

Vydává federální ministerstvo financí ve spolupráci se Státní bankou Československou a Federálním cenovým úřadem

© SNTL — nakladatelství technické literatury, n. p., Spálená 51, Praha 1

Adresa redakce:

Krakovská 8, 113 02 Praha 1, Nové Město

Telefon: 26 43 51—8

meziměstské hovory: 26 43 07

Vedoucí redaktor:

Ing. Ivan Kočárník, CSc.

OBSAH

Ing. V. GRAMMETBAUER: K návrhu reformy daňové soustavy	361
Dr. F. VENCOVSKÝ: Rovnovážná funkce tržního a cenového mechanismu v teorii prof. Engliše	366
kolektiv: Analytický přehled vývoje čs. ekonomiky a rozpočtového hospodaření v letech 1970—1989	375

Ekonomická reforma

Dr. ing. J. SMRČKA, CSc.: Státní plán, hospodářská politika a běžné usměrňování ekonomiky v současné etapě radikální reformy	392
--	-----

Diskuse

Ing. A. BULÍŘ: Příčiny platební neschopnosti: institucionální a mikroekonomické souvislosti	402
Ing. J. ŠILAR, CSc.: Dotace do agrokomplexu	409

Poznámky a zkušenosti

Ing. J. DAŇHEL: Perspektivy zvýšení prestiže pojištění v novém ekonomickém klimatu	417
--	-----

Finance a úvěr v zahraničí

Ing. V. KOLMAN: Některé aspekty řízení peněžního trhu ve Velké Británii	420
Ing. J. VLČEK: Změny systému řízení polského zahraničního obchodu	426

Издает Федеральное министерство финансов, в сотрудничестве с Государственным банком Чехословакии и Федеральным управлением цен

С СНТЛ — издательство технической литературы, н. п., Спалена ул. № 51, Чехословакия

Редакция: Краковска ул. № 8, 113 02 Прага 1, ЧСФР

Главный редактор:

Иван Кочарник

СОДЕРЖАНИЕ

V. GRAMMETBAUER: K projektu reformy daňové soustavy	361
Ф. ВЕНЦОВСКИ: Равновесная функция рыночного и ценового механизма в теории проф. Энглиша	366
Коллектив: Аналитический обзор развития чехословацкой экономики и бюджетного хозяйства в период 1970—1989 гг.	375

Экономическая реформа

Я. СМРЧКА: Государственный план, экономическая политика и текущее регулирование экономики в современном этапе радикальной реформы	392
---	-----

Дискуссия

А. БУЛИРЖ: Причины неплатежеспособности: институциональные и микроэкономические связи	402
И. ШИЛАР: Дотации в агрокомплекс	409

Заметки и обмен опытом

И. ДАНЬГЕЛ: Перспективы повышения престижа страхования в новом экономическом климате	417
--	-----

Финансы и кредит за рубежом

V. KOLMAN: Некоторые аспекты управления денежным рынком в Великобритании	420
И. ВЛЧЕК: Изменения в системе управления польской внешней торговлей	426

DT: 336.2 (437)

K návrhu reformy daňové soustavy

Ing. Václav GRAMMETBAUER, ředitel odboru přímých daní FMF

Československá daňová soustava je poznamenána prvky centralistického, administrativního způsobu řízení, zjednodušenými a v mnoha směrech zcela subjektivními názory. To platí jak o daních obyvatelstva, tak o zdaňování organizací. Úpravu veřejných financí tak, aby odpovídaly podmínkám uplatňování tržního mechanismu a integračním procesům závěru 20. století, nelze provést malými změnami, ale pouze zásadní reformou.

Daňová soustava musí odpovídat nové úloze státního rozpočtu, otevřenosti ekonomiky, moderním daňovým zásadám a principům a přitom musí být při své realizaci relativně flexibilní a efektivní.

Reforma daňové soustavy by měla sledovat především cíle:

a) *rozpočtověpolitické*. Daňová soustava by měla být konstruována tak, aby zajistila státní příjmy při respektování odpovídající vazby státních výdajů na vývoj hrubého domácího produktu.

