

Západočeská univerzita v Plzni  
Fakulta právnická  
Katedra právních dějin

## BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Správa přímých daní v 1. polovině 20.století  
v českých zemích

Plzeň, 2017

Jan Regula

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI  
Fakulta právnická  
Akademický rok: 2016/2017

**ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE**  
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jan REGULA**  
Osobní číslo: **R14B0068P**  
Studijní program: **B6804 Právní specializace**  
Studijní obor: **Veřejná správa**  
Název tématu: **Správa přímých daní v 1. polovině 20.století v českých zemích**  
Zadávající katedra: **Katedra právních dějin**

**Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :**

1. Úvod (vysvětlení některých pojmů, historický exkurz)
2. Daňová soustava v 1. polovině 20.století v českých zemích (popis, reformy)
3. Finanční správa (vývoj úřadů a institucí)
4. Správní postupy při správě berních povinností (judikatura, archivní fondy, komparace se současností)
5. Závěr

Rozsah grafických prací:

Rozsah kvalifikační práce: **min. 30 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

- [1] BAKESŠ, M. a kol. Finanční právo. 4. aktualizované vyd. Praha : C.H.Beck, 2006. 771 s. ISBN 80-7179-431-7.
- [2] JÁNOŠÍKOVÁ, P. a kol. Daňové právo de lege lata. Plzeň : Aleš Čeněk, 2014. 159 s. ISBN 978-80-7380-503-6.
- [3] JANÁK, Jan; HLEDÍKOVÁ, Zdeňka; DOBESŠ, Jan. Dějiny správy v českých zemích od počátku po současnost. Praha : Nakladatelství Lidové noviny, 2005. 568 s. ISBN 80-7106-709-1.
- [4] SCHELLE, Karel. Organizace Československého státu v meziválečném období (1918 1938). Praha : Eurolex Bohemia, 2006. 470 s. ISBN 80-86861-92-9.
- [5] STARÝ, Marek. Dějiny daní a poplatků. Praha : Havlíček Brain Team, 2009. 207 s. ISBN 978-80-87109-15-1.
- [6] BERÁK, Jaromír. Přímé daně v naší berní soustavě. Praha : Orbis, 1940. 368 s.
- [7] DRACHOVSKÝ, Josef; BRACHTL, Václav. Zákony o přímých daních československých, o nové úpravě finančního hospodářství svazků územní samosprávy a o stabilizačních bilancích. 1.díl. Praha : Československý kompas, 1927. 503 s.

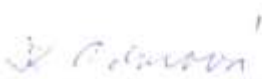
Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. et Mgr. Vendulka Valentová**  
Katedra právních dějin

Datum zadání bakalářské práce: **2. března 2016**

Termín odevzdání bakalářské práce: **31. března 2017**

  
Doc. JUDr. Jan Pauly, CSc.  
děkan



  
Prof. JUDr. PhDr. Karolina Adamová, DSc.  
vedoucí katedry

V Plzni dne 22. září 2016

## **Prohlášení**

„Prohlašuji tímto, že jsem tuto seminární práci na téma: *„Správa přímých daní v 1.polovině 20.století v českých zemích“* zpracoval sám a pouze s využitím pramenů v práci uvedených.“

V Klabavě dne 31.března 2017

Jan Regula

## **Poděkování**

Na začátek bych chtěl poděkovat paní JUDr. et Mgr. Vendulce Valentové, Ph.D za její čas a inspirativní podněty k práci a omluvit se, že jsem jí přidělal starosti. Chtěl bych také vyjádřit vděčnost svým rodičům, kteří mne stále neochvějně podporují.

# Obsah

1 Úvod.....	1
1.1 O daňovém právu.....	2
1.2 Ústavní zakotvení daní, daně a lidská práva.....	3
1.3 Výklad prvků daňové techniky.....	5
1.4 Členění na daně přímé a nepřímé.....	6
1.5 K souvislostem z Rakouska-Uherska.....	8
1.6 K souvislostem z ČSR.....	11
1.7 Krátce k daním nepřímým za R&U i ČSR.....	12
2 Daňová soustava 1. poloviny 20. století.....	14
2.1 Rakousko-Uhersko a přímé daně.....	14
2.2 Přímé daně za ČSR.....	17
2.3 Daňová reforma 1927.....	19
2.4 Novelty zákona o přímých daních.....	22
3 Finanční správa.....	25
3.1 O vyšších instancích finanční správy.....	25
3.1.1 Rakousko-Uhersko.....	25
3.1.2 ČSR.....	27
3.2.1 Prvoinstanční úřady pro správu přímých daní za R-U.....	29
3.2.2 ČSR -první stupeň finanční správy.....	30
3.3 O úpravě služebních poměrů ve finanční správě.....	32
3.4 Změny daní i daňové správy za Protektorátu.....	34
3.5 Po skončení války.....	37
4 Správní postupy při správě berních povinností.....	41
4.1 Poznámky ke správě přímých daní dle 76/1927Sb.z.an. ....	41
4.1.1 Zamezení dvojímu zdanění.....	41
4.1.2 K osvobozením od daně důchodové.....	42

4.1.3 Ke lhútám.....	44
4.1.4 Ke spisové službě berních správ a formulářům .....	46
4.2 Trestné činy a přestupky .....	47
4.3 Daňové právo dnes a předcházející reformy.....	49
4.6 Institut Občanských komisí ve finanční správě .....	50
Závěr .....	52
Resume.....	54
Seznam použité literatury .....	56

# 1 Úvod

Téma práce, jak bylo sestaveno při jejím zadávání, by mělo postihnout nejen vývoj struktury úřadů, ale průřezově také některé aspekty z daňového řízení těchto dřívějších dob. Pro výběr tématu mě motivoval zájem o historii i o fungování specializovaných správních úřadů.

Hlavním cílem práce bude vytvořit komplexní obraz systému správy daní tak, jak fungoval v období první republiky. Totiž ta má jisté podobnosti s dobou současnou. Při práci mám záměr používat zejména metodu práce s odborným textem a snažit se nejen o historický ale i o systematický výklad. Práce by měla obsahovat též komparaci se současným stavem.

Pracovat bych chtěl zejména se staršími knihami odborně-vzdělávacího charakteru a zákony z popisovaného období. Dále chci svoji činnost směřovat ke hledání originálních listin -interních pokynů interpretujících ustanovení zákona či formulářů ke správě daní v archivech. Toto vyhledávání bych označil za praktickou část své bakalářské práce.

Pro lepší přehlednost bude text členěn do tří větších celků -o daních, o správních úřadech a o správním řízení. U prvních dvou budu pro přehlednost popisovat jejich historii a vývoj odděleně, v chronologickém pořadí. Poslední část by měla zachytit právní instituty této oblasti a rozdíly v jejich používání dříve a dnes. O komparaci se současným daňovým systémem se budu snažit v průběhu práce i k jejímu konci.

Přínos této práce bude nejvíce asi osobní, a to v nahlédnutí do fungování této části státní správy. Za další přínos se možná bude moci uvést vytvoření méně tradiční kombinace informací o historii daného odvětví správy.

## 1.1 O daňovém právu

Stěžejním termínem daňového práva je určitě daň. Za účely výběru daní označuje teorie naplnění veřejných rozpočtů a národohospodářské účely, například veřejná podpora určitých typů produkce. Proto považuji za vhodné hned připomenout definice daně. V odborné literatuře je definována jako povinná peněžitá platba do veřejného rozpočtu, stanovena zákonem. Další vlastnosti, které tuto platbu specifikují, jsou nenávratnost, neekvivalentnost a zpravidla neúčelnost. Za obecné účely výběru daní označuje teorie naplnění veřejných rozpočtů a národohospodářské účely, nebo i veřejná podpora určitých typů produkce. V této práci je možné se setkat i s termínem berně a berní správa. Jedná se o starší synonyma pro přímou daň a její správu.

Daňové právo je dnes vnímáno jako podobor finančního práva. Vyskytuje se i názor, že daňové právo je také součástí správního práva. K tomu se většina odborníků nepřiklání, ačkoli shodu v některých institutech a principech připouští. Daňové právo je jednou z oblastí finančního práva. JUDr. Jánošíková charakterizuje daňové právo také jako: „*soubor norem, které upravují povinnosti související s takovým majetkovým plněním, jež je ukládáno právnímu subjektu autoritativně na základě zákona, ale není plněním spočívajícím na normě soukromoprávní.*“<sup>1</sup>

Vztah poplatníka ke státu se dá přirovnat k běžnému finančnímu vztahu, se stejnými prvky jako subjekt, objekt nebo obsah. Daňový systém popisuje celá řada právních předpisů. Je těžké v případě daňového práva rozdělit předpisy na hmotně-právní a procesně-právní. V hmotněprávních předpisech se často objevují ustanovení procesní a v procesních hmotněprávní.

Daně v širokém pojetí, tak jak o nich mluví současné finanční právo, v sobě zahrnují i obdobné platby jako poplatek a clo. Věda finančního práva zná i daně v pojetí úzkém, kdy daní je pouze platba, kterou tak označil zákon. Za úplnou definicí daně by se dala uvažovat daň, jako povinná, nenávratná, zákonem určená, peněžitá platba, jdoucí do veřejného rozpočtu. Tuto definici je možné doplnit o adjektiva neúčelová, nenávratná a pravidelná či nepravidelná, za další znak možné uvést nedobrovolnost. Náš právní řád obsahuje i legální definici daně. Nalézt lze v paragrafu 2 odst.3 daňového řádu 280/2009Sb. Legální definice konstruuje daň jako „peněžité plnění, kdy jde o daň, poplatek, clo nebo jiné

---

<sup>1</sup> JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a Petr MRKÝVKA. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016. ISBN 978-80-7380-639-2, s.294



peněžité plnění, které stanoví zákon nebo o peněžité plnění v rámci tzv. dělené správy.“ Konstrukce legislativní zkratky daň je tedy daní v širším slova smyslu.

Pojem daňový systém vystihuje nejen daňovou soustavu. Skrývají se pod ním navíc postupy správce daně, administrativa. Daňový systémem, který je nejširším pojmem se rozumí „*soustava daní, právně, organizačně a technicky konstituovaný systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměřování, vymáhání a kontrolu a systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům, případně vůči dalším osobám.*“<sup>2</sup> O obecné komplikovanosti a jisté nesystematičnosti až nelogičnosti daňových systémů vypovídá i výrok uznávaného matematika Alberta Einsteina, který měl pravit: „na světě nejtěžší věc k pochopení je daň z příjmů.“

Při porovnávání soustav daní a daňových systémů lze podle některých zdrojů zjistit určité souvislosti mezi daňovou soustavou a hospodářským životem uvnitř státu. Podle dr. Jaromíra Beráka<sup>3</sup> lze vysledovat pravidlo, že čím je jednodušší hospodářský život, tím je jednodušší i daňová soustava. U nejméně vyspělých společností daně nejsou, jsou pouze příjmy ze soukromých zdrojů, s rostoucími výdaji nové daně přibývají a zesložitují se přerozdělovací procesy národního důchodu.

## 1.2 Ústavní zakotvení daní, daně a lidská práva

Za prvé by bylo vhodné připomenout staré pravidlo: kdo má platit daně, má mít i právo účastnit se na rozhodování o nich. S touto myšlenkou přišel Edward Coke v Anglii roku 1628, a tato koncepce je zanesena v dokumentu *Petition of rights*. Myšlenka se neztratila, svůj význam měla za Velké francouzské revoluce. V královské Francii ovlivňovaly daně pouze určité stavy –šlechta a kněžstvo, což bylo jedním z motivů vedoucích k nepokojům a revoluci. Částečně na to navazuje i tvrzení, že „Přímé daně předpokládaly „smluvní poměr“ mezi panovníkem a stavy.“<sup>4</sup>

Za Rakouská-Uherska se opíral výběr daní o některá dále zmíněná ustanovení v ústavách: V prosincové ústavě, přesněji v zákoně číslo 141/1867 ř.z., náleží pravomoc udělovat výroční povolení k stanovování berní Říšské radě (§11c).

