

I. DANĚ PŘÍMÉ.

A. Daně výnosové (Ertragsteuern).

§ 1. VŠEOBECNÝ RÁZ DANÍ VÝNOSOVÝCH.

1. Daně výnosové jsou přímé daně, jejichž předmětem jsou pravidelné výnosy objektivně zjištěné. Základem evropských soustav daňových jsou dosud takměř obecně daně výnosové. Vyvinuly se tím, že stát v dobách minulých pod nátlakem finanční potřeby jal se objektivně postihovati výnosy zjevného jmění, tedy samozřejmě především nemovitého. Znenáhla rozšířil tento objektivný ráz zdaňování na všeliké hlavní prameny výnosové. Ano i tam, kde bezděčně činil náběhy k daním subjektivním, řídil se objektivními znaky společenského postavení (osobní daně třídní v Anglii i jinde). Některé články nynějších soustav daní výnosových jsou tedy původu velmi starého (gruntovní i domovní daň), třeba nyní již v technice valně zjemněné, jiné (na př. daň úroková, daně ze služného) rozhodně modernějšího původu.

2. Přísně systematické rozvržení, kteréž by se opíralo o národohospodářskou theorii důchodovou, dalo by vlastně toto prosté schema: daň z výnosů podnikových, daň ze smluvených výnosů kapitálových, daň ze smluvených nebo autoritativně vyměřených výnosů pracovních. Avšak finanční praxi byl vodítkem: a) v historickém směru různý stupeň poměrné sociální závažnosti jistých druhů výnosových (proto nejdříve výnosy z nemovitého majetku, nejpozději z movitého kapitálu zápůjčného a z osobních výkonů), b) ve finančněpolitickém směru různost technické postizitelnosti vyplývající z povahy rozličných výnosových pramenů. Tak na př. výnos podniků zemědělských (ne spolu t. zv. zemědělských industrií) zachycuje se nejobecněji o sobě zvlášť daní gruntovní, a jen v tom případě, kde se podnikatelství různí od vlastnictví, postihuje se po případě pachtýř ještě zvlášť daní živnostenskou (výdělkovou), kteráž uchwacuje i všeliké ostatní pod-

nikání, zejména též průmyslové podniky zemědělské (pivovary, lihovary rolnické). Výnos domovní zachycuje se zase o sobě zvláštní kategorií daňovou, pod kterou spadají domy zcela nebo z části pronajaté nebo vlastníkem užívané, ovšem po případě každá z těchto kategorií užívání jinými prostředky finanční techniky.

Tak se vyvinul skoro obecně určitý praktický systém rozřídění, jehož články jsou: 1. daň gruntovní, 2. daň domovní (obě dohromady činí v naší soustavě „daně reální“); 3. daň živnostenská (výdělková), 4. daň rentová (či úroková) a 5. daň mezdní (z výděлку osobního), kteréžto tři posléz řečené se v rakouském názvosloví novějším (zákon z r. 1896) spolu s osobní daní důchodovou („osobní daní příjmovou“, kteráž však je subjektivní daní) zahrnují názvem „osobních daní přímých“.

3. Daně výnosové týkají se pouze pravidelných výnosů, nikoliv tedy příležitostných (jež spadají v obor daní obchodových). Výnosy zdanitelné zjišťují se objektivně, t. j. beze vztahu a zřetele k individuálním vlivům, jež subjekt je beroucí sám vykonává na výši výnosu, a beze všeho zřetele na ty jeho zvláštní poměry, které výnos skutečně zvětšují nebo zmenšují (jako na př. výše zadlužení). V tom jest potud výhoda, pokud lze takto i osoby v zemi nesdílejí, které však prameny výnosu zde mají, snadno podrobiti dani, avšak též závažný nedostatek, neboť každá hospodářská činnost podstatně jest podmíněna osobními vlivy a poměry hospodářského subjektu.

Než přes to značilo upravení výnosových daní v té podobě, jež jim byla dána ve státech evropských koncem 18. a počátkem 19. století, už značný pokrok proti dřívějším methodám, jež spočívaly namnoze na objektivních znacích výnosu nebo hodnoty ještě hrubších, což již z části bylo odůvodněno jednak většími stejnoměrnostmi poměrů, jednak i tím, že dříve převládající ráz naturálnohospodářský něco lepšího ani nepřipouštěl. Lidé v prostších poměrech dosud nedovedou ani vypočísti v peněžních výrazech výnos svého hospodářství nebo svůj důchod.

4. Základy pro vyměření daně z výnosu bývají tudíž dosud více méně šablonovitými (srov. třídy daně živnostenské, třídy při domovských daních atd.). Výnos sloužící za předmět daně odchyluje se tedy více méně značně od skutečného konkrétního a stává se takto i daň velmi nestejnoměrnou, následkem čehož i ne-

pružnou, ježto by se každým zvýšením dotčené nezbytné nestejnoměrnosti staly ještě citelnějšími.

S rozvojem hospodářským nestejnoměrnosti vzpomenuť osřeji vystupují. Čím totiž jednodušší jsou poměry, tím stejnoměrnější, šablonovitější výrobní technika; čím vyšší vývoj, tím mnohotvárnější technika, tím větší váha individuality hospodářského subjektu pro vývoj jeho hospodářské činnosti (rolník, řemeslník, obchodník jindy a nyní).

5. Protože nesíhává daň výnosová výnosy dle jich skutečné výše, nedá se při ní užití sazeb progressivních, poněvadž by nestejnoměrnosti ad 4. dotčené ještě se stupňovaly.

6. U některých kategorií daní výnosových nastává zvláště snadno přesunutí v podobě t. zv. amortisace daní. To zejména u t. zv. reálných daní, pak při dani rentové, vybírané z kuponů dlužních úpisů nevypověditelných. Zvýší-li se daň, tedy se zmenší hodnota zdaněného zdroje výnosového, jakoby část její byla státem skonfiskována. Naproti tomuto umenšení hodnoty zvýšenou daní stojí při snížení daně vzrůst hodnoty a ceny, který připadne zvláště tomu vlastníku, jenž dotčeného zdroje výnosového nabyt za trvání dřívější vyšší daně, jako pouhý dar nebo výhra.

Právě proto nelze při daních z výnosu déle trvajících snad odčiniti někdejší nepřiměřené napětí jich (daně domovní a gruntovní u nás!) náhlými podstatnými slevami, ježto nynější vlastníci bezpochyby nabyli příslušných předmětů již v ceně o tolik snížené. Účinek zvýšení daně (ztráta) a účinek snížení její (zisk) stihne docela různé osoby. Stabilita sazeb je tedy požadavek plynoucí z povahy daně z výnosu, ale zároveň jen zase doklad její finančně-technické nedokonalosti.

7. K tomu připadá nesnáze ještě další. Nedají se všechny druhy výnosu stejně určitě poznati. Tak na př. služné veřejných úředníků, úroky státního dluhu atd. jsou úředně přesně známé veličiny; výnos pronajatého domu, výnos pozemku zjistí se mnohem dokonaleji nežli výnos nějakého průmyslového neb obchodního závodu. Vůbec ale, kde snadnost zjištění schází, nezbude namnoze nic jiného než spokojiti se vyčtením určitých tříd zahrnujících vždy předměty s přibližně stejnou výnosností; každý jednotlivý předmět zařadí se odhadem na základě jistých objektivních známek do třídy některé — „vcení se“ do ní (einschätzen; srov. o dani gruntovní,

třídní dani domovní a dani živnostenské). Ježto se rozmanité druhy výnosů nezjišťují stejně snadno a bezpečně, tedy ani náležitého poměrného jich ztížení daněmi se nedosahuje a praktický výsledek bývá zcela nepoměrné přetížení výnosů takových, které jsou zjevné, jsou i snáze zjišitelné, jako jsou zejména výnosy z pozemků a domů pronajatých. (Rakousko!)

1. Daň pozemková.

§ 2. ROZHLED VŠEOBECNÝ.

Daň pozemková jest výnosová daň, jejíž předmětem jest výnos pozemků buď skutečný nebo pouze možný, vždy však toliko objektivně zjištěný. K bližšímu vysvětlení tohoto výměru sluší dodati:

1. Ráz daně pozemkové jako daně výnosové nikterak se neruší, neukládá-li se ona i formálně na výnos, nýbrž vyměřuje-li se dle jiného znaku, na př. dle kupní hodnoty nebo dle prostých geometrických nebo hospodářských jednotek. Ukládání přímo dle výše výnosu vůbec teprve nastalo v posledních stoletích a nebylo druhdy ani možno, když naturální ráz hospodaření ještě převládal.

2. Není podle faktického stavu daň pozemková pouze daní z výnosu pozemků zemědělsky (rolnicky, lesnicky, zahradnicky atd.) používaných, ježto v některých soustavách i půda zastavená jí podléhá, v jiných alespoň půda zemědělského upotřebení schopná, třeba fakticky nepoužitá.

3. Není daní na pouhou rentu pozemkovou jako takovou (buďsi už v Ricardovském smyslu nebo ve smyslu jiných nauk o pozemkové rentě), nýbrž spolu na výnos z kapitálu a práce na pozemky věnované.

Daň pozemková jest nejstarší daní z naší soustavy daní výnosových. Počátky její sluší hledati především v daních panovníkům druhdy od stavů povolovaných a na poddané rozvrhovaných, což se dělo ještě pomocí velmi nedokonalých method, totiž dle objemu nebo dle hodnoty zdaněného majetku, a původně i dosti libovolně; teprve absolutismus osvícený staral se o stanovení pevných klíčů rozvrhovacích. Také druhdy namnoze daň pozemková splývala s domovní, živnostenskou atd. Bylyť často daně vypadající na domy, živnosti atd. spolu s daní z pozemků jen součástíkou jediné, různě nazývané daně majetkové. Lišilo-li se určitěji, byly sestavovány zvláštní zápisy vykazující, mnoho-li platiti jest z půdy dominikální, rustikální, z domů a živností.

Později teprve, hlavně až průběhem 18. století, podnikly se rozhodnější kroky za účelem bezpečnějšího základu pro daň po-

zemkovou zdokonalením katastrů daně pozemkové (Grundsteuerkataster). Vznik novějších katastrů nebyl neprostředkován. Předcházelý dávno pod různými jmény seznamy poplatníků, poplatných předmětův i povinností. V Evropě zřízeny první katastry daně pozemkové v nynějším smyslu na půdě nynějšího Rakouska a to již ve století 16. a 17. Sem náleží na př. i česká „berní rolla“ z roku 1654, zřízená od stavů z usnesení z roku 1650 pomocí zvláštních „visitačních komisařů“, jež však obmezovala se jen na poddané a spolukontribuenty (faráře, měšťany, svobodníky atd.). Pozemky v ní pojaté nazývaly se „rustikálními“. (Druhá „berní rolla“ z roku 1683, třetí z roku 1748, poslední z roku 1757.) Šlechta sama z majetku svého (dominikálního) podvolila se r. 1706 dani, jež zývána „extraordinarium“. Repartice děla se při tom původně dle počtu rustikálních usedlostí na každém dominiu, od r. 1749 dle vyžádaných a pak revidovaných fassí o dominikálních důchodech. Současně s rustikálním katastrem revidovaným r. 1757 vstoupil téhož roku i nový dominikální katastr v platnost. Rektifikace počínající od r. 1748 spadají v obor rozsáhlých „rektifikací Maria-Theresiánských“, jež byly provedeny ve mnohých zemích rakouských. Jim předcházel zejména již r. 1719 katastr milánský („censimento Milanese“), který byl proveden na základě pečlivého vyměření půdy a byl později vzorem tak zv. stabilnímu katastru za Františka I.

Po rektifikacích Marie Terezie právě dotčených, provedených v různých zemích na základech nestejných, směřovala pak katastrová operace Josefa II. (patent ze dne 20. dubna 1785 pro Čechy, Moravu, Slezsko, Halič, oboje Rakousy, Štýrsko, Korutany, Krajinu, Gorici a Gradisku) ku větší jednotnosti základů pro daň pozemkovou s vyloučením všech osobních privilegií a to v ten způsob, že byla půda změřena (v hornatých a lesních krajinách geometry, jinde jen primitivněji) a daň vyměřena na základě fassí hrubého výnosu plodinového, jenž se dle průměrných cen z let 1772–1782 vypočítal v penězích. Míra daně vyměřena při různých druzích kultur, hledě k různosti nákladu výrobního, různými procenty. Však již patentem ze dne 9. května 1790 byla josefinská úprava daně pozemkové odvolána, takže dle ní se jen půl roku daň platila (čtyři léta trvaly přípravy) a nastaly dřívější poměry; až teprve na základě patentu ze dne 23. prosince 1817 nařízeno založení tak zv.

„katastru stabilního“ pro země rakouské mimo Uhry. Za tím účelem provedeno znalecké rozměření půdy, založeny mapy katastrální dle obcí („obce katastrální“) a znaleckými komisaři provedeno vyšetření čistého výnosu jednotlivých parcel dle metody klasifikační (srov. níže). Provádění postupné protáhlo se až do r. 1857 a ani tu nepojaty v ně všechny země, takže až do r. 1881 v Haliči platil katastr josefinský, v Bukovině repartice na jednotlivé dominikální statky a rustikální pozemky v obcích, v Tyrolsku pak daň dle hodnoty nemovitého majetku (i při domech).

Nové jednotné upravení katastru provedeno pak na základě zákona o dani gruntovní ze dne 24. května 1869. (K tomu zákon ze dne 7. června 1881 kontingentující daň pozemkovou pro celé Předlitavsko na 37·5 mil. zl.) K tomu přistoupil zákon ze dne 23. května 1883 (č. 83 ř. z.) o udržování evidence katastrové a konečně zákon o revisi katastru daně pozemkové ze dne 12. července 1896 (č. 121 ř. z.). Kontingent snížen na 35 mil. zl.

Nemalý účinek měly pro zdokonalení katastrů pozemkových pro celé Evropě idey a snahy fysiokratické. Pod vlivem jejich stalo se i usnesení ústavodárného shromáždění francouzského dne 1. prosince 1790, kteréž dalo podnět ku zřízení všeobecného katastru pro Francii. Provedení stalo se celou řadou dalších zákonů.

§ 3. POVAHA NOVĚJŠÍCH DANÍ POZEMKOVÝCH.

1. Předmětem daně gruntovní, když se upravuje jako daň výnosová, jest nyní zpravidla čistý výnos pozemků sloužících rolnickým účelům nebo způsobilých jim sloužití, výnos to dle objektivních známek vyšetřený neboli vlastně výnosnost průměrná, tedy výnos (objektivná výnosnost) rolí, luk, zahrad, vinic, pastvin, však též parků, honebních pozemků, rybníkův i lesův a dosud nezastavených stavenišť. (Formálně může arci vedle sebe pozemková daň polní i zvláštní daň pozemková z lesův existovati.)

2. Jednotkou činící předmět zvláštního katastrálního zápisu (jednotkou katastrovou) může býti buď celý statek (hospodářství) se všemi k němu příslušnými pozemky jako celek nebo každý jednotlivý pozemek o sobě.

V prvním případě vzniká katastr statkový či dvorový (Guts-kataster, Hofkataster), ve druhém parcelový (Parzellenkataster).

Vyšetřuje-li se, aby se stal předmětem daně, výnos (hrubý nebo čistý) takové katastrové jednotky, vzniká katastr výnosový (Ertragskataster); vyšetřuje-li se jenom prodejní (kupní) hodnota její, aby se podle této daň vyměřila, vznikne katastr hodnotný (Wertkataster). Konečně výnos nebo hodnota každé jednotky může se pro sebe zvláště — individuálně — vypočísti, katastr odhadní (Abschätzungskataster); anebo se postupuje t. zv. methodou klasifikační, t. j. vyšetří se v jednotlivých okrscích pečlivě jen u jistého počtu pozemků (parcel) sloužících pro ten okrsek za typy (typické pozemky), takže podle počtu těch typů vznikne určitý počet tříd výnosnosti, do kterých se ostatní pozemky znaleckým odhadem vřadí — „vcení“ (katastr vceňovací — Einschätzungskataster).

