

Vydává Ministerstvo financí České republiky ve spolupráci s Českou národní bankou ve vydavatelství *Economia, a. s., Praha*

© Ministerstvo financí ČR

Adresa redakce: Vínohradská 49
120 74 Praha 2

Telefon: 253 018 nebo: 24 21 00 25, l. 6141

Fax: 253 728

Šéfredaktor: Ing. Ivan Kočárník, CSc.

Publishers: Ministry of Finance of the Czech Republic in Cooperation with Czech National Bank in Publishing House *Economia, Prague*

© Ministry of Finance of the Czech Republic

Editor's Office: Vínohradská 49
120 74 Prague 2

Czech Republic

Editor in Chief: Ivan Kočárník

OBSAH

Jiří KINKOR: Standardní daňové úlevy a inflace 265

Rozpočtová politika — jaká byla, je a bude

Jitka KODEROVÁ: Deficity státního rozpočtu — ano, či ne? (Stručně k vývoji názorů na rozpočtové deficity) 280

Aleš BULÍŘ: Fiskální politika v jednoduchém fiskálním modelu 293

Přehled — Survey

Měnová politika a měnový vývoj v roce 1993 304

Monetary Policy and Monetary Development in 1993 316

Anketa 327

Uprostřed čísla:

R. A. MUSGRAVE—P. B. MUSGRAVOVÁ: **Veřejné finance v teorii a praxi** (21., poslední část): ss. 585—589

Všechny bibliografické údaje včetně údajů o autorských právech jsou uvedeny u prvního pokračování v č. 9/92 tohoto časopisu.

Publikováno po dohodě s vydavatelstvím McGraw-Hill, Inc.

CONTENTS

Jiří KINKOR: Standard Tax Relieves and Inflation 265

Budgetary Policy — Past, Present and Future

Jitka KODEROVÁ: Budget Deficits: Yes or No? (A Brief Review of the Development of the Conception of Budget Deficits) . . . 280

Aleš BULÍŘ: Fiscal Policy in the Simple Dynamic Model 293

Survey

Monetary Policy and Monetary Development in 1993

(in Czech) 304

(in English) 316

In the middle of this issue:

R. A. MUSGRAVE—P. B. MUSGRAVE: **Public Finance in Theory and Practice** (Part XXI., the last): pp. 585—589

You can find all bibliographical data including **particulars on copyright** in part I of this series in No 9/92 of this journal.

Published by arrangement with McGraw-Hill, Inc.

Upozornění: V č. 7/94 tohoto časopisu uveřejníme česko-anglický a anglicko-český slovníček (celkem 28 tiskových stran) hlavních terminů z oboru veřejných financí.

Redakce

Redakční rada: dr. Ivan Angelis, CSc., doc. ing. Aleš Bulíř, MSc., CSc., ing. Petr Dvořák, ing. Miroslav Hrnčíř, DrSc., doc. ing. Kamil Janáček, CSc., ing. Miroslav Kerouš, ing. Ivan Kočárník, CSc., ing. Václav Kupka, CSc., ing. Tomáš Ježek, CSc., ing. Jiří Pospíšil, CSc., Vladimír Rudlovčák, CSc., ing. Pavel Štěpánek, CSc., Ph.D. Jan Švejnar, doc. dr. František Vencovský, ing. Jan Vit, prof. ing. Karol Vlachynský, CSc.

DT: 336.2.027.76; 336.748.12 (437:100.2)

Standardní daňové úlevy a inflace

Jiří KINKOR*

Novela zákona o dani z příjmu, která vstoupila v účinnost v lednu 1994, obsahuje — kromě jiných úprav — i změnu částky nezdanitelného minima a dalších daňových úlev. Změna částek úlev poskytuje příležitost k zamyšlení nad jejich funkcí a dopadem, i nad dopadem změny samotné.

Jde o tradiční, tzv. standardní úlevy, které poskytují snad všechny daňové systémy vyspělých zemí. Patří sem např. i úlevy vázané na rodinné poměry poplatníka a další. Daňové úlevy mají zpravidla podobu fixní nominální částky a bývají poskytovány třemi způsoby, respektive jejich kombinací: (1) vynětím ze základu daně, (2) aplikací nulové mezní sazby na nejnižší daňové pásmo a konečně (3) daňovým zápočtem. Efekt jednotlivých forem úlev není v prostředí progresivní daně identický.

Snahou tohoto příspěvku je nejprve rekapitulovat základní mechanismy úlev, otevřít diskusi k jednotlivým metodám úlev a zejména zhodnotit dopad změn v úlevách, ke kterým se přistupuje s cílem kompenzace inflační eroze.

Stručný popis úlev

Vynětí ze základu daně (tax allowance)

Tato forma úlevy se ve světě používá nejčastěji a je obsažena i v našem daňovém systému. Spočívá v tom, že fixní nominální částka se odečte od daňového základu. I když se na první pohled zdá, že každému poplatníku se poskytuje stejná úleva bez ohledu na jeho příjem, ve skutečnosti tomu tak není. Progresivní zda-

* Ing. Jiří Kinkor, poradce ministra financí ČR

Redakce příspěvek obdržela 10. 2. 1994.

nění tvořené rostoucí mezní sazbou způsobuje, že u různých daňových poplatníků se stejný odpočet z daňového základu projeví různým snížením daňové povinnosti podle výše jejich příjmů. Ukážeme si to na jednoduchém příkladu:

PŘÍKLAD 1

Mějme daňového poplatníka A s příjmem 60 000 Kč a poplatníka B s příjmem 100 000 Kč. Nechť daňová tabulka vypadá takto (*tabulka č. 1*):

TABULKA č. 1

| příjem | mezní sazba |
|-------------|-------------|
| 0 až 60 000 | 10 % |
| nad 60 000 | 20 % |

Daňový zákon dále stanoví, že do daňového základu poplatník nezahrne 20 000 Kč ze svého příjmu. Provedeme nyní běžný propočtení daně a srovnáme působení úlevy na zmíněné poplatníky — viz *tabulka č. 2*:

TABULKA č. 2

| | poplatník | |
|--------------------------|---------------|---------------|
| | A | B |
| hrubý příjem | 60 000 | 100 000 |
| úleva | 20 000 | 20 000 |
| zdanitelný příjem | 40 000 | 80 000 |
| daň při úlevě | 4 000 | 10 000 |
| daň bez úlevy | 6 000 | 14 000 |
| efektivní podpora | 2 000 | 4 000 |

Z příkladu je zřejmé, že tento systém poskytuje poplatníkům s vyššími příjmy vyšší efektivní podporu než poplatníkům s příjmy nižšími. Při velkém rozpětí mezních sazeb může podpora poplatníků s nejvyššími příjmy až několikanásobně převyšovat podporu poplatníkům z nejnižšího pásma.

