

Vydává federální ministerstvo financí ČSFR ve spolupráci se Státní bankou československou ve vydavatelství Economía, a.s. Praha

© federální ministerstvo financí ČSFR

Adresa redakce: Vinohradská 49,
120 74 Praha 2

Telefon: 253 018

Vedoucí redaktor: Ing. Ivan Kočárník, CSc.

Publishers: Federal Ministry of Finance of CSFR in Cooperation with Czechoslovak State Bank in Publishing House Economía, Prague

© Federal Ministry of Finance of CSFR

Editor's Office: Vinohradská 49,
120 74 Prague 2, CSFR

Editor in Chief: Ivan Kočárník

OBSAH

Jiří VĚTROVSKÝ: Mezinárodní finanční instituce a čs. reforma.....93

Karol VLACHYNSKÝ: Základné kategórie finančného manažmentu podniku.....101

Mojmír ONDRÁČEK: Platební bilance ve vztahu k vnitřní rovnováze, hospodářskému růstu a zaměstnanosti.....110

Finance a úvěr v zahraničí

Tomas J.F. RIHA: Vliv zavedení daně z přidané hodnoty na celkové uspořádání daňového systému v Austrálii.....126

Uprostřed čísla: Frederic S. MISHKIN: **Ekonómie peněz, bankovníctví a finančních trhů** (na pokračování - 4. část) ss. 125-152

Všechny bibliografické údaje včetně údajů o autorských právech jsou uvedeny u prvního pokračování v č. 1/91 tohoto časopisu.

Publikováno po dohodě s College, sekci vyd. HarperCollins Publishers

CONTENTS

Jiří VĚTROVSKÝ: International Financial Institutions and Our Economic Reform.....93

Karol VLACHYNSKÝ: The Basic Categories of Enterprise Financial Management.....101

Mojmír ONDRÁČEK: The Balance of Payments in Relation to Internal Equilibrium, Economic Growth and Employment.....110

Finance and Credit Abroad

Tomas J.F. RIHA: The Introduction of VAT and Its Impact on the Tax System in Australia.....126

In this issue:

Frederic S. MISHKIN: **The Economics of Money, Banking and Financial Markets** (To Be Continued - Part IV) pp. 125-152

You can find all bibliographical data including particulars on copyright in part I of the series in No 1/91 of this journal.

Published by arrangement with College, a division of HarperCollins Publishers.

Redakční rada: ing. Belo Bosák, CSc., ing. Aleš Bulíř, ing. Václav Formánek, ing. Miroslav Hrnčíř, DrSc., ing. Tomáš Ježek, CSc., ing. Milan Jurčeka, CSc., ing. Miroslav Kerouš, ing. Jaroslav Klapal, ing. Ivan Kočárník, CSc., ing. Jozef Kučerák, CSc., ing. Vratislav Kulhánek, ing. Kamil Mikulič, CSc., prom. mat. Vladimír Rudlovčák, CSc., ing. Stanislav Sourek, dr. ing. Dušan Tříška, CSc., prof. ing. Miroslav Tuček, CSc., ing. Vladimír Valach, ing. Anton Vavro, CSc., ing. Jan Velek, doc. ing. Karol Vlachynský, CSc., ing. Jan Vrba, ing. Jaromír Zahradník

DT: 336.2; 336.223 (94)

Vliv zavedení daně z přidané hodnoty na celkové uspořádání daňového systému v Austrálii

Tomas J.F. RIHA

Odborník na daňovou problematiku, náš australský krajan dr. Tomas J.F. Riha připravil pro Asociaci daňových poplatníků návrh stanoviska této organizace k úmyslu vlády zavést daň z přidané hodnoty jako jádro daňové soustavy Austrálie – podobně jako je tomu dnes v celé řadě západních ekonomik.

I když je Austrálie země od nás velmi vzdálená a naše hospodářské styky s ní jsou relativně malé, přesto existuje řada styčných bodů, jež souvisejí s problematikou působení daně z přidané hodnoty na ekonomiku jako celek, na chování hospodářských subjektů, na účinnost daňového systému jako nástroje hospodářské politiky federace a jednotlivých států apod. Považujeme proto za účelné seznámit čtenáře blíže s tímto názorovým spektrem, zejména proto, že se připravujeme na změnu daňového systému v relativně blízké budoucnosti. (pozn. red.)

Obrysy výchozí základny

Hlavními problémy australské ekonomiky jsou inflace, stimulace investiční aktivity a růstu a zlepšení platební bilance.

Převládá však názor, že největším problémem je vysoká míra inflace, která je ve srovnání s hlavními australskými obchodními partnery dvojnásobná; a to v období, kdy růst obchodní činnosti představuje klíč k dalšímu ekonomickému rozvoji země.