<sup>2</sup> BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kol. Finanční právo. 6.upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s.163

<sup>3</sup> BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., s.48

<sup>4</sup> BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., s.13

V období první republiky, ve státě vyhlášeném zákonem č.11/1918.(recepční normou), se stal nejdříve prvotním vykonavatelem státní svrchovanosti Národní výbor československý. Byla schválena 28. října 1918 Národním výborem a znamenala převzetí celého systému a řádu Rakouska pro české země a právním systému Uherska pro Slovensko a Podkarpatskou Rus. Prozatímní ústava č.37/1918Sb.z.a n. do vývoje moc nezasáhla. Podle Ústavy č.121/1920Sb.z.a n., článku 111, odstavce prvního platilo, že daně mohly být ukládány pouze na základě zákona. Po Mnichovské dohodě roku 1938 byl přijat ústavní zákon č.330/1938Sb.z.a n. o zmocnění ke změnám ústavní listiny a ústavních zákonů republiky Česko-Slovenské a o mimořádné moci nařizovací. Na jeho základě (čl. 2) mohla vláda také stanovovat daně svým nařízením. Ke konci druhé světové války byly změny daní prováděny pouhými nařízeními ministra financí.

Základní ustanovení, ze kterého vychází veškerá státní správa v současnosti je čl.2 odst. 3 Ústavy (Zákon č. 1/1993Sb.), který říká: „Státní moc slouží všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, mezích a způsoby, které stanoví zákon.“ Z této věty vychází i princip veřejného práva uzákoněný v článku 2 odst. 4 a zároveň i v článku 4 odst. 1. Listiny základních práv a svobod, které udávají, že povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod.(zásada enumerativnosti veřejnoprávních pretensí).

Nejpřesnější princip pro ukládání daní obsahuje čl.11 odst.5 Listiny: „Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.“ Toto ustanovení pojímá daň i jako zásah do vlastnického práva. Podle některých autorů chybí, na rozdíl od jiných států, vymezení smyslu daňové povinnosti. Mohl by jím být pohled na daň jako „kontribuci“, neboli příspěvek jednotlivce, či participace individua na nutných nákladech společnosti. Například národohospodář dr. Drachovský tvrdil: *„Nejlépe se zabezpečí úspěch zavedené daně arci mravním vědomím poplatnictva. Poplatník má si býti vědom, že také oklamáním státu a zatajením základu daňového dopouští se činu stejně mravně závadného, jako oklamáním kohokoli jiného.“*<sup>5</sup>

Kontrolu finanční správy, stejně jako jiných oborů veřejné správy, poskytuje správní soudnictví. V období první republiky byl ustaven pouze

---

<sup>5</sup> DRACHOVSKÝ, Josef. *Poplatník a stát*. Praha: Vydáno péčí Ministerstva školství a národní osvěty ve Státním nakladatelství, 1923. Občanská knihovna (Státní nakladatelství), svazek 44, s.20

Nejvyšší správní soud ČR. Dnes jsou první instancí ve správním soudnictví specializované senáty krajských soudů, odvolací instancí je potom opět Nejvyšší správní soud. Nastává zde dnes tedy otázka, který z krajských soudů je místně příslušný. Do roku 2002 se místní příslušnost určovala dle druhoinstančního úřadu, dnes dle prvoinstančního úřadu (§7odst.2 150/2002Sb.). Tedy například v případě rozhodnutí Finančního úřadu Plzeňského kraje a odvolání vyřizovaného Odvolacím finančním ředitelstvím v Brně je příslušný Krajský soud Plzeň. Tento problém prvorepubliková úprava neměla.

Daně mají podle teorie finančního práva 5 základních prvků daňové techniky: subjekt daně, předmět daně, základ daně, sazba a splatnost. Dalšími pojmy vhodnými pro definování je poplatník a plátce. Nejen těmto pojmům se věnuje následující kapitola.

### **1.3 Výklad prvků daňové techniky**

Mezi základní prvky daňové techniky se řadí: daňový subjekt, daňový objekt, základ daně, sazba daně, splatnost daně.

Daňový subjekt je podle knihy *Daňové právo de lege lata* subjekt, který je ze zákona povinen odvádět nebo platit daň.<sup>6</sup> Daňové subjekty se dále dělí na poplatníky a plátce. Předmětem daně je to, co je dani podrobena, neboli „jednoznačné a úplné určení rozsahu objektu zákonem, jímž se ukládá daňová povinnost.“<sup>7</sup> Základ daně se vysvětluje jako předmět zdanění upravený v měrných jednotkách a v souladu se zákonnými pravidly. Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně sníženého o odpočty stanoví velikost daně.

Za daňový subjekt je označována osoba, která je ze zákona povinná odvádět daň. Soudobé i dřívější daňové právo používá termíny plátce a poplatník, plátce je ze zákona povinen daň odvést pod svojí daňovou odpovědností. Poplatníkem je daňový subjekt, jehož příjem je dani podroben.

Objekt daně, stejně jako označení předmět daně vyjadřují, z čeho se daň vybírá. Předmět je pojmem užším, neboť je jednoznačným určením rozsahu. Objekt daně se zmenšuje o předměty daně vyňaté a části předmětu daně od daně osvobozené. Starší definice v knize vysvětluje Daňový objekt jako zjev, k němuž

---

<sup>6</sup> JÁNOŠÍKOVÁ, Petra. *Daňové právo de lege lata*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2014. Pro praxi. ISBN 978-80-7380-503-6, s.24

<sup>7</sup> JÁNOŠÍKOVÁ, Petra. *Daňové právo de lege lata*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2014. Pro praxi. ISBN 978-80-7380-503-6, s 25

se daň upírá, na který se ukládá.<sup>8</sup> Vynětí určí části objektu, na kterou se daň ze zákona nevztahuje, v zákoně označeno většinou souslovím „je vyňato.“ Osvobozením znamená část předmětu daně, ze které se daň nevybírání, zpravidla se nezahrnuje do základu daně a bývá označováno frází „je osvobozeno.“

Základ daně slouží k výpočtu daňové povinnosti, je jím předmět zdanění vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel. Tento základ daně se dnes snižuje o odpočty, ať už standardní, či nestandardní. Čtvrtým prvkem daňové techniky je sazba daně. Vysvětlována je jako algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně sníženého o odpočty stanoví velikost daně. Tato daň vypočtená se dnes snižuje ještě o slevy na dani, jako například sleva na poplatníka, slevy pro rodiny s dětmi.

Posledním prvkem daňové techniky je splatnost, vyjadřuje, do kdy je nutné provést platební povinnost. Podle ní je možné rozlišit daně jednorázové a opakované. Daně je možné platit: jednorázově, prostřednictvím záloh, na základě splátek, v hotovosti či bezhotovostně, srážkou. Důležitým pojmem je i zdaňovací období, tedy časový interval, za který se základ daně stanovuje, jak často se daň musí platit. Starším synonymem je berní rok. Termín záloha na daň se v zákoně 76/1927Sb. nevyskytoval, srážky daně se uplatňovaly v některých případech u daně důchodové a často u daně rentové.

## 1.4 Členění na daně přímé a nepřímé

Daně se dnes pro potřeby správy i teorie dělí. Nejčastějším dělením je asi to na daně přímé a nepřímé. Toto třídění daní vychází z vazby na důchod poplatníka. Přímé daně přímo postihují důchod při jeho vzniku, a nelze tuto zátěž převést na jinou osobu. Nepřímé daně se projevují v nárůstu ceny produktu a zdaňují produkt při jeho upotřebení. Jsou vnímány jako méně citelné.

Dalším používaným kritériem třídění je předmět daně, dle něhož se daně dělí na majetkové, důchodové a ze spotřeby. Jiným tříděním je i to dle daňového určení, tedy toho jaký rozpočet obdrží výnos daně. Členění je na daně výlučně plynoucí do 1 rozpočtu a daně sdílené, u nichž výnos končí ve více rozpočtech.

Pro porovnání by bylo vhodné připojit starší výklad o členění daní. Důvodem dělení na přímé a nepřímé daně byly podle dr. Beráka spíše historická hlediska a praktické potřeby správní vědy, než vědecké stanovisko.<sup>9</sup> Počátek

<sup>8</sup> BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., s.36

<sup>9</sup> BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., s.13

tohoto dělení lze hledat v období absolutismu, kdy přímé daně předpokládali „smluvní poměr“ mezi panovníkem a stavy. Panovníkovi u přímých daní připadalo jako překážka žádat stavy o povolení berně. Proto začal využívat zdanění nepřímé, zdanění spotřeby, které mu umožňovalo postihnout i osoby požívající daňových privilegií i bez jejich souhlasu. „*Nepřímé daně se vyvinuly z instituce regálů nebo přímo z vlastnického práva panovníka (jeho domény)*.“<sup>10</sup>

Za druhou vlastnost, podle které lze třídit daně považoval dr. Berák hledisko dopadu daně. Břemeno daně přímé postihuje přímo poplatníka, u nepřímé daně se stát obrací na plátce s předpokladem, že ten břemeno přesune. U přímých daní nositel a plátce daně jsou osoby stejné, u nepřímých odlišné.

Zde je nutné krátké upřesnění. Dříve přesouvání platby na zaměstnavatele bylo odmítáno, §238 zákona 220/1896ř.z. říkal, že úmluvy mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem o přesunu daně jsou neplatné. V tomto směru proběhl určitý vývoj. Až nález Budw. 4524 stvrdil, že přesunem daně na zaměstnavatele nedochází ke změně v daňovém subjektu (nepřesunuje se daňová povinnost, nýbrž jen její splnění). Za první republiky proběhl v roce 1927 pokus zákonodárců zabránit těmto přesunům. Zásada byla obsažena v §341 zákona 76/1927Sb.z.a n., důvodová zpráva č.706, str.311, §341. Paragraf byl recipovaným zněním zmíněného paragrafu zákona o daních osobních z roku 1896. Termín účinnosti tohoto zákazu byl ale odkládán, například vládními nařízeními 274/1934Sb.z.a n. a 258/1935Sb.z.a n., se schválenou výjimkou pro osoby s ročním příjmem menším než 60 000K. Nakonec nevstoupil v účinnost pro osoby s nižší mzdou než 60 000K za rok vůbec. Zrušila jej novela č.226/1936Sb.z.a n.. Lze uvést, že průměrná roční mzda dělníka v roce 1929 činila asi 7080K a mzda úředníka 16 320K.<sup>11</sup>

Za jinou vlastnost daní přímých bylo možné označit periodičnost. Takovou vlastností se mohla pyšnit ale i nepřímá daň -daň z obratu. Dr. Engliš měl navrhnout jako hledisko tohoto dělení únosnost daně. Daň přímá se lépe přizpůsobuje osobní a věcné únosnosti pro poplatníka. Argumentoval tím, že přímá daň zmenšuje peněžní důchod a nepřímá reálný.<sup>12</sup>

Dělení daní na přímé a nepřímé nebylo a není zákonem podloženo. Dr. Engliš dále k přímým daním uvádí, že jejich soustava „musí odpovídat

<sup>10</sup> BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., s.13

<sup>11</sup> <http://www.pjtejseknihovny.cz/dotazy/prumerne-ceny-1918-1938>

<sup>12</sup> BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., s.20

konstrukci individualistického hospodářství národního, které se člení na dvě skupiny, na hospodářství spotřební (domácnosti) a hospodářství výdělečné (podniky), skupinám hospodářství odpovídají skupiny daní -důchodové a výnosové.“<sup>13</sup> Přičemž dále poznamenal, že „souhrn důchodů domácností se rovná souhrnu výnosů všech podniků.“ Dá se zde mluvit až o jisté duplicitě zdanění.