Nulová mezní sazba v nejnižším pásmu (zero-rated first bracket)

Některé země tuto formu používají, v našem daňovém systému se však nevykytuje. Úleva je v tomto případě vtělena přímo do daňové tabulky. Fixní nominální částka zde má podobu nejnižšího daňového pásma, které tím, že se na něj vztahuje nulová sazba, efektivně vypadáva ze zdanění. Účinek této formy úlevy, pokud jde o efektivní absolutní úroveň podpory, je stejný jako u první formy. Přesvědčíme se o tom opět na příkladě.

PŘÍKLAD 2

Mějme daňové poplatníky A a B s příjmy podle příkladu 1. Daňovou tabulkou pak bude *tabulka č. 3*.

Podobně jako v příkladě 1 porovnáme působení úlevy na oba poplatníky — viz *tabulka č. 4*.

TABULKA č. 3

| příjem | mezí sazba |
|------------------|------------|
| 0 až 20 000 | 0 % |
| 20 001 až 80 000 | 10 % |
| nad 80 000 | 20 % |

TABULKA č. 4

| | poplatník | |
|-------------------------------------|---------------|----------------|
| | A | B |
| hrubý příjem | 60 000 | 100 000 |
| zdanitelný příjem | 60 000 | 100 000 |
| daň při úlevě | 4 000 | 10 000 |
| daň bez úlevy (podle příkladu 1) | 6 000 | 14 000 |
| efektivní podpora | 2 000 | 4 000 |

Daňový zápočet (tax credit)

Daňový zápočet představuje snížení daně ex post; to znamená, že k výsledné daňové povinnosti se dospěje tak, že vypočtená daň se sníží o fixní nominální částku. Zásadní odlišnost této formy úlevy od výše popsaných forem spočívá v tom, že úleva zde nezávisí na výši příjmu. Každému poplatníku se poskytuje stejná absolutní výše podpory. Budeme to opět ilustrovat — viz příklad 3.

PŘÍKLAD 3

Mějme daňové poplatníky A a B s příjmy podle příkladu 1. Daňová tabulka nechť je stejná jako v příkladu 1 (tabulka č. 1). Daňový zákon dále stanoví, že daňový poplatník zjistí svou daňovou povinnost tak, že vypočtenou daň sníží o 2 000 Kč — viz *tabulka č. 5*:

TABULKA č. 5

| | poplatník | |
|--------------------------|---------------|----------------|
| | A | B |
| hrubý příjem | 60 000 | 100 000 |
| zdanitelný příjem | 60 000 | 100 000 |
| daň bez úlevy | 6 000 | 14 000 |
| úleva | 2 000 | 2 000 |
| daň při úlevě | 4 000 | 12 000 |
| efektivní podpora | 2 000 | 2 000 |

Srovnání efektu úlevy na poplatníky ukazuje, že podpora všem poplatníkům je stejná bez ohledu na jejich příjmy.

Především považuji za účelné omezit diskuzi na výše zmíněné tři typy úlev. Další variantu, která se může zdát lákavá zejména liberálním ekonomům, by mohl představovat systém bez úlev. Zavedením tohoto námětu, který by jinak určitě zasluhoval neméně pozornosti, by se jedním rámcem této stati neúnosně rozšířil a jednak by příspěvek poněkud ztratil na své bezprostřední použitelnosti v aktuálních diskuzích. Odstranění všech typů úlev z daňového systému by pravděpodobně bylo žádoucí, avšak v současné době je to řešení jistě příliš radikální.

Všechny tři výše uvedené varianty úlev se ve fiskálních systémech používají a nabízí se tak otázka, čím se argumentuje pro tu či onu. Nezahrnutí fixní částky do základu daně se hojně používá k úlevám, jejichž motiv je zřejmě sociální. Vychází se z toho, že daňoví poplatníci věnují jistou nezbytnou část svých výdajů na zabezpečení minimální životní úrovně, a některé specificky vázané úlevy (děti, manželka apod.) jakoby vyjadřují to, že společnost „bere v úvahu“, že na výdaje spojené s těmito konkrétními skutečnostmi má poplatník „právo“. Tento přístup, poplatný paternalistickému pojetí státu, pohlíží na individuální příjem jako na brutto výnos, proti němuž stojí určité výdaje (jako je tomu u právnických osob); a úleva se pak jeví jako prostý odpočet „nezbytných minimálních nákladů“ na dosažení příjmů.¹ Skutečnost, že úleva je nepřímou formou státní podpory či dotace, je logikou tohoto přístupu víceméně zastíněna. Tato logika, pokud by byla konzistentně uplatněna, musí ve svém důsledku vést k něčemu, co si od ní sotva někdo sliboval: podle ní by totiž bylo navýsost oprávněné, aby poplatníci s vysokými příjmy měli oproti chudším osobám např. nárok na vyšší nezdanitelné minimum, protože dosažení jejich vysokých příjmů bude ve valné většině případů přirozeně předpokládat vyšší náklady spojené např. ošacením, účastí na různých mimopracovních soukromých setkáních atd.; dosažení vysokého příjmu často nezbytně vyžaduje také dodatečné výdaje na vybudování a udržení kredibility a dobré pověsti. Krátce řečeno, setrvání v určité příjmové vrstvě společnosti vyžaduje, aby poplatník dodržoval jistá pravidla chování (konvence), což vyvolává dodatečné výdaje. Je velmi pravděpodobné, že ignorování těchto záležitostí by poplatníka dříve nebo později posunulo do nižší příjmové vrstvy.

Pokud je naproti tomu individuální příjem pojímán jako „netto“ koncept, nelze na úlevu pohlížet jako na zohlednění výdaje na zajištění příjmu, nýbrž jako na sociální podporu. Výše jsme uvedli, že diskuzi o tom, zda je taková plošná sociální podpora opodstatněná a žádoucí, vynecháme. Zbývá nyní otázka, jakou efektivní podporu jednotlivé formy úlev přinášejí.

Analýza jednotlivých forem úlev má význam pouze v prostředí progresivního zdanění příjmů, které v celé stati předpokládáme. Pokud by totiž byla daň proporcionální, byl by kvantitativní efekt všech tří variant ekvivalentní. Nulová sazba i vynětí ze základu jsou formy úlev, které korespondují s brutto pojetím individuálního příjmu. Nominální částka úlevy se konstrukcí daně transformuje na efektivní dotaci daňovému poplatníku. Sociální podpora není v těchto případech bezprostředně zřejmá (na rozdíl od daňového zápočtu je jakoby skrytá), což pravděpodobně není důvod toho, proč se obě metody stavějí do kontrastu s metodou zápočtu.