Ať se užije kterékoli metody, správný katastr vždy předpokládá pečlivě znalecké (zeměměřičské) vyměření všech ploch, což pak bývá užitečno nejen pro účely daňové, nýbrž i pro rozmanité jiné. Jeť základem geografického vyměření ploch zemských a státní celé, statistického vyšetření druhů kultur polních (polí, luk, lesů atd.) a rozsahu pěstování příslušných plodin; kromě toho tvoří nezbytný doplněk veřejných knih a základ bezpečnosti pro vlastnictví a jiná práva věcná. (Nedostatek úplný v Anglii a vadnost ve Francii jsou na újmu hypotekárnímu úvěru.) Výsledky měření a mapy na zá-

kladě jeho zřízení jsou i nutná basis pro právní záležitosti týkající se hranic sousedů.

V těchto svých částech katastr zůstává cenným – ač je-li udržován běžně ve správnosti žádoucí – i když změnou poměrů pozbude hodnoty pro daňový účel.

Vyšetření všeho, čeho pro řádný katastr jest potřebí (vyměření, zápisy, odhady výnosův atd.), spojeno jest se značným nákladem, pročež katastr musí býti tak upraven, aby zůstal pro delší doby základem pro daň pozemkovou. (Odtud jest název „katastr stabilní“, přijatý patentem z r. 1817, katastr po operacích let 1869 a následujících upravený zval se reambulovaný, předepsány pak revise patnáctileté. Nyní po první revisi dle zákona z r. 1896 zve se tedy „revidovaný“.)

3. I když se jen hrubý výnos pozemků vyšetřuje a za základ vyměření daně běže, jakož se druhdy hustěji stávalo (na př. v josefinském katastru), jest to vpravdě přece toliko jakási nedokonalější metoda, kterou se chce dospěti k téměř cíli, totiž ku podrobení čistého výnosu daní. Daň vyměřená na různé druhy pozemků neb i na též druh u hospodářů různých nebo v krajinách rozdílných stejnou sazbou dle hrubého výnosu (tak jako desátek a vůbec každá pars quota z výnosu hrubého) nemá zřetel na náklad výrobní, který při stejných výnosech hrubých může arci býti velmi nestejný. (Proto v josefinském katastru různé procento daně dle druhů kultur – polí, luk, zahrad atd., což však nedostačí, ježto rozdílnost nákladů také při téměř druhu kulturním může býti veliká.)

Právě řečená rozdílnost bývá na vyšších stupních vývoje, kde se intensivně hospodaří, větší než na nižších, kde metody vzdělávání půdy jsou stejnoměrnější. Proto by katastry na základě hrubého výnosu založené v novějších poměrech byly nanejvýš u těch kategorií pozemků nepovážlivé, kde beztoho veliké rozdíly intenzivnosti nejsou možny, jako na př. při lesích.

Rovněž i tenkrát, když se zřizuje katastr hodnotový, chce se v podstatě přece výnos postihnouti; vyměruje-li se tedy daň dle kupních hodnot, předpokládá se, že daň uložená podle těchto kupních hodnot stihne pozemky ony dle jejich výnosu.

Z rozličných možných způsobů katastrů právě uvedených dospěti se může, předpokládá-li se přesné provedení, katastrem par-

celovým v tom směru aspoň k výsledkům bezpečnějším nežli katastrům statkovým, že není třeba vliv každého prodeje nebo přikoupení parcelového znova vyšetřovati, což v časech živého pohybu pozemkového obchodu ukládalo obtíže převeliké. Mění se při každém statku přikoupením i odprodeji jednotlivých parcel, neméně i větším nebo menším arrondováním atd. celkový výnos a hodnota. Při hojném obchodu pozemkovém, zejména drobném atd., jest tedy fakticky nezbytno vycházeti od jednotlivých parcel, a tu arciž, když se činí každá parcela pouze o sobě beze všeho spojení a souvislosti s ostatní půdou statku předmětem příslušných vyšetření, nelze ani v počet bráti důležité momenty zcela objektivně, které mají na výnosnost účinek, na př. náleží-li pozemek v rámeč zcelených (zaokrouhlených, arrondovaných) polností nějakého dvorce čili mezi pozemky téhož statku po celém obúru obecním různě rozptýlené.

Srovnává-li se abstraktně katastr výnosový s hodnotným, přednost musí se dáti onomu, neboť má-li se kupní hodnota správně udati, přece výnos nebo výnosnost musí se vyšetřiti a pak jest již zbytečno po kupní hodnotě se ptáti, neboť výnos jest vlastním předmětem, podle kterého daň vyměřiti chceme i při katastru hodnotném. Ve skutečnosti zase nejsou výsledky výnosových vyšetření tak přesny, aby přednost výnosového před hodnotným katastrům byla naprostou, zvláště když praxe při výnosovém katastru parcelovém již pro nesmírný náklad, který by podrobné vyšetření výnosu všech jednotlivých parcel vyhledávalo, se musí spokojiti s t. zv. katastrům vceňovacím (Einschätzungskataster).

4. Pokud se tedy zřizuje výnosový katastr parcelový na základě vceňovacím (jako jest rakouský), veškeré území státní rozděluje se na odhadní okrsky, při čemž dbáti jest souvislosti krajů o stejných asi přirozených a hospodářských poměrech. (V Rakousku dle politických okresů, ale při velikých různostech mohlo se v témže politickém okresu vytvořiti více klasifikačních distriktů.) V každém takovém okrsku rozdělí se všechny pozemky jednak dle účelu, jemuž slouží, tedy dle druhů kultur (pole, luka, rybníky, pastviny, lesy, vinice, zahrady atd.), a pro každý druh vybere se jistý počet typických pozemků neboli typů dle bonity, ve které přičině povaha vrchní vrstvy půdy i spodní vrstvy (podkladu), vlhkost, propustnost spodní vrstvy, sklon atd. rozhodují. Čím více rozdílů v bonitě po-

zemků jednotlivého okresu, tím více typů neboli tříd (Klassen), jejichž representanty ony typy jsou. Z povahy věci vyplývá, že nebude počet tříd v každém okrsku odhadním stejný; zákon pak musí jistý přípustný maximální počet tříd vůbec ustanoviti. Pro každý z vybraných typů vyšetří se znalecky dle jistých stejnoměrných zásad průměrný, normální čistý výnos jejich a ostatní pozemky se prostě znaleckým odhadem do příslušné třídy vřadí — vcení.

5. Při vyšetření čistého výnosu u typických pozemků nerůzní se, co z něho jest vlastní výnos z půdy, co důchod z ostatního kapitálu na ten pozemek věnovaného, co zisk podnikatelský; nerozeznává se renta pozemková od ostatního pozemkového výnosu. Avšak nehledí se též, jak z povahy daně výnosové plyne, k individuálním zvláštnostem plynoucím z osoby, vlastností a poměrů dočasného hospodáře, tedy nehledí se k tomu, nese-li pozemek více nebo méně proto, že je v rukou dobrého nebo méně dobrého hospodáře, zda a jaké na něm váznou dluhy a jiná břemena, ani k velikosti režie na poměrech hospodářových závislé (rodina sama či najatá síly), nýbrž zjistí se výnos čistý, jakého docíliti lze dle znalecké zkušenosti na základě daných podmínek přirozených (bonitních), při způsobu hospodářství v krajině obvyklém a při obyčejné dovednosti hospodářově za průměrné úrody na tom pozemku. I vyšetří se tudíž množství plodin, jež takto se vytěží (recte vytěžití může) a jejich hodnota v penězích, při čemž za základ se vezmou víceleté průměry cen tržních té krajiny; od hrubého výnosu takto zjištěného odečte se pak náklad s tím způsobem obdělávání v té krajině obecně spojený, při čemž zejména k výši mzdy v té krajině obvyklé a k nákladům dopravy hleděti se musí.

Vydatnou pomůckou a podporou pro vyšetření čistého výnosu může býti známost kupních cen při různých převodech statků v posledních letech placených (ač nebyly-li to pouhé ceny fiktivní) nebo nájemného vskutku placeného. Pouze a jedině na základě známých kupních cen nedal by se arci přesný katastr zříditi, neboť skutečně docílené kupní ceny vždy jen u jisté části pozemků lze zjistiti; ony bývají z různých dob a jsou často jen fiktivní. Na základě nájemného od pachtýře placeného dal by se katastr zříditi

jen tam, kde hospodaření pachtovní převládá, právě tu však potřeba stabilního katastru více méně odpadá (viz Anglii!).

6. Výnosy znalci vyšetřené a výsledky operace vceňovací musí včas býti uvedeny ve známost příslušných poplatníkův, aby tito mohli proti vadám v nich se objevivším včas reklamace podati. K usnadnění toho zřizují se zvláštní, ze znalců odborných a zástupců poplatnictva samého složené komise, které reklamace vyřizují, po případě více komisí, tvořících pak nižší i vyšší instance.

7. Jestli však postupem času způsoby hospodaření a s nimi i výška výnosu se mění, což také i jen z příčin zevních způsobeno býti může, na př. zdokonalením dopravních prostředků, tedy bude potřeba i katastry v tom směru opravit. Proto nezbytny jsou občasné pravidelné revize katastru, neboť každý katastr stává se průběhem doby nespolehlivým. Vedle těchto po jisté řadě let nezbytných revisí vede se nepřetržitá evidence změn v osobě vlastníka a proměně způsobu osevu (z pole louka atd.).

8. Nedostatky vylíčeného systému se objevují hlavně v tom směru, že se přese všecku velikou nákladnost katastru nedocílí stejnoměrnosti daně pozemkové. Již ta okolnost, že vyšetření výnosu a vceňování pozemků nemůže prováděti jeden a tentýž orgán, že jest třeba jich více, a to tím více, čím větší jest území státní, vyvolává nezbytné nestejnoměrnosti, protože při sebe výbornější instrukci není stejno ani konkrétní měřítko a způsob nazírání všech jednotlivých při vyšetření příslušném zaměstnaných orgánů, ani důkladnost jejich práce. Trvají-li nad to na rozsáhlém území operace katastrální příliš dlouho, tedy vzejde z toho přetřetí pro krajiny, na něž posléze řada došla. (Čechy při 'stabilním' katastru z r. 1817. — I sdělení francouzského trvalo 40 let!) Provedení dostatečně rychlé vyžaduje velmi četný personál, následkem toho však dostavuje se též tím větší nebezpečí nestejnoměrnosti operací katastrálních. Jsou-li pak v katastru již od počátku nestejnoměrnosti, stupňují se pak ještě dále změnami intenzivnosti hospodaření a všemi změnami, které na výnos vliv mají, takže katastr jest již v základě zpravidla více méně nedokonalý; sotva sdělán, stává se den ode dne nesprávnějším zobrazitelem skutečných poměrů výnosu. (Přirovnání se tkanivem Penelopy u Schaeffleho.) Nedostatku tomu neodpomáhá ani francouzský způsob, dle něhož repartice kontingentů daně pozemkové na departementy (parlamentem),

arrondissementy (generální radou departementu) a na obce (radou arrondissementní) nebéře katastr za základ, nýbrž zůstaveno jest obcím za základ jej vzíti pro repartici konečnou a tudíž po případě dáti si jej znalecky revidovati.

2. Daň domovní.

§ 4. *POVŠECHNÝ RÁZ.*

Běreme-li výnos domu v úvahu jako předmět zdanění, třeba jest předem lišiti *a)* budovy sloužící nějakému účelu živnostenskému (rolnickému, průmyslovému, obchodnímu atd.), *b)* budovy sloužící obývaní. Předpokládajíce především, že by v obém případě veskrze jen vlastníci sami budov užívali, můžeme říci, že v případě používání živnostenského jakéhokoliv budova jest spolu s jinými částmi kapitálu stálého činitelem výnosu celé dotčené živnosti a zvláštní výnos její vedle ostatního výnosu neexistuje. Při budově obývané nebo při obývaných místnostech máme před sebou pravidelné užívání jistého stálého jmění spotřebního, kterýžto užitek novější nauka pro závažnost jeho buď přímo v obsah pojmu důchodu individuálního pojala, nebo aspoň přirovnávajíc vlastníkovu úsporu s vydáním najímatelů bytů jako zvláštní výrazný znak daňové způsobilosti pojímá. Tím, že se i k živnostenským účelům i k obývacím zvláště za doby přítomné měrou velmi rozsáhlou budovy pronajímají, celý problém daně domovní stal se výraznějším, ale spolu spleťtějším. V nájemném poskytuje budova pronajímateli výnos samostatný, který žádným způsobem nemůže býti ze zdanění vyloučen. Tím nabývá užívání vlastní budovy vlastníkem i k účelům obývacím zvláštní váhy, takže i bez ohledu na to, běře-li se theoreticky užitek z obývaní vlastní budovy v obsah pojmu důchodového čili nic, nezbytno jest z důvodů spravedlnosti ve výnos budovy pojmouti i „nájemné ušetřené“ a dle té míry zdaniti budovy nebo části budov vlastníkem obývané. Pokud se týče budov a místností živnostenských, nebylo by při správné soustavě daní subjektivních (důchodových) nutno i při budově vlastníkem samým užívané rovněž jako zvláštní část výnosu jejich bráti „nájemné ušetřené“, ježto by se rozdíl ten v soustavě subjektivní daně nutně postihl. Ale v soustavě daní výnosových plyne z jejich povahy, že tu zásadně sluší postihnouti též ušetřené nájemné při budově od vlastníka samého užívané, aby se tak vyrovnala nestejnóměrnost, jež by jinak vzešla naproti pronajatým budovám. Toho stanovíště ovšem s nestejnou důsledností jest šetřeno v rozličných státech. (V Rakousku zejména

šetřeno jest v obvodu platnosti t. zv. domovní daně činžovní.) V některých státech se zdaňují raději v soustavě domovní daně všechny budovy, tedy bez rozdílu i takové, jež slouží živnostenským účelům jakýmkoli.

Leč také po stránce technické mělo pronajímání budov, jež teprve v časech novějších ke značnému rozvoji dospělo, účinek nemalý na vývoj daně domovní. Dokud nebylo dosti zobecnělo, technika zdanění byla nezbytně poukázána na to, aby držela se forem jednoduchých. Zdanění domů venkovských bylo zhusť spojeno se zdaněním pozemkovým; kde vystupuje daň domovní samostatná, což zvláště ve městech záhy nastává, vyměřována porůznu i dle směnné hodnoty nebo dle jistých objektivních známek její nebo užitku. (Sem náleží na př. daň krbová, vybraná v Čechách z usnesení sněmovního z roku 1596 za každý topený krb 10 grošů. Podobná od roku 1607 na Moravě.) Lze říci, že to jsou základní dvě formy samostatné daně domovní. Nejhusťěji objevují se při nich jisté klasifikace dle objektivních známek. Tak na př. dle účelu a povahy domů (náležejí-li svobodníkům, duchovním, obyčejným poddaným atd.) nebo dle hodnoty (daň z roku 1756 pro Prahu liší 7 tříd hodnoty: nejvyšší 12.000 zl., nejnižší 1000 zl., do nichž byly všechny domy vceněny) i dle povahy, lidnatosti a polohy města (při tak zv. fiktivních v Čechách za Marie Terezie třídy dle polohy měst při silnicích atd.).