Ke způsobům ukládání daní by bylo vhodné připomenout, co znamenalo, že daň byla kontingentovaná. Pro panovníka a stát bylo dříve jednodušší, když věděl, kolik se na daních vybere. Stanovoval tak, někdy v součinnosti se zastupitelskými orgány, sněmy, tzv. kontingent, tedy částku, která se musí vybrat. Tato částka se potom rozdělovala k úhradě mezi plátce. Mimoto určená sazba daně tedy měla pouze orientační charakter a vyměřená daň se od obecného výpočtu mohla lišit.

## 1.5 K souvislostem z Rakouska-Uherska

Pro popis daňové soustavy na počátku století dvacátého je nutné zmínit i století předchozí. V Habsburské monarchii 19.století došlo k velkému zdokonalení daní a vybudování celé daňové soustavy. V dobách ještě starších bylo Rakousko volnou personální unií, kde každá země měla svou berní soustavu a kde existovalo rozdílné daňové zatížení mezi zeměmi. Společným rysem byla jen nerovnoměrnost zdanění půdy poddanské a panské. Doba Marie Terezie a Josefa II. znamenala sjednocování daňových systémů a zavádění spravedlivějších daní. Postupně zde vznikl systém jednotných říšských daní zvýšených o zemské přírážky a později i fakultativní přírážky obecní.

K ilustraci fungování zemských přírážek se dá uvést příklad fungování příjmové stránky zemských financí v Království českém. Příjmy zemské pokladny tvořily: 1) zemské přírážky k říšským přímým daním, 2) zemské dávky, 3) státních převody a 4) příjmy ze zemského majetku. Obvyklý a nejvýnosnější zdroj příjmu představovaly zemské přírážky k říšským přímým daním. Ty byly stanovené procentuálně, k jejich výběru byl nutný souhlas zemského sněmu a pro sazbu vyšší než 10 % i souhlas panovníka.<sup>14</sup>

<sup>13</sup> BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., s.33

<sup>14</sup> PATOČKA, Jaromír. *Zemská správa v Čechách a veřejnost v letech 1890 až 1908*. In: *Člověk* (časopis pro humanitní a společenské vědy) [online]. 2010, říjen [cit. 10.března 2017]. ISSN 1801-8785. Dostupné na WWW: <http://clovek.ff.cuni.cz/rservice.php?akce=tisk&cislocianku=2010102507#13>.

Existoval zde souběžně i systém státních převodů. Ten fungoval, pokud země rezignovala na výběr přírážky k určité dani. Náhradou jí byla státní kompenzace. V praxi to bylo realizováno pouze u daně osobní z příjmu.

Bylo by vhodné připomenout některé významné okamžiky ještě ze starší historie. Za první přímou daň v moderním slova smyslu by se dala označit od r.1705 vybíraná daň militare ordinarium, řádná daň postihující všechny výtěžky půdy. Poprvé v historii se přiznání příjmů podávalo roku 1713. Za vlády Marie Terezie byl sestaven katastr -katastr tereziánský. Neosvědčila se daň majetková ze všech příjmů 10%, zavedly se přechodně daně z hlavy, či daň úroková s charakterem důchodové daně (vydržela do roku 1820).

Josef II. provedl roku 1785 další reformu pozemkové daně. Dále bylo vyměřování a vybírání daní, dříve vykonávané vrchností, přeneseno na nově vzniklé berniční úřady. V Čechách jich bylo zřízeno 184. Jednalo se o velký krok k daňové spravedlnosti. Nástupce Josefa II., jeho bratr Leopold II., ale josefinskou reformu pozemkové daně zrušil a oživil tereziánské řády daňové. Nakonec se oba systémy zkombinovaly a od 1.srpna 1793 se hovoří o tereziánsko-josefinském systému. Napoleonské války potom znamenaly nárůst výdajů na armádu. V listopadu 1799 byla ustanovena nová daň, daň třídní. Blížila se vlastnostmi dani důchodové, měla progresivní sazbou a pro poplatníka vznikala povinnost podat daňové přiznání. Na konci 18.století tak byly vybírány 3 přímé daně: pozemková, rentová a třídní.

Pro celé devatenácté století je typický trvajícím deficit státních financí a růst zadlužení. Došlo i k několika státním bankrotům, konkrétně například 20. února 1811 nebo v roce 1873. I to vedlo k rozšiřování daňové soustavy a zdokonalování správy daní. O období let 1820-1848 lze hovořit jako o klidném, znamenajícím pouze malé změny v daňových zákonech. Nastaly ale výrazné změny v hospodářství, zanikají cechy a rostou živnosti a průmysl. Roku 1829 byla zrušena zmíněná daň třídní a daň osobní, výnos doplnily nepřímé daně. Pro výpočet daně pozemkové se zaváděl stabilní katastr, ale vůči poplatníkům byl poměrně vstřícný. Podkladem pro výpočet daně se staly ceny plodin z roku 1824, kdy byly nejlevnější v 1.polovině tohoto století.

Mezi lety 1848 a 1867 došlo k změnám forem státu z absolutismu feudálního, v konstituční monarchii a v zápětí v absolutismus policejní. Se zrušením poddanství roku 1849 zanikal systém vrchnostenské správy. Od 1.ledna 1850 vstoupila v platnost nová organizace veřejné správy. V čele jednotlivých

korunních zemí byl ustaven místodržitel, země se dělily na kraje a ty na nejnižší správní jednotky -okresy (v čele s okresními hejtmany). V rámci zmíněné nové organizace veřejné správy bylo roku 1848 zřízeno ministerstvo financí, které od této doby bylo vždy ústředním orgánem finanční správy. Po potlačení povstání i v Uhrách byla i tam zavedena soustava daní odpovídající západní části monarchie. Tento jednotný vývoj daňového systému celé monarchie trval nakonec jen do roku 1867.

Roku 1849 byla provedena také reforma soustavy přímých daní, konkrétně daně pozemkové a domovní. Daň pozemková se změnila z kontingentované na kvótní (což souviselo s dokončováním trvalého katastru), daň činžovní byla rozšířena. Patentem z 29.října 1849 byla zavedena daň z příjmu, podle její konstrukce se ale jednalo o daň výnosovou.

I nadále rostoucí výdaje vedly k růstům sazeb, zavádění přírážek, mimořádných válečných přírážek, většinou posléze vtělených do sazeb daní. Roku 1859 se ve snaze zlepšit hospodaření začala vybírat daň rentová srážkou, a to z úroků státních i stavovských půjček. Pro zjištěný negativní dopad na další financování veřejných rozpočtů musela být zrušena a od té doby se úroky ze státních obligací nezdaňují. Při Rakousko-Uherském vyrovnání roku 1867 došlo k nerovnoměrnému rozdělení státního dluhu v poměru 70:30, což přispělo k dalšímu zvyšování daňového břemene pro poplatníky v Předlitavsku. V dalším období, až do roku 1896, se vypracovala řada návrhů reformou soustavy přímých daní, žádný ale nebyl schválen. Došlo jen k dílčí reformě daně pozemkové roku 1869, daně domovní roku 1882, i úpravě zdanění družstev v zákoně 151/1880 ř.z.. V Uhrách mezitím roku 1875 proběhla rozsáhlá reforma přímých daní, čímž západ monarchie předběhly. Ve státním rozpočtu Předlitavska se přebytku podařilo dosáhnout jen ministři dr. Dunajewskemu počátkem 90.let, a to výrazným zvýšením daní.

Významnou změnu soustavy přímých daní znamenala reforma vstupující v účinnost roku 1898. S ní byla poprvé zavedena skutečná daň z příjmu. Návrh reformy předložil říšské radě ministr financí prof. Emil Steinbach roku 1892, schválen byl až v říjnu roku 1896 jako zákon č.220/1896ř.z.. Pro účely jeho projednávání byl vytvořen ve sněmovně zvláštní výbor daňový. Zajímavé je, že za dobu jeho schvalování se vystřídali čtyři ministři financí. Spolu s tímto zákonem byl stanoven finanční plán -program využití vyšších výnosů. Pětina výnosů byla přikázána zemím a nově uzákoněná daň z příjmu byla osvobozena od



samosprávných přírážek. Také výnosové daně měly být postupně snižovány, a to poskytnutím daňových slev.

Dříve předpokládanou kladnou bilanci státních rozpočtů se ale nedařilo dodržovat. Ministři financí proto nadále přicházeli s osnovami zákonů, které měly pozměnit soustavu přímých daní a zvětšit jejich výnos. Například to byla osnova ministra Korytowskeho z roku 1908, ministra Biliňského z roku 1909, dr. Meyera z roku 1911. Nakonec ministr Zaleski novelou 13/1914ř.z. zvýšil progresi sazeb, ale zároveň navýšil hranici daněprostého minima.

## 1.6 K souvislostem z ČSR

Recepční norma č.11 ze dne 28.října 1918 znamenala převzetí právního řádu Rakousko-Uherska. Tím ale nastal i právní dualismus, mezi západní a východní částí republiky, daňové právo nevyjímaje. V Uhrách se vybíralo přímých daní více, příkladem uveďme daň majetkovou a báňskou. Potřeba unifikace daní vnímána byla, prozatím se ale přijímaly pouze opatření na překlenutí největších rozdílů.

V počátcích republiky byly přítomny i negativní následky války, válka finanční správu ochromila, část úřednictva byla odvedena na frontu, velká část správy změnila náplň činnosti na řízení zásobování a přidělového systému. Dále byl ve slovenské části nedostatek domácího úřednictva, neboť úředníci maďarské národnosti odešli. V reakci na to se do východní části přesouvali úředníci z českých zemí. Všechny zmíněné okolnosti byly původcem následných potíží a řady nedoměrků, odstraňovaných později v tzv. depuračních akcích.

Problémem první republiky bylo taktéž pomalé vymáhání nedoplatků. Ku příkladu koncem r.1934 bylo na předepsaných přímých daních, přírážkách a dani z obratu úhrnem 5 646,9mil. Korun nedoplatků.<sup>15</sup> Zátěží pro stát byl mimo jiné zděděný státní dluh z dob monarchie v celkové výši téměř 102 miliard korun. V roce 1922, kdy Československo překonalo poválečnou inflaci a koruna byla zhodnocena, dosáhly daně a dávky na jednoho obyvatele ročně více než 647 Kč.<sup>16</sup> Pro srovnání průměrná denní mzda se tehdy pohybovala kolem 30 Kč.

Zákon č. 2/1918Sb. zřídil ministerstvo financí jako "úřad pro správu financí," a dále ustavil druhé instance na Slovensku a Podkarpatské Rusi.

---

<sup>15</sup> *Český deník*. Plzeň, deník. 5.12.1935,[cit. 15.3.2017]. ISSN 1801-2639.

<sup>16</sup> GRUŇ, Lubomír.*80 let od první československé daňové reformy*. Právník [online]. 2007, leden [cit.12.března 2017].

K zamezení dvojího zdanění byly uzavřeny smlouvy s Rakouskem, Německem, Maďarskem, Itálií a Polskem. Dr. Berák ve své knize<sup>17</sup> etapizuje první republiku z pohledu daní na: dualismus zakončený zákonem č.76/1927Sb.z.a n., stabilizační období ukončené zavedením přechodných přírážek k dani důchodové a nakonec období hledání nových finančních zdrojů na obranu republiky.