¹ Je samozřejmě, že i u individuálního příjmu má smysl hovořit o výdajích na jeho dosažení a udržení, a to v případech, jakým je např. prodej a koupě reálného nebo finančního aktiva nebo náklady spojené s příjmem z pronájmu apod.

Důležitá je spíše skutečnost, že tyto dvě formy úlev na rozdíl od zápočtové techniky způsobují, že výše efektivní podpory v absolutním vyjádření — které se mi v tomto případě jeví jako jediné relevantní — s růstem příjmů stoupá. Pokud daňovou úlevu typu nezdanitelného minima vnímáme jako sociální podporu, je skutečně paradoxní, že vyšší příjmové skupiny dostávají vyšší podporu — pomíne-li ještě výraznější otazník nad tím, proč ji dostávají vůbec. Daňový zápočet je naproti tomu k výši příjmů neutrální, protože poskytuje každému poplatníku stejnou absolutní částku podpory. Kromě toho tato forma výši podpory explicitně stanovuje, není třeba ji odvozovat. Překonává tak problémy spojené s ostatními dvěma formami úlev.

První dvě formy úlev jsme doposud charakterizovali jako víceméně ekvivalentní metody sociální podpory: obě jsou málo průhledné a obě mají rovnocenný kvantitativní efekt na daňového poplatníka. Praktická zkušenost však ukazuje, že metoda nulové sazby má oproti metodě nezahrnutí do základu přece jen jednu přednost. Ruší totiž politickou diskuzi o tom, co ještě vyjmout ze základu, co ještě osvobodit apod. Nezahrnutí do základu poskytuje prostor pro zájmové nátlakové skupiny usilující o preferenční daňové zacházení. Daňový systém se pak pod tíhou těchto selektivních úlev odchyluje od ideálu neutrality ještě více, než je nezbytně nutné. I když politická většina možná dospěje v určitém okamžiku k přesvědčení, že ostatní metody úlev jsou spravedlivější, a přejde k jejich uplatňování, nelze se tlakům na dodatečné vynětí ze zdanění pro konkrétní záležitosti vyhnout, protože uplatnění jednotlivých metod úlev se vzájemně nevylučuje, a lze je tedy kombinovat.

Působení inflace

Inflace vyvolává autonomní změny v reálné výši a v rozdělení daňového břemene. Dochází k tomu v důsledku přítomnosti základních dvou atributů moderního daňového systému, a sice:

- progresivního zdanění příjmů a
- nominálních částek úlev v absolutním vyjádření.

Inflace způsobuje reálné snížení úlev. My se však nezajímáme ani tak o úlevu jako takovou, nýbrž o její transformaci na efektivní podporu. Vliv inflace na efektivní podporu se liší podle formy úlevy. Následující diskuzi rozdělíme na analýzu prvních dvou forem, tj. vynětí ze základu a nulové sazby, a poté provedeme srovnání s třetí formou, tj. metodou zápočtu.

Metoda vynětí ze základu a metoda nulové sazby

První otázka, kterou si pokládáme, zní, zda inflace způsobuje reálnou změnu efektivní podpory u reálného příjmu shodného před a po cenovém nárůstu. Dále se ptáme, zda a jak velikost této změny závisí na výši příjmu.

Reálné snížení úlevy je u těchto metod jen jedním faktorem reálné změny efektivní podpory (připomeňme znovu, že u těchto metod se úleva transformuje do efektivní podpory, tj. úleva a podpora jsou odlišné koncepty). Reálné snížení úlevy působí sice ve směru snížení reálné efektivní podpory, avšak progresivní konstrukce zdanění působí — za jistých okolností — naopak ve směru zvýšení reálné efektivní podpory.

Jaké okolnosti máme na mysli? Jde o ty případy, kdy vyšší nominální příjem v běžném období, který reprezentuje stejný reálný příjem jako v základním období, přechází do vyššího daňového pásma a vede k (částečnému či plnému) „po-

sunu úlevy“ do tohoto daňového pásma. Výsledná reálná efektivní podpora může být nižší, stejná nebo vyšší v závislosti na váze protisměrně působících faktorů, tj. progresivní konstrukce vs. reálného znehodnocení úlevy (viz odkaz 1).²

Řekli jsme, že tyto formy úlev přinášejí absolutně vyšší efektivní podporu poplatníkům s vyššími příjmy. Inflace pak způsobí autonomní změnu rozdělení a výše daňového břemene tím, že mění reálnou efektivní podporu jednotlivých poplatníků, a to nikoli úměrně s výší příjmu, nýbrž v nesmírně komplikované závislosti na tom, jak blízko je mezní koruna příjmu ke stropu či podlaze příslušného pásma (viz odkaz 2).

Metoda daňového zápočtu

Protože u této metody je úleva identická s efektivní podporou, znamená inflační znehodnocení úlevy stejné znehodnocení efektivní podpory. Je-li výše zápočtu stejná pro všechny poplatníky, je pokles reálné efektivní podpory u všech stejný.

Kompensace inflační eroze

V předchozích odstavcích jsme mlčky předpokládali, že vláda je pasivní a do působení inflace nijak nezasahuje. Pokud má vláda zájem na tom, aby se s inflací reálné daňové zatížení neměnilo, musí inflační dopady (inflationary fiscal drag) nějak kompenzovat či neutralizovat. Může tak učinit v zásadě dvěma cestami: ad hoc úpravami daňové legislativy nebo automatickým indexováním. Existuje řada politických argumentů pro oba přístupy i proti nim. Jejich rozbor stojí ovšem poněkud mimo naše téma; proto pro jednoduchost předpokládáme, že obou metod lze použít a dosáhnout jimi stejných výsledků, tj. valorizovat daňová pásma a částky úlev s cílem zachování reálného daňového zatížení. Nyní opět prozkoumáme postupně jednotlivé metody.