Spojení daně domovní s pozemkovou potrávalo ve Francii, kdež hospodářská stavení sama zdaněna jsou tak, že plocha, na níž stojí, vřaděna jest do nejvyšší výnosové třídy rolí. Kromě toho však vůbec všechna půda zastavená platila dříve ve Francii daň tuto, ač, pokud jde o budovy obytné, v kombinaci s jinou formou daně domovní (sr. níže). Tento způsob daně domovní nazývá se daní ze staveniště (Gebäudegrundsteuer); vpravdě jest to forma daně pozemkové, neboť přihlíží se ku stavením jen jako ku zvláštnímu způsobu užití půdy. Takové upravení daně domovní dle povahy své nemůže býti dostatečným v těch případech, kde budova neslouží jen účelům půdy, jak slouží při hospodářských staveních rolnických, nýbrž kde naopak půda slouží účelům budovy, ať pak již je tato zřízena k účelům průmyslovým nebo ať slouží za obydlí. Zejména kde se pronajímají domy nebo části domové jest možno zdanění dle číselné výše výnosu.

Lze tedy rozeznávat čtyřý základní typus daně domovní, totiž:

1. daň z výnosu nájemního,
2. daň třídní dle objektivních znaků,
3. daň hodnotnou,
4. daň staveništní o sobě nebo ve spojení s některou jinou z předchozích forem.

§ 5. TECHNICKA DANĚ DOMOVNÍ

A. Daň z výnosu nájemního

jest technicky nejdokonalejším způsobem domového zdanění výnosového. Pokud se totiž budovy měrou rozšířenou pronajímají, jest snadno zjistiti jich výnos. Daň položená na výnos domů číselně udaný nazývá se domovní daní z výnosu nájemního (Hauszinssteuer). Sluší však přesně vytknouti, že není předmětem této daně nájemné o sobě a jako takové. Toť jest předmětem daně z bytu (Wohnungssteuer, Mietsteuer), již platí (platiti má) uživatel bytu, t. j. nájemník. Předmětem domovní daně z výnosu nájemního jest výnos, ježž dům poskytuje nebo by poskytovatí mohl pronájemem. V tomto případě rozumí se s hledišť daně výnosové čistým výnosem to, co zbudef z celého hrubého výnosu nájemného (skutečného neb ušetřeného) po srazce výloh na správký a na reaedifikace (sarta tecta).¹⁾ Věc provede se v ten způsob, že zákon dovolí, aby se z celého výnosu nájemného srazila jistá procenta stanovená zákonem pro všechny domy vůbec, anebo alespoň pro celé kategorie stejně. (V Rakousku pro města dle patentu z roku 1820 dani té podrobená 15 proc.; pro města dle patentu z roku 1849 30 proc.) Rozumí se, že k sumě nájemného přičte se i ušetřené nájemné za byty od vlastníků samých užívané při rovnáním velikostí, polohy a ostatní jich povahy s velikostí, polohou a ostatní povahou pronajatých místností (parifikace).

Technický způsob zjištění výnosu je dvojjí:

a) zjištění přiznáním vlastníka za kontroly (spolupodpisu) nájemníků. U nás se zve tato daň „domovní daní činžovní“. Katastr domovní daně činžovní musí udržovati v evidenci jednak počet všech místností k dani povinných, jednak sumy nájemného, úkol to právě při této dani velmi snadný, takže katastr ročně se obnovovati může a daň sama stále roste s rostoucími výnosy nájemného, však právě proto stává se nestejněměrně obtížnou v poměru k jiným daním, u kterých vzrost výnosu se konstatuje revisemi neb obnovami katastru teprve v delších obdobích.

Ač se při dani té skutečná výše výnosu zjišťuje, zračí se přece v tom její charakter jako daně výnosové,

1. že pro všechny domy daní povinné nebo pro jisté kategorie stejné procento se sráží na správký a reaedifikace,

2. že se neodrážejí úroky z passiv na domě vázoucích od jeho výnosu — což ovšem s povahou daní z výnosu souvisí — ačkoli činí daň při vzrostu sazeb jejích zvláště těžkou, takže buď nabývá povahy reálného břemene zmenšujícího hodnotu budovy aneb, jsou-li okolnosti příznivy, přesouvá se na nájemníky a působí pak jako daň bytová.

b) Jinou formou daně z výnosu nájemního jest ta, kde se výnos nájemní nezjišťuje kontrolovanými fassemi, nýbrž o d h a d e m, kterým se tedy vyjádří, za jaký peníz se pronajati může (hodnota pronájemová, valeur locative). Tím způsobem jest od roku 1890 zařizena francouzská daň domovní (od pozemkové tedy odloučená), při čemž se z hodnoty pronájemové sráží čtvrtina při místnostech obytných a třetina při dílnách na účet správek a vydržování. Katastr se reviduje každých d e s e t let. Není ostatně jedinou francouzskou daní domovní, nýbrž je spojena s níže uvedenou daní z oken a dveří.

B. Domovní daň dle objektivních znaků výnosových.

Rozdíl její od posléz dořčené spočívá v tom, že se nájemní výnos vůbec ani kontrolovanými fassemi ani odhadem nezjišťuje, nýbrž v určitých třídách dle zevních známek výnosnosti ustanoveny jsou pevné sazby. Formy té daně jsou velmi rozmanité podle toho, co se za objektivné znaky výnosnosti běře. Některé ze způsobů nyní užívaných jsou tyto:

1. Rakouský způsob klassifikace (nejprve patent z roku 1820) opírá se prostě o počet obytných místností a to tak, že dle počtu toho všechny budovy řadí se do určitých tříd (16 dle novelly z r. 1882) a pro každou stanoví se pevná sazba. K rozsahu (prostorosti) a jiným vlastnostem místností těch, ke stavivu atd. se nepřihlíží. (Dle patentu z roku 1820, jenž stanovil pouze 12 tříd, rozeznávalo se ještě, má-li dům patro čili nic. V prvém případě přišel do třídy nejbližší vyšší nežli dům o stejném počtu obytných místností, ale pouze přízemkový. To ovšem mělo jistou důležitost, dokud nejen venkov, nýbrž i většina měst měla tuto daň, což r. 1849 odpadlo.)

2. Starší tohoto jest způsob francouzské daně dveřní a okenní (imposition de portes et fenêtres), jež toho času provedena jest ve

dvojím směru, totiž rozeznává předně šest tříd místních dle velikosti obyvatelstva a v každé z těchto tříd rozeznává zase budovy o 1, 2, 3, 4, 5 a více než 5 otvorech (oknech, dveřích, vratech – však v počet se berou jen otvory venkovské, do ulice nebo silnice). I stanoví se v každé třídě místní určitá sazba a to pevné sazby souhrnné pro budovy o 1, 2, 3, 4 nebo 5 otvorech, pro budovy o 6 nebo více však sazby za každý otvor, činíc při tom zase rozdíl mezi vozovými vraty, dveřmi do skladišť (krámů) a okny, u těchto dle pater. Klassifikace tato jest sice dosti důmyslně odstupňována, posílhuje do jisté míry i rozdíly výnosnosti lépe nežli rakouská třídní daň, ale má velice nepříznivý účinek, že ve snaze po úspoře vede ke stavění nepříznivému zdraví a bezpečnosti, zvláště na venkově. Jest ve Francii zavedena ve všech místech, i ve městech největších.

3. Pruský zákon z roku 1861 rozeznával pro venkov obytné domky malých vlastníků, kteří ještě jako dělníci se živí (šest tříd se sazbami od 4 do 24 grošů), stavení rolníků, majících až do 1000 tolarů výnosu (16 sazeb od jednoho do osmi tolarů), konečně 21 tříd pro rolníky větší. Zde přihlíží se tedy k jistým objektivním znakům, jež nejsou vzaty z budovy samé, nýbrž z celkových majetkových nebo sociálních poměrů vlastníků.

C. Daň hodnotná

záleží v tom, že se podle určitých, v zákoně daných direktiv odhadne prodejní (kupní) hodnota budovy, tato zapíše se do katastru (tedy jest to katastr hodnotný) a předpokládá se, že nesou všechny budovy určité procento své hodnoty (na př. 3%), i stanoví se pak buď trvalým způsobem anebo každoročně při rozpočtu (ve finančním zákoně) kvóta na tento presumptivní výnos vypadající. Příbuznost s případem odhadu pronájemní hodnoty výše ad A uvedeným jest tu patrna. Příklad poskytuje domovní daň virtemberská, kdež se zvláštními komisemi odhaduje plná kapitálová hodnota budovy s plochou dvorní a vedlejšími staveními, předpokládá se výnos 3% a na ten se ukládá sazba 3·9%. Na základech příbuzných je i domovní daň badenská.

D. Daň staveništní (areální daň domovní).

Ve Francii byla již nahrazena výše dotčenou dle odhadu výno-

sového. Trvá ještě pro venkovská stavení v Bavořích, kde se plocha zastavená a dvorní béře za základ; na každý ar plochy se béře výnos 5 marek, a výnos takto vypočtený zdaní se sazbou, jež se každoročně předpisuje v zákoně finančním.

Kombinace různých systémů.

Zákonodárce má na vůli zvoliti pro všechny příslušné budovy v celém území státním jedinou z forem domovní daně pod A—D uvedených. Zhusta však naskytují se kombinace dvou tvarů v ten způsob, že pro jisté kategorie domů se užívá jednoho, pro ostatní jiného způsobu zdaňovacího. Tak nalézáme zejména všude, kde zákonodárce chce těžiti z výhod, jež poskytuje domovní daň z výnosu nájemního kontrolovanými fassemi číselně zjištěného, ukládání daně té nezbytně obmezeno na místa, kde pronajímání panuje, nebo na případy skutečného pronajetí. Daň činžovní bývá tedy povždy kombinována s nějakou jinou. Zákon musí tu arci ustanoviti přesné pravidlo o vzájemných mezích platnosti obou způsobů zdanění. Tak v Prusku, Bavořích a j. Velmi charakteristický jest v tom směru vývoj v Rakousku, kterýž se dá naznačiti jako postupné zúžování platnosti domovní daně třídní ve prospěch domovní daně činžovní. Původně totiž (patent z r. 1820) podrobeny jen všechny domy určitě vyjmenovaných měst dani činžovní. Rozšíření provedeno patentem z r. 1849 tím způsobem, že všechny domy ve všech místech, kde více než v polovici domů místnosti jsou pronajaty, podrobeny dani činžovní s povolením vyšší srážky na sarta tecta a s nižší sazbou, než byla předepsána pro města původně dani té podrobená. Konečně (1882) rozšířena platnost daně činžovní vůbec na všechny pronajaté místnosti v domech ležících mimo místa všeobecně dani činžovní podléhající, takže jen z pronajatých místností takového domu platí se činžovní, z nepronajatých třídní daň a nesmí jen souhrn obou býti menší, než by činila daň třídní, kdyby z celého domu se platila.

Od daně domovní z výnosu nájemního rozeznávati sluší daň bytovou (Wohnungssteuer), daň to spotřební, která má stihnouti nikoli vlastníka domu výnos z něho beroucího, nýbrž uživatele bytu; základem jejím jest faktum, že on užívá bytu jisté rozsáhlosti (náklad na byt: nájemné, excl. zvláštních poplatků za vodu,

plyn atd.); daň tedy nésti má sám uživatel bytu (ať jest to vlastník nebo nájemce). Naproti tomu daň domovní z výnosu nájemního má nésti vlastník domu na základě výnosu jeho.

Arciž když se podaří vlastníku domu domovní daň z výnosu nájemního přesunouti na nájemníky, pak oni nesou obě daně promiscue, takže i přesunutá domovní daň z výnosu nájemního stává se daní spotřební, to jest daní bytovou. A právě u daně domovní poskytuje tíseň bytová v městech hojného podnětu přesuvního.

§ 6. 3. DAŇ ŽIVNOSTENSKÁ.

(Výdělková.)

Daň živnostenská jako daň výnosová jest daň na průměrné normální výnosy podniků. Rakouský zákon o osobních daních přímých označuje předmět výdělkové daně takto: „Kdokoliv provozuje výdělkový podnik nebo vykonává zaměstnání na zisk směřující, podroben jest všeobecné dani výdělkové.“ Vylučuje však podniky veřejně účtující, jež podrobuje zvláštní formě daně, zaměstnání v poměru služebném za plat nebo mzdu konaná a provozování polního a lesního hospodářství. Bude tedy pod daň živnostenskou zásadně spadat výnos podniků průmyslových, tržebních, pojišťovacích, transportních, jakož i všech takových živností, jež nabízejí osobní výkon (jako na př. živnosti lékařů, advokátů, živnosti umělecké a pod., na př. privátních divadel, cirkův atd.). Ve finančním zákonodárství rozličných států existují arci větší nebo menší odchylky co do rozsahu, jakým rozmanité druhy živností v obor daně živnostenské jsou zahrnuty. Zpravidla vyloučena živnost rolnická a to ne snad ze zásadních důvodů, nýbrž proto, že uložena jest již daň gruntovní na celý výnos polnohospodářský bez rozdílu, pochází-li z kapitálu pozemkového nebo z provozovacího. Jenom výjimečně objevuje se zvláštní daň živnostenská na rolnickou živnost samu o sobě vedle daně na výnos z kapitálu pozemkového (Badensko). Pak stihne vlastníka, jenž sám na statku hospodáří, obojí daň; je-li statek propachtován, živnostenská daň stihne pachtýře. Jest to tedy prostě rozdělení výnosové daně rolnické na dvě: pozemkovou v nejužším slova smyslu (zdanění výnosu pozemkového kapitálu) a živnostenskou.

Rovněž vylučují se někdy z důvodů nejrozmanitějších některé jiné živnosti, na př. zcela malá řemesla. (Prusko dříve; nyní veliký obor malých živností vůbec.) V Rakousku, kde se ta daň již ode dávna zve výdělkovou (Erwerbsteuer), nepodléhají jí živnosti státní, provozují-li se na základě práv svrchovanostních (tabákové, solné závody) anebo pro účely správy veřejné (pošta, telegraf a t.p.); pak drobní pachtýři, ženské osoby, provozující obyčejné domácí práce (praní, šití atd.) v domácnosti zákazníků neb i na účet jejich ve své vlastní, ale bez pomocníků; ve-

dlejší zaměstnání malých rolníků; vyrabitelé v t. zv. průmyslu domácím (neregulované manufaktuře); studující živící se soukromým vyučováním, i všechna vedlejší zaměstnání, nevynášejí-li ročně více než 50 zl.