Vycházet by se přitom mělo ze snížení daňové kvóty (tj. podílu daňových příjmů – včetně pojistného na sociální zabezpečení – na hrubém domácím produktu) na výši obvyklou ve státech se sociálně orientovaným tržním hospodářstvím. Ve vztahu k současnému stavu by to znamenalo snížit objem rozpočtů o 5 až 10 bodů.

Elasticitu státních příjmů lze zajistit kombinací daní důchodového typu s daněmi majetkovými a daněmi nepřímými;

b) *spravedlivého přerozdělování* prvotních důchodů. Realizovalo by se především přechodem od analytických daní z příjmů k univerzální dani z příjmů. Hledisko spravedlnosti by se mělo dále odrazit v nové úpravě nepřímých daní a notářských poplatků i ve zdaňování nemovitostí. Prosazení tohoto cíle je pak spojeno s reformou sociálního zabezpečení, cenové soustavy i mzdové politiky.

Daňová spravedlnost by se měla projevit i v omezení výjimek na ty, které jsou obecně uznávány;

c) *podnikově hospodářské*. Měly by se projevit ve vytváření rovných konkurenčních podmínek, a to jak v přímých, tak v nepřímých daních. Současně lze přitom v těchto úpravách respektovat zájem státu na ovlivňování podnikatelských aktivit, např. formou odpisové politiky či daňových zvýhodnění sledujících podporu určitých činností, popř. i jejich územního rozložení;

d) *otevírání* čs. *ekonomiky*. Na ně by měla reagovat daňová soustava úpravami daňových povinností zahraničních subjektů, daní z přidané hodnoty a sblížením celé daňové soustavy s harmonizovanými soustavami Evropských společenství. Odrazit by se tento cíl měl i v uzavírání smluv o zamezení dvojího zdanění. Přitom otevřenost ekonomiky bude vyžadovat i užší zapojení a spolupráci s příslušnými orgány jiných států v boji s daňovými úniky;

e) *průžnost a účinnost* vybírání daní. Měly by se odrazit jak v konstrukci daní, zejména v systémech zajištění daně, ve fungující daňové správě a ve vydání moderních předpisů o řízení ve věcech daní a poplatků. Konstrukce daní a jejich vazby by měly omezovat náklady na daňovou správu a daňové úniky na rozumnou míru a musejí být spojeny s únosnou administrativou;

f) *finančně psychologické*. Daňová soustava by měla konstrukcí odpovídat mentalitě našich národů i jejich právnímu povědomí.

Tyto cíle by mohla splnit daňová soustava složená z následujících daní:

- daně z přidané hodnoty,
- spotřebních daní,
- dovozní daně,
- daně z příjmů,
- daně podniků a společností,
- daně silniční,
- daně z nemovitostí,
- daně dědické a darovací,
- poplatků soudních, správních a místních.

Daň z přidané hodnoty by měla nahradit dosavadní daň z obrátu. Měla by být koncipována tak, aby v zásadě odpovídala úpravám, jež vyplývají z harmonizačních kroků v Evropských společenstvích prováděných k 1. 1. 1993. Platit by ji měly právnické a ve stanoveném okruhu i fyzické osoby (podnikatelé). Zřejmě by vedle obecné sazby měly existovat i sazby snížené a zvýšené, přičemž alespoň pro výchozí období bude vhodné uvažovat i o uplatnění nulové sazby např. u potravin a eventuálně i některých dalších výrobků a služeb.

Daní z přidané hodnoty by se vyrovnala cenová úroveň dosud odtržených cenových okruhů; tato daň by se mohla stát základem pro sblížení daňových mechanismů jako nezbytného předpokladu pro zapojení do evropských integračních procesů. Daní z přidané hodnoty by se tak vytvořily srovnatelné realizační podmínky pro domácí i zahraniční subjekty, pro export a import výrobků a služeb. Protože východiska pro přechod na tuto formu daně z obrátu jsou velmi nepříznivá, je zřejmě nutné v počátcích počítat s větším počtem sazeb.