Inflaci je možné označit za způsob, kterým ekonomika reaguje na trvalé přetěžování svých kapacit. Investoři chtějí investovat více, než dovolují jejich úspory; dělníci požadují vyšší mzdy, než dovozuje růst produktivity; všichni chtějí dovážet více, než činí vývoz; a k završení toho všeho vláda zdaňuje přetíženou ekonomiku stále více. Některý orgán v živém ekonomickém těle musí povolit. Tímto orgánem jsou peníze. Slábnou a jejich slabost, rozmělnění, se nazývá inflace.

Vysoká úroveň běžné spotřeby domácností a vlád ústila do relativně nízké míry úspor (míra úspor u domácností dosahuje 7 %) a vysokých půjček v zahraničí. Deficit v platební bilanci dosáhl v 80. letech 4,5 % hrubého domácího produktu (GDP) a

vyjadřuje tak trvale nízkou úroveň národních úspor použitelných pro běžnou úroveň investic do výrobních kapacit.

Tlak inflace v Austrálii by byl mnohem nižší, kdyby se odstranily překážky tvorby úspor nebo alespoň zmírnily. Od doby zrušení finanční regulace v roce 1983 obchodní úvěr vzrostl o 25 % ročně ve srovnání s 15 % růstu úvěrů na bytovou výstavbu a 10 % růstu osobních úvěrů. Úroveň osobního zadlužení v Austrálii vzrostla z 23 mld. AUD v roce 1979 na 39 mld. AUD v roce 1989. V polovině roku 1989 se australské domácnosti dostaly do výsledného úvěrového vztahu (výpůjčky převýšily úspory). Australské domácnosti přestaly spořit v důsledku rozmachu úvěrových karet, v důsledku soutěže bank v obchodě po zrušení finanční regulace a také proto, že daňový systém zvýhodňuje spíše dlužnické vztahy než sklon k úsporám.

Federální vláda by se měla zaměřit na následující problémy, které oslabují ekonomickou sílu země a sklon k úsporám:

- zdaňování úspor,
- celkové daňové břemeno a
- rozsah sociálních a zdravotnických služeb.

To jsou hlavní příčiny inflačního tlaku. K tomu musí nutně přistoupit důvěra ve stabilitu měny. Budou-li tyto zábrany odstraněny, Rezervní banka bude moci snížit vysokou úrokovou sazbu ve snaze potlačit přeinvestování a neúměrnou spotřebu.

Nutnost daňové reformy

Pro zakládání nových oborů výroby je nutná mobilizace domácího i zahraničního kapitálu (včetně lidského činitele). Současný daňový systém v Austrálii, zaměřený nepřiměřeně na důchody a výdělek, není konstruován na stimulaci úspor a investic z nich.

Sazby daně ze zisku jsou vysoké, věcně neodstupňované, takže vysoké důchody jsou zdaňovány, zatímco kapitálové zisky nikoliv. Nepřímé daně nejsou neutrální v širší sortimentu a nejsou široce založeny. Kromě toho jsou neúčelně komplikované a obtížně aplikovatelné. Mzdová politika, jež je založena na daňových nástrojích a aplikována federální vládou s cílem zabránit eventuálnímu přílišnému růstu reálných mezd, nejen zkomplikovala průhlednost efektu fiskální politiky, ale také značně omezila srozumitelnost celého daňového systému.

Federální vláda vycházela také z chybného politického předpokladu, že progresivní daň z příjmů umožňuje státu směřovat vyšší příjmový potenciál horních výdělečných skupin k finanční podpoře skupin s menšími výdělkovými možnostmi. To je ovšem z pohledu fungování společnosti základní omyl. Vyšší výdělky nejen stimulují přijímání rizika, investici, zakládání nových činností - tak nutných pro tržní společnost -, ale mají i jiné funkce, jako je tvorba podnikatelského kapitálu, podpora kultury, výzkumu, vzdělání, sportu, podpora umění apod. Tyto funkce jsou nezbytné pro každou rozvinutou společnost. Daňový systém založený na penalizaci vyšších příjmů však prostor pro soukromou podporu investiční činnosti, kultury a umění apod. nevytváří. Do té míry, jak vláda užívá odčerpanou kupní sílu vyšších výdělkových skupin na shora uvedené účely, není tato kupní síla k dispozici pro podporu nižších výdělkových skupin. Kdo ve výsledném efektu má užitek ze současného daňového systému, to nejsou méně majetní nebo méně výdělečně schopní

obyvatelé, ale vláda a veřejná správa, která získává větší moc a vliv na kapitálové výdaje, na vzdělání, výzkum, umění a politiku.

Daňový systém založený na progresivním zdanění příjmů fixuje třídní rozvrstvení: jednak znesnadňuje schopným cestu vzhůru, jednak upevňuje pozici těch, kteří jsou "nahoře".