Rovněž neukládá se tato daň na všechny druhy podniků stejnou methodou. Býváť methoda její při některých odvětvích podniků (dříve na př. u hornických) nebo při jistých formách podnikání (společnosti akciové a jiné veřejně účtující) upravena zvláštním způsobem přiměřeným povaze těchto odvětví výroby nebo forem podnikatelských. Tak vyvinou se zvláštní nebo speciální daně živnostenské (spezielle Gewerbesteuern) vedle obecné daně živnostenské (allgemeine Gewerbesteuer), která platí pro všechny podniky výslovně jiné formě daně nepodrobené. Jeť vyšetření výnosu pro účely daně živnostenské, nejde-li o podniky veřejně účtující, věcí pro správu finanční technicky velmi nesnadnou. Větší ještě měrou nežli na př. při pozemcích mohou zde při zcela stejné zevní podobě a velikosti dvou podniků (při identitě objektivních znaků výnosu) skutečné průměrné poměry výnosu jejich valně se rozcházet a to tím více, čím více individualita podnikatelova váží, což právě v dobách bohatého rozvoje techniky, svobody živnostenské a vyvinutých transportních prostředků platí. Pro veliké nesnáze technické, se kterými by konkrétní vyšetřování i jen průměrné výnosnosti každého jednotlivého podniku bylo spojeno, vyvinula se daň živnostenská a zejména starší její tvary většinou v ten způsob, že se utvořila komplikovaná klasifikace živností té dani podrobených, sestavená jen dle zevních objektivních znaků výnosnosti, do kterýchžto tříd všechny živnosti se zařadovaly. Objektivné znaky jsou ovšem rozdílné. V každém podniku sice již velikost kapitálu stálého a oběžného a vzájemný jejich poměr, rozsah místností výrobních, počet a povaha pracovních sil, množství zpracovaných surovin, velikost odbytu atd. jsou znaky, ze kterých na míru výnosnosti souditi lze. Avšak i mezi průměrnou výnosností celých odvětví živností jsou patrné rozdíly. Jisté druhy živností totiž toliko ve velikém a jiné toliko v malém se provozují; přemnohá odvětví zase vykazují veliké odstíny ve způsobech provozování (řemeslně, manufakturně, továrnicky atd.). Pokud o odbyt běží, na němž výnos hlavně závisí, nelze skutečný odbyt arci zpravidla náležitě vyšetřiti. Místo sku-

tečného odbytu brala se tudíž za základ objektivná možnost odbytu, jež závisí na stanovišti živnosti, to jest na místě (obci), kde se závod nalézá. To platí alespoň při takových živnostech, které výhradně nebo hlavně pro místní odbyt pracují. Neboť čím větší, to jest lidnatější jest místo, kde závod se nalézá, tím větší jest pro něj objektivná možnost odbytu. Arciť důležitou pro objektivnou možnost odbytu bylo by též spojení (při železnici, splavné vodě atd.).

Tak povstaly různé formy techniky zdaňovací. Všeobecným dělítkem jest pouze: zdanění dle zjištěného čistého výnosu (účetně vykázaného neb odhadem stanoveného) a zdanění dle zevních znaků výnosnosti.

1. Průměrný výnos každého podniku bude se tudíž posuzovati dle druhu (odvětví) živnosti, kterému podnik ten přináleží, dále dle způsobu provozování (továrně, řemeslně) a dle konkrétního rozsahu jeho a konečně i dle objektivných podmínek odbytu. Klasifikace živností opírající se o tento trojí moment, byla charakteristickou stránkou naší starší daně výdělkové z roku 1812. Obsahovalať třídy: a) dle druhu živností (třídy druhové); — b) dle rozsahu provozování (třídy rozsahové); — c) dle objektivných podmínek odbytu (třídy místní). Základ tvořila klasifikace dle druhů živností, po případě dle způsobu provozování, takže se na př. zásadně různily fabriční a řemeslné způsoby provozování. Živnosti na místní odbyt neodkázané třídily se pak dále již jen dle rozsahu, kdežto živnosti předkem nebo výhradně na místním odbytu závislé tříděny nejprve dle druhův, ale v každé z těchto tříd byla další klasifikace dle místních tříd (pro větší místa průměrně větší sazby) a v každé místní třídě bylo vytčeno více sazeb hledíce k různým stupňům rozsahu (čím větší místo, tím více rozdílných sazeb).

2. Avšak zkušenost ukázala, že takováto forma daně živnostenské, při které se pro neveliký počet tříd pevné sazby daně předepíše, jest sice velmi jednoduchou, avšak též velice nedokonalou, zvláště v dobách vysoce vyvinuté techniky a spletitých poměrů tržních. Proto záhy pokoušeno se o jiné metody, při kterých se vedle pevné sazby, stanovené pro každou jednotlivou třídu, objevuje i ještě měnivá sazba, která sice též pravidelně dle jistých zevních příznaků se stanoví, ale s tím účelem, aby se konkrétní faktická rozdílnost ve výnosnosti jednotlivých závodů stejno-

měrněji postihla. Tak ve francouzské dani živnostenské (tak zvaná daň patentní — contribution des patentes) zavedeny kromě pevných sazeb (droit fixe), ustanovených pro rozmanité živnosti podle druhových, místních i rozsahových tříd, ještě tak zvané sazby poměrné (droit proportionel), jež se vyměřují na základě nájemní hodnoty místností živnostenských, po případě i dle obydlí (normál 5 proc. skutečného nebo ušetřeného nájemného; avšak při některých druzích živností a v některých třídách i jenom 2, 2 $\frac{1}{2}$, 4 proc., v jiných až 6 $\frac{2}{3}$ proc.).

Hlouběji nežli je možno zdaněním nájemného z místností výrobních sražily se vystihnoucí rozdily výnosnosti podniků některé státy německé. Tak v Bavořích rozeznává se mezi „Normalanlage“ a „Betriebsanlage“. Prvá zahrnuje třídy podle druhu s pevnými sazbami; k sazbám těmto přistupuje daň dle provozovacích poměrů závodu (Betriebsanlage), jež se vyměřuje dle jistých znaků v zákoně udaných, jako dle počtu dělníků, množství zpracované suroviny nebo zhotoveného výrobku, dle přístrojů a strojů. Po případě se výnosnost zjistí odhadem a na jeho základě se daň vyměří procentuálně (2 $\frac{1}{2}$ proc.). — V Badensku běře se za základ pro vyměření sazby poměrné jen hodnota kapitálu v závodu investovaného. — Viremberská daň živnostenská konečně běře za základ vyměření oba činitele, ze kterých výnos plyne, totiž práci a kapitál; užívá totiž sazeb, které se kombinují podle velikosti závodního kapitálu a podle osobního výdělku živnostníka, což oboje zjišťuje se fassí jeho, jež úředně se zkoumá a po případě rektifikuje.

3. Zvláštní živel zaveden byl v pruské dani živnostenské r. 1862 při některých odvětvích živností. Všichni poplatníci příslušného odvětví (oboru) v jistém okrsku (v provincii nebo v místě) tvoří společnost daňovou (Steuergesellschaft), kteráž celkovou, na ni vypadající sumu daně, vypočtenou násobením střední sazby počtem příslušných živnostníků v tomto obvodě daní povinných, rozvrhuje autonomně repartici mezi členy své podle skutečných asi poměrů výnosu. Tento princip repartiční mezi příslušníky téže skupiny měrou mnohem širší vešel v platnost dle zákona pruského z roku 1891. Zákon ten osvobozuje od daně živnostenské všechny živnostníky nemající alespoň 1500 ř. m. výnosu nebo 3000 ř. m. závodního nebo provozovacího kapitálu, všechny ostatní dle výše

výnosu nebo závodního a provozovacího kapitálu ve čtyři třídy, z nichž nejvyšší (více než 50.000 ř. m. výnosu nebo přes 1 mil. ř. m. kapitálu závodního) platí 1 proc. z výnosu. Do II. třídy patří podniky s ročním výnosem mezi 20—50.000 ř. m. nebo kapitálem 150.000 — 1 mil. ř. m., do III. všechny s ročním výnosem 4—20.000 ř. m. nebo kapitálem 30.000—150.000 ř. m., do IV. s výnosem 1500—4000 ř. m. nebo kapitálem do 30.000 ř. m. Poplatníci každé třídy tvoří pro sebe společnosti daňové a to poplatníci I. třídy v jednotlivých provinciích a v Berlíně, poplatníci II. v každém vládním okrese, poplatníci III. i rovněž IV. v každém kraji. Každé daňové společnosti uloží se kontingent násobením počtu její členů střední sazbou, jež činí v II. třídě 300 ř. m., v III. 80 a ve IV. 16 ř. m., a tento kontingent repartuje se výborem každé společnosti na všechny jednotlivé závody dle střední (průměrné) výnosnosti každého.

Myšlenku vložiti rozhodování o míře zdanění živnostnického v mezích určitých maxim a minim sazbových samosprávnému komisionálnímu rozhodování interestentů pojal také rakouský návrh z roku 1891, s tím toliko rozdílem, že okresní komise zdaňovací pro daň živnostenskou, složené z části větší ze členů zvolených od poplatníků, z části menší od vlády jmenovaných, měly rozhodovati pro svůj obvod o velikých podnicích dani živnostenské podrobených. Zdanění mělo se státi buď dle zevních znaků výnosnosti anebo na základě odhadnutého výnosu. Pro případ prvý sestaven byl velice obšírný tarif druhový se sazbami, jež byly vyčteny způsoby rozdílnými; buď totiž jistým minimem a maximem pro živnosti až do určitého rozsahu a zvláštními sazbami stoupajícími podle počtu zaměstnaných dělníků, nebo prostě minimálně a maximálně za každého dělníka v závodě zaměstnaného nebo za každý kus jistého druhu strojů nebo přístrojů v závodě zaměstnaný a j. I při dani ukládané dle odhadnutého výnosu mělo stanoveno býti minimální a maximální procento zdanění, a tak jako při tarifu dle zevních znaků výnosnosti, i při tomto způsobu měla rozhodnouti komise dle své znalosti poměrů, má-li se užití pro ten který podnik sazeb minimálních či maximálních či nějaké sazby mezi oběma tak, aby v celku dala daň ze všech v obvodu tom zdaněných živností kontingent pro tento obvod ustanovený.

Avšak tento sice důmyslně pojatý, nicméně příliš spletitý způsob nebyl přijat, nýbrž napodoben (v zákoně z 25. října 1896 o osobních daních přímých) vzor pruský.

Dle toho zákona různí se všeobecná daň výdělková od výdělkové daně z podniků veřejně účtujících (akciových společností, společenstev, podniků zemských, okresních, obecních a j. pod.). Všeobecná daň vyjmouc živnosti potulně provozované (podomní obchod a t. p.) jest kontingentována, t. j. byl ustanoven souhrn daně od příslušných podniků dříve v podobě výdělkové a t. zv. příjmové daně placené po jistých slevách jako všeobecný státní kontingent sumou 17,732.000 zl., který pro každé další (vždy dvouleté) období ukládací se zvyšuje o 2/4 proc., při čemž se však odečtou daňové obnosy podniků, jež v akciové se promění. Poplatníci jsou vřaděni do 4 tříd a to náleží do 1. třídy ti, kteří v posledním ukládacím období platili přes 1000 zl., do 2. třídy, kdož platili přes 150—1000 zl., do 3. třídy, kdo platili přes 30—150 zl., do 4. tř., kdo platili do 30 zl. daně výdělkové. Poplatníci každé třídy zvláště tvoří ve svém okrese ukládacím daňovou společnost, i jsou okresy ukládacími a tedy obvody společností pro 1. a 2. třídu zpravidla obvody obchodních komor, pro 3. a 4. třídu obvody okresních hejtmanských a města přes 20.000 obyvatel čítající; města velká mohou i na více obvodů býti rozdělena. Kontingent státní rozpadá se v kontingenty společností (formálně nezná zákon žádných kontingentů zemských), jež definitivně stanoví ústřední státní „komise kontingentní“. Zdanění příslušníků každé společnosti daňové provádí zvláštní, pro ten obvod a pro tu společnost zřízená komise pro daň výdělkovou, jež pod předsednictvím úředníka od vlády jmenovaného skládá se na polovic ze členů od vlády jmenovaných, na polovic od členů příslušné společnosti volených. Za účelem zdanění ustanoveny jsou sazby počínající 1 zl. 50 kr. v 46 stupních až do 1300 zl., načež stejnoměrně a bez obmezení po 200 zl. stoupají. Komise přihlížejíc ke „střední výnosnosti“ každého příslušného podniku ustanoví mu některou z těch sazeb, tak aby tyto sazby dohromady daly kontingent pro její společnost předepsaný; a když se suma sazeb těch od sumy kontingentu více než o jistý minimální zlomek odchyluje, musí býti poměrnou přírážkou nebo srážkou u všech uložených sazeb vyrovnána na ustanovenou výši

kontingentu. Odvolací působnost v příčině sazeb od komisí pro daň výdělkovou předepsaných vykonává zemská komise pro výdělkovou daň složená ze zástupců vlády a členů sněmem i obchodními komorami volených. Komise pro daň výdělkovou není vázána, aby předepsala všem svým příslušným poplatníkům jen sazby v mezích hraničných sazeb její třídy; na př. tedy v 2. třídě od 30 do 150 zl., nýbrž může, přihlížeje ke střední výnosnosti, sáhnouti výše nebo níže. Je-li odchylka značná, poplatník přejde hned v ukládacím období následujícím do té třídy, která jest výši sazby jemu předepsané přiměřena, jinak při menší odchylce třeba teprve vyčkati, opakuje-li se ona i v následujícím období zdaňovacím.

4. Jakož již řečeno, není třeba podrobovati všeliké podniky dani živnostenské podléhající jediné formě této daně. Bud' jisté druhy podniků nebo jisté formy podnikání podrobí se zvláštní technické úpravě této daně, odchylné od všeobecné. V novější době nejdůležitější jest případ zvláštní technické úpravy při dani živnostenské podniků veřejně účtujících (öffentlich rechnungslegende Unternehmen), jako jsou zejména akciové společnosti, společenstva výdělková, zemské, okresní, obecní závody atd. Ježto se u takových podniků čistý výnos zjišťuje snadno číselně, čehož u podniků jednotlivců není, tedy možno jest obejít se při nich bez hrubší technické formy zdanění dle objektivních znaků a spíše vyměřiti daň dle výnosu v skutku vyšetřeného. Panuje tu jistá analogie s domovní daní činžovní a contrario třídní. Avšak právě jako při domovní dani, tak i zde větší zjevnost čistého výtěžku způsobuje snadno nestejněměrné obtížení takových podniků naproti podnikům jednotlivců podrobeným dani pouze dle objektivních znaků výnosnosti. Avšak hledí-li se s druhé strany k tomu, že při výdělkových podnicích, při kterých osobní moment stoupá do pozadí (jako zejména při společnosti akciové), výnos má pro účastníky předem charakter výnosu ze jmění (ne z práce), tedy větší obtížení jeho nemusí se pokládati zásadně za závadné, jen když nepřekročí meze národohospodářsky nezávadné a když se pak společenstvům svépomocným menším poskytnou poměrné úlevy (jako též v Rakousku se děje).

Hlavním úkolem zákona o takovéto speciální dani na skutečný

čistý výnos podniků veřejně účtujících jest, aby vytkl co nejpřesněji, co pro účely daně čistým výtěžkem se rozumí, ježto se nelze pouze držeti toho, co bilance jako výtěžek čistý vykazuje. Tak na př. není pouze čistým výnosem, co mezi akcionáře se rozdělí, nýbrž náležejí k němu též obnosy, jež do rezervního fondu se ukládají, nebo na rozšíření závodu nebo na splátky dluhů se věnují, kdežto na př. musí býti pak odečteno, co z čistého výtěžku minulého roku na účet příští bylo přeneseno, neboť bylo již předcházejícího roku v základ zdanění pojata a bylo by tedy bez důvodu zdaněno opětně. Nenáleží tam však, co se v mezích přípustných sráží (odpisuje) na restituci opořebeného inventáře atd. — Není-li takového přesného ustanovení, jest nebezpečí, že podniky podobné vydány budou libovůli orgánů daň vyměřujících (srov. rak. zákon o osobních daních přímých § 93. a násl.).

Starší případy speciálních daní živnostenských naskytovaly se zejména při závodech hornických. U hornictví udržely se totiž následkem historické kontinuity v některých státech ještě formy zdanění, jež mají svůj původ v dávných zařízeních. V souvislosti s regálem horním vyvinuly se totiž při hornictví dávky veřejné způsobů velmi rozmanitých, z nichž nejdůležitější byl a nejdéle se zachoval t. zv. desátek horní (Bergzehent, Bergfrohne; v Rakousku zrušen r. 1862, před tím již modifikován, dle jistých průměrů vyměřován). On jest neracionální jako každá daň z hrubého výnosu (pruská 2% z hrubého výnosu). Jiným způsobem bylo v Rakousku ukládání daně dle měř dolových („Massengebühr“) (k čemuž přistupovala 5% daň z příjmu dle přiznaného čistého výtěžku), nebo konečně způsob francouzský, kde se vyměřuje stálá daň (droit fixe) dle plochy a spolu proporcionální daň (droit proportionel) dle čistého výtěžku ve shodě s duchem daně patentní.

