350	150	70	11'5
				33'0

Každé jiné uložení způsobí větší celkovou objektivní škodu, zvláště též uložení *proporcionální*. To se rozumí, že to jest schema a výsledek závisí na předpokladech. Propočet dopadne jinak, vyčíslíme-li jinak klesající objektivní užitek potřeb, do-

cházejících k úkoji při stoupajícím důchodu. Neodpovídá plně skutečnosti, že rozšiřování úkoje potřeb při rostoucím důchodu, které se přece děje podle relativního užitku subjektivního (co je subjektu milé), odpovídá též hledisku užitku objektivního (co mu objektivně prospívá). Je zde pouze možnost postupu podle objektivního užitku a fakt, že je nutno při nižším důchodu zápasiti o život a při vyšším důchodu že je možno dbáti i kultury, zábavy, kapitalisace atd. Ale i tato schematická ilustrace ukazuje důsledky zásady, že má daňové břemeno býti ukládáno tak, aby ve svém úhrnu působilo co nejméně objektivních škod. Lze je shrnouti takto:

1. Daňové břemeno bude tenkrát objektivně nejméně tíživé (bude působiti v úhrnu nejméně škod na život, zdraví, kulturu a blahobyt celku), když bude každá jednotka daňového břemena uložena postupně tam, kde způsobí nejmenší škodu.

2. Tomu neodpovídá zásada proporcionality, nýbrž zásada progrese. Celkové daňové břemeno má dolehnouti na vyšší důchody vyšším a na nižší důchody nižším procentem.

3. Není únosnosti daňové u osob, které mají nejvýše existenční minimum, uznáváme-li, že k úkolům veřejných svazků, sledujících národní a lidský ideál, musí náležeti především zaštitění života a existence jich členů.

Zásada, že celková objektivní škoda z daňového břemene má býti minimální, není shodnou s požadavkem, aby tato škoda byla u všech jednotlivých poplatníků minimální, nýbrž se zásadou, že každá jednotka daňová má býti postupně uložena tam, kde působí minimální objektivní škodu. Neboť konec konců požadavek, aby objektivní škoda ze zdanění byla u všech poplatníků minimální, jest jen obměnou požadavku, aby byla u všech stejná. To jest už v rozporu s daně prostým minimem existenčním. Kromě toho lze na našem schematickém příkladě seznati, že princip stejné škody všech poplatníků jest v rozporu s minimem škody celkové. Dejme tomu, že chceme, aby všichni poplatníci utrpěli škodu vyjádřenou číslem jedna. Aby měla osoba A škodu 1, musí se vzdáti jedné dvaadvacetiny úkoje skupiny potřeb a, jejíž úhrada stojí: $100 : 22 = 4.545$. Tolik tedy zaplatí daně při škodě 1. Podobně i dále:

Osoba A	vzdá se skup. potřeb	^a 22	se škodou 1 při dani	4'545
" B	" " " "	^b 10	" " 1 " "	10'—
" C	" " " "	^c 6	" " 1 " "	16'6
" D	" " " "	^d 2	" " 1 " "	50'—
" E	" " " "	^e	" " 1 " "	100'—
úhrn škody . . . 5, úhrn daně				181'2

I z rovnosti škody vyplývá progrese, avšak úhrn objektivní škody je větší, nežli ukládá-li se každá daňová jednotka tak, aby působila nejmenší škodu. Neboť uloží-li se celých 200 jednotek daně podle této zásady, bude úhrnná škoda menší. Prvních 100 se uloží osobě E se škodou 1 a druhých 100 rovným dílem po 50 osobě D a E, takže se každá vzdá poloviny statku skupiny d a utrpí každá další objektivní újmu 1, úhrnem tedy 3, kdežto při uložení podle rovnosti škody je úhrn 5 při menší dani. Myšlenka solidarity veřejného svazku, směřující konec konců k maximu objektivního společenského užitku a minimální společenské škodě, nevede tedy k paritě zatížení (vyjádřeného objektivní škodou), nýbrž k ukládání každé jednotky daňové tam, kde působí nejmenší škodu. Díváme-li se na tuto škodu ze zdanění jako na oběť, můžeme vysloviti zásadu, že mají býti daně ukládány podle relativní oběti, počínaje nejmenší, při čemž rozumíme obětí objektivní újmu na zdraví a kultuře spojenou se snížením důchodu a spotřeby důsledkem daně.

Namítne se, že rozdíl mezi zásadou parity zatížení (měřené objektivní škodou) a zásadou relativní oběti (měřené stejně) není praktický, protože obojí vede k progresi a skutečně volená progrese že je přece jen arbitrární, protože nelze objektivních škod přece změřiti. To je pravda. Praktický důsledek vysvitne pouze v názorných případech. Dejme tomu, že mají někde daňovou soustavu upravenou podle zásady parity objektivních škod a že tam vybírají při existenčním minimu (ač je toto v rozporu se zásadou parity) 10.000 jednotek 10 miliard daní. Dejme tomu, že tam klesne pojednou

potřeba daňová na 1 miliardu. Co se stane? Podle zásady o relativní oběti se ihned podstatně zdvihne daň prosté minimum, protože stačí největší důchod a nejmenší oběti objektivní uhraditi miliardu. Podle zásady o paritě škod nedošlo by ke zvýšení daně prostého minima, a všem by se ulevilo podle zásady progresu. Z toho všeho plyne, že speciální únosnost jako důsledek solidární konstrukce veřejných svazků není vyjádřena paritou objektivních obětí, nýbrž zásadou o relativní oběti daňové. *) Působí-li daňové břemeno při této metodě minimum škody, znamená tato metoda současně maximum únosnosti.

β) Daňová únosnost a mnohost daní.

Kdyby bylo možno celé daňové břemeno rozvrhnouti pouze na důchody poplatníků a tedy vyříditi jedinou daň (důchodovou), byla by též otázka daňové únosnosti celkem vyřízena tím, co bylo o ní dosud řečeno. Bohužel, není to proveditelné. Není ani tak překážkou, že prakticky důchody soukromých domácností nevyčerpávají celého výnosu národní práce, protože část výnosů podniků plyne přímo do rukou různých veřejných svazků, nadací, církví, klášterů atd., jako hlavně, že tomu vadí psychologie poplatníků. Kdybychom měli jedinou daň důchodovou, bylo by každému poplatníku zřejmo, kolik daní platí ze svého důchodu, byla by to daň neobyčejně vysoká, která by způsobila největší nespokojenost i největší defraudace. Odčerpávají-li veřejné svazky úhrnem na př. pětinu národního důchodu, pak by dolehla daň někde ve středních důchodech touto kvotou na jednotlivý důchod, a aby se ulevilo důchodům nižším, bylo by třeba neobyčejně vysoko postihnouti důchody nadprůměrné, jichž je početně daleko méně nežli případů důchodů podprůměrných. Bylo už řečeno, že se poplatník dívá na placenou daň jako na soukromou ztrátu a neuvědomuje si obecného prospěchu, který se za ni opatřuje. Usiluje tedy o to vyhnouti se všemožně této ztrátě. Za takových okolností by