Metoda vynětí ze základu

I když v rámci této formy úlevy má smysl valorizovat pásma i částky úlev, nemusí k tomu docházet současně. Např. česká vláda přikročila v roce 1994 k valorizaci některých úlev, aniž by valorizovala daňová pásma. Rozdělíme tedy nyní otázku valorizace na tyto případy:

- valorizace úlev, pásma nezměněna,
- valorizace pásem, úlevy nezměněny,
- valorizace úlev i pásem.

a) Valorizace úlev, pásma nezměněna

Reálná efektivní podpora, jak jsme dříve uvedli, závisí jak na výši úlevy, tak na progresivní konstrukci. Při absenci valorizace působí progresivní konstrukce ve směru zvyšování reálné podpory. Viděli jsme, že při absenci valorizace se úle-

² Poměrně značná obsáhlost formalizace problému znemožnila, aby byla tato formalizace začleněna přímo do textu či do klasických poznámek pod čarou. V zájmu lepší grafické čitelnosti byla zvolena cesta souhrnného matematického dodatku, který je připojen na závěr textu a je členěn na jednotlivé odkazy. Na ně se budeme v hlavním textu odvolávat.

va znehodnocovala a její znehodnocení kompenzovalo (úplně nebo částečně) efekt progresse. Podle váhy obou faktorů může dojít k poklesu i růstu reálné efektivní podpory. Je-li naopak provedena plná valorizace úlevy, k poklesu reálné efektivní podpory dojít nemůže, protože efekt progresivní konstrukce není ničím kompenzován. Stejně jako v systému bez valorizací platí i zde, že kombinace úlevy s progresivní konstrukcí mění efektivní podporu, a tedy daňové zatížení nerovnoměrně, tj. v závislosti na poloze mezní koruny příjmu uvnitř daňového pásma (viz odkaz 3).

b) Valorizace pásem, úlevy nezměněny

Valorizace pásem znamená neutralizaci nárůstu daňového zatížení z titulu progresivní konstrukce. Reálná efektivní podpora klesá (daňové zatížení stoupá), protože úleva se s inflací znehodnocuje. Míra poklesu reálné podpory však nemusí být shodná s reálným znehodnocením úlevy, a to opět v závislosti na poloze mezní koruny příjmu uvnitř příslušného daňového pásma příjmu (viz odkaz 4).

c) Valorizace úlev i pásem

Kombinace obou valorizací eliminuje inflační erozi kompletně. Neutralizuje jak působení daňové progresse na reálnou výši podpory, tak znehodnocení úlevy samotné. Reálná efektivní podpora zůstává pro všechny příjmy zachována (viz odkaz 5).

Metoda nulové sazby

Otázka valorizace se u této metody zužuje pouze na valorizaci pásem, protože úleva má formu pásma s nulovou sazbou. Valorizace pásem je zároveň valorizací úlevy a efekt je rovnocenný s efektem komplexní valorizace u metody vynětí ze základu, tj. dochází k plné neutralizaci vlivu inflace na reálnou efektivní podporu.

Metoda daňového zápočtu

Protože úleva je zde zároveň efektivní podporou, je k zachování její reálné hodnoty třeba pouze plné valorizace výše zápočtové částky (viz odkaz 6).

Volba valorizačního indexu

Ve vyspělých zemích se pro účely valorizace standardně používá běžně publikovaného a snadno dostupného indexu spotřebitelských cen. Někteří ekonomové vidí jeho nevýhodu v tom, že může poskytovat zkreslenou informaci, a to do té míry, v jaké se odráží ve zvýšení indexu cenový vliv zvýšení nepřímých daní. Argumentuje se totiž, že pokud zvýšení cen z titulu zvýšení nepřímých daní vyvolá dodatečné rozpočtové příjmy, o které vláda zvýší výdaje, nejde ve skutečnosti o snížení kupní síly peněz, protože spotřebitelé vydávají více ze svého důchodu na kolektivní spotřebu (vládní výdaje), takže její přírůstek kompenzuje úbytek spotřeby soukromé. Pokud se snížení soukromé spotřeby nekompenzuje vyššími vládními výdaji a dochází, ceteris paribus, ke stlačení peněžní zásoby, lze to považovat za sledování makroekonomického cíle, jehož dosažení lze také interpretovat jako veřejný statek, k jehož uhrazení je třeba odčerpání části soukromých důchodů.

Pokud tyto úvahy mají racionální jádro, což zde nehodlám analyzovat, je třeba spotřebitelský index o tyto vlivy očistovat; některé země k tomu přistupují. Nicméně, převážná většina zemí dává z praktického hlediska přednost běžné publikovanému standardnímu spotřebitelskému indexu.

Další teoretická potíž, které valorizační index čelí, je spojena s tím, že pro valorizaci na následující období se používá indexu vztaheného k obdobím předcházejícím. Ve většině zemí se pro valorizaci nadcházejícího fiskálního roku používá podíl indexu 12měsíčního období končícího před začátkem fiskálního roku k indexu za stejné období roku předchozího. Toto časové zpoždění vyvolává efekt nadměrné, resp. nedostatečné valorizace podle toho, jakým směrem a jakou měrou kolísá tempo inflace. Některé státy kromě toho záměrně volí nižší než 100%ní míru valorizace — buď jako kompenzaci dříve provedené nadměrné valorizace, nebo jako nástroj k posílení fiskálních příjmů.³

Implikace pro fiskální politiku

Vláda je při konstrukci daňových úlev postavena před několik úrovní volby. Zprvė musí rozhodnout, zda je správné, aby poplatníci s nestejnými příjmy dostávali prostřednictvím stejné výše úlevy nestejnou výši reálné efektivní podpory. Pokud ano, nelze doporučit metodu daňového zápočtu, protože ta dává každému poplatníkovi stejnou absolutní výši podpory. Lze použít ostatní dvě metody, které poplatníkům s relativně vyššími příjmy udělují relativně vyšší podporu. Poplatníci s relativně vyššími příjmy jistě schvalují volbu těchto metod a proti metodě daňového zápočtu by mohli argumentovat tím, že vede ke zvýšení současné míry progresivity, kterou mohou už tak považovat za příliš vysokou.

To, že metoda daňového zápočtu vede ke zvýšení míry progresivity, je sice pravda, avšak jako námitku proti té či oné formě úlevy to lze stěží přijmout. Každá forma úlevy nějak mění míru progresivity, avšak to je její vedlejší produkt.⁴ Míru progresivity, pokud ji vláda považuje za nevyhovující, je třeba měnit jako explicitní cíl fiskální politiky, a to zejména změnou zákonných mezních sazeb, nikoli skrytě — formou úlev. Chce-li vláda úlevy poskytovat, mělo by to být s cílem jiným, než je změna míry progresivity. Je-li oním cílem sociální podpora, pak je třeba určit, kdo ji má dostávat.

Mám za to, že se obecně akceptuje názor, že sociální podporu by měli dostávat jen sociálně potřební. Potom se jeví všechny tři zmíněné metody úlev jako nevhodné, protože se vztahují na všechny poplatníky. Metody vynětí ze základu a nulové sazby se pak zdají být ještě více nelogické, protože podporují bohatší poplatníky v absolutním vyjádření více než chudší poplatníky. Zda je tomu tak v relativním srovnání, není významné.

Český daňový systém používá u standardních úlev metodu vynětí ze základu. Valorizace pro fiskální rok 1994 byla provedena jen u dvou z nich, tj. u základní úlevy (zhruba o 6 %) a u úlevy na vyživované děti (o 20 %). Valorizace daňových pásem se zatím neprovádí. Míra inflace na tento rok se odhaduje zhruba na 10 %.