Téměř všechny průmyslově vyspělé země a s výjimkou USA všichni významnější obchodní partneři Austrálie zavedli určitou formu spotřebitelské daně typu daně z přidané hodnoty. To dává celé diskusi o široce založené spotřebitelské dani jinou váhu. Jestliže VAT (daň z přidané hodnoty, v angl. value added tax) je složkou daňového systému všech významnějších obchodních partnerů a konkurentů, nemá australská vláda s ohledem na zachování konkurenceschopnosti své ekonomiky příliš na vybranou.

Zavedení VAT do daňového systému znamená osvobození vývozu od daně, což z krátkodobého hlediska znamená silný stimul pro exportní průmysl. V současnosti reálná sazba nepřímého zdanění exportu činí 6 % exportních výnosů ve srovnání s 10 % průměrného zdanění celkové soukromé finální spotřeby. Ve Velké Británii činí míra nepřímého zdanění exportu jen 2,5 % celkové hodnoty exportu, zatímco průměrné zdanění celkových spotřebitelských výdajů je téměř 18 %.

Dále tento systém umožňuje zdaňovat služby, zjednodušit daňový systém zrušením velkoobchodní daně a některých spotřebních daní a snížit daň z příjmů na úroveň partnerů a konkurentů; kromě toho vyvolává sklon k úsporám a omezuje spotřebu, což snižuje poptávku po spotřebním zboží včetně dovozu. VAT může dále zabraňovat daňovým únikům, snižovat míru inflace, snižovat požadavky na zahraniční investice, a tak snižovat úrokovou míru.

Rámcové vymezení problematiky zavedení VAT

V souvislosti s rekonstrukcí daňového systému a zavedením VAT je nutné zaměřit pozornost na následující problémové okruhy:

- výhody a nevýhody spotřební daně typu VAT, pokud se týká její efektivnosti, úspornosti (nízké nákladovosti) a jednoduchosti
- makroekonomické a mikroekonomické aspekty zavedení VAT
- problematika přechodného období
- otázka jednotnosti sazby, nulové sazby a výjimek
- rozdílnost působení daně v jednotlivých oborech a odvětvích
- inflační efekt
- vliv na sklon k investování a na růstové faktory
- vliv na platební bilanci
- VAT a fiskální federalismus

Výhody a nevýhody spotřební daně typu VAT co do efektivnosti, úspornosti a jednoduchosti

Daň z přidané hodnoty lze označit za jednoduchou daň vybíranou na všech stupních produkce, jejímž výsledným efektem je zdanění hodnoty finálního domácího produktu a služeb. Její základnu tvoří kumulovaná čistá přidaná hodnota bez přidělu

dó kmenového kapitálu, bez exportu, avšak s připočtením dovozu, tedy v podstatě finální tuzemská spotřeba.

Z hlediska podniku je možné vymezit daňovou základnu jako souhrn hrubých podnikových tržeb po odečtení všech nákupů meziproduktů (subdodávek materiálů a polotovarů), stejně tak jako investičních výdajů na budovy a zařízení (celkový prodej, tedy celková tržba minus celkový nákup včetně pořízení investic). Daň dopadá tedy výhradně na hodnotu spotřebního zboží a služby.

Z hlediska ekonoma je to daň rovnocenná jednostupňové dani, poněvadž daň uvalená na přírůstek hodnot je v podstatě shodná s daní uvalenou na finální produkt. Daňový základ je tedy stejný jako při zdanění maloobchodního prodeje spotřebního zboží a služeb. Rozdílný je pouze administrativní postup.

Daňový základ může být odvozen buď shora uvedenou "odečítací metodou", nebo alternativně "přičítací metodou". V posledním případě je daňový základ určen součtem dílčích faktorů, jako jsou mzdy, úroky, zisk včetně odpisů minus hodnota investičních dodávek.

Důvody vedoucí k volbě VAT jako výhodného způsobu zdanění jsou následující:

Především je to nezkreslující efekt. Ve srovnání s velkoobchodní daní VAT:

- odstraňuje potíže spojené se správným určováním zdanitelné ceny vzhledem ke specifickému vztahu výroby a distribuce; povinnost ke zdanění je nezávislá na struktuře odvětví;

- odstraňuje pyramidový efekt při tvorbě prodejní ceny.

Základnu pro velkoobchodní daň tvoří velkoobchodní transakce, které nezbytně zahrnují i transakce dovozců a výrobců prodávajících na velkoobchodní bázi. I když australské daňové zákonodárství je vysoce selektivní (různé druhy zboží a různé skupiny uživatelů jsou zdaněny rozdílnými sazbami) a v teorii je zdanění jednoduché, praktické uplatnění je složité a umožňuje daňové úniky.