## 1.7 Krátce k daním nepřímým za R&U i ČSR

Mimo přímých daní naplňovaly veřejné rozpočty tzv. důchodky. Pod tímto pojmem se rozuměl celý systém různých vnitřních daní a dávek, konkrétně nepřímé daně (starším označením akcízy), cla, taxi, poplatky a příjmy z monopolů. Výnos nepřímých daní v 19.století postupně vzrůstal, a to zejména rozšiřováním počtu zdaňovaných spotřebních předmětů.

Úřady, které se za Rakousko-Uherska zabývaly správou nepřímých daní v první instanci, byly okresní finanční ředitelství. Ve větších městech je doplnily úřady pro vyměřování poplatků. Okresní finanční ředitelství zahájila činnost v roce 1856, kdy nahradila tzv. kamerální správy. Byla organizována na osobním principu s celou pravomocí svěřenou výlučně přednostovi. Od 90.let 19.století se při okresních finančních ředitelstvích vytvářela i technická kontrola, jejichž pracovníci částečně působili i ve výrobních podnicích jako lihovarech, cukrovarech apod.

Druhou instanci tvořily Zemské finanční úřady, v jejichž působnosti byly i daně přímé. Nejvyšší instancí bylo Ministerstvo financí, a to pro celé Rakousko. Za Rakousko-Uherska byly vybírány tyto nepřímé daně: potravní daň na čáře, daň cukerní, daň lihová, pивní daň, petrolejová daň, potravní daň z masa, daň z vína.

O situaci za první republiky lze říci, že dále klesal význam daní přímých a těžiště státních příjmů leželo na daních nepřímých. Počet daní nepřímých postupně narostl až na číslo 20. Nepřímé dávky, tj. daně spotřební, monopoly a poplatky, spravovala stejně jako před rokem 1918 okresní finanční ředitelství. Působnost okresních finančních ředitelství se za první republiky vztahovala na 15-20 okresů berních, plochou tak zahrnovala přibližně plochy původních politických krajů. Okresní finanční ředitelství byla též vyšetřujícími úřady v trestním řízení u nepřímých daní.

Za Československa se také po vzoru západoevropských států zavedla nová, „moderní“ daň z obratu. Daň z obratu udržela v československém daňovém

<sup>17</sup> BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., s.111

systému až do 90. let 20. století. Přičemž většinu meziválečného období představovala její sazba 2 %, za druhé republiky 3%.

Z Československa také existovala na základě zákona č.28/1920Sb. tzv.**důchodková kontrola**. Byl to výkonný finanční orgán, který vykonával finanční dozor a šetření zejména v oboru daní a nepřímých dávek. Tato důchodková kontrola vznikla rozdělením sboru Finanční stráže roku 1920 na důchodkovou kontrolu a pohraniční stráž. Na rozdíl od pohraniční stráže nebyla důchodková kontrola vojensky organizována a obor její působnosti byl zpravidla vymezen pevnými obvody ve vnitrozemí.<sup>18</sup>

Dalo by se tvrdit, že nepoměrně vyšší výnos daní nepřímých byl možná způsoben horší technikou výběru přímých daní. Pro podložení tohoto tvrzení, se ale nenachází důkazy. Jak již bylo řečeno, zdanění nepřímé je zdaněním objektivním, a tak u něj není, na rozdíl od daní přímých, snižován základ daně podle únosnosti pro poplatníka.

---

<sup>18</sup> BENEŠ, Jaroslav. *Finanční stráž československá 1918-1938*. Dvůr Králové nad Labem: Fortprint, 2005. ISBN 80-86011-29-1., s.12

## 2 Daňová soustava 1. poloviny 20. století

### 2.1 Rakousko-Uhersko a přímé daně

Práce se nyní navrácí do dob monarchie, aby vystihla momenty, které zformovaly daňovou soustavu do podoby v první polovině 20. století.

Na konci 18. století se vybíraly 3 přímé daně - jedna reálná (daň pozemková) a dvě osobní (daň rentová a daň třídní). Zmíněná daň třídní měla podobu daně z hlavy a platila se za každého občana staršího 17let. Následoval vývoj:

1812	-zavedena daň výtěžková
1817	-provedena reforma daně pozemkové, vznikl stabilní katastr
1820	-zavedena daň domovní (vyčleněním z pozemkové daně)

Roku 1812 zavedená daň výtěžková byla motivována francouzskou daní *contributio des patentes*, označit se dá jako daň živnostní. Nebyly jí podrobena všechna zaměstnání, jen dle tříd velkoobchody, továrny, obchodníci, umění, služby. Vyměřoval ji berní úřad dle svého uvážení, na základě prohlášení poplatníka, názoru starosty, důvěrníků, či znalců výnosnosti odvětví. Jednalo se tedy asi o nedokonalý postup, z něhož bylo těžké vyloučit subjektivismus. Výše závisela také na obci, ve které se živnost provozovala. Dr. Berák ve své knize projevil názor, že soustava přímých daní vyrostla z daně pozemkové doby josefínské,<sup>19</sup> a to odštěpením daně výtěžkové a domovní. V úvodních kapitolách byla zmíněna změna ve vyměrování daně pozemkové, z rozdělování kontingentu na daň kvótní, která vyšla z použití nového stabilního katastru. Zmínit se dá výše základní sazby -16% čistého katastrálního výtěžku (s třetinovou přírůžkou potom 21,3%). K 29. říjnu 1849 byla zavedena první daň z příjmu. Důchodovou daní byla ale jen podle názvu, jednalo se o daň výnosovou. Stanoveny byly tři třídy:

- první třída: obchody, živnosti, doly, zemědělské pachtý, sazba 5% čistého výnosu
- druhá třída: lékaři, spisovatelé, umělci, lidé se mzdou nad 600 zlatých, sazba 1-10%
- třetí třída: výnos kapitálu jinak nezdaněný, sazba 5%.

Někteří teoretici mluví o pokroku, který nastal, neboť zde roku 1849 panovala uzavřená soustava přímých daní postihující veškeré výnosy. Sestávala se z daní pozemkové, domovní, osobní, výtěžkové a daně z příjmů. Byly zde ale nedokonalosti daňové techniky a odpor poplatníků proti vysokým sazbám, které

<sup>19</sup> BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., s.49

vedly k nižším výnosům než předpokládaným. Ministr financí Dr. Steinbach měl o situaci prohlásit, že „daň se stala domovem daňové lži.“ Dalšími negativy systému bylo i křížení předmětů některých z daní a nedostatečné zdanění výnosu z kapitálu.

V roce 1881 došlo u pozemkové daně k návratu zpět ke kontingentu, protože se zjistilo, že čistý výtěžek v předchozích 13 letech byl o 17,4% vyšší než dle stabilního katastru. Kontingent byl stanoven na 15 let a sazba na 22,7%. Zákonem 70/1880ř.z. se uzákonila ještě další taxa -taxa vojenská. Ta nahradila výkupné z vojny. Nadále rostoucí výdaje státu vedly ke zvyšování sazeb a ukládání přírážek. Zákon č.151/1880ř.z. zanesl do právního řádu nové zásady pro zdanění příjmů hospodářských družstev a založen, tedy společností označovaných za první republiky jako společnosti veřejně účtující. Zásady v něm obsažené byly převzaty i reformami v letech 1896 a 1927. Základem daně se stal tzv. ryzí výtěžek, tedy rozvahové přebytky, které se rozdělují jako dividendy, tantiémy, či renty. Soustava přímých daní byla stále složena pouze z daní výnosových, neboť daň z příjmů dle zákona z roku 1849 charakterem důchodové daní neodpovídala.

V roce 1896 došlo ke schválení zákona o osobních daních přímých 220/1896ř.z., který nahradil řadu daňových předpisů této oblasti. Novinkou byla první skutečně subjektivní daň -osobní daň z příjmů. Literatura první republiky mluví o dani z příjmů jako o vyvrcholení osobního zdanění, „královně daní.“<sup>20</sup> Nová osobní daň z příjmu byla obsažena v hlavě čtvrté zákona 220/1896ř.z., předmětem zdanění byl čistý důchod dosažený za rok. Ze základu daně se strhávaly jen zákonem vymezené výdaje na dosažení, zabezpečení a udržení příjmu, úroky z některých dluhů.

Konstrukce této daně přešla za určitých stylizací i do zákona č.76/1927Sb.z.a n.. Pro zjišťování příjmu se začala používat tzv. pramenová teorie, zdaňovaly se příjmy dle jednotlivých typů. Ze snahy zeslabit negativní účinky daně v případě rozdílné doby vzniku daňové povinnosti a uložení daně se nezdaňovaly příjmy, které před koncem roku zanikly. Osvobozena od daně byla osoba, která vydělala méně než 1200K za rok. Důchod z minulého roku byl základem pro vyměření daně roku příštího. Sazba osobní daně z příjmů byla progresivní do 5%. Bylo zde i obsaženo navýšení sazby daně u vyšších

---

<sup>20</sup> BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6.

pracovních důchodů o 0,4 až 6%, které po reformě z roku 1927 bylo provedeno ustavením samostatné daně z vyššího služného.

Okolo reformy proběhly i tyto další změny:

-zákon č.121/1896ř.z. -změny v bonitě parcel, zařazení parcel a snížení kontingentu daně pozemkové. Do stabilního katastru nezasahováno.

-zákon č.118/1896ř.z. zasáhl do odpisů v případech živelných katastrof.

-zákon č.120/1896ř.z. -stanovil dvouleté období pro ukládání daně činžovní

Reforma tvořená zákonem, č.220/1896ř.z. o osobních daních přímých, přinesla jinak ucelenou soustavu přímých daní platnou v českých zemích až do roku 1928. Tato soustava daní byla složena z daní výnosových, doplněných nově o daň důchodovou s názvem osobní daň z příjmu. K zavedení důchodové daně dr.Berák hanlivě uvádí, že se tak stalo 100 let po Anglii. Za předlohu použilo Rakousko úpravu Pruskou. Výdělková daň z roku 1812 a daň z příjmů 1849 nebyly reformou převzaty, normy o daních reálných změn nedoznaly.

Mimo osobní daně z příjmů byla uzákoněna všeobecná daň výdělková. Všeobecná daň výdělková fungovala jako "daň malého člověka," živnostníků a příslušníků svobodných povolání a byla daní kontingentní. Její náklad se rozděloval mezi berní společnosti a jimi mezi poplatníky. Daňová způsobilost byla zjišťována podle objektivních vnějších známek a bez ohledu na osobní poměry poplatníkovy. Za positivum takovéto konstrukce daně byl vnímán stabilní výnos, vzájemná kontrola v rámci berní společnosti i omezení možnosti daňového útlaku na poplatníka. Poplatníci byli rozděleni do 4 tříd, ukládacích okresů a tvořili berní společnosti.

Upravována byla i daň rentová. Zavedla se rentabilní přírážka, která navyšovala sazbu daně rentové dle poměru rozděleného zisku k základnímu kapitálu. Za první republiky měla tuto podobu mimořádná daň z dividend. Rentové daní, v němčině označované jako tzv. Rentensteuer podléhaly veškeré výnosy z majetku a majetkových práv, pokud nezdaněny jinou výnosovou daní. Její sazby činily 2-10%. Existovaly z ní četné daňové exempce, osvobozen byl i výnos státních půjček a bylo přihlíženo k daně prostému minimu.

Další větší novela zákona o přímých daních následovala až v roce 1914. Z drobných změn v mezidobí lze uvést umožnění úhrady daně z tantiém srážkou, či zrušení vyšší sazby daně činžovní v lázeňských městech.

Zmíněná novela zákona o osobních daních přímých vyšla pod číslem 13/1914ř.z. a jejím autorem byl tehdejší ministr financí p.Zaleski. Změny

spočívali například ve zvýšení daněprostého minima na 1600 K, zvýšení progrese až na 6,7%, a další zvýšení u důchodů nad 10 000K a svobodných bezdětných osob. Došlo také ke změně názvu z osobní daně z příjmu na daň z příjmu. Byla vyhlášena rozsáhlá berní amnestie a volební období berních komisí se prodloužila ze 4 na 8 let. Dále se novelou daň rentová stala všeobecně daní srážkovou, se sazbou 10%.