³ Zajímavý je přístup Velké Británie. Vláda je tam od roku 1981 ze zákona povinna pravidelně publikovat plně valorizovanou podobu úlev a pásem bez ohledu na to, k jakým daňovým změnám ve skutečnosti dochází, resp. je-li uplatňovaná míra valorizace nedostatečná či nadměrná.

⁴ Zdanění je standardně definováno jako progresivní, pokud s růstem příjmu roste průměrná daňová sazba. O míře progresivity již neparuje mezi ekonomy úplná shoda a je možné použít více alternativních ukazatelů, jejichž diskuze sahá mimo rámec našeho tématu.

Souhra všech těchto faktorů znamená, že v roce 1994 dochází, *ceteris paribus*, ke složitému přerozdělení a změně celkové výše reálné efektivní podpory, kterou stát novým daňovým systémem prostřednictvím standardních úlev začal poplatníkům poskytovat. Otázkou zůstává, zda je tuto změnu třeba chápat jako autonomní nezamýšlený důsledek fiskální politiky, či jako její oficiálně nevyslovený záměr.

Myslím, že vláda by měla zvážit možnost přechodu k zápočtové metodě úlevy. Protože by tento přechod znamenal zvýšení míry progresse, nabízí se řešení spojit tento přechod s další etapou snížení daňových sazeb. Z hlediska fiskálního výnosu by potom taková kombinovaná operace mohla být téměř neutrální.

Vláda se dále musí rozhodnout, zda a jak kompenzovat inflační erozi efektivní podpory. Pokud chce udržet dosavadní reálnou výši a rozdělení efektivní podpory mezi poplatníky, musí pravidelně provádět plnou komplexní valorizaci. Pokud tak činí jen částečně, nepravidelně nebo vůbec, dochází s inflací — jak jsem se výše snažil ukázat — k nesmírně komplikovanému nekontrolovatelnému přerozdělení efektivních daňových podpor, a tedy ke změně a rozložení daňového břemene. Metoda daňového zápočtu má v tomto ohledu tu výhodu, že částečně či úplně zanedbání valorizace vede „alespoň“ ke stejné absolutní změně reálné efektivní podpory u všech poplatníků. Podstatné však je, že indexace je žádoucí bez ohledu na daňové úlevy. To, že progresivní daňový systém vede v inflačním prostředí k automatickému zvyšování daňového břemene, patří k elementárním sdělením každé učebnice veřejných financí.

Další volba, před kterou vláda stojí, chce-li inflaci neutralizovat, se týká způsobu indexace, tj. volby mezi automatickou nebo ad hoc úpravou. Mnoho vyspělých zemí přikročilo k automatické indexaci během sedmdesátých a osmdesátých let, přičemž některé ji — zejména z fiskálních důvodů — dočasně opustily a později znovu zavedly. Pokud vláda preferuje cíl omezování, resp. nezvyšování daňového břemene, jakož i cíl daňové spravedlnosti před krátkodobým uvolněním fiskálního napětí, měla by volit legislativní zakotvení automatického indexování a odolávat tlakům na jeho byť dočasné přerušení.

U nás se o automatickém indexování zatím neuvažuje. I když měnová politika úspěšně směřuje ke snižování inflačního tempa, nemůže to být důvodem pro otálení s daňovou indexací. Jde o proceduru administrativně velmi jednoduchou, takže případné argumenty o malé vyspělosti daňové správy nemohou obstát.

Dodatek

ODKAZ 1

Pro lepší přehlednost můžeme situaci formalizovat na metodě vynětí ze základu (metoda nulové sazby se chová stejně). Daňová tabulka necht' vypadá takto:

TABULKA č.6

| základ | | sazba |
|-----------|-----------|-----------|
| k_0 | až k_1 | t_0 |
| k_1 | až k_2 | t_1 |
| k_2 | až k_3 | t_2 |
| . | . | . |
| k_{n-1} | až k_n | t_{n-1} |
| | nad k_n | t_n |

kde $k_i < k_{i+1}$, $t_i < t_{i+1}$ pro $i = 0, 1, 2 \dots n$
 $k_0 = 0$, $t_{-1} = 0$

Indexy i a j použijeme k označení daňového pásma, resp. sazby. Index y použijeme pro označení roku základního (0) a běžného (1). Úlevu označíme jako a a předpokládáme, že není větší než rozpětí libovolného pásma, tj. pro libovolné i platí, že $k_i - k_{i-1} > a$. Základ daně (příjem) označíme b_y , přičemž $k_i < b_y \leq k_{i-1}$ a platí, že

$$b_1 = b_0 (1 + r) \quad (1)$$

kde r označuje míru inflace. Transformaci úlevy do efektivní podpory, kterou označíme s_y , vyjádříme potom takto:

$$s_0 = m_0 t_i + (a - m_0) t_{i-1}, \text{ kde } m_0 = \min(b_0 - k_i, a) \quad (2)$$

$$s_1 = m_1 t_j + (a - m_1) t_{j-1}, \text{ kde } m_1 = \min(b_1 - k_j, a) \quad (3)$$

Členy m_0 , $(a - m_0)$, resp. m_1 , $(a - m_1)$ vyjadřují „rozložení“ úlevy do pásem v základním, resp. běžném období. Efektivní podpora s_1 je reálně vyšší (rovna, nižší) než s_0 , pokud platí, že

$$\frac{s_1}{(1 + r)} > s_0$$

Abychom se při dalších výpočtech vyhnuli zlomku, převedeme tento tvar na tvar

$$s_1 \geq s_0 (1 + r) \quad (4)$$

ODKAZ 2

Při formalizaci této závislosti vyjdeme ze vztahu (4) v odkazu 1. Změnu reálné efektivní podpory označíme z a podle (4) ji definujeme takto:

$$z = s_1 - s_0 (1 + r) \quad (5)$$

Kdybychom z definovali jako podíl (procentní změnu), nezajímalo by nás, v jakých jednotkách jsou absolutní částky podpor uvedeny. Protože pro usnadnění výpočtů definujeme změnu v absolutním tvaru, musíme si být vědomi toho, že je uvedena v jednotkách běžného období, na které jsme částky podpor převedli vztahem (4). Na všech níže uvedených závěrech to však nic nemění.