§ 7. — 4. DAŇ RENTOVÁ (ÚROKOVÁ).

(NB. V českém textu rakouského zákona o přímých daních osobních tato daň jest zvána terminologicky velmi nepřipadně „daní z důchodů“.)

Daň rentová náleží k daním teprve novějším a jest v rozličných státech velmi nestejně vyvinuta. Předměttem její jest výnos z peněžních kapitálů zapůjčených a jiné podobné výnosy, které mají ráz smlouveného důchodu kapitálového, jako zejména: pachtovné (v rak. dani jen pachtovné z propachtování živností, živnostenských práv a z jiných předmětů ani dani pozemkové ani domovní nepodrobených), doživoitní a dočasné důchody placené od pojišťoven a jiných zaopatřovacích pokladen; důchody výkupné (vyvazovací), dávky výměnkářské a t. p. Ježto daň úroková jest nejdůležitější druh daní rentových, lze pro daň rentovou také užití — denominatione a potiori — označení „daň úroková“, a to tím spíše, ježto „úrok“ je podstatnou součástí všech smlouvených důchodů kapitálových. Subjektem, jenž dle úmyslu zákonodárcova jí vskutku stížen býti má, jest *věřitel*, úroky, pachtovné a jiné uvedené dávky přijímající.

Zásadní oprávněnost daně rentové jest nepochybná a bylo by zjevnou nespravedlností, kdyby byla opomenuta v soustavě daní výnosových. Že teprve poměrně pozdě byla zavedena, vysvětluje se z toho, že teprve s vývojem moderního života úvěrního výnosy peněžních kapitálů zápůjčných zaujaly tak význačné místo v celé soustavě důchodové. Také teprve rozvoj rozličných druhů cenných papírů a jím podmíněné techniky úvěrní usnadnil zdanění (viz níže o nepřímém vybírání daně té). Pokud běží o úroky z kapitálů zápůjčných, každé úroky nebudou arci dani té podléhati, nýbrž pouze ony, které vskutku mají povahu samostatného výnosu. Vyjmuti sluší tedy úroky přijímané od podniků úvěr zprostředkujících z jejich aktivních obchodů (srov. nauku o bankách); neboť tyto úroky netvoří o sobě samostatně čistý výnos (na př. úroky, jež banka za své poskytnutí zápůjčky hypoteční nebo směnečné dostává), ale ovšem úroky placené vkladateli bankou (spořitelnou, záložnou) tvoří proň samostatný výnos a mají právem podléhati dani úrokové.

Zásadně nejsprávnější bylo by ovšem podrobovati dani pouze

ryzí úrok (srov. nauku o smluveném důchodu z kapitálu), nikoli prémii risikovou, která jest jaksi eventuelní splátkou. Nicméně nedá se obojí přesně ohraničiti, takže zůstává dani podroben celý obnos úrokový, pachtovní atd. Ze stejné příčiny neměly by býti podrobovány rentové dani celé sumy pojištěných důchodů starobních, invalidních a pod., pokud se pojištění stalo bez výhrady kapitálu, protože v těch důchodech se vyplácí pojištěnému znehlá kapitál vložený. Leč ani zde se rozdílů nečiní.

Předmětem daně jest (recte má býti) všecek úrok tvořící s amo-
statný výnos, tedy zejména úroky ze zápůjček zjištěných hypo-
tékou a ruční zástavou, úroky placené od bank, spořitelen a zá-
ložen vkladatelům, úroky z cenných papírů zúročitelných, jako
jsou státní dlužní úpisy, zástavní listy, prioritní a jiné obligace
(i t. zv. prioritní losy zúročitelné), konečně úroky všech zápůjček
soukromých vůbec (dividendy z akcií, věcně sem nenáležející, vřa-
ďují se sem někdy jen pro podobnost formální).

Metoda vybírání té daně jest dvojí:

1. Daň lze uložiti přímo věřiteli a od něho ji vybrati; nebo
2. lze vybírati daň u dlužníka k výplatě úroků povinného
ovšem s právem, aby si zaplacenou daň srazil s úroků, jež věřiteli
vyplatí (daň úroková nepřímo vybíraná).

Posléz dotčeného způsobu výhodně se užívá obecně při úrocích
z cenných papírů (zejména státních dlužních úpisů, prioritních
obligací, zástavních listů atd.), které se na kupony vyplácejí u urči-
tých pokladen (daň kuponová). Vůbec lze toho způsobu všude
užiti s výhodou, kde se věřiteli k dani povinnému úroky vyplácejí
u nějaké pokladny veřejně účtující, neboť tu i pro samu správu
finanční jest operace vybírání úroků snadnější a bezpečnější. Po
případě jest možno užiti indirektního způsobu při úrocích dluhů
hypotekárních (vyběře se od dlužníka, jenž má právo přesunouti).
Přímé ukládání daně věřiteli obmezuje se tudíž na případy obecně
tak řečených zápůjček privátních, které se nečiní dlužníku veřejně
účtujícímu nebo hypotečnímu, pak na důchod úrokový z kapitálu
za hranicemi uloženého.

Úskalím pro správné provedení daně úrokové jsou technické
obtěže důsledného provedení. Finanční technika má tu úkol zvláště
nesnadný; vadí především nadmíru nestejná zjevnost rozmanitých
pramenů úroků, citelná ve všech těch případech, kde nelze užiti

metody nepřímého vybírání. Jsou totiž některé druhy zápůjček v privátním styku od osoby k osobě, které snadno se utajují; podobně nesnadno přístupny jsou úroky ze zápůjček zahraničních. Tu nezbývá jiné cesty než uložiti věřiteli, po případě též zároveň dlužníkovi povinnost k deklaraci zápůjčky a úroků s výhrůzkou jisté právní újmy, jestli tak neučiní. Zlo pohrožené může záležeti v pokutě, jež se vyměří vinníkovi multiplem daně defraudované, po případě dá se uložiti i pozůstalosti, zjistilo-li se zatajení teprve při přechodu pozůstalosti. (Trest stihne pozůstalost samotnou; tak v Bavorsku.) Uloží-li se deklarační povinnost pouze dlužníkovi, nedosáhne se úspěchu, ježto dlužníka zdržuje obava před přesunutím nebo výpovědí. Všeobecnému povinnému registrování půjček přičí se zájmy soukromé, neboť odhalují se tím privátní poměry jednotlivců způsobem, jenž jim může škoditi. Samo o sobě bude i prohlášení zákona neúčinným, kterým se za neplatnou prohlašuje úmluva mezi věřitelem a dlužníkem, jíž tento se zavazuje, že daň sám ponese.

Kromě nesporné zjevnosti zápůjček, která příčinou bývá, že jisté druhy úroků zcela nebo s částí dani unikají, a s částí jako důsledek této vady namítala se ještě proti dani z úroků dvojitá věc: že se totiž daň úroková zpravidla přesune a že daň pudí kapitál ze země, nepodaří-li se přesunutí.

Přesunutí daně úrokové bude tím pravděpodobnější, čím jednostranněji daň stíhá pouze jisté druhy úroků a čím vyšší při tom jest. Čím více jest výjimek od daně, ať zákonných anebo pro neúčinnou techniku faktických, takže daň stihne toliko jisté kategorie úroků zápůjčkových, tím jistější jest výsledek, že přesune se daň při zápůjčkách, jež jí uniknouti nemohou. I přesune se 1. zvýšením úroku na dlužníka při zápůjčkách již uzavřených, avšak vypověditelných, pak vůbec při zápůjčkách, jež se teprve uzavírají. 2. Při nevypověditelných cenných papírech již cirkulujících přesune se pomocí amortisace daně, t. j. průměrným snížením kursu, na nynější vlastníky úpisů (věřitele), při nové emisi takových na dlužníka samotného. Snížený kurs má však pro emittenta účinek stejný jako vyšší úroky. Dlužník v takovém případě raději zpředu hned prohlásí, že daň bere na svůj účet, má-li zájem zameziti snížení kursu, neboť jeho nominální dluh stal by se mnohem větším nežli přijatá suma zápůjčky. Ra-

kouské železnice učinily tak již za platnosti staré daně příjmové ve příčině úroků svých prioritních dluhů, rovněž i mnohé bankovní ústavy při emisi rozličných cenných papírů. Novou rakouskou daň rentovou zákonem o osobních daních přímých zavedenou musily, pokud jde o úroky, převahou na svůj účet vzítí ústavy úroky vyplácející (banky, spořitelny), jelikož zákon musil nechatí v platnosti všecka již dříve zákonitě zabezpečená osvobození, k čemuž přistoupily i papíry, jejichž emittenti, jak právě pověděno, byli zabezpečili úrokům z úpisů svých již při emisi, že nebudou žádné srážce daňové podléhati.

Nebezpečí přesunutí mizí tou měrou, jakou se daň úroková stává všeobecnou; aspoň se umenšuje, má-li obvyklá sazba úroková následkem nadbytku kapitálů beztoho tendenci klesati. Nebezpečí, že vypudí daň úroková kapitál ze země, hrozí pak toliko, když následkem daně zvýší se rozdíl čisté (t. j. daní nezkrácené) míry úrokové z cizích a domácích zápůjček tou měrou, že se lépe vyplatí kapitalistům umístiti kapitály v cizině. Odtok kapitálu do ciziny a zvýšení domácího úroku jím způsobené jest fakticky též přesunutím na domácí dlužníky. Však nebezpečí dotčené nehrozí zpravidla zemím, které mají o sobě úrokovou míru vysokou, dokud úrok, ačkoliv snížen jest o sumu daně, přece neklesne pod výši cizího.

Přesto byly úvahy o uvedených nebezpečnostvích příčinou, že v některých státech daň z úroků dlouho nezavedena (ve Francii teprve po válce s Německem r. 1870, v Rusku teprve r. 1885; nedokonale byla vyvinuta v Rakousku, proto nová úprava v zákoně o osobních daních přímých z r. 1896). Avšak čím vyšší kvotu důchodu národního v nynějších poměrech tvoří úroky kapitálové, tím nezbytnější jest stihnouti daní i tento pramen výnosu, postarati se však zároveň o methodu co nejbezpečnější, aby daň byla pokud možno všeobecnou a stejnoměrnou, aby tedy stihla všechny druhy úroků stejným břemenem. Mezery, které zůstanou, zvláště při úrocích z krátkodobých půjček, jejichž pravidelná deklarace byla by nepoměrně obtížnou, lze daněmi z obchodů aspoň s částí, ač pouze zhruba, vyplniti (kolek směnečný, kvitanční atd.). Ježto se při dani úrokové aspoň s částí skutečné výnosy stíhají, tedy je dani z důchodů bližší než daně z výnosu před tím uvedené, výjmouc daně na výnos podniků veřejně účtujících.

Oprávněnost daně z úroků dluhu státního, často v pochybnost
braná, jest aspoň potud zcela nepochybna, pokud hned z předu
výslovným slibem státu daň vyloučena nebyla, a to i naproti ci-
zinci. Namítá-li se, že tu stát jednou rukou běře, co druhou dal,
přehlíží se, že titul jest tu rozdílný; stát dává úrok jako dlužník,
běře daň jako stát. Účtovat tu sluší zvláště též s eventuální pro-
měnlivostí sazby té daně. Jen tolik se dá ve státech, kde není
daň úroková dosti všeobecnou, proti vhodnosti té daně uvést, že
věřitelstvo daně se obávající bude se snažiti, aby účinek její pro
sebe paralysovalo sníženým kursem dlužních úpisů. Ale aby právě
byla všeobecnou, jest v zájmu státu samého.

§ 8.-5. T. ZV. DAŇ Z OSOBNÍHO VÝDĚLKU (DAŇ MEZDNÍ).

Slovem „osobní výdělek“ zahrnuje se zde:

a) jednak vlastní mzda, t. j. smluvený důchod z práce (služné, remunerace, honorář);

b) jednak po případě výdělek z takových živností, jejichž výnos v podstatě jest důchod z práce, což zejména bývá u t. zv. professí liberálních, jako jest živnost advokátů, notářů, soukromých učitelů a pod. Výnos takových živností náleží zásadně již mezi předměty daně živnostenské a namnoze se v mezích této daně vsutku zdaňuje (tak celkem již dříve v Rakousku, kdežto vlastní služné se dříve (1849–1896) postihovalo t. zv. daní z příjmů), jakkoliv v praxi též příkladů neschází, že se výnosy takové s vlastní mzdou (služným atd.) formálně slučují v obor zvláštní daně.

Pokud tudíž k výnosům živností liberálních nehledíme, lze lišiti daň na vyšší kategorie mzdy, totiž služné úředníků, tedy daň ze služného (Besoldungssteuer), a daň na nižší kategorie mzdy, tedy v podstatě mzdy dělnické (vlastní daň mezdní – Lohnsteuer). Zásadně obě kategorie jsou odůvodněny, ale zavěsti přímou daň na kategorie nižší mzdy nebude se zpravidla doporučeti hledíc k tomu, že beztoho již značnou měrou tyto nejnižší důchody z práce stíženy jsou spotřebními daněmi, čímž požadavkům stejnoměrného rozdělení dostatečně se vyhovuje. Nadto pak jsou technické obtíže přímé daně, uvalené na tyto nižší mzdy, příliš značné, neboť při mzdě ve krátkých termínech placené (denně, týdně) dají se peníze pro daň v delších termínech splatnou nesnadno nasbírat a pohotově zachovati; předmět daně se mění průběhem finanční periody následkem přechodu od vyšší k nižší mzdě a naopak, k tomu druží se delší nebo kratší doby prázdně (nemoc, stávka atd.) i časté místní přechody. Následek všech těch a podobných okolností jest poměrně značná nákladnost správy takových daní, četné a z nemalé části i bezvýsledné exekuce, pročež raději od přímého zdaňování se upouští. (V Rakousku se podrobovaly daní z příjmů dle zák. z r. 1849 v II. třídě teprve důchody přes 600 zl. r. č.). Ostatní obory mzdy (služné úředníků veřejných a z velké části i privátních) snadno se konstatují na základě známosti úřední opatřené přímo (jako na př. u veřejných úředníků) nebo nepřímou (při úřednicích ústavů, velkostatků a pod. povinným oznámením

se strany správy těchto závodů). Jelikož pak osobám, žijícím ze služného, tento výdělek bývá zpravidla jediným zdrojem důchodu, a tento jejich celý důchod v plné reálné skutečnosti snadno se konstatuje, daň se zde blíží již valnou měrou dani důchodové (Einkommensteuer), tudíž se i formálně prostě zařazuje v t. zv. daně důchodové (Prusko, Sasko), aniž se pojímá v systém výnosových daní. Zde tedy opět obor daně z výnosu a daně důchodové předmětem i technikou co nejtěsněji se stýkají.

V rakouském zákoně o osobních daních přímých byla však zachována důslednost, aby všeliké druhy výnosů (tedy i z práce pronajímané) byly v soustavu daní výnosových pojaty. I zavedena tudíž kromě všeobecné osobní daně důchodové ještě t. zv. daň z vyššího služného, jež dopadá na všechny důchod služební 3200 zl. převyšující. Že jest daní výnosovou, vysvětá z toho, že úředník, mající služné přes 3200 zl., musí je zdaniti celé, aniž má práva odraziti úroky svých dluhů, což, pokud totéž služné spolu dani důchodové podléhá, pro tuto daň ovšem místo má.