Co se týká zdanění maloobchodních prodejších, odstraňuje VAT svou technikou v podstatě možnost daňového úniku. Nese v sobě prvek nuceného sebezdanění.

Daň z maloobchodního prodeje (daňová základna: agregovaný obrát deklarovaný daňovému úřadu nebo individualizovaný výpočet – přičemž málokdy se zdaňují služby) je často považována za vhodný zdroj příjmů lokálních správních orgánů v rámci federace. Její výnosový potenciál je omezován federální vládou vzhledem k nebezpečí neúměrného růstu. Tento způsob zdanění není vcelku příliš administrativně náročný ani nákladný. Počet zdaňovaných subjektů je menší než u VAT. Potíže však činí zproštění investic od daně, poněvadž konečné užití zboží je jen velmi obtížně vysledovatelné.

Systém VAT předpokládá, že plátce daně je schopen vést pro daňové účely komplexní účetnictví a že daňové orgány jsou schopné účetní knihy přesně kontrolovat. Z tohoto důvodu je VAT vhodná pouze pro rozvinuté země, alespoň z hlediska jejich účetnického systému.

Technická stránka této daně vyvolává určité náklady jak ve vztahu k plátcům daně, tak i k daňovým orgánům; tyto náklady převyšují náklady spojené s jinými formami obrátové daně. Tyto vyšší náklady lze považovat za "účelné náklady", poněvadž určité výdaje i práce spojené s uplatněním VAT mohou být využity při kontrole daňového základu přímých daní.

Výnosový potenciál této daně je velmi vysoký a i změna pouze o 1 % má podstatný vliv na příjmovou stránku státního rozpočtu.

Přerozdělení důchodů. Jednotná daň uvalená na výstup je ekvivalentní jednotnému zdanění vstupu v případě, že výstup se rovná vstupu. VAT je ekvivalentem všeobecné, neodstupňované daně z příjmů při vyloučení výjimek. VAT, jež nepostihuje investice, je ekvivalentní proporcionální spotřební dani.

Přerozdělovací důsledky všeobecné spotřební daně s jednou proporcionální sazbou neovlivňují podstatně přerozdělení příjmů po zdanění v horní části příjmové stupnice, kde úspory nabývají na důležitosti. Daň tedy nepochybně vyhovuje těm, kteří spoří a investují.

Základní námitka politiků proti VAT je, že VAT je spotřební daň a jako taková je regresivní, dopadající tíživěji na malé důchody. Je třeba podotknout, že všechny daně jsou v konečných důsledcích přesouvány do cenových a mzdových hladin. Obecně lze tvrdit, že je malý rozdíl mezi užitím poněkud vyššího nominálního důchodu (příjmu) na nákupy za ceny obsahující nepřímou daň a poněkud více zdaněným důchodem za ceny s menší mírou nepřímých daní. Jediný rozdíl spočívá v jemné daňové a peněžní iluzi, v daňové psychologii občana.

Jestliže část položek má nulovou daň a jiná část položek je zatížena luxusní daní s vyšší než standardní daňovou sazbou, stává se daň méně regresivní. Administrativní náklady spojené s multisazbovou VAT jsou však vysoké. Běžná základní sazba užívaná v evropských zemích je 15 %. Vyšší sazbou jsou zatíženy luxusní předměty, jako jsou šperky, kožesiny, tabákové výrobky apod. Nižší sazby platí pro potraviny, ošacení, knihy apod. Je třeba podotknout, že nepříznivé redistribuční důsledky jednotné sazby VAT mohou být odstraněny i jinými nástroji finanční politiky.

Při současném rozsahu daňových úniků nelze předpokládat, že osobní daň z příjmů postihuje skutečné příjmy, měnící se neustále a v přímé závislosti na důchodové hladině. Jestliže systém osobního zdanění příjmů byl narušen, pak jeho nahrazení VAT, jež zdaní všechny úrovně spotřeby, dosahuje lepšího rozložení daňového břemena, než tomu je u daně z příjmů, kde daňové povinnosti jsou obcházeny nebo neplněny. Např. rozložení daňového břemena v Itálii a Francii ukazuje, že dopad daně je proporcionální k příjmům. Ve Velké Británii je VAT proporcionální k disponibilním příjmům s výjimkou nižších příjmových kategorií, kde je lehce progresivní.

Efektivnost Jestliže je jednotná sazba VAT všeobecně uplatněna, je neutrální ve vztahu ke spotřebě. Každý spotřebitel je stejně zdaněn a lze tedy hovořit o horizontální rovnosti subjektů – na rozdíl od obvykle vysoce selektivního zdanění zboží a služeb spotřebními daněmi. Pokud však je VAT doprovázena četnými výjimkami a sníženými sazbami, může se její charakter přeměnit z všeobecné spotřební daně na selektivní daň a deformovat volbu mezi různými spotřebními alternativami a narušit tak základní vztah mezi prací a užitím jejích výsledků.