Přechod na daň z přidané hodnoty znamená v podstatě upuštění od státem určených maloobchodních cen výrobků a služeb. Daň z přidané hodnoty jako relativně velmi složitá daň spojená se značnou administrativou v podnicích i orgánech vykonávajících správu daně si vyžaduje odpovídající technické i personální vybavení a změny v účetnictví.

Pro uplatnění této daně je nutné vytvářet předpoklady spočívající v:

- odstraňování záporné daně z obrátu,
- snižování počtu sazeb daně,
- přímém propojování cenových okruhů a rušení cenových rozdílů, při maximální snaze o zabránění protisměrným pohybům.

Spotřební daně jsou nutným doplňkem daně z přidané hodnoty. Spotřební daň by měli platit výrobci – fyzické i právnické osoby.

Spotřební daně by měly zahrnovat alkoholické nápoje, cigarety a tabák, minerální oleje (pohonné hmoty), kávu a čaj a popřípadě budou uplatněny i u dalších výrobků s tím, že okruh bude vymezován tak, aby v zásadě odpovídal harmonizaci v oblasti spotřebních daní ve státech Evropských společenství. Sazby

daně, které by měly být stanoveny pevnou částkou, se odvodí v zásadě od dosavadních sazeb daně z obrátu po vyloučení daně z přidané hodnoty.

Pro postupný přechod k těmto daním je potřebné vytvářet předpoklady již v rámci současných předpisů změnou konstrukce sazeb a event. i změnou v předpisech o nákupu s daní a bez daně z obrátu.

Dovozní daň by měla být uplatněna u všeho zboží dováženého za účelem prodeje, využití ve výrobě, při poskytování služeb nebo výkonu povolání; měla by zahrnovat daň vypočítanou podle sazeb daně z přidané hodnoty, event. spotřební daň. Základem by měla být celní hodnota. Daň by se vybírala souběžně se clem a platili by ji dovozci.

Daň z příjmu by měla být univerzální daní zahrnující dosavadní daň ze mzdy, daň z příjmů z literární a umělecké činnosti, daň z příjmů občanů ze zemědělské výroby a daň z příjmů obyvatelstva. Dani by měly být podrobeny i odměny členů JZD; současně by se pak zrušil příspěvek na částečnou úhradu nákladů sociálního zabezpečení placený JZD.

V rozsahu zdanění je nutné rozlišovat rezidenty a nerezidenty. Rezidenti by podléhali zdanění všemi příjmy a nerezidenti pouze příjmy plynoucími ze zdrojů v Československu.

Obecně by se měla stanovit nezdanitelná částka z příjmu občana (daňové minimum), ze které daň nebude vybírána; tato částka by měla být oproti dosavadnímu stavu podstatně vyšší. Účelné je pak uplatňovat ty sociální prvky a odpočty od základu, které jsou obvykle ve světě uplatňovány (popř. i včetně instituce rozdělení daňové povinnosti na manžele — *splitting*). Zásadně by měl být s růstem příjmů omezen růst úlev a omezeny výjimky a zvýhodnění včetně řešení otázek spojených s osvobozením úroků z úsporných vkladů od zdanění, kde by zrušení tohoto osvobození při vhodné kombinaci se srážkou zálohy na daň mohlo přispět k objektivnímu zdaňování.

Sazba daně by měla být klouzavě progresivní a její konstrukce by pak měla odpovídat vyčlenění pojistného na sociální a nemocenské zabezpečení z této daně.

Daň by se vybírala srážkou ať již formou zálohy na daň, nebo v podobě konečné daně, pokud jde např. o příjmy z pracovního a jemu podobného poměru. Srážka k zajištění daně by se pak prováděla u pramene i v dalších případech, jako z licenčních poplatků, dividend a úroků.

Daňové příznání by mělo být podáváno občanům, kteří budou mít příjmy podrobené dani i z jiných zdrojů než z pracovního a jemu podobného poměru; daň z příjmů nebude jednoduchá ani pro finanční orgány, ani pro občany, kterým oproti dosavadnímu stavu přibude řada povinností.

Daň podniků a společností by měla nahradit dosavadní odvod ze zisku, důchodovou daň a zemědělskou daň ze zisku. Subjekty této daně by pak byly nově vymezeny podle obchodního zákoníku.