Je-li důvodno a účelno státní úředníky dani podrobovati, o tom neprávem se pochybovalo. Není to:

1. ani bezprávné slíbenou mzdu daní ztenčiti, neboť právní titul, ze kterého se úředníku služné plátí a ze kterého se od něho daň požaduje, jest zcela různý. Onde vystupuje stát jako zaměstnavatel, zde jako subjekt svrchovanosti finanční, naproti němuž úředník nepřestává býti státním občanem, i nemá toho vědomí nikdy ztratiti; ani není správné, tvrdí-li se,

2. že by to bylo bezúčelné, jelikož (prý) se jednou rukou běře, co druhou se dává. Jednak tu padá na váhu zřetel na potřebnou formální stejnost vůči soukromým úředníkům, jednak zase zřetel na možnou měnlivost sazby daně samé.

B. Daně subjektivní, hlavně daň důchodová.

§ 9. RÁZ JEJICH POVŠECHNÝ.

Kdežto daně výnosové hledí jediné k objektu, to jest ku prameni výnosu odloučenému od subjektu, vycházejí subjektivní daně naopak od osoby jako takové nebo jakožto držitele určité sociální pozice nebo konečně jakožto střediska určité důchodové sféry. Tomu odpovídá trojí způsob daní subjektivních:

1. pouhá daň osobní,
2. osobní daň třídní,
3. daň důchodová.

Ad 1. Nejprimitivnější formou daně subjektivní jest totiž vlastní (pouhá) daň osobní neboli t. zv. daň z hlavy, nyní již pouze v řídkých zbytcích zachovaná. — Ve Francii t. zv. *impôt personnel et mobilier* obsahuje: *a)* vlastní osobní daň, ku které povinna jest každá osoba samostatná kteréhokoliv pohlaví a to trojnásobným obnosem průměrné denní mzdy dle místních poměrů odhadnuté ($\frac{1}{3}$, 1 nebo $1\frac{1}{2}$ fr. za den) a *b)* daň z bytu, jež se vyměřuje procenty ze skutečného neb ušetřeného nájemného.

Daň z hlavy ruská, r. 1885 odstraněná, stihla s výjimkou jistých kategorií osob všechny mužské obyvatele; namnoze pak byla pouhou početní pomůckou, aby se násobením sazby této daně počtem mužských osob v obci zjistila celková suma daně, kterou obec (ručíc státu solidárně za celý kontingent na ni připadající) rozvrhovala na příslušníky své dle poměru podílů půdy jim přidělených.

Vlastní daně osobní vyhovují sice zásadě všeobecnosti, ale nikterak zásadě stejnoměrnosti, a dají se tudíž, vyjmouc poměry zcela primitivní, mysliti jako nízká daň vedle jiných, postihujících rozmanitě stupně způsobivosti měrou náležitou, ale pak témuž úkolu se vyhoví se stanoviska techniky berničné vhodněji přiměřenou úpravou daní spoříebních, takže pouhá osobní daň pro moderní systémy daní jest nemístna. Jim svědčí jediné daň z důchodu dopadající na jednotlivce dle průměrné způsobivosti jejich, měřené v podstatě dle výšky skutečného důchodu jejich.

Ad 2. Osobní daně třídní jsou historickou formou přípravnou ku vlastní dani důchodové, arcí formou, která namnoze objevila se pravidelně se staršími tvary daní výnosových. Kdežto se totiž při vlastních daních důchodových hledí vyšetřiti s možnou dokonalostí číselnou skutečný důchod, osobní daně třídní spokojují se methodou jednodušší, šablonovitější, ovšem tedy i výsledky méně přesnými. Poplatnictvo totiž dle stavu, povolání, velikosti a povahy jmění rozdělí se (vřadí nebo vcení se) v jistý počet tříd, u příslušníků každé jednotlivé takové třídy se předpokládá stejná průměrná výška důchodu a pro každou třídu se stanoví určitá pevná sazba. Jest to tedy daň subjektivní dle objektivních znaků. To ovšem hodí se do poměrů jednodušších a stejnoměrnějších, neboť šablonovitost, s jakou se tu poměry důchodu posuzují bez individuálního vyšetření, jest příčinou, že není možno mnoho tříd stanovití a že sazby mohou býti jenom nízký. Jest to tedy ještě velmi nedokonalá forma daně subjektivní.

Příklad: Pruská daň třídní z r. 1820 měla 4 třídy, každou o 3 stupních: IV. třída: obzvláště zámožní a bohatší obyvatelé (144—96—48 tolarů), III. třída: zámožnější (24—18—12 tolarů), II. třída: menší měšťanstvo a rolnictvo (8—6—4 toлары), I. třída: nádeníci, čeled, zcela malí pozemkáři a řemeslníci (3—2—1 $\frac{1}{2}$ —1 a $\frac{1}{2}$ tolaru).

Podobného způsobu daně byly druhdy též v Anglii obvyklé (srov. příklady u Vocke: Geschichte der brit. Steuern).

Ad 3. Daň důchodová nebo ještě určitěji osobní daň důchodová (Personaleinkommensteuer) — u nás daní příjmovou zvaná — jest daň, jejíž předmětem jest důchod individuální nebo sloučené důchody osob téže domácnosti. Ona jest nejvyšší a proto i nejpozdější formou přímého zdanění, které dosíci se snaží daňové soustavy všech států kulturních. Neboť obvyklé systémy přímých daní ve státech pevniny spočívají hlavně na daních z výnosu, které přes všechny nákladné katastrofy již svou povahou samou zásadě stejnoměrnosti nevyhovují a naprosto postrádají pružnosti potřebné. Toto poznání vedlo ve mnohých státech ke snaze odstraniti tyto nesrovnalosti pomocí daně důchodové. Tento směr reformy má své hlavní representanty ve státech německých, v Rakousku a v Itálii, kdežto zákonodární činitelé ve

Francii dosud nedospěli ani k počátkům skutečné daně důchodové. Anglie pak zvláštním způsobem myšlenku daně důchodové již od let čtyřicátých má uskutečněnu, totiž v podobě takové, ve které živly výnosového zdanění ještě jsou zachovány.

§ 10. POVAHA A VYZNAM DANÍ DŮCHODOVÝCH.

1. Charakteristickou známkou daní důchodových jest, že ze všech forem daní přímých poměrně nejdokonaleji mohou vyhověti zároveň požadavku všeobecnosti i požadavku stejnoměrnosti, podrobující všechny osoby finanční moci státu podřízené, ať důchod jejich plyne z jakéhokoli pramene, daní vyměřené dle výše jejich důchodu individuálního, k němuž se přiráží po případě i důchod příslušníků rodinných, pokud žijí ve společné domácnosti s vlastním subjektem té daně, hlavou neboli přednostou domácnosti. Tedy důchod není toliko pramenem daně, nýbrž též předmětem (základem vyměření její) a to dle své reálné, skutečné výše, pokud se tato vůbec dá zjistiti prostředky berní techniky. S tím v odporu nejsou jisté modifikace, jako zejména:

1. Není vyloučeno osvobození jistých nízkých důchodů od té daně vůbec, čehož důvodem může býti přímo snaha sociálně-politická po úlevě pro třídy s nejnižšími důchody stížené již dostatečně, ba po případě i nadpoměrně daněmi spotřebními. Minimum důchodu, které od daně důchodové má býti osvobozeno, bude záviseti na konkrétních poměrech. Pokud běží o důchodovou daň státní (a contr. obecní), nezbude, hledíc k velikým místním rozdílům takového t. zv. „existenčního minima“, nežli držeti se jistého průměru, lze však po případě i při státní dani stanoviti rozličná minima. Tak na př. jeden z neprovedených návrhů daně důchodové v Rakousku stanovil pro města uzavřená (t. j. mající akcis u bran) vyšší míru důchodu od daně osvobozeného nežli pro ostatní místa. Zavádě-li se důchodová daň lokální (obecní, což je v Rakousku na ten čas nemožno), stanoví se dle místních poměrů snadněji, do jaké výše důchody osvobozeny zůstanou. Konečně se ani se stanoviska berničné techniky nedoporučuje přímá daň pro nejnižší kategorie důchodů, hlavně důchodů mezdních, zvláště kde panuje veliká pohyblivost obyvatelstva (průmyslové státy), jak již výše vyloženo (předcházející § 8.).

2. Není zásadně nutno zjišťovati důchody všech daní té podrobených subjektů jediným způsobem; po případě se individuální důchod každého subjektu daňového nezjišťuje jako celek jediným technickým způsobem. Různá povaha rozličných pramenů

důchodových může býti důvodem, že se individuální důchod každého jednotlivce vyšetřuje ve svých částech rozličných, t. j. hledě k jednotlivým zdrojům, z nichž plyne (z polí, domů, živností, zápujčnicích kapitálů, práce námezdní), i také zjišťuje rozdílným technickým způsobem. Rozhodno jest pouze, aby tyto výnosy byly zjištěny pokud možno ve své skutečné výši, aby dále od součtu jejich takto zjištěného srazily se úroky s dluhů poplatného subjektu. Důchodová daň takto upravená zachovává tu ještě zevní příbuznost s daněmi výnosovými (srov. v § 12. o anglické income-tax). V pravých a úplných daních důchodových, jak se s nimi po různu nyní potkáváme na kontinentě, také zejména v nové rakouské, dává se však přednost jednotnému celkovému zjištění důchodu každého té dani podrobeného poplatníka a jen potud se činí ve způsobu toho, tedy vždy souborného zjištění rozdíl, že se pro vyšší důchody za základ zjištění předpisuje příznání (fasse) poplatníka, kdežto pro nižší se nežádá, nýbrž důchody ty se zjišťují odhadem. (Srov. daň saskou, pruskou, rakouskou.)

3. Není ani vyloučeno, aby sazba daně byla dle pramene důchodu nestejná, tedy zejména sazba na důchod z majetku větší, ač nestihne-li se jmění zvláštní nominální daní ze jmění nebo jinými způsoby. Wagner a mnozí jiní doporučují, aby se v té příčině rozeznával pouhý důchod z majetku (úroky, dividendy, výnosy domů nájemních) od důchodů smíšených (z majetku a práce, na př. při rolnictví, průmyslových, tržebních a dopravních živnostech) a pouhých důchodů z práce. V nynějších systémech finančních fakticky však důchod z majetku je značněji stížen jednostranným vývojem jistých daní z výnosu (gruntovní a domovní), ač jest ovšem břímě jich již namnoze na bývalé vlastníky přesunuto t. zv. amortisací daní). V čistém systému daně důchodové větší stížení důchodů majetkových lze provésti snáze náležitým upravením daně dědické (cíl reformy pruské z r. 1891).

4. Degresse sazby při nižších důchodech jest namnoze pouhým korektivem jiných opačně progressivně působících daní (na př. daní spotřebních na předměty obecné spotřeby), takže se tím teprve docílí vlastně proporcionálnosti. I pokud toho důvodu není, z důvodů sociálně politických se doporučuje alespoň systém t. zv. degresse. Nyní však mají mnohé daně důchodové již rozhodněji ráz progressivní. (Srov. novou rakouskou.)

5. Číselná výše důchodu sama o sobě jest jenom základní a hlavní měrou způsobilosti k dani; avšak lze při důchodové dani značnější měrou nežli při výnosových šetřítí i jiných momentů, které mají účinek na způsobilost daňovou. Praxis některých států poskytuje v té příčině aspoň při nižších důchodech dani podrobných úlevy, když jsou tu jisté momenty způsobilost k dani zmenšující, jako jsou: četná rodina, těžké nemoci a neštěstí, zákonná povinnost k alimentaci příbuzných atd. Provéstí tu myšlenku ve všech vyšších důchodů jest pro obtížnost technickou téměř nemožno, ve vyšších také poměrně nevýznamno. Rozhodnější pokus, aby pomocí daně důchodové byly rozdílnosti daňové způsobilosti ještě blíže postiženy, spočívá v tom, že se k účelům zdanění důchodového k důchodu hlavy rodiny připočítávají též důchody příslušníků rodinných, pokud mají s hlavou rodiny společnou domácnost (manželky, děti). Jeť patrné, že daňová způsobilost hlavy rodinné, jejíž manžel nebo děti spolu samostatně důchod vydělávají a k udržování domácnosti přispívají, jest větší než hlavy rodiny takové, kde něčeho podobného není. Jestli by ty důchody rodinných příslušníků o sobě byly tak veliké, že by již minimum od daně osvobozené převyšovaly, platilo by se při separátním zdanění méně, než při progressivní sazbě vypadne na souhrn těch důchodů; kdyby důchody jejich podle své výše o sobě dani nepodléhaly, ušly by při systému separátního zdanování individuálního dani vůbec, ač je zjevno, že přece i sama daňová způsobilost hlavy rodinné jest větší, pomáhají-li mu brátně domácnostní něsti členové rodiny.

6. Že se k zadlužení hledí (srážkou úroků placených z dluhů), plyne již z povahy daní subjektivních. Kromě toho se srážejí i placené daně výnosové, pojistné životní až do jisté výše, pak při spoluzdanění důchodů rodinných příslušníků (případ pod č. 5. uvedený) i jisté kvoty za jejich výživu.

7. Právnícké osoby veřejného práva (obce, okresy atd.), pak nadace veřejným účelům sloužící podléhají po případě též dani důchodové, ovšem pouze ze svých důchodů soukromohospodářských. Avšak zásadně správněji se vůbec obmezuje daň důchodová na osoby fyzické, takže ani právnícké osoby ani výdělkové společnosti soukromé (akciové, společenstva) důchodovou daň neplatí. Hledí se na posléze řečené jen jako na prostředek ke zjednání

důchodů jednotlivců, takže se společnost jako taková arci podrobuje živnostenské (výdělkové) dani, kdežto členové části svého důchodu z tohoto pramene plynoucí zahrnutí musí ve svůj důchod důchodové dani podrobený (Rakousko).

II. Z okolnosti, že daň důchodová zabezpečuje stejnoměrnější rozdělení břemene daní, vyplývá i další význam její, že totiž se zmenšuje nebezpečí přesunutí zákonodárcem nezamýšleného (Srov. nauku o přesunutí.)

III. Postavení daně důchodové v soustavě daní přímých může býti různé podle rozličnosti konkrétních poměrů finančního systému a podle stupně jeho vyspělosti. Tu pak možný jest případ dvojí:

1. Ideální stav byl by ten, že by daň důchodová vůbec stoupla na místo soustavy daní výnosových, tedy tuto nahradila. Tohoto stavu ideálního není ve větších státech evropských nikde, ježto všude bylo třeba účtovat s daňovými tvary dávno trvajícimi a jejich rázem reálnobřemenným. Nejdále v té věci dospěla Velká Británie, která ze starých daní přímých zachovala toliko svou landtax, prohlásivši ji za vyvaditelné reálné břemeno, a bez dalšího ohledu na ně zbudovala na jednotejném základě zdanění všech větví výnosových dle principů daně důchodové. Ovšem za to v samosprávě anglické trvá soustava výnosových daní. V král. Saském jedině pozemková daň zachována a nová soustava všeobecné daně důchodové zahrnula všechny důchod, tedy ovšem i ten, který plyne z pozemků.

Pomineme-li neúplnosti provedení, můžeme soustavy tyto označiti jako důchodovou daň náhradnou.