Administrativní a správní záležitosti. Šíře daňové základny a jednotnost sazby podstatně ovlivňují náklady spojené s výpočtem daňové povinnosti, kontrolou a výběrem daní. VAT má značné přednosti v sebekontrolě zdanění obsažené ve fakturační metodě stanovení daňové povinnosti, jež zabraňuje daňovému úniku. Jestliže jakákoliv firma (podnik) nesplní na některém stupni výroby svoji daňovou povinnost, stává se tato daň povinností výrobce na následujícím stupni výroby.

Tento systém je však narušen, pokud dochází k dohodám mezi podnikem a spotřebitelem o bezdokladovém (bezfakturačním) styku. Bez faktury není k dispozici

informace o prodeji a daň je obtížně vymahatelná. Problém daňového úniku vzniká zejména u malých firem a odborných služeb, jako jsou lékařské, právnické, pojišťovací, kde náklady na zjištění daňové povinnosti jsou vysoké. Obecná nákladnost systému VAT je ve Velké Británii odhadována na 11 % z celkového výnosu daně.

Makroekonomické a mikroekonomické aspekty zavedení VAT

Podle jednoduchých makroekonomických úvah je VAT považována za spotřební daň. Suma všech přidaných hodnot v ekonomice dává GNP. Jestliže není placena žádná daň z btto investic ($I_{bto} = I_n + O$; btto investice se rovnají netto investicím plus odpisy), pak $GNP = I_{bto} + S$ (spotřeba) a daň se týká výhradně této spotřeby (zahrnující v sobě ovšem všechny osobní předměty dlouhodobé spotřeby).

To však neplatí v mikroekonomice z hlediska podniku, pokud je používána kumulativní metoda výpočtu daně. V tomto případě je VAT daní, jež dopadá na všechny komponenty přidané hodnoty jako např. mzdy a platy, hrubý zisk před zdaněním a jiné menší položky "netto cash flow".

Jestliže se pořizuje (kupuje) investiční zařízení, daňová povinnost příslušného období je snížena o částku daně připadající na tento nákup. Investiční zařízení není však instalováno v každé etapě výroby a v žádném případě nemá nic společného s běžnou činností. Odpočet daně zaplacené při nákupu investice je ve skutečnosti subvence, daňový výdaj, který slouží ke stimulaci pořizování nákladnějších zařízení, než je nezbytné. Obecně je možné tvrdit, že daňový systém se všeobecnou spotřební daní zvýhodňuje hmotný kapitál a více zatěžuje peněžní příjmy.

Na obecné úrovni je možné tvrdit, že změny v působení na příslušné ekonomické veličiny, jako např. míru úspor, míru investic, míru inflace, lze očekávat pouze při změně daňové základny, a nikoliv při změnách proporcí mezi různými formami zdanění. Změny proporcí mezi daněmi různého názvu, které ponechávají proporce mezi daňovými základnami nezměněné, nemohou mít významný efekt na cílové veličiny ekonomické politiky.

Vzniká otázka, na jakém základě mají být návrhy na změnu souboru daní učiněny. Z teoretického hlediska důvody, které mají přesvědčit o tom, že jedna daňová základna je lepší než jiná, musejí být pečlivě zargumentovány a vysvětleny a předpoklady, které jsou uváděny při srovnávání efektů změn v daňových proporcích, musejí být prokázány. Na empirické úrovni musí být shromážděn dostatek faktických důkazů. Uvedené dva kroky, nutné k objasnění hodnotových předpokladů a analytických limitů návrhu, jsou obvykle doprovázeny prokazováním dlouhodobé vyrovnanosti, resp. rovnováhy, avšak chybí obvykle přesvědčivý finančněpolitický přístup zaměřený na dezagregované a přechodné efekty změn souboru daní. Srovnávání různých forem zdaňování při nezměněných daňových základnách nebo v podmínkách jejich agregovaného efektu není dostačující. Dílčí diferencované efekty zaslouží mimořádnou pozornost zejména v přechodném období, které následuje po substituci jedné daně jinou. Přízpůsobení se nové dani obvykle trvá dlouhou dobu.

Problematika přechodného období

Zavedení VAT v australských podmínkách bude doprovázeno zrušením nebo snížením jiných daní, zejména velkoobchodní daně, některých spotřebních daní a

daně z příjmů. V Austrálii může takovou změnu provést federální vláda pouze v součinnosti s vládami států, poněvadž státy ukládají řadu vlastních daní, z nichž některé ztratí své oprávnění.