Vztah (5) rozvineme dosazením z (2) a (3) a dostáváme

$$z = m_1 t_j + (a - m_1) t_{j-1} - [m_0 t_i + (a - m_0) t_{i-1}] (1 + r) \quad (6)$$

Vztah (6) je předpisem reálné funkce více proměnných. Nebude nás příliš zajímat, zda a při jaké konstelaci všech nezávisle proměnných dochází k růstu nebo poklesu efektivní podpory, tj. zda a kdy funkce z nabývá kladných či záporných hodnot. Naším cílem je prozkoumat, jak závisí míra změny efektivní podpory na výši příjmu b_0 , resp. na poloze mezní koruny příjmu b_0 , držíme-li ostatní faktory fixní. Ceteris paribus závislost z na b_0 vyjádříme jako parciální derivaci funkce z podle b_0 , tj. $\frac{\partial z}{\partial b_0}$. Protože potřebujeme vyjádřit závislost z na b_0 musíme do (6) za členy m_0 a m_1 dosadit podle (2) a (3). Vzhledem k definici m_0 a m_1 však dosazení nebude triviální. Existují čtyři možné kombinace hodnot m_0 a m_1 :

$$1. \quad m_0 = b_0 - k_i, m_1 = a$$

$$z = at_j - [(b_0 - k_i) t_i + (a - b_0 + k_i) t_{i-1}] (1 + r)$$

$$\frac{\partial z}{\partial b_0} = (t_{i-1} - t_i) (1 + r) < 0$$

První případ (tj. hodnoty m_0 a m_1) reprezentuje takovou polohu mezní koruny příjmu b_0 , kdy v základním období zasahuje úleva do dvou pásem, kdežto v běžném období do pásma jednoho. Parciální derivace je záporná, protože rozdíl $t_{i-1} - t_i$ je vždy záporný. Znamená to, že s rostoucím b_0 , ceteris paribus, se reálná efektivní podpora snižuje, a to konstantním tempem.

$$2. \quad m_0 = b_0 - k_i, m_1 = b_1 - k_j$$

$$z = (b_1 - k_j) t_j + (a - b_1 + k_j) t_{j-1} - [(b_0 - k_i) t_i + (a - b_0 + k_i) t_{i-1}] (1 + r)$$

Dosazením za b_1 podle (1) dostáváme:

$$z = b_0 (1 + r) t_j - k_j t_j + a t_{j-1} - b_0 (1 + r) t_{j-1} + k_j t_{j-1} - [(b_0 - k_i) t_i + (a - b_0 + k_i) t_{i-1}] (1 + r)$$

$$\frac{\partial z}{\partial b_0} = (t_j - t_i + t_{i-1} - t_{j-1}) (1 + r)$$

Druhý případ reprezentuje takovou polohu mezní koruny příjmu b_0 , kdy v základním i běžném období zasahuje úleva do dvou pásem. Pokud se jedná v obou obdobích o shodná pásma, tj. $i = j$, je parciální derivace nulová, což znamená, že s rostoucím b_0 , ceteris paribus, se reálná efektivní podpora nemění. Pokud nejde o shodná pásma, závisí hodnota parciální derivace na struktuře mezních daňových sazeb. S rostoucím b_0 se reálná efektivní podpora konstantním tempem zvyšuje nebo snižuje v závislosti na struktuře daňových sazeb.

$$3. \quad m_0 = a, m_1 = a$$

$$z = a t_j - a (1 + r) t_i = a [t_j - t_i (1 + r)]$$

$$\frac{\partial z}{\partial b_0} = 0$$

Třetí případ reprezentuje takovou polohu mezní koruny příjmu b_0 , kdy v základním i běžném období zasahuje úleva do jednoho pásma. Parciální derivace je nulová, tzn. s rostoucím b_0 se reálná efektivní podpora nemění.

$$4. \quad m_0 = a, m_1 = b_1 - k_j$$

$$z = (b_1 - k_j) t_j + (a - b_1 + k_j) t_{j-1} - a (1 + r) t_i$$

Dosazením za b_1 podle (1) dostáváme:

$$z = b_0 (1 + r) t_j - k_j t_j + a t_{j-1} - b_0 (1 + r) t_{j-1} + k_j t_{j-1} - a (1 + r) t_i$$

$$\frac{\partial z}{\partial b_0} = (t_j - t_{j-1}) (1 + r) > 0$$

Konečně poslední případ reprezentuje takovou polohu mezní koruny příjmu b_0 , kdy v základním období zasahuje úleva do jednoho pásma, kdežto v běžném období do pásem dvou. Parciální derivace je kladná. S rostoucím b_0 , ceteris paribus, se reálná efektivní podpora zvyšuje, a to konstantním tempem.

Můžeme uzavřít, že směr a míra změny reálné efektivní podpory závisí na poloze mezní koruny příjmu b_0 poměrně velmi komplikovaně.

ODKAZ 3

Navážeme na odkaz 1. Úlevu v základním roce označíme a_0 a valorizovanou úlevu a_1 , tj. $a_1 = a_0 (1 + r)$. Vztahy (2) a (3) přepíšeme do vztahů

$$s_0 = m_0 t_i + (a_0 - m_0) t_{i-1}, \text{ kde } m_0 = \min(b_0 - k_i, a_0) \quad (7)$$

$$s_1 = m_1 t_j + (a_1 - m_1) t_{j-1}, \text{ kde } m_1 = \min(b_1 - k_j, a_1) \quad (8)$$

Obdobně jako v odkazu 2 musíme provést rozdělení funkce z na čtyři případy, které vyčerpávají všechny možné kombinace dosazení za m_0 a m_1 do (6);

$$1. \quad m_0 = b_0 - k_i, m_1 = a_1$$

$$z = a_1 t_j - [(b_0 - k_i) t_i + (a_0 - b_0 + k_i) t_{i-1}] (1 + r)$$

Protože $t_i > t_{i-1}$, platí, že

$$\begin{aligned} z &> a_1 t_j - [(b_0 - k_i) t_i + (a_0 - b_0 + k_i) t_i] (1 + r) \\ z &> a_1 t_j - a_0 (1 + r) t_i \\ z &> a_1 (t_j - t_i) \geq 0 \\ \frac{\partial z}{\partial b_0} &= (t_{i-1} - t_i) (1 + r) < 0 \end{aligned}$$

První případ reprezentuje takovou polohu mezní koruny příjmu b_0 , kdy v základním období zasahuje úleva do dvou pásem, kdežto v běžném období do pásma jednoho. Reálná efektivní podpora s inflací neklesá. Parciální derivace je záporná, protože rozdíl $t_{i-1} - t_i$ je vždy záporný. Znamená to, že s rostoucím b_0 , ceteris paribus, se reálná efektivní podpora snižuje, a to konstantním tempem.