2. Tam, kde se daň důchodová staví vedle (nikoli tedy místo) daní výnosových, mluví se o důchodové dani doplňující (ergänzende Einkommensteuer). Společno jest všem těmto případům uznání, že zavedených již daní výnosových odčiniti nelze bez nebezpečí finančních i neodůvodněných pošinů důchodových (srov. výše § 1. str. 141.), že však pro veliké nedostatky jejich sluší rozvoj jejich uzavřítí a dále již jen na půdě daní důchodových postupovati. To jest společným znakem všech sem spadajících případů, které však zase se rozestupují ve dvě skupiny podle toho, v jakém stadiu rozvoje daní výnosových právě řečený obrát nastal a jak byl upraven poměr daně důchodové

ke starým daním výnosovým, resp. pramenům důchodovým, od nich již postiženým. S tohoto hlediště dá se lišiti:

a) **Doplňovací daň důchodová** povšechná (všeobecná), jestliže se k úplně rozvinutému a v určité podobě pro příště ustálenému, tedy již technické změny a zvýšení sazeb vylučujícímu systému daní výnosových připojí daň důchodová, která má za předmět plné důchody jednotlivců ze všech těch pramenů plynoucích, které zároveň v systému daní výnosových jsou a zůstávají stiženy. Jen když se přehlídí rozdíl výnosové a důchodové daně a výše vylíčený ráz obratu, může v tom býti spatřováno nějaké závadné „dvojití zdanění“ (Doppelbesteuerung). Ovšem platí na př. majitel živnosti kupecké, který má vlastní dům a při něm pole nebo zahradu i nějaký vklad ve spořitelně, a) daň výdělkovou, daň domovní, daň pozemkovou i (nevzala-li ji spořitelna na svůj účet) daň rentovou a kromě toho b) daň důchodovou ze souhrnu důchodu ze všech právě dotčených pramenů plynoucího. Avšak souhrn důchodový z těch pramenů plynoucí jako předmět daně důchodové nerovná se součtu výnosů stižených dotčenými výnosovými daněmi. Nehledíc k tomu, že se vůbec při některých těch daních výnosových ani číselně předmět nevyjadřuje (na př. při všeobecné výdělkové, domovní třídění), při žádné se nepřihlízí ani k úrokům pasivním ani k jiným břemenům a momentům daňovou způsobilost zkracujícími atd., takže je tu předmět zhola jiný, s pravdou subjektivních poměrů nepoměrně více se srovnávající.

Vyloučíme-li z výše dotčeného příkladu schválně daň výdělkovou, předmět daně důchodové bude jiný než součet přiznaného výnosu domového, katastrálního čistého výnosu pozemků a úroků vkladových, a to i kdyby tu žádných dluhů vůbec nebylo, neboť srážky při výnosu domu jako části důchodu zdanitelného budou jiné než při dani domovní a katastrální čistý výnos pozemků nebude totožným se skutečným čistým výnosem jejich v roce nebo dvojročí minulém, katastrální výnos pozemků jako předmět daně výnosové jest rok od roku týž, výnos jejich jako část předmětu daně důchodové mění se každoročně dle výsledku úrod, poměrů tržových, stavu dluhů knihovních atd. A kdyby náhodou byl i výnos domu i pozemků v některém roce totožným se zdaněným výnosem činovním a katastrálním výnosem pozemkovým, poplatník má

přece právo sraziti s nich sumu placených daní výnosových samých (i se samosprávnými přírážkami) a sazba také arci jest docela jiná. Nestačí tu tedy mluvit o dvojím zdanění, nýbrž spíše pojímati věc tak, že stát své účty se soustavou daní výnosových uzavírá, a místo aby při zvýšené potřebě finanční sazby jejich zvyšoval, raději od základů zavádí soustavu daní racionálnější.

b) V některých státech tento proces nebyl dovršen udaným způsobem, nýbrž, místo aby daň důchodová nastoupiti mohla teprve vedle úplné soustavy výnosových, zůstal rozvoj daní výnosových jenom na jisté články obmezen, daň důchodová pak ne-zavedena na všechny důchodové zdroje, nýbrž pouze zdanění těch výnosů, které v systému výnosových daní nebyly postiženy, zavedeno dle principů daně důchodové (srovn. níže příklad jihoněmeckých států a Italie). To znamená tedy částečný systém výnosové daně vedle forem techniky daně důchodové obmezených na výnosy ostatní, ale žádnou skutečnou daň důchodovou, ačkoliv tu praxis mluví o doplňovací, jenže pouze parciální.

§ 11. TECHNIKA DANÍ DŮCHODOVÝCH

1. Zjištění subjektů děje se úředně a za podporu slouží mu povinnost k osobní přihlášce, uložená všem osobám dani podrobeným, po případě též majitelům domů neb hlavám domácností („Listina domácnostní“ naší nové osobní daně „příjmové“). Osoby k dani povinné udržují se pomocí úředních seznamů ve stálé evidenci.

2. Vyšetření předmětu, t. j. velikosti důchodu dani podrobeného může se dít s větší nebo menší technickou dokonalostí. Také zde jsou možny tři cesty: přímá úřední vědomost (o výši služného stát. úředníků), vyšetření úřední a přiznání strany. Ovšem jde-li o opravdovou daň důchodovou, t. j. daň na celý individuální (domácnostní) důchod položenou, sluší uvážiti, že úřední vědomost celého důchodu jednotlivcova není možná. I když jest to státní úředník a nemá kromě služného jiných příjmů, může přece míti dluhy.

3. Velikost (výše) důchodu zdanitelného zjišťuje se tedy jen buď bezprostředním úředním vyšetřením (tak na př. anglická income-tax v některých svých skupinách) aneb povinným přiznáním poplatníka (deklarací), které kontroluje se úředně (komisionálně). Úřední známost sama nevystačí, může se týkati jen jisté části nebo pouze brutta zdanitelného.

Praxis buď:

1. obou method výše dotčených, t. j. úředních vyšetření a přiznání (za pomoci eventuální úřední známosti), užívá podle různosti výšky důchodové (Sasko pro důchody pod 1600 M vůbec nemá žádnou nucenou deklaraci, pouze pro vyšší; též princip má nyní též Prusko a Rakousko), aneb

2. jisté druhy výnosů jakožto částí důchodových vyšetřuje bezprostředně, pro jiné zavádí povinnou deklaraci (Anglie, jak výše udáno).

Pravé osobní dani důchodové způsob prve uvedený svědčí lépe

4. Jako orgánů k vyšetřování důchodův a ke zkoušce deklarací s výhodou upotřebí se lokálních komisí složených z orgánů veřejné správy (státní, obecní atd.) a ze zvolených nebo jinak vhodně vybraných zástupců samého poplatnictva. Součinnost orgánů veřejné správy se spolehlivými důvěrníky z kruhův interestentů uka-

zuje se býti všude nezbytnou podmínkou daně důchodové. Silně vyvinut jest tento ráz v Anglii. Jakmile komisím takovým pro daň státní přísluší rozhodovací moc o vytknutí výše zdanitelného důchodu, lze mluvíti o samosprávě daňové (daňovém selfgovernementu) a contr. daní samosprávních.

Vyšetřující orgány (úředníci a komise) musí býti opatřeny právem k podrobnému vyšetření poměrů — na př. nahlédnutí do knih obchodních, vyslyšení přezvědné osoby i poplatníky samy a dáti tyto výsledky soudem pod přísahou o jistých určitých otázkách, jestliže přiznání vidí se jim býti nesprávným. Veřejnost výsledků (vyložení výsledků fassí, eventuálně aspoň zdaňovacích protokolů k veřejnému nahlédnutí) a po případě právo k reklamaci každému dané proti příliš nízkým zdaněním třetích osob tuto metodu podporuje velmi účinně.

Sazba daně může se ustanoviti každoročně finančním zákonem podle toho, jak velikého obnosu stát potřebuje (elastičnost daní z důchodu a contr. tuhosti sazeb u daní z výnosu), nebo se stanoví v zákoně o dani samém.

5. Vyžaduje-li se na stranách přiznání, pak samozřejmě musí výpočet všech položek a srážek toho přiznání vésti k nějaké určité číslíci (na př. 2897 zl. 15 kr.). Avšak stanoví-li se důchod odhadem úředním, není třeba tak určitého zjištění. Dostačí tu vytknutí určité třídy důchodové, každou s pevnou sazbou daně; poplatníci pak odhadu podléhající dle úsudku odhadující komise o přibližné velikosti jejich důchodů do jednotlivých těchto tříd úředně se vřaďují (vceňují). Takto se kdysi vyvinula z výše uvedené pruské třídní daně tak zv. klasifikovaná daň důchodová (klassifizierte Einkommensteuer), kterou r. 1873 místo tříd výše uvedených zavedeno 12 tříd, z nichž do 1. náležejí lidé s důchodem od 140—220 tol. (420—660 M) a platí 1 tolar, do 12. třídy lidé s 900—1000 tol. (2700—3000 M) a platí 24 tol.

Tento způsob daně, při kterém tedy velikost důchodu jednotlivcova číselně se nezjišťuje, nýbrž jednotlivec jenom po náležitém vyšetření zařazením v určitou zaokrouhlenou třídu důchodu dani se podrobuje, obvyklým jest toliko pro nižší kategorie důchodů, kde podrobné vyšetření velikosti důchodu jest neschopných nebo nezvyklých důchodů své číselně stopovati, i nemožné (v pruské dani do 3000 M = 1000 tol.).

Nejpřesnější způsob zjištění předmětu osobní daně důchodové spočívá v tom, že se důchod zdanitelný číselně přesně zjišťuje. Avšak i pak může být z příčin pouhé vhodnosti (úspory podrobných výpočtů) podrženo tarifování daně dle tříd, takže se na př. řekne: z důchodů více než 950 až do 1000 zl. se platí 9 zl. 20 kr. a t. p. veskrz. To jest pouhá pomůcka usnadňovací, aby se nemusel z každého číselně určitě vyjádřeného důchodu obnos daňový dle stanovených procent zvlášť vypočítávati. Čím pečlivěji se vyvine technika daňová, tím menší bude ostatně míra rozpjetí těchto tarifových tříd; máť tento způsob vadu, že pro rozličné sumy spadající v meze téhož stupně vypadne procento daně rozdílně (na př. 75 z 3000 = 2·5%, z 3600 = jen 2·27%).

6. Ku stanovení důchodu ve smyslu daňovém předkem potřebí jest, aby zákon sám přesně udal, co v pojem důchodu jako předmětu daně spadá, co odpočítati se smí (výrobní náklady, úroky z dluhů, pojistné i nyní zpravidla při doplňující dani důchodové suma placených daní výnosových atd.) a co ne (meliorace, rozšíření závodů).

§ 12. PŘÍKLADY DANĚ DŮCHODOVÉ.

I. Velkobritská důchodová daň zvaná *property and income-tax* v nynější své podobě zavedena byla r. 1842 R. Peelem, byvši již na počátku 19. století dočasně v platnosti. Vedle ní trvají jako přímé daně jen zbytky staré *land-tax* – v podstatě reální daně výnosové, prohlášené však již r. 1798 za nezvýšitelné vykupitelné reální břemeno – a některé speciální daně živnostenské, zejména z pivovarů, hospod. Daní důchodovou anglickou zdaňují se vlastně v míře skutečné výše své výnosy z různých pramenů jako části (parciály) důchodové, oddělené dle svých pramenů. Obory parciálů důchodových podrobených *income-taxe* zahrnuty jsou v seznamy (*schedules*) v pěti odděleních.

Schedule A zahrnuje reální majetek pozemkový a domový, jejichž výnos vyšetřuje se úředně u faktických držitelů („*tenent*“ – pachtýři a nájemci) dle víceletého průměru zpravidla na průkaz příslušných smluv. Daň platí tento držitel a má právo sraziti si ji z pachtovného nebo nájemného placeného vlastníku, který zase může si poměrnou část sraziti z úroků placených hypotečním svým věřitelům (placení nepřímé).

Schedule B zahrnuje výnosy živnosti pachtýřské. Původně předpokládal se dle zákona u pachtýře prostě výnos rovný polovici (ve Skořsku $\frac{1}{3}$) placeného nájemného, tedy ani nebyl vyšetřován, nýbrž prostě daň polovičnou sazbou vyměřena ze základu při schedule A zjištěného (ještě silný živel výnosové daně). Nyní pachtýř může žádati hned z předu, aby zdaněn byl dle skutečného výnosu svého pachtu, po případě může, dovede-li prokázati, že tento byl menší, než zákon předpokládá, žádati přiměřené vrácení daně.

Schedule C zahrnuje úroky z veřejných zápůjček, z dividend jistých veřejně účtujících podniků a pod. Placení opět nepřímé, t. j. příslušné pokladny daň zapravují a při výplatě úroků nebo dividend srážejí.

Schedule E má za předmět služné zřízenců a úředníků státních i samosprávných a některých kategorií soukromých. Zřízencům státním srhuje daň pokladna vyplácející služné; při ostatních jsou představení i úředníci sami povinni k fassím, jež se komisionálně zkoušejí.

Schedule D pak obsahuje všechny ostatní důchody podrobené dani, mezi nimi hlavně důchody z podniků průmyslových a tržebních, pak z kapitálů uložených ve veřejných papírech zahraničních a koloniálních. Podklad zdanění tvoří přiznání komisionálně zkoušená.

Kdo má celkem, t. j. sečtením všelikých uvedených parciálů důchodových úhrnný důchod menší než 150 liber šterl. (do r. 1876 100 lib. šterl.), nepodléhá dani; kdo celkem ne více než 400 lib. šterl., může si 120 lib. šterl. sraziti a platí jen z ostatku. Prokázané úroky z dluhů placené srazí se od důchodu, pokud není, jako při scheduli A, placení nepřímé. — Celý úkol zdaňovací spočívá ve zvláštních hrabských komisích, jejichž členové jsou parlamentem jmenováni z osob v hrabství usazených a určitou míru daně platících; oni však mají právo rozšířiti se kooptací a rozdělití se v užší komise okrskové. K ruce mají své tajemníky a výběrčí obeznámené dobře s poměry.

II. Ze států německých nejuplněnější jest vítězství důchodové daně v království Saském. Zbylať po reformách let 1874 a 1878 z někdejších daní výnosových pouze zmírněná daň gruntovní a daň ze živností potulně provozovaných, vedle kterých na všecky důchody, tedy i pozemkové, uvalena jest všeobecná důchodová daň počínající již od důchodu 300 marek. Zdanění děje se v třídách důchodových tak, že z důchodu 300—400 marek platí se 0·5 marky (= 0·17% z dolní hranice), z důchodu od 400 do 500 M 1 M (0·25%), 500—600 M 2 M (0·4%), 600—700 marek 3 M (= 0·5%) atd.; při důchodu 4800—5400 M činí daň 136 M (= 2·8% z dolní hranice). Odtud přestává progresse a sazba v dalších třídách činí vždy 3% dolní hranice (tak na př. 162 ř. marek při důchodu 5400—6300 M, 900 M při důchodu 30.000—33.000 M atd.). Zdanění provádějí komise, jimž předsedají berní úředníci, a to na základě přiznání, ku kterým úřad obecní přidržuje všecky, vyjímaje ty, kdo očividně mají důchod nižší než 1600 M. Pro přiznání předepsány jsou podrobné návody. Předšedové komisí mají právo žádati vysvětlení od úřadů obecních i soudních, nahlížení v poručenské a pozůstalostní spisy a v obecní katastry daňové; komise oprávněna je též k ústnímu vyslýchání stran, znalcův i třetích osob zasvěcených v poměry. Reklamační komise mají nadto právo žádati přísežný výslech stran a znalců

u soudu a nahlížení v listiny i obchodní knihy. Při důchodech až do 3300 M smí býti povinnost daňová snížena o jeden stupeň (při důchodu do 400 na polovici sazby), prokáže-li strana jisté momenty zmenšující její způsobilost daňovou (nemoci, četnou rodinu atd.).