Velkoobchodní daň (daň z velkoobchodních prodejmů) působí inflačně silněji než VAT nebo maloobchodní daň, protože vyvolává pyramidový efekt.

VAT nahradí některé dovozní daně. Existuje názor, že dovozní daně narušují svobodný obchod mezi státy a představují určitou formu protekcionismu. I v Austrálii se odůvodňuje řada vysokých dovozních daní národními zájmy. VAT vytváří celý systém zdanění dovozu na odůvodnitelné a mezinárodně srovnatelné základně.

Většina příznivců VAT je toho názoru, že tato daň může přivodit podstatné snížení daně z příjmů, a tedy i snížení vysokých marginálních sazeb této daně. Poněvadž většina daňových úniků je soustředěna do horních daňových sazeb, úprava daně z příjmů naznačeným způsobem by mohla přivodit větší rovnost a napravit deformace vyplývající z daňového systému. V případě, že by se při zavedení VAT počítalo s podstatným omezením daně z příjmů, musel by se řešit dopad tohoto opatření na osoby v důchodu nebo blízko důchodu, zejména v přechodném období.

Kritici tohoto návrhu upozorňují na to, že problematika zlepšení daňového systému se soustřeďuje na otázky objemu marginální daně z příjmů ve vztahu k VAT. Bez řešení tohoto problému nebudou moci být redukovány náklady přechodového období. Je možné, že úspora nákladů plynoucí ze zrušení nákladného daňového řízení u marginálních položek bude více než pohlcena náklady spojenými s VAT. Kromě toho VAT je prakticky placena "po troškách" a občané si prakticky nejsou vědomi, kolik daně vlastně platí - což svádí politiky k tomu, aby zvyšovali daňové břemeno. Studie o daňovém systému ve Spojených státech ukázala, že nahrazení všech současných spotřebních daní jedinou VAT může podstatně redukovat přemíru daňového zatížení příjmů. Studie došla k závěru, že daňové zatížení 1 dolaru příjmu (důchodu) může být sníženo ze 24 centů na 13 centů, dojde-li k nahrazení současných daní daní z přidané hodnoty.

V Austrálii by v případě zavedení VAT do systému daní musela být věnována v rámci celkového souboru opatření pozornost zejména:

- přesnému vymezení dávek sociálního zabezpečení včetně rodinných příspěvků s cílem ochránit sociálně slabé rodiny s dětmi od eventuálního dopadu inflace spojené se změnou daňového systému,
- opatřením spojeným s ochranou životní úrovně důchodců,
- zavedení všeobecné daně z majetku včetně dědické a darovací daně,
- restrukturalizaci daně z příjmů ve prospěch nižších výdělkových kategorií, a to zvýšením zdanitelného základu spojeným s redukcí sazeb.

Otázka jednotnosti sazby, nulové sazby a výjimek

Působení VAT je ve srovnání s ostatními daněmi nesporně pozitivní, zejména pokud je zachovávána její všeobecnost a jednotnost sazby. Jsme však svědky neustálé erose této obecnosti v řadě zemí. Tím jsou zpochybněny její pozitivní stránky jako plošné všeobecné spotřební daně. Např. VAT Evropských společenství se s modelem všeobecné, neutrální a transparentní daně značně rozcházejí.

Smyslem VAT je zdanit všechnu spotřebu zboží a služeb v příslušném státě. Zdaněny by měly být také zábavní služby, dopravní služby, právnické výkony, jakož i

výkony svobodných povolání, telefonní služby, dále i jiné veřejné služby i finanční transakce. VAT zahrnuje také např. tantiémy. Potraviny jsou zdaněny – i když sníženou daní – v Belgii, Francii, Itálii a Německu. Knihy a noviny jsou vyjmuty ze zdanění ve Velké Británii, zatímco ostatní země je zdaňují. S výjimkou Francie užitková vozidla VAT podléhají. Obvykle nezdaněny zůstávají lékařské výkony, činže, nemocniční služby, pošta, pojišťovací a bezpečnostní služby.

Existence více sazeb, výjimek a vyloučení ze zdanitelného základu, zvláštních režimů pro určitá odvětví nebo obory, jakož i použití zjednodušených postupů stanovení daňové povinnosti s sebou přináší řadu deformací a selektivních prvků. I když některá opatření byla deklarována jako dočasná, existuje silný tlak na odklad jejich zrušení. Projevuje se silná neochota jak na straně zákonodárců, tak na straně zájmových skupin vzdát se selektivních daňových nástrojů.

Existence vyšších daňových sazeb v některých zemích působí silně stimulativně na ostatní země, aby následovaly jejich příkladu – nehledě na to, že se operuje dočasností postupu. Poukaz na postup v jiných zemích je obvykle nejlepší způsob, jak odůvodňovat věci v očích vlastních poplatníků.