Z drobných změn v posledních letech monarchie je možno ještě zmínit úpravu v kontingentech zemí a snížení daně pozemkové v roce 1914. Ustavovány byly další přírážky k daním, omezeny byly odpočty daně pozemkové pro živelné pohromy. Nakonec císařské nařízení č.103/1916ř.z. zavedlo daň válečnou, jejímž předmětem byly zisky z války. Zdaňovaly se progresivní sazbou 5-45%.

## 2.2 Přímé daně za ČSR

Po svém vzniku převzala ČSR daňovou soustavu rakouskou i uherskou. Ale už na konci roku 1921 fungovala v Československu jednotnější daňová soustava, členící se v oblasti přímých daní na:

1. daně z příjmu (daň důchodová),
2. daně výnosové (např. daň pozemková, domovní, všeobecná výdělková)
- A 3. daně slovenské (daň báňská, daň ze zbraní a lovu).

Daňové břemeno bylo rozloženo velmi nerovnoměrně. Výše vybraných daní na jednoho obyvatele dosahovala v českých zemích dvojnásobku daně vybrané na Slovensku a Podkarpatské Rusi. Příčina spočívala v převážně agrárním charakteru Slovenska a zaostalosti Podkarpatské Rusi a v obtížném zajišťování výběru daní v prvních poválečných letech. Důchodová daň byla nadále tou nejvýnosnější přímou daní.

K velké změně konstrukce a struktury přímých daní potom došlo vydáním nového daňového zákona č. 76/1927Sb (více v kapitole Daňová reforma). Tím byl zcela sjednocen daňový systém na území celého státu a odstraněna zastaralost a nepřehlednost. Nepřímých daní se však tato reforma nedotkla a jejich úprava převzatá z monarchie přetrvala až do roku 1948.

Za drobné změny v daních do roku 1927 je možné označit:

-ponechání daňového výměru z roku 1917 i pro období let 1918, 1919 až 1921 (zákon č.123/1921Sb.z.a n.)

-vyhlášené válečné přírážky k daním (zákon 617/1919Sb.z.a n.), zůstaly i na roky 1920 a 1921. Zůstaly nakonec až do roku 1926.

-zákon č.292/1919Sb. z. a n. zdokonalil rentovou daň, a to zavedením úhrady srážkou u kontokorentních úroků.

-Zákon č.668/1919Sb.z.a n. zrušil k 1. ledna 1920 daň z vyššího služného (znovuzavedena zákonem o přímých daních roku 1927).

Byl zrušen kontingent všeobecné daně výdělkové (65/1918Sb.z.a n.), což platilo až do účinnosti reformy roku 1927. Znamenalo to nakonec vyšší zdanění, než kdyby se postupovalo podle kontingentu. Docházely i k úpravám sazeb, například zákon č.170/1919Sb.z.a n. -zvýšil sazbu daně pozemkové z 19,3% na 22,7%, zvýšil také daň domovní, u daně třídní došlo ke zvýšení sazby na dvojnásobek zákonem č.334/1921Sb. z. a n..

U proměnlivých platů byla zákonem 336/1921Sb.z.a n. obnovena povinnost zaměstnavatele daň důchodovou srážet. Bylo tomu tak již před rokem 1898. Po roce 1921 se jednalo ale pouze o případy, kdy sám zaměstnanec daň nezaplatil. Vznikla tím povinnost zaměstnavatele podílet se na výběru daně. Prvorepublikový daňový systém převzal i daň válečnou, uvalenou na válečné zisky zákonem č.79/1920Sb. Těživým problémem daně válečné bylo, že její základ byl počítán z rozdílu výnosů mezi lety 1913 a 1919 se zanedbáním nastalého znehodnocení měny.

Daňové zatížení přímými daněmi ve 20.letech bylo vysoké. V roce 1919 se zastupitelstvo Bělíny usneslo na 10% přírážce k dani z příjmu, která se nevybírala ve válečných letech 1914-1917. Spolu s vysokou daní se jednalo skoro o neúnosný stav. Proto zareagovalo Národní shromáždění zákonem č.72/1920Sb.z.a n., který zrušil možnost ustavovat samosprávné přírážky k dani z příjmu. Přílišný fiskalismus ve spojení se znehodnocením měny vedly často až ke zdaňování fiktivních výnosů. Důsledkem bylo, že se podniky zbavovaly majetkové podstaty a nemodernizovaly výrobní prostředky. Na nápravu tohoto stavu byl vydán zákon č.102/1921Sb.z.a n. o daňových výhodách pro stavbu a obnovu zařízení. Tento zákon umožňoval zrychlení odpisů, například bylo možné odečíst náklad za vyměněný stroj. Tento zákon usnadnil přechod na mírové hospodářství, „dodávky zařízení byly zbraní proti poválečné recesi.“<sup>21</sup> Podmínkou těchto výhod bylo ale řádné vedení obchodních knih.

Zákon č.329/1921Sb.z.a n. dále omezil maximální výši daně výdělkové na 80% výtěžku. A zákon č.271/1920Sb.z.a n. podrobil společnosti s ručeným

---

<sup>21</sup> BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., s.116



omezením namísto všeobecné daní výdělkové zvláštní daní výdělkové, tedy jako akciové společnosti.

Nakonec je vhodné zmínit, že přes velkou zátěž jakou byly přímé daně za první republiky pro poplatníky, byl větší výnos z daní nepřímých. Podíl přímých daní na celkovém výnosu se za dobu první republiky zmenšil, z 44% na 21%. Ilustruje to i připojená tabulka

Rok	Daně a dávky celkem		Přímé daně	
	Rozpočet K	Výnos (K)	Očekávaný výnos (K)	Výnos (K)
1919	1 167 964 554	1 713 806 429	588 690 508	759 908 282
1920	2 736 112 390	4 802 751 539	822 536 640	1 217 612 033
1921	6 981 532 177	8 089 243 165	1 554 096 740	1 818 762 918
1924	6 625 668 310	7 710 864 072	1 760 557 000	2 187 335 524
1929	7 455 209 359	9 873 312 776	1 747 941 500	2 031 615 335
1930	7 365 904 100	9 460 836 734	1 597 486 000	1 892 966 123
1931	7 652 600 000	9 544 384 704	1 665 000 000	1 771 159 824
1932	6 960 600 000	9 233 188 199	1 518 700 000	2 066 554 017
1934	5 801 330 900	8 754 666 804	1 258 900 000	1 718 952 935
1935	6 308 826 000	8 566 742 311	1 571 700 000	1 763 188 247
1937	6 660 653 400	9 949 358 178	1 937 517 800	1 978 757 085

Tabulka č.1: výnos přímých daní (BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., str. 27, upraveno)

### 2.3 Daňová reforma 1927

Novou kapitolu by bylo vhodné zahájit výrokem národohospodáře Dr.Drachovského: „*Nelze také zapomínati toho, že má býti daň poplatníku ukládána na takové základy, které může on sám snadno zjistiti a jež se také dají kontrolovati a že má býti vybírána tenkráte, kdy od poplatníka možno nejsnáze žádati zaplacení. Proto bývá daň od zemědělců požadována nejspíše po žních, poživatelům mezd a služného sráží se při výplatě požitků, příjemcům úroků při jejich příjmu. Srážení daní pokladnou, která základ daňový vyplácí, jest posuzovati s téhož hlediska.*“<sup>22</sup>

Nejvýznamnější změny nastaly v roce 1927, kdy vstoupila v účinnost reforma přímých daní vycházející ze zákona č.76/1927Sb.z.a n o přímých daních. Tento zákon byl schválen národním shromážděním 15.června 1927, nabyl

<sup>22</sup>DRACHOVSKÝ, Josef. *Poplatník a stát*. Praha: Vydáno péčí Ministerstva školství a národní osvěty ve Státním nakladatelství, 1923. Občanská knihovna (Státní nakladatelství), svazek 44., s.20

účinnosti s určitými výhradami 1.ledna 1927(čl.XVI.) a asi byl podle něj zdaňován již berní rok 1927. Zákon nevytvořil zcela novou soustavu přímých daní, převzal do té doby fungující smíšenou soustavu tvořenou daněmi výnosovými a daní důchodovou. Autorům normy se asi tato soustava zdála logická a vžitá. Určitá změna nastala v postavení daně důchodové. Starším zákonem č. 220/1896ř.z. byla vnímána pouze jako daň doplňková a soustava spočívala hlavně na daních výnosových. Zákon o přímých daní 76/1927Sb.z.a n. jí pojímal už jako daň hlavní. Její význam rostl ale již dříve, což je možné ukázat na srovnání výnosu této daně vůči celkovému výnosu. V roce 1919 činila jen 29,81% výnosu z přímých daní a v roce 1926 již 66,59 procenta.

Daň důchodová by teoreticky mohla postihnout celý národní důchod a nemuselo by se používat zdanění výnosové, pro poplatníka tvrdší. Ke zdanění výnosovému, se zde podle Dr.Engliše<sup>23</sup> přistoupilo pro nedostatečné možnosti zdanit efektivně všechny důchodové prameny. Dnešní soustava přímých daní je asi většinou založená na daní důchodové, o daních výnosových se nemluví, místo nich se vybírají daně majetkové -daň z nemovitých věcí, z nabytí nemovitých věcí, daň silniční a daň z hazardních her. Ani výnosové daně, vybírané na základě zákona č.76/1927Sb.z.a n., nebyly zcela daněmi objektivními. Moderní zákonodárství od objektivního zdanění už delší dobu ustupovalo, namísto hrubého výnosu se již zdaňoval výnos ryzí. Připouštěly se i odpochty úroků z dluhů vzniklých v souvislosti s hospodářským provozem. Tím vším se do výnosových daní dostaly prvky subjektivnosti.

Za významné změny v konstrukcích daní, které zákon 76/1927Sb.z.a n. přinesl, je možno považovat<sup>24</sup>:

- a) u důchodové daně ústup od teorie daňového zdroje,
- b) uplatnění srážkové důchodové daně u všech druhů služebních požitků,
- c) opětovné zavedení daně z vyššího služného, avšak v modifikované podobě,
- d) při konstrukci zvláštní výdělečné daně došlo k odstranění některých slabín.

---

<sup>23</sup>BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6., s.33

<sup>24</sup>GRŮŇ, Lubomír. *80 let od první československé daňové reformy*. Právník [online]. 2007, leden [cit.12.března 2017].

Daňová reforma přinesla také nový systém samosprávních přírážek, upravila nově dotační politiku pro obce, okresy a země a prosadila stejný daňový systém pro celé území státu.

Odpovědí na otázku, co vedlo k této reformě, je těžkopádnost předchozí daňové soustavy, její malá efektivita a vzájemná nekoordinovanost. Bylo potřeba odstranit zbytky právního dualismu a zrušit i zbylé uherské daně. Stará, původně rakouská, soustava měla svým konzervativním přístupem např. k akciovým společnostem také ztěžovat průmyslový rozvoj. Reforma přinesla dílčí kodifikaci nahrazující množství často nepřehledných a někdy si i protiřečících právních norem. Byly vydány zákony č.76/1927 Sb. „o přímých daních“, č. 77/1927Sb. „o nové úpravě finančního hospodářství svazků územní samosprávy“ a č.78 „o stabilizačních bilancích.“

Jedním z významných autorů této reformy a současně ministr financí byl Dr. Karel Engliš. Mezi důvody daňové reformy řadil napravení rozporu dosavadní daňové soustavy s hospodářskými zájmy státu. Daně obchodové, jako daň z obratu, byly vysoké, což mělo poškozovat export. Vysoká daň důchodová a daně výnosové brzdili zase tvorbu kapitálu, a tedy pokrok. Situace tedy snižovala export a vyháněla kapitál za hranice, místní firmy zase neinvestovali do technického vybavení.