*) J. Loewenstein se pokusil o konstrukci únosnosti podle minimálního či rovného subjektivního zatížení, což znamená měřiti neměřitelným. Mimo to bylo právě vyloženo, že parita zatížení v jednotlivém případě nevede (ani při objektivním pojetí zatížení) k minimu celkového zatížení. Vědecká ročenka právnické fakulty Masarykovy university v Brně. II. roč. 1923, článek „Finanční věda v rámci národohospodářské noetiky“.

bylo téměř nemožno udržeti berní morálku, bez níž konečně jest i finanční správa často bezmocna, zvláště ve složitém hospodářství peněžním, kdy je možno jmění zmobilisovati, snadno přenášeti i do ciziny a také utajiti. Peněžní kapitál, vyjádřený v cenných papírech, akciích, rentách, dílčích dluhopisech, zástavních listech, ba částečně i vkladech, je anonymní a proto jen velmi těžce postižitelný. Státu by se za těchto okolností vůbec nepodařilo daní důchodovou odčerpati potřebné pětiny národního důchodu. Nedošel-li by výsledku, zvyšoval by sazby, ale tím by jen zvýšil dřívější nesnáze a rozmnožil nespravedlnost zdanění plynoucí z toho, že důchody zjevné by podlehly zostřenému zdanění plně a důchody nepostižitelné by unikaly tím více. Musíme prostě počítati s tím, že celý pořádek hospodářského individualismu je vybudován na ziskčnosti jednotlivce jako hlavním motivu jeho jednání, že vůči tomuto pořádku je kolektivismus veřejných svazků prvkem cizím, poněvadž je budován na myšlence solidarity společenské, která — jak se nelze co diviti — musí býti vynucována, pokud je to vůbec možné. Další překážka spočívá v rozdělování daňového pramene mezi stát a samosprávné svazky v něm, jak to bude vyloženo při rozboru hospodářství samosprávných svazků. Konečně nelze pominouti i zvrtný důsledek daně na národní hospodářství, tvorbu národního výnosu a z něho opět národního důchodu. Prchání kapitálu do ciziny by mělo v tomto ohledu velmi nepříznivé účinky. Namítne se, že kdyby cizina postupovala stejně, nenastal by útěk. Přece, protože by pak se neprchalo před daní, nýbrž před sazbou, protože i při naprosto stejném zdanění v cizině došlo by po případě k rozkladu důchodu na různé země a k aplikaci nižších sazeb. I doma by při přílišném zdanění důchodovou daní mohlo dojít ke sníženému zájmu po tvoření důchodu, tedy i výnosu a ke snížené tvorbě kapitálu, na níž závisí výrobní pokrok. Nikde není tedy jediné daně důchodové, všude je mnohost daní vedle ní.

Mnohostí daní se sleduje zásadně dvojí, především snížení psychologického odporu, který by byl proti soustředěné dani důchodové, a pak plnější postižení podkladu zdanění, tedy národního důchodu a výnosu národní práce. Prvého se dosahuje zejména tím, že se vedle důchodové daně hledají takové, při nichž se používá individuál-

ního užitkového myšlení, spojuje se tedy daň se soukromohospodářským aktem, jímž nabývá poplatník užitku přes daň, tak na akty spotřební, kupní a prodejní, na získání odměny úrokové, pracovní, výnosu podnikatelského, dědictví, přírůstku hodnoty atd. Poplatník srovnává chtě nechtě škodu daňovou s užitekem aktu, obojí měří peněžitě a neodvisle od hospodářství spotřebního. Při dani z úroků počítá, co mu po zdanění z úroků zbude, a je-li to ještě dostatečné zúročení, při dani činžovní, co mu zbude z činže a je-li to ještě dostatečný výnos z domu, při dani obrátové, zbývá-li po jejím odvedení dostatečný zisk, při dani z přírůstku z hodnoty půdy, kolik ještě vyzískal bezzáslučně atd. Včleňují se takto daně do soukromohospodářského myšlení. Hledají se nadto formy daní, při jichž placení si jich poplatník ani vůbec neuvědomuje, leda při jich zavádění. Jsou to zejména spotřební daně, vybírané u výrobce a přirážené k ceně, takže poplatník, když kupuje pivo, víno, líh, cukr, maso atd., ani na to nemyslí, že a kolik daní platí. Daň splývá s cenou. Konečně už fakt roztržitosti daňových plateb (zvláště ve spojení s úvahami užitkovými anebo utajením daní v cenách) nevyvolává u poplatníků celkovou představu o tom, kolik vlastně ze své práce a ze svého důchodu přispívají veřejným svazkům. Protože pak dále se břemeno daňové též přesunuje (o čemž později), třeba složitých a metodicky obtížných šetření o tom, jak je na př. důchod dělníka či úředníka daněmi celkem zatížen.

Druhým cílem i důvodem mnohosti daní je plnější postižení vlastního daňového podkladu, to jest národního důchodu a výnosu národní práce. Tento základ je ve svém úhrnu týž, jenže důchody shledáváme soustředěné v hospodářstvích spotřebních (domácnostech) a výnosy tam, kde se tvoří v hospodářstvích výdělečných, podnicích.

Existence neosobních podniků společností akciových a j., kde plyne výnos kapitálový a podnikatelský do rukou anonymních držitelů podílu, už ukazuje, že se zde plněji zachytí výnos nežli v podniku po svém rozptýlení do důchodů neznámých domácností. Je tedy na snadě myšlenka, která je ostatně starší nežli konstrukce důchodové daně, zachytiti výnos národní práce, pokud je soustředěn v podnicích a před rozptýlením do do-

domácností. Tak vznikly před důchodovou daní a existují vedle ní daně výnosové, jichž účelem je zdanění výnos podniků jako pracovních skupin ať už v celku, nebo v jeho složkách podílu pracovního, kapitálového (různých forem: pozemků, domů, ostatního kapitálu) a podílu podnikatelova.

Veřejné svazky se však neuspokojují ani tímto dvojím zachycením téhož substrátu výnosu národní práce, v podnicích a domácnostech, poněvadž nemohou spolehnouti ani na toto dvojí zjištění. Přesnému zjištění se vymyká hospodářství výrobní i spotřební, pokud probíhá naturálně, jak tomu je v zemědělství. Přesnému zjištění se vymykají výnosy podniků, které nevedou přesných písemných záznamů. Ale ani u těch, kteří je vedou, jak zkušenost učí, nelze se spolehnouti na správnost vůči berním úřadům. Mnohé individuální důchody se dále netvoří přímo z výnosů podniků, nýbrž zase z důchodů jiných, ze spekulací atd. Mezi zjištěnými důchody z různých pramenů vyniká vysoké procento mezd a platů jako důchodů poměrně nejjistěji postižitelných.