Zákon by měl podrobně upravit základ daně a nahradit v tomto směru i některé dosud platné finanční předpisy. Změnu vyžaduje i účetnictví a odpisová politika.

Na rozdíl od dosavadního stavu by mělo být umožněno, aby ztráta byla uměřována snižováním daňového základu, např. v následujících třech letech. Přitom by bylo možné podmínit tuto výhodu průkazem prosperity, např. dostatkem zakázek apod.

Sazby daně by měly být stanoveny oproti dosavadní úpravě nižší a v zásadě jednotné. Přitom lze uvažovat o tom, že by mohla být uplatněna přírážka ve prospěch rozpočtů obcí a měst.

Pro podniky se zahraniční majetkovou účastí i pro subjekty se sídlem v cizině by se s ohledem na rovné konkurenční podmínky mělo uplatnit zdanění stejné jako pro tuzemské subjekty. Podpora přílivu zahraničního kapitálu by mohla být řešena samostatně; přitom by se vycházelo jak z vnitřních úprav států řešících vyloučení dvojího zdanění, tak z mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění.

Ve vztahu k cizině bude účelné uplatnit srážkovou daň, jako např. z licenčních poplatků, dividend, úroků a nájemného ve výši dosud uplatňované, která odpovídá zdanění v zahraničí. Mezinárodní dvojí zdanění by se v zásadě řešilo zápočtem daně zaplacené v cizině.

Zálohy na daň by měly být upraveny tak, že by se v zásadě vycházelo z daňové povinnosti předchozího roku.

K daňovému zvýhodňování využívaného v zájmu řízení ekonomického rozvoje by měly být přijímány samostatné zákony. Navrhovaná úprava by měla vycházet z toho, že převážná část dosavadních státních podniků se promění na obchodní (kapitálové) společnosti a jen malý okruh podniků bude státních.

Daň (odvod) z objemu mezd by se měla nahradit pojistným na sociální (důchodové) a nemocenské pojištění, které by zahrnovalo i ev. pojištění pro případ nezaměstnanosti.

Silniční daň by měla být zavedena obdobně jako v zahraničí a měli by ji platit tuzemští i zahraniční dopravci (včetně občanů zabývajících se dopravou nákladů a osob jako výdělečnou činností), a to u nákladních automobilů a autobusů podle hmotnosti a dále u osobních automobilů podle obsahu válců. Zavádět obecně pro všechny daň z motorových vozidel se s ohledem na cenu pohonných hmot nejeví jako smysluplné. Zřejmě by tato daň mohla být příjmem zvláštního fondu a měla by kromě významu rozpočtového a ekologického i negociační smysl.

Daň z nemovitostí by měli platit všichni uživatelé (fyzické i právnické osoby) pozemků, staveb a budov. Zákon by stanovil, ze kterých staveb a budov nebude daň placena. Daň by zahrnula dosavadní daň z pozemků a daň domovní. Daň by měla být v zásadě placena podle hodnoty (ceny). Předpokladem je vydání předpisů o oceňování (oceňovací zákon) nemovitostí i změna předpisů o evidenci nemovitostí.

Domky postavené občany v individuální výstavbě by bylo zřejmě účelné osvobodit od daně např. po dobu 15 let. Kromě toho by se měly zvážít úlevy po určitou dobu (např. 3 let) v případech, kdy majitel domu změnil systém vytápění pevnými palivy na vytápění plynem či elektřinou nebo na systém využívající obnovitelnou energii (solární, větrnou apod.).

Daň by snižovala základ daně podniků a společností i daně z příjmů a mohla by být vhodným příjmem rozpočtů měst a obcí.

Daň dědická a darovací by nahradila dosavadní notářské poplatky z dědictví a darování. Účelné by bylo upravit daňovou progresi podle výše základu a skupin tak, aby vysoké základy byly výrazně více postiženy než dosud. Potřebné je upravit i vyloučení dvojího zdanění ve vztahu k cizině, a to zřejmě metodou snížení tuzemské daně o daň (poplatek) zaplacenou v cizině.