2. $m_0 = b_0 - k_i, m_1 = b_1 - k_j$

$$z = (b_1 - k_j) t_j + (a_1 - b_1 + k_j) t_{j-1} - [(b_0 - k_i) t_i + (a_0 - b_0 + k_i) t_{i-1}] (1 + r)$$

Zkoumání průběhu funkce z nyní rozdělíme na dva případy:

a) $i < j$

Protože $t_i > t_{i-1}$, platí, že

$$\begin{aligned} z &> (b_1 - k_j) t_j + (a_1 - b_1 + k_j) t_{j-1} - [(b_0 - k_i) t_i + (a_0 - b_0 + k_i) t_i] (1 + r) \\ z &> (b_1 - k_j) t_j + (a_1 - b_1 + k_j) t_{j-1} - a_1 t_i \\ z &> b_1 t_j - k_j t_j + a_1 t_{j-1} - b_1 t_{j-1} + k_j t_{j-1} - a_1 t_i \end{aligned}$$

Protože $t_i \leq t_{j-1}$, platí, že

$$z > b_1 t_j - k_j t_j + a_1 t_{j-1} - b_1 t_{j-1} + k_j t_{j-1} - a_1 t_{j-1}$$

a po úpravě

$$z > (b_1 - k_j) (t_j - t_{j-1}) > 0$$

b) $i = j$

Dosazením i za j do (6) dostáváme

$$z = (b_1 - k_i) t_i + (a_1 - b_1 + k_i) t_{i-1} - [(b_0 - k_i) t_i + (a_0 - b_0 + k_i) t_{i-1}] (1 + r)$$

Po úpravách pak

$$\begin{aligned} z &= k_i r (t_i - t_{i-1}) > 0 \\ \frac{\partial z}{\partial b_0} &= (1 + r) t_j - (1 + r) t_{j-1} - (1 + r) t_i + (1 + r) t_{i-1} \\ \frac{\partial z}{\partial b_0} &= (t_j - t_i + t_{i-1} - t_{j-1}) (1 + r) \end{aligned}$$

Druhý případ reprezentuje takovou polohu mezní koruny příjmu b_0 , kdy v základním i běžném období zasahuje úleva do dvou pásem. Reálná efektivní podpora s inflací stoupá. Pokud se jedná v obou obdobích o shodná pásma, tj. $i = j$, je parciální derivace nulová, což znamená, že s rostoucím b_0 , ceteris paribus, se reálná efektivní podpora nemění. Pokud nejde o shodná pásma, závisí hodnota parciální derivace na struktuře mezních daňových sazeb. S rostoucím b_0 se reálná efektivní podpora konstantním tempem zvyšuje nebo snižuje v závislosti na struktuře daňových sazeb.

3. $m_0 = a_0, m_1 = a_1$

$$\begin{aligned} z &= a_1 t_j - a_0 (1 + r) t_i = a_1 t_j - a_1 t_i = a_1 (t_j - t_i) \geq 0 \\ \frac{\partial z}{\partial b_0} &= 0 \end{aligned}$$

Třetí případ reprezentuje takovou polohu mezní koruny příjmu b_0 , kdy v základním i běžném období zasahuje úleva do jednoho pásma. Reálná efektivní podpora neklesá. Parciální derivace je nulová, tzn. s rostoucím b_0 se reálná efektivní podpora nemění.

4. $m_0 = a_0, m_1 = b_1 - k_j$

Z této kombinace m_0 a m_1 vyplývá, že

$$a_0 < b_0 - k_i \tag{9}$$

$$a_1 > b_1 - k_j \tag{10}$$

Vztah (9) vynásobíme výrazem $(1 + r)$ a dostaneme

$$a_1 < b_1 - (1 + r) k_i < b_1 - k_i \tag{11}$$

Kdyby platilo, že $i = j$, odporoval by vztah (11) vztahu (10). Proto musí být $i < j$.

$$z = (b_1 - k_j) t_j + (a_1 - b_1 + k_j) t_{j-1} - a_0 (1 + r) t_i$$

Protože $t_j > t_{j-1}$, musí platit, že

$$z > (b_1 - k_j) t_{j-1} + (a_1 - b_1 + k_j) t_{j-1} - a_0 (1 + r) t_i$$

$$z > a_1 t_{j-1} - a_1 t_i = a_1 (t_{j-1} - t_i) \geq 0$$

protože $j - 1 \geq i$.

$$\frac{\partial z}{\partial b_0} = (1 + r) t_j - (1 + r) t_{j-1} = (t_j - t_{j-1}) (1 + r) > 0$$

Konečně poslední případ reprezentuje takovou polohu mezní koruny příjmu b_0 , kdy v základním období zasahuje úleva do jednoho pásma, kdežto v běžném období do pásem dvou. Reálná efektivní podpora s inflací neklesá. Parciální derivace je kladná. S rostoucím b_0 , ceteris paribus, se reálná efektivní podpora zvyšuje, a to konstantním tempem.

Můžeme uzavřít, že při plné valorizaci úlevy platí, že $z \geq 0$, tedy že reálná efektivní podpora se zvyšuje nebo se nemění. Míra této změny se různí podle polohy mezní koruny příjmu.

ODKAZ 4

Valorizaci pásem vyjádříme nahrazením proměnné k_i v daňové tabulce (viz odkaz 1) proměnnou l_i , přičemž $l_i = k_i (1 + r)$. Valorizace pásem také znamená, že $t_i = t_j$ a $t_{i-1} = t_{j-1}$. Vztahy (2) a (3) pak přepíšeme do vztahů

$$s_0 = m_0 t_i + (a - m_0) t_{i-1}, \text{ kde } m_0 = \min(b_0 - k_i, a) \quad (13)$$

$$s_1 = m_1 t_i + (a - m_1) t_{i-1}, \text{ kde } m_1 = \min(b_1 - l_i, a) \quad (14)$$

Zkoumání změny reálné efektivní podpory v běžném období proti základnímu povedeme obdobně jako v odkazech 2 a 3. Budeme postupovat podle jednotlivých kombinací m_0 a m_1 .

1. $m_0 = a$

Následujícím postupem zjistíme, že pro $m_0 = a$ existuje pouze jediná hodnota, kterou může nabývat m_1 :

$$a < b_0 - k_i < (b_0 - k_i) (1 + r) = b_1 - l_i \quad (15)$$

Z toho vyplývá, že $m_1 = a$. Dosazením za m_0 a m_1 do (13) a (14) dostaneme

$$s_0 = s_1 = a t_i$$

a dosadíme do (5), tj.

$$z = a t_i - a t_i (1 + r) = -a r t_i < 0$$

$$\frac{\partial z}{\partial b_0} = 0$$

První případ reprezentuje takovou polohu mezní koruny příjmu b_0 , kdy v základním i běžném období zasahuje úleva do jednoho stejného pásma. Reálná efektivní podpora klesá, a to v závislosti na faktorech jiných (a , r , t_i), než je poloha mezní koruny příjmu b_0 . Parciální derivace podle b_0 je nulová, tzn. se změnou b_0 se reálná efektivní podpora nemění.