Finanční správa rozkládá tedy důchody a výnosy v prvky aktů spotřebních a výdělečných a zachycuje tyto nejrozmanitějším způsobem. Nezjišťuje při tom důchodu, ale usuzuje na důchod ze spotřeby, nezjišťuje důchodů a výnosů, ale usuzuje na ně z určitých výdělečných aktů. A tak navazuje zdanění na určité druhy spotřeby a výdělečných aktů, při nichž poplatník projevuje schopnost platiti daň. Vzniká takto daňová spleť, zdanění souběžné a křížující se, zdanění, jehož součet doléhající konečně na jednotlivý důchod nemůže už odpovídati záměrnému rozvrhu podle relativní oběti, leda nahodile, prostě proto, že tohoto hlediska nelze u žádné daně mimo daň důchodovou spolehlivě sledovati. Nemůže býti ani známo, jakých důchodů součástíku tvoří zdaňované výnosy a akty spotřební či výdělečné. Teprve statistická synthesa může učiniti o tom jakýs takýs obraz, na základě něhož lze pracovati ku přebudování složité soustavy daňové, aby aspoň zhruba odpovídala únosnosti v hořejším smyslu. Byla to únosnost měřená účinkem daně na spotřební hospodářství a život rodiny v něm. Nazveme tuto únosnost osobní. Viděli jsme, že z únosnosti osobní, postihující účinky daně na důchod, obsah spotřebního hospodářství a život rodiny v domácnosti,

plynula progrese jako zásada zdaňovací, zásada relativní oběti daňové jednotky.

Viděli jsme, že se tato zásada stává méně upotřebitelnou u daní, které se neukládají na důchod a při jichž ukládání není ani známo, jaké důchody a jakým způsobem postihnou. Mízí subjekt a důchod a vstupuje do popředí objekt. Tážeme se tedy, podle jakých hledisk se tedy tyto daně ukládají?

Navazuje-li daň na podnik, je pochopitelné, že budeme žádati, aby daň udělala v úhrnu podniků co nejmenší škodu, jako jsme žádali, aby daň důchodová udělala v úhrnu domácností co nejmenší škodu. Škoda podniku je vyjádřena účinkem na jeho výrobnost a výdělečnost, v úhrnu podniku zmenšením výnosu národní práce. Kdyby daně odčerpávaly podnikateli celý výnos, podlomily by zájem na podnikání a zhroutil by se celý výrobní systém. Kdyby kapitál v podniku nedostal více nežli úrok při bezpečném uložení, ztratil by zájem na investicích a technický pokrok by byl zastaven. Je patrné, že (mimo zřetel k osobní únosnosti) jsou zde ještě souběžně i jiné meze položeny pro zdanění, ohled na národohospodářskou produktivitu. Tento zřetel vyjadřuje únosnost v jiném smyslu, únosnost věcnou. Tento zřetel vystupuje zvláště do popředí tam, kde zřetel na únosnost osobní ustupuje, avšak i u daně důchodové samotné třeba se ohlížeti nejen po únosnosti osobní, nýbrž též po únosnosti věcné. Zmínili jsme se shora o vlivu zdanění důchodu na tvorbu domácího kapitálu, o vlivu tohoto zdanění na odliv kapitálu do ciziny a tím na možnost domácího technického pokroku a výrobnost vůbec. Tyto zřetele, zřejmě věcné únosnosti, paralysovaly konstrukci důchodové daně podle ryzího principu únosnosti osobní. Naopak i u daní mimodůchodových, u nichž má zpravidla převahu úvaha o únosnosti věcné, nelze — aspoň pokud je to možno — nepřihlížeti i k únosnosti osobní. Při ukládání daně cukerní třeba zrovna tak uvažovati o tom, jaký vliv bude mítí zdražení na strukturu spotřebního hospodářství méně majetných rodin, jako o tom, poklesne-li důsledkem zdražení spotřeba, tím i odbyt a výroba cukerní industrie a za ní stojícího řepářství. Při ukládání daně uhelné třeba uvážiti, jak se promítne její důsledek při zdražení různých statků podle toho, kolik k jich výrobě je třeba uhlí, do spotřebního hospodářství, jako též to, zda neutrpí v soutěži, zejména zahraniční, zvláště

ta odvětví výroby, která potřebují mnoho uhlí, jako výroba železa, skla atd. Vliv na produktivitu může být při různých daních velmi různý a proto formulace věcné únosnosti je velmi různá pro různé druhy a metody zdanění.

Plynula-li z osobní únosnosti progrese jako zdaňovací zásada, jest otázka, jaká zásada zdaňovací plyne z únosnosti věcné.

Tvrdívalo se, že daně výnosové nemohou být progresivní, protože při zdaňování výnosů není známo, jakých důchodů součástí jsou, a proto nelze přihlížeti při nich k zřetelům osobním, nýbrž pouze k zřetelům věcným. Proto byla důchodová daň pojmenována též jako subjektivní a daně výnosové jako objektivní. Je pravda, že progresivita je logickým důsledkem při dani důchodové, při níž se uplatňuje únosnost osobní, ale není správné, že snad je progresivita atributem subjektivity a proporcionalitou objektivity. Ba šlo se v této argumentaci tak daleko, že výnosové daně (daň výdělková podniků právnických osob), u nichž praxe zavedla dávno jistou progresi, byly proto přiřazovány k subjektivním a prohlašovány na rozdíl ode všech ostatních výnosových daní za pendent k dani důchodové. Tato argumentace není správná. Z toho, že z osobní únosnosti při dani důchodové vyplývala progresivita, neplyne ještě nic pro konstrukci daní ostatních. Proporcionalita není žádným axiomatem, není též atributem objektivnosti, jako progrese nebyla atributem subjektivnosti, nýbrž důsledkem osobní únosnosti. Proto se musíme teprve při jednotlivých mimodůchodových daních tázati předem po formuli únosnosti a teprve pak po zásadě daňové, která z ní plyne. Víme, že únosnost osobní ustupuje u mimodůchodových daní do pozadí a nabývá převahy úvaha o únosnosti věcné, tedy po účinku daně na výrobnost. Obecný princip únosnosti věcné je minimum národohospodářské škody. Každá daň může podle své povahy působiti národohospodářskou škodu svým způsobem, a proto bude quaestio facti, jak ji zaříditi, aby působila škody co nejméně. Ukážeme, že i z požadavku věcné únosnosti může plynouti někdy progresivita podle povahy daně. Tak výdělková daň, postihující výnos kapitálový (spojený s podnikatelským) podniků právnických osob, vyměřuje se podle poměru tohoto výnosu ke kapitálu (dividenda). V čem spočívá národohospodářská škoda ze zdanění tohoto relativního vý-

nosu? Je v linii funkce, kterou plní právě tento relativní výnos v národním hospodářství. Relativní výnos podněcuje investování kapitálu do podniků a výroby, snižování ho tlumí, a řekli jsme už, že trvalý pokles tohoto výnosu pod běžnou úrokovou míru by znamenal podlomení podnikání. Běží tedy o to, aby tento nepříznivý účinek byl snížen na minimum. Tu jest jasno, že snížení 20%ní dividendy z 20 na 16 nezpůsobí tolik škody jako u podniku se 4%ním výnosem, který by 25%ním zdaněním klesl na tři. Z toho se podává, že zdanění proporcionální nepřináší minimum škody, a zase jako u daně důchodové snižuje celkovou únosnost, která je pak dána nosností nejslabšího. Je jasno, že lze vyjít na př. ze zdanění 30%ního, ale ulevovati při nižším relativním výnosu nebo naopak, zkrátka, že zde požadavek minimální škody národohospodářské není proporce, nýbrž progrese nebo degrese. Z tohoto příkladu už vysvítá, že není proporce u výnosových daní žádným axiomatem, žádným atributem výnosových daní nebo objektivismu. Zásada zdaňovací je vždy důsledkem hlediska únosnosti. Z únosnosti osobní plyne vždy progrese, ale může plynouti i s hlediska nosnosti věčné podle povahy daně.