Systém poplatků vyžaduje nové posouzení. Okruh místních poplatků by měl být rozšířen i s cílem jejich využití k řešení ekologických problémů; posíleno by mělo být rozhodování místních orgánů o jejich uplatnění i výši. Zřejmě bude úpravu vyžadovat i placení kolkovými známkami.

Daňovou správu je nutné zásadně změnit a posílit personálně i materiálně technicky tak, aby odpovídala podmínkám zejména v rozvoji individuálního podnikání a podnikání zahraničních osob.

Daňovou správu by měly podle mého názoru v zásadě zajišťovat:		
orgány celní správy:	finanční správy (daňové úřady):	národní výbory (města a obce):
dovozní daň clo	všechny daně s výjimkou daní spravovaných celní správou a národními výbory	— daň z nemovitostí — místní poplatky, ev. daně, jejichž správu jim svěří ústřední orgán republiky

Rozvoj mezinárodní spolupráce vyžaduje, aby byly uzavírány *mezinárodní smlouvy* o zamezení dvojího zdanění. Přitom bude zřejmě nutná revize některých platných smluv tak, aby odpovídaly změněným podmínkám — např. smlouvy s členskými státy RVHP. Zřejmě bude třeba přistoupit k sjednávání smluv v oblasti dvojího zdanění dědictví se státy, kde žije značný počet Čechů a Slováků, a smluv o právní pomoci v oblasti daní.

Mimo daňovou soustavu by podle mého názoru mělo být uplatněno:

- pojistné na nemocenské a sociální zabezpečení placené právníckými (včetně rozpočtových a příspěvkových organizací) i fyzickými osobami a soustřeďované v samostatném fondu,
- odvody za odnětí půdy svému účelu, které by byly součástí příjmů fondu životního prostředí,
- odvody v cenové oblasti, které by měly být upraveny zákonem o cenách,
- daně k regulaci poptávky jako mimořádné opatření (pokud nebude řešeno přímo zákonem o dani podniků a společností), jejichž výnos by nebyl v roce uplatnění využíván v hospodářství ani rozpočtovou, ani úvěrovou soustavou. V následujících obdobích by pak mohl být jejich výnos použit např. k podpoře ochrany životního prostředí.

Navrhanou daňovou soustavou nelze řešit rozpočtové určení výnosu jednotlivých daní. To by mělo být upraveno samostatně jak z ekonomických, tak právnických důvodů, přičemž by se vytvořila soustava samostatných rozpočtů, mezi nimiž by v zásadě neměly být dotační vztahy. Konstrukce daní v zásadě přitom umožňuje vazby na místní i republikové rozpočty i na rozpočet federální. S výjimkou daně z přidané hodnoty lze uplatnit princip určení výnosu podle sídla, resp. bydliště. Daň z přidané hodnoty lze pak dělit stanovenými podíly. Podle váhy a rozsahu výdajů hrazených z jednotlivých rozpočtů lze určit výnos, resp. uplatnit přírážky ve prospěch měst a obcí.

Novou daňovou soustavu by bylo účelné realizovat urychleně a najednou. To mu však brání řada důvodů, z nichž za nejzávažnější je nutné považovat vytvoření dostatečných předpokladů právních, věcných i časových, kdy např. podle zkušeností států s tržní ekonomikou jen dobré uvedení daňového zákona do života vyžaduje, aby byl v platnosti rok i více, než začne fungovat. Zřejmě proto bude přechod postupný, avšak tak, aby byla daňová reforma ukončena k 1. 1. 1993. Toto časové období je mimořádně krátké, váže na řadu jiných legislativních opatření a ekonomických rozhodnutí a v neposlední řadě i na výchovu daňových odborníků.

Je nutné počítat s tím, že každá daňová reforma je výsledkem jednání a kompromisu; cílem je dosažení společenského souhlasu s mírou a rozložením daňového břemene. To se pak i v zahraničí projevuje v rozdílech — a mnohdy velmi podstatných — jak v relacích přímého a nepřímého zdanění, tak i v konstrukci přímých daní.