Cílem proto bylo urychleně tyto daně snížit. Reforma důsledně respektovala Dr. Englišem prosazovaná kritéria tzv. věcné daňové únosnosti. Novým zákonem o přímých daních se důchodová daň snížila v průměru o 40 %. Všeobecný hospodářský rozvoj měl podpořit i zákon č. 48/1927Sb.z.a n., který zplnomocňoval ministerstvo financí poskytnout daňové slevy ze všeobecné daně výdělkové nově vzniklým tuzemským firmám v případě, že zavedly novou, národohospodářsky významnou výrobu. Díky hospodářské konjunkturu i daňové reformě se ve druhé polovině dvacátých let zvyšovaly daňové výnosy a vznikaly také přebytky státního rozpočtu, avšak pouze do roku 1930. V důsledku krize i zredukované výdaje nestačily a rozpočty byly deficitní. Jen výnosy z obrátové daně se v důsledku zvýšení sazby z 2 % na 3 % udržely na stejné úrovni.

Přes značný vliv Dr. Engliše nelze konstatovat, že by tato soustava zcela odpovídala jeho daňové teorii. Šlo ale o moderní daňovou soustavu srovnatelnou s vyspělými daňovými systémy západoevropských zemí. Reforma byla významným krokem vpřed, a to i v mezinárodním srovnání. Žádná nástupnická

země habsburské monarchie, ale ani hospodářsky vyspělé sousední Německo takovou reformu neprovedly.

Ing. Václav Boněk o zákoně o přímých daních ve svém článku napsal: „*Jsem přesvědčen, že to byl až dosud nejdokonalejší daňový zákon v naší historii od roku 1918, ... Dnes by ovšem nebyl použitelný, protože by nebyl kompatibilní se současným hmotným daňovým právem, ale i s právem občanským, obchodním atd.*“<sup>25</sup>

Z hlediska potřeb hospodářství přišla reforma možná pozdě. Za nedostatek se dá považovat i to, že nepředstavovala celkovou reformu i s oblastí spotřebních daní. Další výjimkou z celostátní daňové soustavy zůstala na Slovensku a Podkarpatské Rusi daň z pušky a lovu z roku 1883. Od roku 1931 plynul její výnos na Slovensko a do Podkarpatské Rusi.

Současně se zákonem o přímých daních vyšel také zákon o stabilizačních bilancích č.78/1927Sb.z.a n.. Jeho cílem bylo: „obnovení bilanční pravdy, aby majetkové hodnoty pořízené před stabilizací Koruny byly vyjádřeny ve stabilizovaných korunách a aby tak cestou řádných odpisů byly získány prostředky, potřebné k obnovení investic.“<sup>26</sup> Mechanismy tohoto zákona by nejlépe fungovaly za stability cenových poměrů, ke které ale nedošlo.

Závěrem malé shrnutí daní, které tvořily daňovou soustavu dle zákona č.76/1927Sb.z.a n. Článek 1 z úvodních ustanovení zákona uvádí dělení na důchodovou daň a daně výnosové. V průběhu účinnosti zákona daní přibývalo, například přibyla mimořádná daň ze zisků. Součástí soustavy přímých daní byl navíc příspěvek na obranu státu, který stál mimo toto dělení. Pokusem o jednoduché znázornění soustavy přímých daní je tabulka umístěná v příloze.

## **2.4 Novely zákona o přímých daních**

Lze vysledovat, že daně schválené v zákoně č.76/1927 o přímých daních se moc neměnily. Docházelo k novelám měnícím zejména procesní pravidla a provádějící drobné změny v konstrukcích daní. Ke zvýšení výnosu byly ale používány přechodné přírážky zakotvené v dalších zákonech jako samostatné daně. Co se týká novel, do konce první republiky byly přijaty tyto: 180/1927,

---

<sup>25</sup> BONĚK, Václav. Jak je to s platností zákona o přímých daních. *Právní rozhledy*. Č.10/2003, říjen [cit.16.března 2017].

<sup>26</sup> *Český deník*. Plzeň.deník. 5.12.1935. číslo 333[cit. 15.3.2017]. ISSN 1801-2639, s.1.

167/1930, 62/1932, 248/1933, 274/1934, 215/1935, 258/1935, 10/1936 a 226/1936Sb.z.a n.

Zákon 180/1927Sb.z.a n. řešil zejména odpisy v období přechodu na novou úpravu. Zákon 167/1930Sb.z.a n. změnil mimo jiné úpravu zdaňování výnosů akcií veřejně účtujícího podniku u jejich vlastníka-jiné firmy. Zákon 248/1933Sb.z.a n. učinil odčitatelnou položkou daně důchodové příspěvky do nemocenských, úrazových, ..., pensijních pokladen a od zvláštní daně výdělkové dary, příspěvky myšlené jako podpora zaměstnancům a jejich rodinám. Vládní nařízení 274/1934Sb.z.a n. se k tomu vrátilo a omezilo odčitatelnost u daně důchodové na osoby s hrubým ročním platem do 60 000K.

Vládní nařízení 215/1935Sb.z.a n. je pro naše téma zajímavé tím, že měnilo lhůtu pro podání daňového přiznání uvedenou v §307. Lhůtu pro přiznání k činžovní dani byla nově do 31.prosince a u ostatních daní (mimo činžovní a zvláštní daň výdělková) do 31.ledna. U zvláštní daně výdělkové asi ke změnám lhůt nedocházelo (15 dnů po účetní závěrce a 6 měsíců po obchodním období).

Zákon 226/1936 byl velkou reformou pozměňující velké množství ustanovení původního zákona. Na počátku roku 1936 bylo vydané i vládní nařízení reagující na stále přetrvávající problémy s nedoměrky. Ve snaze tento problém řešit vyslala finanční správa v první polovině 30.let své experty do zahraničí. Výsledkem bylo vládní nařízení, které zjednodušovalo vyměrování daně důchodové a výdělkové u poplatníků do 15 000Kč.<sup>27</sup> Rozšířily se kompetence nižších úřadů a pomocí rozsáhlých akcí docházelo k likvidaci nedoměrků a nedoplatků.

Jedním z prvních zákonů ustavující další daň byl ten s č.177/1931Sb.z.a n., kterým byla zavedena přechodná přírážka k dani důchodové a přírážka k dani z tantiem. Tyto přírážky byly dále prodlužovány zákony č.120/1932Sb.z.a n. a 246/1937Sb.z.a n.. Vládní nařízení č.393/1938Sb.z.a n. bylo tím, které přírážky zrušilo a vtělilo je do sazby.

Zákonem č.16/1936Sb.z.a n. zavedená mimořádná daň z dividend byla v rozporu se zásadou, že výnos téhož pramene nemá být zdaněn vícekrát výnosovou daní. Jednalo se o výnosy podnikajícího kapitálu zdaněného již zvláštní daní výdělkovou. Zákon o přímých daních jako moderní daňový zákon se tomu snažil dříve předcházet. Příkladem je možné uvést jeho § 55 odst. 3, kdy

---

<sup>27</sup> *Český deník*. Plzeň.deník. 2.7.1936.číslo 181[cit. 15.3.2017]. ISSN 1801-2639, s.1

výtěžky z budov podrobené domovní dani jsou odečítány z celkového výtěžku podnikatele pro výpočet všeobecné daně výdělkové.

Daně vypisované za účelem úhrady zvyšujících se výdajů na obranu republiky byli příspěvek na obranu státu (jako přírážka k dani důchodové) a mimořádná daň ze zisku (jako přírážka ke zvláštní dani ze zisku) stanovené v zákoně č.247/1937Sb.z.a n. Dále byl zaveden zákonem č.266/1937Sb.z.a n branný příspěvek navyšující daň důchodovou další přírážkou 10%, ukládaný příslušníkům republiky a protektorátu, kteří nevykonali vojenskou službu ani v nejkratším možném rozsahu.

Zmíněnou přechodnou přírážkou k dani důchodové dle zákona 177/1931Sb.z.a n., a příspěvkem na obranu státu dle č.247/1937Sb.z.a n. došlo k prolomení zákazu přírážek k dani důchodové. Některé ze zákonů zvyšujících daně byly přijaty, tak trochu ve spěchu. Příkladem lze uvést zprávu z novin Český deník (1935), pojmenovanou: **Sněmovna schválila další daňové osnovy.**

*„Z Prahy 19.prosince. Za naprostého nezájmu projednala dnes posl. sněmovna celou kytici daňových osnov. Spotřební daň z kyseliny octové, spotřební daň z přísad pro kypření těsta, pozměňovací koaliční zákon o přechodné srážce k dani důchodové a dani z tantiem, a zákon a doplněk k zákonu o soudních poplatcích... Lze jen litovati, že koaliční poslanci neměli o tyto nové osnovy žádného zájmu a že ani jeden z koaličních poslanců nezasáhl do rozpravy...“<sup>28</sup>*

---

<sup>28</sup> Český deník. Plzeň. Deník. 20.prosinec. číslo343 [cit. 15.3.2017]. ISSN 1801-2639, s 1.

## 3 Finanční správa

### 3.1 O vyšších instancích finanční správy

Daňová správa byla po celé sledované období trojstupňová, u přímých daní tvořená instancemi: berní správa-zemské finanční ředitelství-Ministerstvo financí. Pro začátek bychom zmínili několik skutečností o instancích vyšších, berní správě se budeme věnovat později. Vyšší instance finanční správy byly v obou obdobích pro daně přímé i nepřímé společné.

#### 3.1.1 Rakousko-Uhersko

Úřad s názvem ministerstvo financí byl zřízen v Habsburské monarchii 19.března 1848, a to jako nástupce všeobecné zemské komory. Působnost ministerstva byla později dále modifikována. Ministerstvo mělo přispět i ke sjednocení správy přímých a nepřímých daní. Po jeho vzniku následovalo jednotnější zřizování finančních úřadů ve všech zemích.

Ministerstvo financí bylo třetí a poslední odvolací instancí ve správě daní a jeho působnost byla pro celou monarchii. Do správy Ministerstva financí spadaly také správa státního jmění, státní příjmy a výdaje, státní úvěr a oběh peněz. Jeho působnost byla zpočátku ale ještě širší a zahrnovala všechny záležitosti týkající se správy státního majetku. Bylo nadřizeno i báňské správě, vrchní správě pošt a telegrafů, vrchní správě státních železnic, správě státních lesů a statků i státním dolům.

Po rakousko-uherském vyrovnání k 15.prosinci roku 1867 měla každá polovina říše svoji vládu a to včetně ministerstva financí. Rakousko-Uhersko mělo jako svůj společný vrcholný orgán ministerskou radu pro společné záležitosti, skládající se z ministerstva zahraničí a císařského dvora, ministerstva války, plus dalšího ministerstva financí. Vymezení společných ministerstev Rakouska-Uherska řešil zákon č. 146/1867 říšského zákoníku, „o společných záležitostech všech zemí habsburské monarchie.“ Ministerstvo říšských financí spravovalo finanční záležitosti společné pro celou monarchii.

Rakousko-Uhersko tedy mělo 3 ministerstva financí, jedno společné a druhé pro tu kterou část, tedy i pro Předlitavsko. Ministři financí Předlitavska a Zalitavska odpovídali pouze za finance své poloviny habsburského soustátí. Na ministerstvech platil osobní odpovědnostní princip, ministr byl osobně odpovědný

za veškerá úřední jednání svého úřadu. Ostatní nižší úřady byly podřízeny nejen finančně ale i personálně.