Zřetel na život, kulturu a blahobyt poplatnictva (únosnost osobní) a zřetel na výrobnost celku jsou úplně koordinovány a třeba pod zorným úhlem jednoho i druhého posuzovati a upravovati tu kterou daň. To je odtud, že první zřetel je konstruktivní myšlenkou kolektivismu, jíž jsou ovládána hospodářství veřejná, druhý je konstruktivní myšlenkou individualisticky ustrojeného hospodářství národního, do něhož jako cizí živel jsou vtěsnána hospodářství veřejná. Vtlačuje-li se kolektivistický prvek jako je daň do hospodářství národního, budovaného na egoismu a výnosu, musí působiti rozkladně, brzdivě a krátce škodlivě proti maximu výrobnosti. Nejen daň, každý zásah hlubší v ideologii kolektivistické musí tak působiti. Je-li úkolem veřejných svazků jíti za ideálem člověka a národa, musí býti jich elementárním úkolem zajistiti každému členu existenci, a přece kdyby bylo uzákoněno, že má každý právo na existenci, jako lučavkou by se přetvořil individualistický pořádek v kolektivistický, protože by přemnozí dali přednost nejprostší existenci bez práce před mzdou za práci, stát by musil k práci donucovati a převzít vedení výroby. Únosnost

věcná nám takto současně do jisté míry tvoří i meze pro daně podle únosnosti osobní, aby nerozrušily soustavy individualistického řádu. Proto bude únosnost věcná modifikovati linii progrese, jak by vypadla podle zásady o relativní oběti daňové jednotky. Nepřipustí, aby touto progresí byly důchody nivelisovány, protože lidé egoisticky založení ztratili by zájem na tvoření důchodů vyšších atd.

Jakmile se při mnohosti daní rozkládá výnos národní práce, který byl daní důchodovou zachycen jako celek bez zřetele k pramenům, ve své prvky (pracovní, kapitálové, podnikatelské), zjemňuje se též problém únosnosti osobní potud, že se rozdíly těchto prvků promítají do života poplatníkovy. Hodnotí se zejména i ta okolnost, že důchod z kapitálu (pozemků, domů atd.) a stejný důchod pracovní nezasluhují stejného zatížení, protože se musí hleděti i na život rodiny v případě úmrtí poplatníka. Při důchodu kapitálově fundovaném je zde dále pro rodinu existence, při důchodu čistě pracovním není jí. S tohoto stanoviska je při stejném důchodu veliký rozdíl mezi malým živnostníkem, živícím se rukou a málocenným nástrojem, a zemědělcem. Odtud tedy další požadavek osobní únosnosti, aby měl pracovní důchod v daních úlevu před důchodem kapitálově fundovaným.

γ) Daně a politika.

Ráz hospodářství veřejného závisí velmi na jeho politické konstrukci, tedy na vládní formě; má jiný ráz v absolutistické monarchii, v diktatuře určité třídy, nežli v monarchii konstituční anebo v demokraticky ustrojené republice, kde vzniká vláda instrumentem voleb a ústavy z lidu. Všeobecné a rovné hlasovací právo dává zvláště silné zastoupení v zákonodárných sborech a ve vládě vrstvám méně majetným, které jsou početnější nežli vrstvy majetnější. Boj politických skupin o moc ve státě jest především bojem o usměrnění ideálu člověka a národa, veřejného blaha, za nímž jde hospodářství veřejného svazku. Silné zastoupení hospodářsky slabších vrstev posilňuje myšlenku solidarity, protože jim především přichází k dobru. Zabezpečení rovnoměrného vývoje se musí dít posilňováním slabších. Vládne-li určitá třída privilegovaná, na př. ti, kdož mají majetek nebo podnik, odvrací je egoismus od solidarity, která

jde na jejich účet. Egoismus majetných podlamuje solidaritu, egoismus chudých ji tuží.

Viděli jsme,^{*)} jak s myšlenkovou konstrukcí výdajového hospodářství souvisí též konstrukce hospodářství příjmového a postup myšlenky solidarity v demokracii, která takto není jen vládní formou, nýbrž usměrňuje též podstatně obsah vlády, uplatňuje se nejen ve složení výdajů, nýbrž i ve složení příspěvku podřízených hospodářství. Je tu pochopitelně snaha, aby finanční soustava odpovídala právě zásadě solidarity, principu relativní oběti, prakticky aby veřejná břemena byla přesunována progresivně na vrstvy majetnější. Důslednému provedení brání ohled na výrobnost národního hospodářství, ustrojeného stále ještě individualisticky.

Ale solidarita méně majetných je přece jen v zásadě, jak jest pochopitelné, zase egoistická (jsou pro ni ne v zájmu rovnoměrného vývoje celku, nýbrž aby se jim vedlo lépe), a kdyby při poměrné početnosti těchto vrstev byly daně všechny přesunuty na vrstvy majetnější, je odůvodněna obava, že by se nedrželo výdajové hospodářství veřejných svazků v mezích přísné ekonomie a nutného doplňku soukromého hospodářství, nýbrž že by šlo, vedeno spíše egoismem nežli solidaritou, nad to, arci s rozkladnými důsledky pro individualistické hospodářství národní. Populárně řečeno: Mají-li veřejné hospodářství vybudované na solidaritě spravovati egoisté, není možné, aby jedni poroučeli a druhí platili. Finální odpovědnost musí býti rubem politické moci, nemá-li kolektivismus veřejných svazků v ruku demokracie vésti k rozkladu individualistického pořádku. Jako rub rovné moci staví se pak zásada o rovné daňové škodě, ne vyjádřená stejným penízem nebo stejným procentem, nýbrž stejnou újmou na životě, zdraví a kultuře. Zásada parity objektivní daňové škody vedla též, jak jsme viděli, ku progresi, protože třeba bohatému vzítí poměrně více nežli méně majetnému, aby objektivní škoda byla aequivalentní, vede však ku zmírnění progresu, ponechává vyššímu důchodu po zdanění více nežli nižšímu po zdanění, mírní

^{*)} Rozumí se zde v předchozích kapitolách tu neotištěných.

rozdíly důchodů, ale nenivelisuje, nezná existenčního minima naprosto daně prostého, zná jen progresi a degresi. Přiznává-li daně prosté minimum u daně důchodové, je to vyváženo zatížením nejmenších důchodů ostatními daněmi.