Rozdílnost působení daně v jednotlivých oborech a odvětvích

Částečná nebo úplná substituce jedné formy spotřební daně jinou formou (přinášející v podstatě stejný daňový výnos) je často odůvodňována příznivým dopadem na některé cíle hospodářské politiky, jako např. stabilitu cenové hladiny, aktivní obchodní bilanci, podporu investic apod.

Vezmeme-li v úvahu rozdílné efekty substituce a argumentujeme-li ve prospěch všeobecné spotřební daně namísto daně z příjmů, není to pouhá argumentace ve prospěch záměny jedné daňové základny za jinou, nýbrž ve prospěch jednoho oboru nebo podniku a proti jinému oboru nebo podniku. Z toho je zřejmé, že zmíněné rozdílnosti efektů změn daňových proporcí je nutné doplnit ještě o silnou zájmovou složku. Obvykle se tento jev při analýze efektů změny daňových proporcí opomíjel. Zaslouží si však plnou pozornost.

Inflační efekt

V praxi se ukázalo, že cenové efekty, jež vyplývají ze zavedení VAT, jsou značně rozdílné. Lze to vysvětlit:

- rozdílnostmi v typu daní, které mají být touto daní nahrazeny (velkoobchodní daň nebo spotřební daň, jejichž odstranění, a tím snížení cen může být více nebo méně vyrovnáváno zavedením VAT),
- fází hospodářského cyklu, ve kterém se ekonomika nachází, jakož i stupněm konkurence.

VAT se může snadno použít jako globální nástroj regulace (restrikce) spotřeby. Vykazuje vestavěnou flexibilitu, která převyšuje přizpůsobivost individuální daně. Změny v objemu i složení zásob nemají žádný vliv na daňovou povinnost. Vztah mezi změnami celkového prodeje zboží a pohybem zásob v různých fázích hospodářského cyklu pak vyvolává na daň stabilizující vliv.

Stabilizující vliv může být poněkud oslaben vyjmutím investic ze zdanění. To platí pouze pro podniky; vlády a domácnosti však daň platí, protože se na ně odčitelnost investic nevztahuje.

Vliv na sklon k investování a na růstové faktory

Investiční efekt je ovlivňován typem daně a jejím vztahem k investicím, který je VAT nahrazován. Návrh na zavedení všeobecné spotřební daně, která by částečně nahrazovala daň z příjmů, je odůvodňován svým investičně stimulačním působením.

Ve srovnání s rovnocenným výnosem daně z příjmů by spotřební daň redukovala daňové břemeno na kapitálových trzích na nulu. I když je zatím k dispozici málo empirických údajů, které by kvantifikovaly působení VAT na investice, můžeme oprávněně předpokládat, že investiční zboží bude levnější než předtím a investiční aktivita bude silně stimulována.

Všeobecná maloobchodní daň na spotřební zboží by dosáhla stejného výsledku, avšak vyvolávala by potíže ve vztahu k výrobnímu užití zboží, které je současně spotřebním zbožím.

Vliv na platební bilanci

Zavedení VAT do daňového systému může také přispět k řešení deficitu platební bilance. Může značně stimulovat vývoz a brzdit dovoz. VAT je považována za všeobecnou a transparentní daň. Její základ je postaven na principu účelového určení, podle něhož dochází k vyjmutí vývozu ze zdanění a naopak k zdanění dovozu. Dochází tedy ke zdanění zboží určeného k tuzemské spotřebě. VAT odstraňuje jakékoliv nejasnosti zdanění zboží přecházejícího hranice a zabraňuje zneužití zdanění k ochranným účelům. Je přísně neutrální v zahraničním obchodě.

V žádném případě se nelze domnívat, že VAT bude negativně působit na konkurenční schopnost země, a tím i na platební bilanci.

VAT a fiskální federalismus¹

Systém daní ve státech australské federace je výsledkem konfliktů v posledních osmi desetiletích mezi státy na jedné straně a federací na straně druhé o postupném a nikdy nekončícím úsilí států zvyšovat své daňové příjmy.

Federace je dominantním zdrojem daňových příjmů a podle současného práva má neomezenou pravomoc poskytovat státům dotace i za podmínek, které nemají s účelem dotace nic společného.

V 80. letech zvýšila federace o 80 % své daňové výnosy, státy o 16 % a obce o 4 %. Státy jsou limitovány v možnostech zvyšovat ze své pravomoci své daňové výnosy.

Úvěry jsou poměrně přísně regulovány Úvěrovou radou, ustavenou na základě tzv. "Finanční dohody" ve smyslu ústavních předpisů mezi federací a 6 státy s cílem koordinovat úvěrové operace.