Níže pod ministerstvem stála zemská finanční ředitelství, zřízená v roce 1850. Vedení správy těchto finančních ředitelství příslušelo za monarchie místodržiteli korunní země, přičemž byl v této funkci oslovován jako prezident. Zemská finanční ředitelství byla druhou instancí ve finančních věcech, a to ve správě jak daní přímých tak nepřímých. Dohlížela na všechny nižší finanční úřady, orgány a ústavy ve svém obvodu, jmenovala nižší úředníky, rozhodovala o odvoláních proti rozhodnutí finančního úřadu první stolice. K zemským finančním ředitelstvím byli dále přiděleni inspektoři k vedení evidence pozemkového katastru, vrchní inspektor finanční stráže a od roku 1902 zemští berní inspektoři.

Popisovaná finanční ředitelství sídlila v českých zemích v Praze a Brně. V Opavě se nacházelo nejdříve pouze Berní ředitelství pro Slezsko, které bylo až v roce 1864 přeměněno v zemské finanční ředitelství. Působnost zemských finančních ředitelství byla rozsáhlá, v jejich kompetencích byl dohled nad nižšími úřady, disciplinární pravomoc nad nimi, i jmenování úředníků nižších úřadů?

Mimo úřadů, které dále budou uváděny v rámci daňového systému lze zmínit další podřízené úřady pro Předlitavsko jako například Ředitelství státního dluhu, pokladna státního dluhu, Státní ústřední pokladna, Generální ředitelství pozemkového katastru, či Centrální archiv katastrálních map. Než bylo zavedeno šekové řízení, probíhaly všechny platby v hotovosti. K tomu pomáhaly i pokladny jako Zemská hlavní pokladna v Praze, Finanční zemská pokladna v Brně a Zemská výplatna v Opavě. Tyto zemské poklady byly podřízeny zemským finančním ředitelstvím a jejich úkolem bylo soustřeďovat finance od berních úřadů a poplatkových úřadů.

V posledních letech monarchie se objevovaly otázky, zda finanční správu nezreformovat. Otázkou se zabývala i rakouská komise pro správní reformu. Ta vypracovala návrh, realizován ale nebyl. Důvodů, proč se dosavadní stav finanční správy stal nevyhovujícím, bylo několik -velký nárůst agendy jednotlivých finančních úřadů související s nárůstem počtu daňových poplatníků, rozšíření počtu spotřebních daní a zavedení nové daně z obrátu a daně přepychové.



### 3.1.2 ČSR

Československo nejdříve převzalo soustavu finančních úřadů, takovou jaká byla za monarchie. Už od počátku republiky byla uznávána nutnost pronikavé reformy celé finanční správy, k ní ale v podstatě nedošlo. Finanční správa byla nadále troj-instanční. A existoval pod ní nadále stupeň tzv. výkonných finančních úřadů, podřízených první instanci.

K ustavení nejvyšších správních úřadů nového státu došlo zákonem č.2/1918Sb.z.a n. a mimo jiné byl tak ustaven Úřad pro správu finanční. Zároveň byla nařízením Národního výboru zřízena odborná finanční komise, jako přechodný orgán na dobu, než začne plně fungovat zmíněný Úřad pro správu financí. Ministerstvo financí ČSR vzniklo na základě zákona č.37/1918Sb. z. a n. o prozatímní ústavě ze dne 13.listopadu 1918. Prvním ministrem byl den poté jmenován Dr. Alois Rašín.

Ministerstvo financí bylo nejvyšším správním úřadem, jemuž podléhaly ostatní finanční úřady. Ministerstvo financí spravovalo zejména státní příjmy, jimiž byly daně přímé, daně spotřební a monopoly, poplatky a cla. Hlavní činnost Ministerstva financí ČSR spočívala v provádění rozpočtové agendy. Organizace ministerstva byla převzata z modelu rakouského ministerstva financí. Členilo se na 9 odborů, čtyři odbory se věnovaly správě státních příjmů, konkrétně po jednom pro přímé daně, daně nepřímé, cla a poplatky. Místo ministra bývalo zpravidla obsazováno odborníkem.

Při ministerstvu financí bylo dále zřízeno oddělení pro censuru zvláštní daně výdělkové, které přezkoumávalo předpisy této daně pro celý stát. Z důvodu klesajícího výnosu daní, byl při Ministerstvu financí v roce 1930 ustaven ústřední inspektorát. Získal široké pravomoci a jeho úkolem bylo zabraňovat daňovým únikům a zabezpečit řádný výkon činností finančních úřadů. Prováděl stálý dozor nad činností finančních úřadů a měl pravomoc zasahovat do jejich činností. Dále zmíníme i jiné odborné ústřední finanční úřady, pověřené výkonem určitých odborných agend finanční správy, jako Ředitelství státního dluhu, Ústřední státní pokladna.

Při ministerstvu financí byl zřízen revizní odbor, jehož úkolem byla kontrola v oboru osobních daní přímých čili daně důchodkové a daně výdělkové, daně z válečných zisků a dávky z majetku. Členové revizního odboru měli statut veřejných úředníků a při nástupu do funkce skládali přísahu. Kompetence revizního odboru spočívaly v neohlášených prohlídkách hospodářských

a živnostenských knih, dále v obhlídkách investovaného majetku osob. Revizní odbor byl původně zřízen na deset let, časová působnost byla prodlužována. Vládním nařízením č 2/1940Sb. byla jeho působnost opět prodloužena a to do 31. prosince 1942. K jeho zrušení došlo vládním nařízením č. 234/1942 Sb., jeho oprávnění přešla na finanční úřady Protektorátu (§1 odst. 2), toto nařízení zakotvilo i povinnost součinnosti jiných veřejných úřadů při výkonu této činnosti, a to pod hrozbou sankce.

Po celou dobu existence první republiky byly zachovány jako úřady druhé instance zemská finanční ředitelství (Praha, Brno, Opava). Zemské finanční ředitelství v Opavě bylo zachováno i po připojení Slezska k Moravě roku 1928. Tato ředitelství zastávala stejnou roli jako za monarchie, tedy byla odvolací instancí veškeré finanční správy. Ale všele každého z nich stály nově dvě osoby: prezident a viceprezident. Prezidentem byl prezident zemské správy politické do roku 1928, resp. dále zemský prezident, viceprezidenta představoval odborný představený úřadu, zpravidla ve služební hodnosti vyšší finanční úředník. Funkci prezidenta zemského finančního ředitelství pro Čechy zastávali v období první republiky Jan Kosina, Hugo Kubát, Dr. Josef Sobotka a Dr. Richard Bienert. Na dělbě pravomocí se tyto dvě osoby domluvily, odpovědná za úřad byla v konkrétní věci osoba, do jejíž pravomoci záležitost dle domluvy spadala. Jako pomocný orgán mohly tyto dvě osoby svolat poradu celého sboru ředitelství, její usnesení ale nebyla závazná. Do jejich pravomocí spadal dozor nad vyměřování daní a dávek přímých a nepřímých, zejména však byly odvolacím orgánem proti rozhodnutí finančních orgánů 1. stolice. Při úřadu působily odvolací komise pro daň důchodovou a pro daň výdělkovou. Po berní reformě byly roku 1928 obě komise sloučeny.

Jak zemská finanční ředitelství, tak ministerstvo financí využívaly svých kompetencí ke sjednocování autoritativního výkladu norem a postupů jednotlivých úřadů.

Odlišná byla druhá instance na Slovensku a v Podkarpatské Rusi, kde bylo nutné zemské finanční úřady nově vytvořit. Až zákonem z roku 1933 došlo ke sjednocení organizace finanční správy v oblasti přímých daní na území celého státu. Podle něho byly zřízeny ve východní části berní správy obdobně jako v českých zemích.

### 3.2.1 Prvoinstanční úřady pro správu přímých daní za R-U

Úřady, které se za Rakousko-Uherska zabývaly správou přímých daní v první instanci, byly zejména berní správy, organizačně včleněné jako berní referáty do okresních hejtmanství. Berní správy zahájily svoji činnost v roce 1850. Berní správy vedly řízení jako individuální předpis daní či srážek a jejich vybírání, dále vedly výkazy o nedoplatecích, zabývaly se návrhy na daňové slevy nebo poskytnutí lhůt při placení. Mimoto také zajišťovaly pokladní a účetní služby pro okresní hejtmanství. Byla zde i funkce jako pomocné úřady k soudům. Berní správy také spravovaly jmění sirotčích pokladen a vyměřovaly kolkové a bezprostřední poplatky z právních jednání.

Berní správy předepsané daně oznamovaly obcím a výběr od poplatníků zajišťovali starostové. Vybrané daně byly odváděny zemské hlavní pokladně. Později spoluúčast obcí přestala existovat a daně byly odváděny zmíněným berním úřadům nebo je bylo možné zaplatit prostřednictvím poštovní spořitelny<sup>29</sup>.

Vedení berních správ bylo založeno na tzv. dualistickém principu, což znamenalo, že odpovědnost za činnost úřadu nesli dva vrchní úředníci - berní výběřčí a kontrolor. Rozhodovali společně a společně museli podepisovat rozhodnutí. Funkční zařazení úředníků berních správ bylo berní referent, berní vrchní inspektor a berní inspektor. Vynucování nedoplateků prováděli berní exekutoři.

Jako pomocné, výkonné orgány byly dále ustavovány berními úřady rozmístěné i v menších obcích. Úkolem berních úřadů byl výběr, zúčtování a odvod daní, případně vymáhání daní. Fungovaly jako příjmová a výdajová pokladna státu, vykonávaly i administrativní agendu. Berní úřady také vedly evidenci katastru daně pozemkové a domovní, či opatrovaly sirotčí jmění a soudní depozita. V hlavních zemských městech byly dále zřízeny pro správu přímých daní samostatné úřady. V Praze a Brně se nazývaly berní administrace, v Opavě potom jako místní berní komise.

Krátkým přerušením výše popisované organizace byly roky 1855 až 1860. V tomto období došlo k jedné z reorganizací politické správy, při které se přistoupilo k přenesení pravomocí a působností berních správ na obnovené krajské úřady. Stav trval jen do jejich opětovného zrušení okolo roku 1860.

---

<sup>29</sup> ROSÍKOVÁ, Ludmila. *Vývoj finanční správy na našem území (Bakalářská práce)*. Brno: Právnická fakulta Masarykovy univerzity, 2010. Dostupné na WWW: [https://is.muni.cz/th/319622/pravf\\_b/](https://is.muni.cz/th/319622/pravf_b/)

Organizace finanční správy se vracela zpátky. Konečnou podobu získala nižší finanční správa asi v roce 1868 v souvislosti s vytvořením „definitivní“ organizace politické správy. V roce 1896, podle vydaného zákona „o osobních daních přímých,“ ještě vznikly nové orgány pro správu některých přímých daní - tzv. občanské komise.

Obvody berních správ ovlivňovalo stanovení hranic okresních hejtmanství, které se v průběhu času proměňovalo. Pro lepší vysvětlení lze uvést příkladem okres Rokycany. Správní okres Rokycany vznikl roku 1850 a územím se plně kryl s obvodem polického okresu, v roce 1855 jej tvořili obvody soudních okresů Rokycany a Blovice. S novou správní reorganizací v roce 1855 (kdy byla přenesena berní správa první instance na kraje) došlo k vytvoření tzv. smíšených okresních úřadů, jejichž územním základem byly obvody okresních soudů. Sídlem nového smíšeného okresu se staly Rokycany, vedle toho existoval i smíšené okresy Zbiroh a Blovice. Tyto smíšené okresy ale správu daní nezajišťovaly.