Po převratu bylo u nás do obcí zavedeno všeobecné hlasovací právo na místě dřívějšího privilegovaného (podle daní). Brzo se objevily známky přílišného rozpínání obecních výdajů a nedostatečné ekonomie, bylo nutno přesunouti daňový systém podle nové politické konstrukce obcí, aby zase se staly daně rubem politické moci, tudíž politickou odpovědností. Daňová soustava musí odpovídati politické konstrukci svazku.

Řekli jsme shora, že zápas o politickou moc ve státě je zápasem o usměrnění ideálu, za nímž spěje stát, za usměrněním veřejného blaha. Ve stejné míře, jako souvisí konstrukce výdajová s konstrukcí příjmovou, je politický boj též zápasem o soustavu veřejných příjmů, především daňové soustavy. Je pochopitelné, že demokracie a silné zastoupení méně majetných tlačí i na přetvoření daňové soustavy ve smyslu zásad solidarity. Vzpírá se daním na hospodářské akty, zvláště spotřební, protože zatěžují i nejmenší důchody, usiluje o přesun daňového břemene na nejmajetnější vrstvy. Zápas jde nakonec o společenský řád, protože důsledná soustava daní podle myšlenky solidarity by musila působiti rozkladně na individualistickou organizaci hospodářskou.

A tak je konkrétní daňová soustava právě tak jako směrnice hospodářství výdajového výslednicí politických sil různých skupin ideových a zájmových. Finanční správě nezbyvá namnoze, nežli rozvrhnouti daňové břemeno po cestě nejmenšího odporu, a proto konkrétní daňové soustavy, jak se historicky vytvořily, neobstojí před ideovou kritikou vědeckou určitého hlediska. Leč tím nejsou ještě vyčerpána hlediska pro ukládání daní.

d) Pružnost a přesouvání daní.

Daň je subsidiární úhradou veřejné správy, pokud tato není uhrazena akcesorickými příjmy soukromými i veřejnými a poplatky. Ze subsidiárnosti vyplývá pohyblivost, potřeba úhrn daně snižovati či zvyšovati. Samozřejmě,

že pohyb nahoru i dolů se má dít s hlediska škody, ulevovati třeba v daních nejškodlivějších, zvyšovati tam, kde to působí nejmenší škody ve smyslu únosnosti osobní i věcné. Zvyšovati a snižovati úhrn daní lze buď zvýšením či snížením daní existujících anebo zaváděním daní nových a rušením starých. Při všestrannosti daňové soustavy půjde hlavně o možnost zvyšovati a snižovati daně stávající. Tu dlužno počítati s účinky takových posunů. Proto si třeba tyto účinky posunů daňových soustavně uvědomiti.

Nejde tu o obsah takových účinků ve smyslu únosnosti osobní a zvláště věcné, protože jsou velmi pestré podle povahy té které daně, a bude o nich řeč při výkladu soustavy daňové, nýbrž o dosah těchto účinků, kam až zasáhnou. Tím totiž, že bylo uloženo určitým osobám daň platiti, není ještě řečeno, že ji také ponesou, to znamená, že utrpí škodu z daně, újmu. Ukládá-li se cukrovaru platiti z každého prodaného kilogramu cukru určitou daň, neznámá to, že tuto daň zaplatí cukrovar z výnosu, protože zdrazí cukrovar cenu cukru o daň, přenesení ji na spotřebitele, takže bude nakonec tlačiti na reálný důchod spotřebitelů cukru. Cukrovou daň platí, ale spotřebitel ji nese. Daň z výnosu domovního bude majitel domu usilovati přenést na nájemníky atd.

Pro toho, kdo daň platí, by zůstala daň břemenem, kdyby ji také nesl, a proto usiluje všemožně, aby ji se sebe setřásl. Vůči úřadu hledí snížit daň zatajováním, anebo hledí daň přenést dále. Snaha o přesun daní má nejrozmanitější formy. Navážeme výklad o nich na skupiny daní, jak jsme se jich povšechně dotkli, vykládající způsoby, jakými musí finanční správa zachycovati výnos národní práce jako pramen daňový.

Je to především daň postihující ve spotřebních domácnostech důchod podle únosnosti osobní. Je pojmově přesunutelná jen tak, že se po jejím zavedení či zvýšení podaří též o stejnou částku zvýšiti důchod, prakticky jeho součástky, hlavně tedy (nehledě k důchodům z důchodů a tudíž i důchodům veřejným) zvýšením podílu na výnosových pramenech. Soukromé důchody z důchodů (alimenty a p.) se tvoří individuálně rozdílně, protože nejsou předmětem volné soutěže. Veřejné důchody se tvoří normou podle jistých obdob mezd a platů soukromých zaměstnanců. Jde tedy o to, zda a do jaké míry lze přesunouti daň snahou po zvýšení výnosových

pramenů, tedy po zvýšení úroků, mzdy, podnikatelského zisku, výnosu pozemků a domů. O tom promluvíme při druhé skupině daní (výnosových), ale tolik jest už zde jisto, že výnosy všeho druhu se tvoří pod tlakem volné soutěže, to jest podle zcela jiných hledisk, nežli podle kterých se ukládá daň důchodová, která sledujíc únosnost osobní, zůstává přes korektivy z ohledu na platný společenský řád progresivní. I mzda může býti součástíou velmi vysokého důchodu s vysokým procentem zdaňovacím. Procento, jímž je mzda zdaněna jako součástka důchodů různé výše, je nestejně, ale zvyšuje-li se mzda, nezvyšuje se podle toho, jakého důchodu je součástíou, nýbrž podle obecných hledisk jiných, hlavně podle druhu práce a p. Taktéž úrok může jako součástka důchodů různé výše podléhati různému procentu daně důchodové, ale zdvíhání úroku se děje podle volné soutěže a zase pro různé kategorie kapitálu stejně. Proto o lineárním přesunu daně důchodové nemůže býti řeči. Zbude zde jen obecná tendence po zvýšení životní míry, která je zde i před daní, a bude nejsilnější právě tam, kde daň je nejnižší, tedy u důchodů nejmenších, dani ještě podléhajících, blízko existenčního minima.

Druhou skupinu tvoří daně, jimiž má býti postižen výnos národní práce u pramene, kde se tvoří, tedy v podnicích. Daní jsou postiženy různé druhy výnosových podílů: práce, kapitál (pozemkový, domovní, ostatní) a výnos podnikatelský. Přesunouti se dá daň pojmově buď zvýšením podílu jednoho druhu na úkor podílu druhého anebo zvýšením objektivního výnosu celého podniku, rozdílu mezi hodnotou produktu a hodnotou statků obětovaných. Toto úsilí je zde samozřejmě živé i bez daně, daní se zesiluje, a otázka je, do jaké míry se může podařiti.