2. $m_0 = b_0 - k_i$, $m_1 = b_1 - l_i$

$$z = (b_1 - l_i) t_i + [a - (b_1 - l_i)] t_{i-1} - [(b_0 - k_i) t_i + (a - b_0 + k_i) t_{i-1}] (1 + r)$$

Rozvinutím výrazu $(b_1 - l_i)$ dostáváme:

$$z = (b_0 - k_i) (1 + r) t_i + [a - (b_0 - k_i) (1 + r)] t_{i-1} - [(b_0 - k_i) t_i + (a - b_0 + k_i) t_{i-1}] (1 + r)$$

a po úpravách

$$z = a t_{i-1} - a (1 + r) t_{i-1} = -a r t_{i-1} < 0$$

$$\frac{\partial z}{\partial b_0} = 0$$

Druhý případ reprezentuje takovou polohu mezní koruny příjmu b_0 , kdy v základním i běžném období zasahuje úleva do dvou pásem. Reálná efektivní podpora klesá, a to v závislosti na faktorech jiných (a , r , t_{i-1}), než je poloha mezní koruny příjmu b_0 . Parciální derivace podle b_0 je nulová, tzn. se změnou b_0 se reálná efektivní podpora nemění.

$$3. \quad m_0 = b_0 - k_i, m_1 = a$$

$$z = at_i - [(b_0 - k_i) t_i + (a - b_0 + k_i) t_{i-1}] (1 + r)$$

$$z = at_i - (b_0 - k_i) (1 + r) t_i - (a - b_0 + k_i) (1 + r) t_{i-1}$$

Výraz $(b_0 - k_i) (1 + r)$ nahradíme výrazem $b_1 - l_i$, takže:

$$z = at_i - (b_1 - l_i) t_i - (a - b_0 + k_i) (1 + r) t_{i-1}$$

Protože výraz $(a - b_0 + k_i) (1 + r) t_{i-1}$ je kladný, platí, že

$$z < at_i - (b_1 - l_i) t_i = [a - (b_1 - l_i)] t_i$$

Protože $m_1 = a$, je $(b_1 - l_i) > a$, tedy

$$z < [a - (b_1 - l_i)] t_i < 0$$

$$\frac{\partial z}{\partial b_0} = (1 + r) (t_{i-1} - t_i) < 0$$

Třetí případ reprezentuje takovou polohu mezni koruny příjmu b_0 , kdy v základním období zasahuje úleva do dvou pásem, kdežto v běžném období do pásma jednoho. Reálná efektivní podpora klesá, a to v závislosti na všech faktorech. Parciální derivace podle b_0 je záporná. S rostoucím b_0 , ceteris paribus, se reálná efektivní podpora snižuje.

ODKAZ 5

Vyjdeme z formalizace provedené v odkazech 3 a 4. Zjistíme, že kombinace dosazení za m_0 a m_1 jsou pouze dvě:

$$1. \quad m_0 = a_0, m_1 = a_1$$

$$z = a_1 t_i - a_0 (1 + r) t_i = a_1 t_i - a_1 t_i = 0$$

$$\frac{\partial z}{\partial b_0} = 0$$

$$2. \quad m_0 = b_0 - k_i, m_1 = b_1 - l_i$$

$$z = (b_1 - l_i) t_i + (a_1 - b_1 + l_i) t_{i-1} - [(b_0 - k_i) t_i + (a_0 - b_0 + k_i) t_{i-1}] (1 + r)$$

$$z = (b_1 - l_i) t_i + (a_1 - b_1 + l_i) t_{i-1} - (b_1 - l_i) t_i - (a_1 - b_1 + l_i) t_{i-1} = 0$$

$$\frac{\partial z}{\partial b_0} = 0$$

Reálná efektivní podpora se při komplexní valorizaci nemění.

ODKAZ 6

Formalizace efektu valorizace je v tomto případě triviální. Z definice této úlevy bezprostředně vyplývá, že

$$s_0 = a_0 \tag{14}$$

Pro plně valorizovanou úlevu a_1 tedy platí:

$$s_1 = a_1, \text{ přičemž } a_1 = a_0 (1 + r) \tag{15}$$

$$\text{tzn. } s_1 = a_0 (1 + r)$$

a dosazením s_0 za a_0 podle (14) dostáváme

$$s_1 = s_0 (1 + r)$$

Dostali jsme vztah, který podle definice (4) říká, že reálná efektivní podpora v období základním i běžném jsou shodné.

LITERATURA

CONRAD, R. F.: Recognition of Individual Circumstances in the Personal Income Tax. United States Treasury Department (nepublikované memorandum) červen 1993.

Daně z příjmů po novele. Příloha týdeníku Ekonom, 1993, č. 27.

Daně z příjmů po novele. Příloha týdeníku Ekonom, 1994, č. 2.

Personal Income Tax Systems under Changing Economic Conditions. OECD Studies in Taxation. (OECD, Paris) 1986.

The Personal Income Tax Base — A Comparative Survey. OECD Studies in Taxation (OECD, Paris) 1990.

SUMMARY

Standard Tax Relieves and Inflation

Jiří KINKOR, Advisor to Minister of Finance of the Czech Republic

The paper presents a concise comparative survey of common methods of standard tax relieves used in personal income taxation, i. e. allowance, zero-rated first bracket and tax credit. An attempt is made to find underlying rationale for such relieves. Interpreting relief as a recognition of minimum necessary outlays deductible from "gross" personal income is doubtful. Taking relief as a form of state subsidy makes more (though not much) sense. Such a subsidy can hardly be justified on vertical equity grounds when applied "flatty" to all taxpayers.

A change in the degree of tax progressivity brought about by any form of tax relief cannot be an immediate goal for granting the relief. Rather, that change is its important by-product. The degree of progressivity can most transparently and easily be set and changed by the adjustment in the rate schedule assuming the same political feasibility of both ways.

Out of the three methods the tax credit form seems to be least harmful given its transparency and equality in absolute amount of subsidy rendered. Unlike this method, the other two entail a paradox of so called "up-side-down subsidy", whereby lower-income groups receive lower absolute subsidy than higher-income groups.

The second part of the article focuses on the impact of inflation on the distribution of subsidies (in real terms). The diversity in inflation-induced real changes in the subsidy distribution among the taxpayers stems from the position of marginal unit of income within the tax bracket. In order to compensate the inflationary fiscal drag the government has to adopt a full indexation of brackets and relieves.

In conclusion, the credit method is proposed for the Czech tax system to replace existing allowance method on equity and transparency grounds.