Trvající proces koncentrace a centralizace hospodářské moci v rukách federace by však měl být změněn směrem k větší hospodářské a finanční nezávislosti států. To ovšem znamená rozsáhlé přehodnocení dosavadních finančních ustanovení federální ústavy.

Státy ve skutečnosti nemají žádný nebo pouze zanedbatelný přístup k řadě daní, jako je např. obrátová daň, maloobchodní daň, daň z přidané hodnoty, a tím mají i

¹ Fiskální federalismem se bude podrobněji zabývat několik článků uveřejňovaných v tomto časopise postupně počínaje číslem 5/91. (pozn. red.)

značně omezenou možnost zvyšovat své daňové příjmy. Výsledkem toho je, že zavádějí četné způsoby zdaňování všeobecného charakteru a mnohdy i s tíživým dopadem včetně spotřebních daní a poplatků za udělení provozních licencí.

Ve prospěch decentralizace lze uvést, že vlády jednotlivých států mají blíže k obyvatelstvu a jsou v lepší pozici při poznávání potřeb států, oblastí, lokalit i skupin obyvatelstva a reagování na ně a měly by tedy být vybaveny fiskálními pravomocemi v souladu s principy sebeurčení a státní identity.

Decentralizační hnutí nesporně bude nabývat na významu. Bude posilováno také tím, že těžiště sounáležitosti přechází z tradic na vzájemné vztahy. Vlády států by měly využít každou příležitost, aby zvýraznily svoji vládní způsobilost, pokud se týče rozhodnosti, akceschopnosti a inovační způsobilosti ve srovnání s federální vládou.

Jak mezinárodní praxe, tak i normativní přerozdělovací pravidla svědčí ve prospěch zavedení maloobchodní daně nebo podílnictví jednotlivých států na VAT.

I když se vezmou v úvahu ústavní překážky pro zavedení všeobecné státní prodejní daně, řada odborných daňových organizací zastává názor, že nejvhodnějším způsobem reformy daňového systému ve státech by bylo zajistit potřebný daňový výnos státům takovou daní, která by byla jednak všeobecná a jednak spočívala na jedné daňové sazbě. 45 z 50 amerických států ukládá prodejní daň a získává tak mezi 1/4 až 3/5 potřebného daňového výnosu.

Uvažuje-li se s celostátní federální VAT jako východiskem pro reformu zdanění spotřeby, klesá význam individuálních prodejních daní ve státech. V tomto případě by měly státy přistoupit na dělení výnosu VAT, pravděpodobně na bázi centrálně individualizovaného podílu. Např. v Německu kryje podíl spolkových zemí na VAT cca 25 % jejich celkových rozpočtových nákladů. Způsob rozdělení je stanoven federálním zákonem – na rozdíl od ústavně zakotveného podílu spolkových zemí na dani z příjmů –, což dává VAT potřebnou flexibilitu.

Závěrečná poznámka

Napětí v daňových příjmech, daňové úniky, narůstající komplex existujících daní a tomu odpovídající vyšší administrativní a nákladová náročnost vyměřování a inkasa daní a nakonec nejzávažnější argument, a to deformace ekonomického chování, jsou největšími podněty k hledání všeobecného, jednoduchého a přitom dostatečně velkého zdroje daňových příjmů a optimálnějších proporcí mezi jednotlivými daněmi. Smyslem celého počínání je zvýšit celkový daňový výnos bez nežádoucích vedlejších účinků.

Většina ekonomů se domnívá, že daňová reforma je nezbytná, protože snížení deformačního efektu daňového systému umožní efektivnější fungování národního hospodářství. Avšak žádná daňová reforma nepřináší zázračná zlepšení. I když je mnohem více těch, kteří získávají, než těch, kteří ztrácejí, nezbytně musejí existovat jedinci, kteří jsou na tom hůře než před změnou. To přináší obtíže. Vytvářejí se zájmová seskupení, která velmi hlasitě i radikálně brání předchozí stav nebo vymáhají výjimky.

Přeložil: Karel Kněz

The Influence of the Possible Introduction of a Value Added Tax into the Tax System of Australia

The article is dealing with the impacts of value added tax on the Australian economy. At present time there is increasing pressure on the federal government to review the Australian tax system. In order to contribute something new to the debate, an article, drawing on both theoretical and empirical findings, should be undertaken, focusing on the careful and detailed analysis of the following issues: assessment of advantages and disadvantages of a broad-based consumption tax, namely the value added tax, in terms of efficiency, equity and simplicity, macroeconomic and microeconomic considerations of value added tax, problems associated with introductory and transitory phases, appraisal of the generality, zero rating and exemptions, assessment of differential effects on sectors and industries, assessment of inflationary effects, assessment of effects on investment and growth, assessment of effects on balance of payments and broad-based consumption taxes and fiscal federalism.