Společný zájem všech skupin zúčastněných na podniku (práce, kapitálu, podnikatele) jest zvýšiti objektivní výnos podniku jako pracovní skupiny, tedy rozdíl mezi hodnotnou cenou produktu a statků k jeho výrobě obětovaných, protože tento objektivní výnos je pramenem, z něhož čerpají všichni zúčastnění činitelé svůj podíl. Otázka je tedy, do jaké míry mají jednotlivé podniky v moci zvyšovati hladinu cenovou a do jaké je tato ovládána zákony, na něž jednotlivé podniky mohou působiti jen měrou velmi nepatrnou. Otázka je nakonec shodnou

s jinou, totiž zda určuje výrobní náklad cenu či cena výrobní náklad. Zastavíme se u této otázky, ač vybočuje z rámce teorie hospodářství veřejných svazků, až při třetí skupině daňové, kde je ještě mnohem nutkavější, protože tam se ukládá určitá daň na jednotku produktu anebo se vyjadřuje přímo procentem ceny, kdežto zde při zdanění celkového výnosu běží zpravidla o obecnou tendenci rozvrhnouti nějak snížení celkového výnosu důsledkem daní na ceny všechny. Tato obecná tendence je, jak jsme řekli, zde i bez ohledu na daň, již se pouze zesiluje; je o sobě velmi silná, a jestli se nedaří jednotlivým podnikům za volné soutěže libovolně rozpínati objektivního výnosu zvyšováním cen, je patrné, že stojí pod obdobným tlakem i ona část tohoto úsilí, která prýští z daňového tlaku.

Jestliže arci není výroba ve volné soutěži, nýbrž jest syndikalisována, pak se tvoří cena pod zorným úhlem maximálního výnosu monopolistického syndikátu a podnikatelů v něm sdružených. Syndikát může zvýšiti ceny o výnosovou daň, ale ví, že každé ceně odpovídá určitý odbyt a tudíž i výroba a je pak věcí kalkulace, při které ceně a výrobě se ukáže výnos maximálním.

Je-li dán objektivní výnos podniku jako pracovní skupiny, jde další zápas při přesunu daně o podíl na tomto výnosu. Pro rozbor tohoto zápasu je důležité především, že podnikatelský výnos nikdy téměř nevystupuje ryzí, nýbrž je vždy smíšen buď s prací (podnikatel pracuje v podniku) nebo s kapitálem (podnikatel má v podniku vlastní kapitál) nebo konečně s obojím. Z toho však plyne, že podnikatelský výnos je pouze zvýšený výnos pracovní či kapitálový nebo obojí a že základní zájmový spor o podíl na objektivním výnosu podniku se odehrává mezi kapitálem a prací. Výsledek zápasu mezi nimi o tento podíl závisí na obapolné moci (organizaci), ale ne zcela. Podíl práce nemůže ztenčiti podíl kapitálový tak, aby klesl trvale pod úrok, protože by se tím podlomil zájem kapitálu na investicích v podniku a na podnikání vůbec, a tím by se podlomila podnikatelská soustava. Proto daňový tlak, který by dolehl na výnos kapitálový přes tuto hranici, buď podlomí podnikatelský systém, anebo se přesune a změní v tlak na práci. Tato mez je rozhodnou i pro úsilí práce přesunouti daňové břemeno na ka-

pitál. Při vyšších výnosech kapitálových v podniku bude to pojmově možným, ale bude záviseti na obapolné moci.

S tím souvisí otázka, má-li se při zdanění výnosu podnikatelského uznati placení daně jako kterýkoli režijní výdej (úrok, mzda atd.), který snižuje výnos podnikatelův, tedy to, co mu zbude z objektivního výnosu podniku jako pracovní skupiny po výplatě podílu pracovního a kapitálového, tedy tak, že daň připadající na čistý výnos určitého roku, se považuje za režijní položku roku následujícího. Tato zásada jest vložena pod politickým tlakem (Dr. Kramář) do naší berní reformy z r. 1927, ale není správná. Daň předpokládá výnos z roku předchozího, zmenšuje ho před ostatní disposicí s ním. Není výdajem nutným k dosažení výnosu roku následujícího, není součástíkou výrobního nákladu. Námitka, že se pak platí daň z daně, neplatí. Je míněna tak, že podnikatel, který platil zálohou daně budoucí anebo dodatkem daně minulé mezi běžnými výdaji určitého roku musí je přičísti k výnosu tohoto roku a celý výnos pak zdaniti. Záloha byla přece podmíněna, bude-li výnos, jímž se takto disponovalo před jeho zjištěním a platí-li se daň příštím rokem, jest sice časově jeho výdajem, ale nikoli výdajem za dosažení výnosu tohoto roku. Názor, který hájí odpočitatelnost daňovou, stojí na stanovisku, že daň z výnosu podnikatelova je režijním výdajem, je součástíkou výrobních nákladů a má býti přesunuta, t. j., že má zákonodárce počítati zde s přesunem na ceny. I když takový přesun za určitých okolností není vyloučen, nemá stát k tomu podávati ruku, protože tím mění podstatu daně.

U daní této skupiny vzniká ještě jiný zajímavý zjev, t. zv. amortisace daňové. Vyskytuje se u výnosových objektů, které jsou předmětem obchodu, koupě a prodeje, tedy u podniků, pozemků, domů a peněžních kapitálů. Směnná hodnota těchto objektů se řídí jich výnosem a běžnou úrokovou mírou, je kapitalisací výnosu podle běžné úrokové míry. Kolem této základní směnné hodnoty oscilují konkrétní ceny. Stoupají-li výnosy pozemků, domů, podniků, cenných papírů, stoupá též cena, kterou jsou ochotni lidé platiti za tento výnosový objekt. Kupec si praví, že vkladem 100.000 Kč dosáhne úroku dejme tomu 4.000 Kč. Jest tedy ochoten dáti za výnosový objekt, slibující mu trvalý výnos 4.000 Kč ve formě výnosu podnikatelského, činže z domu, pachtovného z pozemku, úroků z cenných papírů, oněch