III. Pruská důchodová daň jest rovněž všeobecná, vedle ní však zůstaly z výnosových daní v platnosti daň gruntovní, domovní a živnostenská (čítajíc v to i speciální daně živnostní z dolů a železnic). Vyvinula se z původní osobní daně třídní, zavedené r. 1820 pro všechna místa, kde se neplatila daň z porážek a meliva, a reformou z r. 1873 po zrušení těchto posléze řečených všeobecně. Kdežto stará třídní daň zařadovала všechno obyvatelstvo dle zevních znaků jejich společenského postavení ve čtyři hlavní třídy (obzvláště zámožní a bohatší obyvatelé — zámožnější — menší měšťanstvo a rolnictvo — zcela malí gruntovníci a řemeslníci, nádeníci a čeledí) a v každé měla trojí, v nejnižší čtverý stupeň pevné sazby, do nichž každý poplatník se vceňoval, vstoupila na místo její od r. 1873. dvojí daň, totiž: a) degressivní daň zvaná „třídní“ ve 12 stupních pro důchody od 420 M do 3000 M se sazbami od 3 M do 72 M a b) proporcionální daň zvaná „důchodová“ pro vyšší důchody ve 30 třídách, do kterých jednotlivci úředně se vceňovali, aniž bylo dovoleno příliš vnikati v poměry soukromé. Sazba této důchodové daně činila vždy 3%, dolní hranice příslušné třídy (na př. důchody od 3000 do 3600 M sazba 90 M atd.). Zákonem z r. 1883 byly důchody do 900 M daně sprostěny. Reformou z r. 1891 nastalo další snížení daně třídní; přesněji vytčeny součástky důchodu podrobené dani; pro všechny důchody, převyšující 3000 M předepsána povinnost deklarace (přiznání) (pro ostatní nastává na úřední vyzvání), zmenšeny rozdíly v jednotlivých stupních sazbových (na př. místo prvotního stupně 3000—3600 M se sazbou 90 M nyní dva stupně, totiž 3000—3300 M s daní 66 M, 3300 až 3600 M sazba 78 M); daň jest progressivní až do důchodu 100.000 M, odkudž zůstává na 4%. Zdanění se provádí dle domácnosti, t. j. k důchodu přednosty domácnostního se připočítávají důchody rodinných příslušníků v domácnosti spolužijících. Orgány zdaňovací jsou obecní představení, komise pro předběžný odhad, komise zdaňovací a komise odvolací. Při zvláštních příčinách oslabujících způsobilost k dani dopuštěno dle saského příkladu vřadění

do nižšího stupně. Velmi zdokonalena pravomoc vyšetřujících a kontrolujících orgánů (předložení knih atd.). Spolu dosazen zvláštní správní soud daňový (Steuergerichtshof), jehož se lze dovolávat, byl-li jednáním orgánů těch zákon porušen.

IV. Také italská důchodová daň jest pouhou t. zv. parciální. Stihá jen důchody z majetku movitého (imposta sui redditi di ricchezza mobile); dopadá na úroky ze zápůjček hypotečních a z cenných papírů, na důchody, pense a dividendy placené od státu a jiných veřejných korporací i výdělkových společností, na důchody církevních obročí, živností obchodních a průmyslových, na služné a mzdy. Kromě služného veřejných úředníků a úroků veřejného dluhu všeliké jiné důchody podléhají povinnému přiznání, jež úřad místní přijímá a komise zkoumají s pravomocí dosti obsáhlou. Různí se 4 třídy: A. trvalé důchody z kapitálu B. důchody smíšené (z práce a kapitálu, zejména ze živností obchodních a průmyslových), C. důchody pocházející pouze z práce, vyjímajíc však D. služné a pense státem placené. Důchody pod 400 lir v třídě B., C., D. jsou osvobozeny; ostatní zdaňují se — s dalšími úlevami při důchodech od 400—800 lir v třídě B. a C. — touž sazbou a to takto: v třídě A. podrobuje se té sazbě důchod celý, v třídě B. jen 75%, jeho, v třídě C. jenom 62,5%, v třídě D. jen 50%. Takto uskutečňuje se zásada, že sluší důchod ze jmění zdaňovati nejvýše, z práce nejméně.

V. Rakousko. Subjektvní daně po způsobu daní třídních dle stavu nebo třídy společenské zařízených byly porůznu již od 17. století zaváděny. Od r. 1763 třídění se upravovalo dle výše „čistých příjmů“. R. 1799 zavedena třídní daň pro všechny příjmy, které nepocházejí z pozemků. Od zavedení daně výdělkové (1812) a domovní (1820) vedle gruntovní trval do r. 1849 trojčlenný systém daní výnosových, totiž daň gruntovní (zák. z 17. pros. 1817 s katastrem velmi zdlouha a to jen v části území státního provedeným, následkem toho přetíženi zemí později katastrováných); daň domovní (zák. z 23. února 1820) v určitých vyjmenovaných městech jako daň činžovní, v ostatních jako daň třídní; a daň živnostenská, „výdělková“, (pat. ze dne 31. pros. 1812) se čtyřmi třídami druhovými, místními a v těchto s více méně četnými rozsahovými, vesměs s pevnými sazbami. R. 1849 rozšířena domovní daň činžovní na všechny budovy v městech majících ve více než

polovici domů místnosti pronajaté a zavedena nová daň pod jménem „Einkommensteuer“, česky „daň z příjmů“ (pat. ze dne 29. října 1849); zvýšila se totiž prostě daň domovní a gruntovní o 1 třetinu dosavadního obnosu, dopouštějíc zároveň, aby vlastník k dani té povinný srazil hypotekárnímu věřiteli 5% z úroků jemu placených, a podrobily se mimo to v 1. třídě důchody již dani výdělkové podléhající, dále důchody z dolů a pachtů 5% dani, při čemž ustanoveno, že při důchodech podléhajících dani z výdělku nesmí daň z příjmů býti menší než posavadní daň z výdělku — $\frac{1}{8}$ její (později ještě $\frac{1}{8}$ přírážky) s některými osvobozeními, což vedlo k šablonovité praxi v té příčině.

Ve 2. třídě daň na služné, pense atd. s progresivní sazbou a to tak, že 630 zl. (bývalých 600 zl. konv. mince) jest od daně osvobozeno, při důchodu vyšším až do 1050 zl. platí se 1%, z každých dalších 1050 zl. postupně o 1% více, tedy z druhých 1050 zl. 2%, avšak stoupání přestává u 10%. K tomu ordinarium přistupuje přírážka (státní) jedno sto procent, resp. pokud daň 30 zl. nepřesahovala, 70%. Třetí třída konečně tvořila daň na úroky a důchody doživotní. (Osvobozen důchod 315 zl. jen, prokáže-li se, že jest jediný.)

Nepřetržitě od té doby snahy reformační měly teprve r. 1869 první výsledek v novém zákoně o dani gruntovní na základě nového katastru (roku 1883 dokončen), která daň od 15 ku 15 rokům se má kontingentovati a kontingent stanovený podle výsledku zrevidovaného katastru repartovati. Kromě toho upravena roku 1882 zvláštní novellou daň domovní (srov. výše výklad o domovní dani, str. 158. a n.). Poslední návrhy na novou úpravu daně živnostenské, daně na podniky veřejně účtující, daně rentové a na všeobecnou, progresivní doplňující daň důchodovou podány pod názvem zákona o osobních daních přímých r. 1891 a dospěly po částečných značných změnách k zákonu ze dne 25. října 1896 nazvanému „zákon o osobních daních přímých“, který projednává v uvozovací části a 5 hlavách následující látky: všeobecnou daň výdělkovou, daň výdělkovou z podniků veřejně účtujících, daň rentovou, osobní daň důchodovou spolu s daní z (vyššího) služného a konečně ustanovení trestní. Podle toho třídí se nynější rakouský systém daní přímých následovně:

A. Daně výnosové a to

1. reálné: pozemková (kontingentovaná), domovní (z části jako činžovní, z části jako třídní),

2. osobní: všeobecná výdělková (kontingentovaná, vyjmouc daň ze živností potulných), výdělková z podniků veřejně účtujících, rentová a mírně progressivní daň z vyššího služného (přes 3200 zl.).

B. Osobní daň důchodová (Personaleinkommensteuer), přičemž pohřbchu vlivem překladu českého v říšském zákoníku daň rentová nazvána důchodovou a osobní důchodová „příjmovou“, kteréž terminologie praxis nyní obecně užívá.

Karakteristické vlastnosti nové rakouské daně důchodové jsou tyto:

1. Subjekt. Dani podléhají příslušníci státní veškerým důchodem, bydlí-li zde, jinak jen tím, který v území státním má; tak i cizinci zde pro výdělek meškající nebo déle jednoho roku zde bydlící celým důchodem, ačli neprokáží, že důchod z cizemských jejich zdrojů plynoucí jest v cizině již podroben dani příbuzného druhu. Kromě některých zvláštních osvobození sprostřední jsou daně všickni, jejichž důchod zdanitelný (viz 2.) nepřesahuje 600 zl.

2. Předmět daně definován takto: Za důchod pokládá se „úhrn všech příjmů poplatníkových na penězích nebo na hodnotě peněžité, čítajíc v to i nájemnou hodnotu bytu ve vlastním domě nebo jinaký byt bezplatně užívaný, jakož i hodnotu výrobků, kterých poplatník ze svého hospodářství a z provozování své živnosti k domácnosti spotřebuje, jakož i jinakých příjmů v přírodních, které poplatník měl; od toho však buďte odečteny výdaje na dosažení, zabezpečení a udržení těchto příjmů, jakož i snad úroky z dluhů, též pokud nenáleží k výdajům právě vyčteným, podle ustanovení dole uvedených (§§ 160 až 171).

Mimořádné příjmy z dědictví, z pojištění kapitálů pro případ dožití, z darování a podobná bezplatná nabytí nepokládají se za příjem dani podrobený.

Zisky ze zcizení předmětů majetkových buďte toliko tenkrát připočteny k příjmu, stalo-li se zcizení za provozování výdělkového podniku nebo za provádění obchodu spekulativního (§ 159. cit. zák. z 25. října 1896).

Definice tato přiléhá tedy úplně k moderním výměrům důchodu individuálního.

Pokud se týče poukazu na §§ 160–171, jsou v těchto zevrubněji uvedeny všeliké příjmy pocházející z pěti hlavních kategorií příslušných pramenů (pozemkové, domovní, živnostenské, úrokové a jim příbuzné i služební).

Srážky, pokud nenáleží k „výdajům na dosažení, zabezpečení a udržení příjmů“, jsou zejména v mezích blíže v zákoně vytyčených pojistné životní, dále pak úroky z dluhů nejen závodních, nýbrž i jakýchkoli osobních a všechny přímé daně výnosové, poplatníkem placené, i samosprávné přírážky k nim (ovšem i nepřímé daně u příležitosti provozování živnosti vybírané).

Leč není přece předmětem daně pouhý individuální důchod, nýbrž daň se ukládá po příkladě pruském na základě domácnostním, což provedeno podrobnějšími předpisy, jejichž tresť jest tato: K důchodu domácnostního přednosty přičte se vlastní důchod manželky a ascendentů nebo descendentů s ním domácnost sdílejících, nikoli však příbuzných pobočných nebo cizích osob v domácnosti jeho trvajících. Převyšuje-li důchod těchto posléz řečených osob 600 zlatých, jsou zvláště zdanitelný; slouží-li osoby v domácnosti účastné ku provozování živností (a to i vesměs rodinní příslušníci), bude se vliv jejich účasti jeviti ve výši výnosu její, jenž se do zdanitelného důchodu čítá, ale může s druhé strany mezi náklady na získání a zabezpečení toho výnosu i náklad na jejich stravování atd. býti sražen. Přinášejí-li příjem (stravníci, podnájemci), musí býti zisk z toho stravovateli plynoucí beztoho k důchodu jeho připočten. Žijí-li v rodině příslušníci, kteří mají na jiném místě příjem pracovní, z něhož jejich zaměstnavatel za ně odvádí daň (placení nepřímé), pak se důchod jejich k důchodu hlavy domácnosti arci nepřiráží. Ale za každého příslušníka rodinného, jehož příjem se k důchodu hlavy rodinné přiráží, dovoleno jest sraziti na účet stravování 250 zl. (je-li jeho příjem menší, tedy tolik, co činí).

3. Z řetel k momentům poplatnost oslabujícím. Týče se dvou případů:

a) Jest-li v zaopatření domácím nějakého přednosty domácnostního kromě manželky více než dvě příslušníků rodinných, samotného příjmu nemajících, sráží se za každého přes ten počet

$\frac{1}{20}$ z důchodu přednostova, ačli tento sám není vyšší než 2000 zlatých; a sazba berní vždy se sníží o stupeň. Zbude-li po takových srážkách 600 zl. nebo méně, neplatí se daň důchodová.

b) Nečiní-li celý zdanitelný důchod více než 5000 zl., sazba daňová může býti nejvýše o 3 stupně snížena (a při nejnižších třech stupních daň zcela prominuta), jsou-li tu mimořádné okolnosti poplatní sílu oslabující, jako jest: kromobyčejné obtížení výživou a vychováním dítek, alimentováním chudých příbuzných, povoláním k službě vojenské (mobilisace, manévry).

4. Zjištění subjektu a předmětu.

Subjekty k dani povinné zjišťují daňové úřady za pomoci důvěrníků a k usnadnění toho úkolu předkládají držitelé domů výkazy dle jednotlivých bytů sestavené. V příčině zjištění předmětu činí se ten rozdíl, že osoby, jejichž zdanitelný důchod 1000 zlatých nepřevyšuje, nejsou zavázány podávati příznání; může jim to však býti uloženo. Komise odhadní určí podle známosti poměrů z jiných zdrojů čerpané (důvěrníků, přezvědů atd.), dle jakého stupně důchodu resp. sazby mají býti zdaněny. Ostatní všickni, mající zdanitelného důchodu přes 1000 zl., jsou povinni podati příznání dle podrobných předpisů zákona a použijíce úředního formuláře.

5. Sazba. Daň jest kvotní a progressivní, neukládá se však nějakými předepsanými procenty na vyšetřený důchod, nýbrž pevnými sazbami na stupně důchodové. Na př.:

1. stupeň.	Důchod přes	600 zl. do	625 zl.	Sazba zl.	3'60
2.	"	"	625	"	4'—
3.	"	"	650	"	4'40
4.	"	"	675	"	4'80
5.	"	"	700	"	5'40
6.	"	"	750	"	6'—
<hr/>					
10.	"	"	950	"	9'20
20.	"	"	1900	"	30'—
40.	"	"	9000	"	272'—
60.	"	"	36000	"	1390'—
65.	"	"	46000	"	1860'—

Odtud až do 100.000 zl. stupně stoupají o 2000 zl. a daň o 100

zlatých, u stupně 100.000—105.000 zl. činí daň 4650 zl., odtud stoupají stupně po 5000 zl. a daň 250 zl.

6. Prováděcí orgány kromě úřadů daňových, jež vše, čeho třeba, připravují, vyšetřují a katastry udržují, jsou zejména jako orgány zdaňovací, t. j. stupeň důchodový a sazbu ustanovující:

a) komise odhadní, které se zřizují buď jako okresní zpravidla pro obvod okresu politického nebo jako místní pro obvod měst a míst průmyslových o více než 10.000 obyvatelích. Složeny jsou počtem nařizovací cestou ustanoveným z předsedy a z členů polovicí od poplatníků zvolených, polovicí od vlády jmenovaných, ze kterýchžto posléz řečených však více než dva nesmějí býti aktivními úředníky státními;

b) komise odvolací pro obvody zemské, jmenované (kromě předsedy) na polovic od vlády, na polovic volené od sněmu a to z poplatníků daně důchodové. Mezi jmenovanými nesmí býti více než dvě úředníků.