100.000 Kč, nutných jako vklad do spořitelny pro získání 4.000 Kč výnosu. Vyhlídky na trvalost úroku a výnosu budou posunovati hodnotný úsudek kupce i prodavače a umísťovati cenu nahoru i dolů kolem oněch 100.000 Kč. Závisí tedy cena výnosového objektu na dvou činitelích, totiž na absolutním (trvalém) výnosu a na běžné úrokové míře. Vzestup (trvalého) výnosu a (trvalý) pokles úroku zdvíhá hodnotu objektu, pokles výnosu a vzestup úroku ji snižuje. Jestliže se tedy zavedením či zvýšením daně tento výnos trvale sníží, anebo úplným či částečným odčiněním daně trvale zvýší, má to svůj reflex i na hodnotu objektu, jehož výnosu se daň dotýká, reflex, který se dotýká majitele objektu v době daňového posunu. Reflex spočívá v tom, že se při zvýšení daně snižuje a při snížení daně zvyšuje hodnota objektu v rukou majitele a kapitalisace daně podle běžné úrokové míry. Stíhá tedy majitele nejen snížení (arci i zvýšení) výnosu objektu, nýbrž i kapitálová ztráta nebo zisk. Dává-li na př. státní papír 4 % úroku a má-li vzhledem k běžné úrokové míře kurs 100, tu stihne-li výnos nová daň 25%ní na tento výnos, klesne výnos ze 4 % na 3%, ale také jeho kurs ze 100 na 75. V opačném případě by šlo o zisk na výnosu i kapitálu. Jdou tedy účinky výnosové daně přes výnos dále i na majetek. To má obzvláštní důležitost při pozemcích, domech a cenných papírech, protože podniky jsou řidčeji předmětem koupě a prodeje. Ten, kdo koupí cenný papír takto výnosově postižený za 75, má zase plné čtyřprocentní zúročení svých peněz, protože 3 Kč z 75 činí 4%. On sice daň nadále platí, ale nenese jí vůbec, odnesl ji pro všechny časy majitel v době zvýšení daně, daň byla pro budoucí majitele, kteří objekt získají koupí, amortisována. Nadále se daň platí sice z výnosu, ale nesena je těmi, kdož už objektu vůbec nemají. Stává se daní opravdu objektivní bez vztahu k subjektu, jemuž nově objekt výnosový náleží. Posuny těchto daní, zvláště u pozemků, domů a cenných papírů, jsou tedy provázeny dalekosáhlými účinky majetkovými, jsou provázeny velikými zisky a ztrátami a náležejí tudíž tyto daně k daním méně pružným.

Třetí skupinu daní tvoří daně spojené s individuálními soukromými akty hospodářskými, spotřebními a výdělečnými. Pokud jsou tyto akty spojeny s koupí a prodejem (na př. koupí cukru, nemovitostí a p.), požaduje

stát z ceny určitý podíl, vyslovený buď absolutně na jednotku produktu, anebo relativně procentem z ceny. Kdo má odvésti tento podíl, zda kupec či prodavač, je vedlejší a jest rozhodnuto často jen z důvodu finančně-technické vhodnosti. Jest to ostatně lhostejné, protože ukládá-li se daň jinému nežli tomu, kdo musí podle zákonů hospodářských daň nésti, bude přesunuta. Otázka je tedy spíše, když stát požaduje pro sebe určitý podíl na ceně, kdo daň ponese, zvláště je-li to bezpodmínečně kupec, který daň ponese, když se jeví daň jako součástka výrobního nákladu. Běží tedy, jak už bylo podotčeno, nakonec o to, určuje-li výrobní náklad cenu, či cena výrobní náklad, protože určuje-li výrobní náklad cenu zdá se býti zřejmým, že se přesune daň jako složka výrobního nákladu na spotřebitele. Je to problém teorie národohospodářské, nikoli finanční. Poukazují v podrobnostech proto na své Národní hospodářství. Zde lze jen zcela stručně odtud rekapitulovati, že sice v jednotlivém případě nikdo nechce vyráběti a prodávati pod výrobní náklad, že však přece statek nedosahuje určité ceny proto, že stál určitý výrobní náklad, nýbrž že se těší určité žádoucnosti. Je-li výrobní náklad vyšší nežli cena plynoucí z této žádoucnosti, klesne odbyt i výroba, až stávající zásoba stačí pro ty, kdož cenu určenou nákladem a daní chtějí a mohou platit. Tím ovšem je řečeno především dvoji, totiž, že daň rozmnoží výrobní náklad a ztenčí spotřebu i výrobu, ale po ztenčené výrobě že daň přece ponese k ceně způsobilý spotřebitel. Tím však je řečeno dále, že se touto cestou sníží též zisky výrobní anebo že bude výrobce usilovati o snížení výrobního nákladu, protože zužování odbytu a výroby bude zhoršovati jeho situaci. V zásadě lze tedy říci, že podíl státu na ceně se přenesse na spotřebitele, avšak dříve či později nikoli plně, protože úsilí o neztenčený odbyt povede i k tlumení poměrného zisku (který připadá na jednotku produktu) nebo k úsilí o ekonomisaci výrobního nákladu, k čemuž by bez daně nebylo stejného mocného podnětu.

Tak tomu je při dani navázané na koupi a prodej statků spotřebních. Jak je tomu u koupě a prodeje výnosových objektů, domů, pozemků a cenných papírů, kde výrobní náklad odpadá? Představme si zde 10%ní daň z převodu, kdo ji ponese? Zde je tomu právě naopak, nežli

tomu bylo u statků spotřebních. Odmyslíme-li si zde zvláštní důvody osobní obliby nebo zvláštní spekulace, kupuje kupec podle výnosu, který kapitalisuje podle běžné úrokové míry. Tuto cenu jest zásadně ochoten platit, ne více. Jestliže tedy stát žádá pro sebe podíl, nemůže ho žádati po kupci (totiž, aby ho nesl), protože by ztratil pohnutku ke koupi, byla-li by cena vyšší nežli tato kapitalisace. Podíl ve formě daně ponese tedy dřívější majitel, prodavač.

Můžeme se nyní vrátiti k problému, do jaké míry se podaří přenést daň postihující výnos podnikatele tím, že se obecně zvýší ceny. Tu nejde o podíl na ceně při dani, nýbrž o menší zisk, a protože každé ceně odpovídá určitý, odbyt, jest věcí kalkulace, má-li býti zvýšena cena při sníženém obratu, či při neztenčeném obratu ponechán zisk zkrácený daní. Tuto kalkulaci provede nerušeně monopolista řídící se maximem výnosu, jednotlivý podnik za volné soutěže stojí mimo to pod tlakem postupu podniků s ním soutěžících. O lineárním přesunu nemůže tedy býti řeči.

Pozoruhodný případ je otázka přesunu daně postihující výnos domů, obzvláště daně vyměřené z hrubého či čistého výnosu činžovního. Soukromohospodářsky zdá se zde býti obdoba s výrobním nákladem úplna. Kdo koupil dům, učinil tak za kapitalisaci výnosu a pro něj je nová či zvýšená daň „výrobním“ nákladem, chce v činži úhradu. Národohospodářsky věc vypadá jinak. Činže není jen zúročením a amortisací stavebního nákladu domu, nýbrž jest i polohovou rentou, která není výrobním nákladem. Kdo koupil dům, koupil jeho možný výnos za jeho kapitalisaci, nikoli za stavební náklad, kdo ho prodal, odnesl navždy kapitalisovanou pozemkovou rentu. Kdo ji zaplatil, nerad by sice ztratil plný úrok ze zaplacené kupní ceny, avšak to není výrobní náklad reprodukováných statků, bez jehož úhrady přestává reprodukce. Jeho kalkulace není směrodatná pro výši činže, protože nejde o statek, jehož zásobu lze ztenčenou výrobou zmenšiti. Zásoba je dána u reprodukce a týká se míst (periferie), kde pozemková renta domovní klesá téměř na nulu v poměru ke stavebnímu nákladu. Činže na určitém místě výhodném ve vnitřním městě nestojí proto tolik a tolik, že nynější majitel dal za dům a pozemek tolik a tolik, nýbrž naopak cena pozemku se řídila pravděpodobnou činží. Činže na tom místě měla svůj kořen ve výhodách místa,

které přinášelo obchodní možnosti a bytové výhody. Z toho však plyne, že — byť nabyvatel měl snahu přenést nové nebo zvýšené daně na nájemníky — se mu to nepodaří, stoupne-li tím činže nad výdělečné či jiné výhody, pro které nájemník platil činži stávající. Naproti tomu zmenšila-li by daň výnos ze skutečného stavebního nákladu, podlomila by stavební činnost a způsobila zvýšení činží tak, aby stavebník opět došel zúročení stavebního nákladu. Úsudky tyto se posunují v mimořádných dobách dnešních uměle (právní normou) snížených činží, kde lze ještě dlouho zvyšovati činže, aniž proto překročí výdělečné a bytové výhody, které mají nájemníci z bytů a obchodních místností. Z toho však plyne, že v normálních dobách daň z činžovního výnosu postihuje nájemníky, pokud ztenčuje výnos domu pod úrok ze stavebního nákladu, jinak že stíhá v podstatě pozemkovou rentu.

Daň spojená s hospodářskými akty zatěžuje konečně akty opotřebovací, jako daň z pian, kulečnicků, kočárů, automobilů (podle únosnosti, nikoli podle opotřebení silnic), koňů, psů atd. Není spojena s právním aktem nabývacím a není tudíž vůbec přesunutelná. Stejně je tomu s daněmi ze spotřeby bytové, tedy podle výměry bytu a p. Může ve všech těchto případech vésti ku restrikci potřeby, nikoli k přesunu, protože není na koho.

Finanční správa musí počítati s hospodářskými důsledky té které daně, musí domyslíti obsah daně, tedy až kam zasáhne, musí si býti vědoma toho, kdo a v jaké míře daň nakonec ponese. Ve své technice daňové počítá finanční správa přímo s tím, že bude daň přesunuta.

Z toho, co bylo vyloženo, jest patrné, že národní hospodářství individualistické zpracuje vnucený mu cizí prvek daňový do svého organismu a vytváří se kolem něho dále jako animální organismus kolem cizorodého tělesa, které do něho vniklo. Hospodářský život se znovu zařizuje a „obrástá“ kolem cizorodého tělesa, přizpůsobuje se mu a asimiluje ho podle svých zákonů, takže ho nakonec přímo necítí. To platí zvláště o daních na spotřební akty. Jen změny vyžadují nové asimilace. Bylo proto řečeno, že každá stará daň je dobrá a každá nová že je špatná.

e) Přehled daňových zásad.

Běžná nauka shrnuje maximy daňové ve tři skupiny, a to v

- a) zásady finálně politické o dostačitelnosti a pružnosti daňové;
- b) zásady národohospodářské o správném poměru mezi spotřebou soukromohospodářskou a veřejnohospodářskou, a dále, že nemá daň ničit svého pramene, a konečně
- c) zásady mravní o obecnosti, úměrnosti či progresivitě daňové.

Všechny tyto zásady jsme probrali, avšak v jiném pořadí a jiné vzájemné souvislosti. Avšak to by bylo spíše jen věcí vkusu, kdyby se současně neukázalo, že odchýlná souvislost výkladu se dotýká podstaty věci. Nic se takto nemění na maximách finančně technických, dostačitelnosti, která jest subsidiárností úhradovou jen jinak vyjádřenou, a pružnosti. Tyto finančně technické zřetele jsou i v běžné formulaci daňových zásad i ve výkladu našem samostatny a zcela odlišny od ostatních daňových maxim.

Jinak je tomu při zásadách národohospodářských a etických ve smyslu běžné nauky. Náš rozbor ukázal především, že — formuluje-li se první zásada národohospodářská jako správný poměr mezi potřebou soukromou a potřebou veřejnou — to není správné, protože hranice tato je účelová a může být položena pouze srovnáním stejnorodého užitku z upotřebení peněz v hospodářství soukromém na straně jedné a v hospodářství veřejném na straně druhé. Potřeba soukromá se však nemůže srovnávat s potřebou veřejnou, protože první je subjektivní, plyne ze snažení po subjektivním blahu a spokojenosti a odpovídá jí subjektivní užitek, kdežto druhá je objektivní, vyplývá ze snažení po objektivním blahu národa a člověka (jsouc vyjádřena životem, zdravím a kulturou) a odpovídá jí užitek objektivní. Není možno najít účelové hranice mezi subjektivní spokojeností a objektivním blahem národa. Proto jsme postavili proti sobě objektivní užitek pro život, zdraví a kulturu národa z působnosti veřejného svazku s objektivní škodou (pro život, zdraví a kulturu), plynoucí z daňového útisku, na důchody peněžní a reálné. Chceme-li však provést tuto objektivní užit-

kovou úvahu, musíme sestoupiti k jednotlivým důchodům a domácnostem a jich rozdílům. Tu jsme však už u problému, jak rozvrhnouti daně na jednotlivá hospodářství, což je základní otázka tak zvaných etických úvah a etických daňových zásad. Snaha rozvrhnouti daňové břemeno podle abstraktního hlediska selhává. Zásada parity, proporcionality či progrese musí mítí konec konců svůj kořen a odůvodnění v účelové úvaze o dobru a zlu, měřených životem, zdravím a kulturou národa. Vyjádřili jsme tuto užitekuvou úvahu principem osobní únosnosti, který takto řeší obsahově a jednotně jak národohospodářskou zásadu o správném poměru mezi potřebou soukromou a veřejnou, tak i t. zv. zásady mravní. To je změna podstatná oproti nauce běžné.

Druhá zásada národohospodářská podle běžné nauky jest, aby totiž daň nezacpávala svého pramene. Tato zásada odpovídá naší zásadě věcné únosnosti, aby daň působila co nejmenší škody na produktivitě národního hospodářství.

Rozdíl obou formulací je zde především v účelovém zabarvení, protože národní hospodářství nechceme chrániti před škodlivým útlakem proto, aby nevyschl daňový pramen, nýbrž proto, aby nebyla škoda z působnosti veřejných svazků větší nežli užitek. Rozdíl spočívá dále v tom, že formulace běžná zná jen hranice krajní, kdežto princip únosnosti věcné zavádí účelně každou daň i pod touto hranicí na cestu minimální škody.

Definovali jsme daň jako subsidiární veřejný příspěvek vyměřený podle únosnosti. V definici jsou tedy současně vyjádřeny i všechny daňové principy. Účel daně je finanční úhrada subsidiární, z čehož plyne pohyblivost a tudíž i maxima dostačitelnosti a pružnosti.

Metoda daně je únosnost, tedy srovnání užitku z působnosti veřejných svazků a škod z útisku daňového, při čemž se měří užitek a škoda jednak životem, zdravím a kulturou národa (únosnost osobní), jednak pokrokem či retardací produktivity národního hospodářství (únosnost věcná).

Je tedy logická a analytická souvislost mezi daňovou definicí i daňovými zásadami, což znamená sečlenění poznatků finančně vědných v soustavu.

Karel Engliš.