Roku 1868 byl koncept smíšených okresů opuštěn, došlo k návratu k okresům z roku 1850, politický okres Rokycany nebyl obnoven. Jeho území se stalo součástí politického okresu Plzeň. Politický okres Rokycany se obnovil až v roce 1896 a skládal se z území soudních okresů Rokycany a Zbiroh. Tento stav trval až do roku 1949, pomineme-li přerušení na krátké období Protektorátu let 1942-1945, kdy byl připojen k okresnímu úřadu Plzeň – venkov.

### **3.2.2 ČSR - první stupeň finanční správy**

Nově vzniklá republika převzala nejen 2 daňové soustavy, ale i 2 správní systémy. Se vznikem republiky byly finanční soustava a daně převzaty, k jejich změnám docházelo často až po letech. Nadále se o finanční správě dá říci, že byla složena z prvoinstančních úřadů zvláště pro správu daní přímých a daní nepřímých. Období první republiky obecně zahrnuje několik rozdílných etap - snahu o stabilizaci, období konjunktury zahrnující mimo jiné i provedení daňové reformy, velká hospodářská krize (1930-1934) a léta bojů o zachování národní suverenity. První ministr financí dr. Alois Rašín se snažil dosáhnout těchto třech cílů:

1. recepce, tedy převzetí legislativy z bývalé monarchie
2. unifikace. Nebylo možné pokračování v právním dualismu.

3. etapizace. Myšlena tím byla postupná reforma v daňové oblasti po jednotlivých krocích za dosažením konsolidace a stabilizace, a to primárně státních financí.

Jako příklad unifikace lze uvést oblast Hlučínska. Československá republika nabyla toto území 1.květnem roku 1920. Zákon č. 76/1920Sb.z.a.n. zajistil platnost celostátních předpisů, jejich inkorporaci, i pro toto území. Pro přiřazené území ustavil berní úřad, berní správu a evidenci katastru pro daň pozemkovou v Hlučíně a území učinil příslušným pod nadřízený Finanční inspektorát v Opavě.

Přes změny v daňové soustavě nedošlo ve struktuře organizace finanční správy k výrazným změnám, úřady této instance u přímých daní byly nadále berní správy a berní úřady. Určitou změnou hodnotového rámce byl ale proces odpolitizování veřejné správy, který po vzniku republiky probíhal. V případě finanční správy to bylo provedeno zákonem číslo 153 z 20. března 1919 a oddělení spočívalo ve vyčlenění berních referátů okresních hejtmanství v samostatné berní správy. Finanční úřady první instance tím získaly samostatnost po stránce odborné, rozhodovací a personální vůči jiným druhům správy.

V čele nových berních správ stál přednosta a berní správa měla obvykle 10-40 zaměstnanců. Obvody působnosti berních správ potom dále odpovídaly zhruba obvodům okresních úřadů. Na území dnešní České republiky jich bylo 156. Finanční správní úřady byly tzv. vedoucí finanční úřady tvořící správní soustavu úřadů a byly těmi, kdo rozhodoval o finančně-právních otázkách.

Nadále existovaly i berní úřady, jako finanční úřady výkonné a bez podstatného vlivu na daňová řízení. Byly podřízeny berním správám, ale měli působnost i na daně nepřímé, kde podléhaly okresním finančním ředitelstvím.

V obvodu berní správy se nacházely berní úřady zpravidla v počtu jeden až čtyři. V čele úřadu stáli dva vzájemně se kontrolující úředníci -přednosta a kontrolor, pravomoci si nedělili, rozhodovali společně a společně byli odpovědní. Úřady zaměstnávali mezi 5 a 30 pracovníky. Berní úřady vykonávaly v podstatě činnost jako účtárny a pokladny. Po roce 1918 byla v souvislosti se zaváděním šekového řízení částečně omezena jejich působnost. Což vedlo i k zániku 36 malých berních úřadů v roce 1920. Šekové řízení bylo zahájeno k 1.lednu 1921. Daně se poté vybíraly povětšinou bezhotovostně tzv. plátenkami. Tyto plátenky s vyplněnými složenkami berní úřady přikládaly k platebním rozkazům, platebním vyzváním a upomínkám. K tomu je vhodné dodat, že

ukládání zvláštní daně výdělkové bylo delegováno jen na určité berní správy. Došlo k tomu zákonem č.409/1919Sb. a za příslušné úřady byly určeny berní správy v sídlech obchodních komor.

V sídlech berních správ fungovaly také katastrální měřické úřady, které vedly pozemkový katastr, a to nejen pro účely správy daní. Dohled na katastrální měřické služby vykonávalo ministerstvo financí. Byli zde i jiné orgány finanční správy jako úřady celní a finanční stráž, správou daní se ale vůbec nezabývaly. V tomto směru je dnešní stav, kdy celní správa v případech dovozu či vývozu u nezdaněného zboží vybírá daň z přidané hodnoty odlišný. Z finanční stráže se v roce 1920 vyčlenila také důchodková kontrola, zabývající se i výběrem nepřímých daní.

Více ze zdrojů této práce mluví o postupném nárůstu zatížení finančních úřadů agendou. S tím by musel narůstat i počet zaměstnanců těchto úřadů. Za příklad potvrzující tato slova se dá uvést Berní úřad v Rokycanech. V roce 1896 u berního úřadu pracovalo 6 osob, roku 1909 již deset. U Berní správy Rokycany sloužili ve stejném roce čtyři zaměstnanci a na konci její existence v roce 1949 jich bylo 17. (Jeden vedoucí, 11 referentů, dva pracovníci v kanceláři a 4 další pracovníci).<sup>30</sup>

### 3.3 O úpravě služebních poměrů ve finanční správě

Služební poměry i ve finanční správě získaly pevně daný rámec až zákonem č.15/1914, tzv. služební pragmatikou. Jistý vývoj lze ale sledovat i v desetiletích předchozích. Například „*František I. rozhodl kabinetním listem z 25. dubna 1814, že všichni státní úředníci budou nosit jednotné oblečení.*“<sup>31</sup> Byl jím frak a stejnokroj.

Úředníci byli v rakouské monarchii veřejností řazeni mezi společenskou elitu, a to ačkoli se jednalo o poměrně strnulou službu. Pro získání definitivy bylo potřeba něco vytrpět, začínajícím úředníkům bylo přidělováno nejvíce práce a byli málo ohodnoceni. Ve srovnání s jinými skupinami obyvatelstva úředníci hůře prosazovali některé své požadavky, např. v oblasti sociální. V průběhu 19.století

---

<sup>30</sup> CIRONIS, Petros. *Berní správa Rokycany (1914) 1919 – 1949(inventář č.73)*. Státní oblastní archiv v Plzni – Státní okresní archiv Rokycany. 1982. Dostupné na WWW: [http://www.inventare.cz/pdf/soap-ro/soap-ro\\_ap0073\\_00368\\_berni-sprava-rokycany.pdf](http://www.inventare.cz/pdf/soap-ro/soap-ro_ap0073_00368_berni-sprava-rokycany.pdf)

<sup>31</sup> ROSÍKOVÁ, Ludmila. *Vývoj finanční správy na našem území (Bakalářská práce)*. Brno: Právnická fakulta Masarykovy univerzity, 2010. Dostupné na WWW: [https://is.muni.cz/th/319622/pravf\\_b/](https://is.muni.cz/th/319622/pravf_b/)

narostl počet systemizovaných míst ve státní správě, i když jejich přesný počet není zachycen. Jako jedno z ohodnocení zdůrazňující jejich společenskou úroveň jim začala být z vůle panovníka udělována vyznamenání. Vytvořil se celý systém těchto ocenění z řádů, vyznamenání a medailí i s definovanými podmínkami pro jejich získání. Jako nejvyšší ocenění byly udělovány řády a povyšováno do šlechtického stavu. Mezi lety 1804-1918 získalo šlechtický titul 2157 úředníků.

Služební pragmatika, tedy zákon č.15/1914ř.z o služebním poměru státních úředníků a sluhů byl komplexním předpisem upravujícím práva a povinnosti úředníků a sluhů všeobecně pro státní správu. Tento zákon byl asi prvním, který zavedl definitivu.

Služební pragmatika obsahovala i zásady chování, které se dnes vyskytují v kodexech etiky. Základním takovým ustanovením je §24, který říkal: „*Úředník má zachovati ve službě a mimo službu vážnost stavu, chovati se v souhlasu s požadavky disciplíny a všeho se uvarovati, co by mohlo zmenšiti úctu a důvěru, kterou jeho postavení vyžaduje.*“

Základní předpoklady pro vstup do služebního poměru byly: rakouské státní občanství, věk do 40 let, mravní bezúhonnost, někdy doklad o finančním zajištění do doby, než bude přidělen plat a znalost jazyka užívaného v dané oblasti. Za podmínku pro výkon vyššího úředníka se požadovalo dále, vysokoškolské vzdělání, u politických, finančních nebo soudních úřadů se vyžadovalo vzdělání právnické.

Služební pragmatika zakazovala úředníkům být členem určitých spolků (§25), vykonávat vedlejší zaměstnání snižující vážnost a důstojnost úřadu. Nesměli být také členy správy akciových společností (§33). Úředníkem nemohla být také osoba, která by měla mít majetek v konkurzu. Pokud se týká personální agendy, o každém úředníkovi byl veden výkaz. Úředníci byli přezkušováni kvalifikačními komisemi.

Nejznámějším benefitem služební pragmatiky byla tzv. definitivita. Ta v tehdejší podobě zaručovala úředníkovi právo na doživotní společenské postavení a životní úroveň odpovídající jeho aktivní službě. Mezi pozitiva zaručená pragmatikou úředníkům patřil zákonem zaručená dovolená, výslužné, služební postup a definitivita.

Systém státní služby byl nově vzniklou Československou republikou převzat beze změn. Výše platů byla stanovena zákonem č.103/1926Sb.z.a n., zákon také stanovoval čtyři služební třídy. Zákon č.103/1927Sb.z.a n. potom

zakotvil možnost oslovovat úředníka jeho úředním titulem i na veřejnosti. Stejná služební pragmatika platila s úpravami i přes období nacistické okupace až do roku 1950. Nahrazena byla zákonem č.66/1950 Sb., o pracovních a platových poměrech státních zaměstnanců, a pro další osoby z veřejného sektoru zákonem č. 67/1950Sb.

### **3.4 Změny daní i daňové správy za Protektorátu**

Po tzv. Mnichovské dohodě došlo k odklonu od liberálně-demokratického vládnutí a začala být nastolována autoritativně-nacionalistická koncepce. Vývoj poznamenalo nejprve odtržení pohraničních území, kdy finanční správa na zbytku území musela řešit příliv svých zaměstnanců české národnosti z německých oblastí.

V odtrženém pohraničí došlo k začlenění dosavadních úřadů státní finanční správy do říšské správy. Nejvyšší instancí finanční správy se na území odtrženého pohraničí staly úřady vrchních finančních prezidentů. V první instanci byly správou majetkových a oběhových daní podle říšskoněmecké berní soustavy pověřeny tzv. finanční úřady (Finanzämter), správou cel, spotřební daně a monopolů tzv. hlavní celní úřady (Hauptzollämter).

Vyhlášení autonomie Slovenska a Podkarpatské Rusi vedlo k dělení státní správy mezi orgány centrální a autonomní. Resort financí se stal výlučně agendou centrální vlády. Podle vládního nařízení č.393/1938Sb.z.a n. byl zrušen příspěvek na obranu státu a mimořádná daň ze zisku podle zákona ze dne 21. prosince 1937, č. 247Sb.z.a n..

Protektorát byl formálně zřízen 16.března 1939 na základě výnosu říšského kancléře Adolfa Hitlera. Tento státní útvar nebyl nikdy mezinárodně uznán a z pohledu českého ústavního práva je dnes vnímán jako nicotný. Podle tzv. práva protektorátu na autonomní správu stáli v jeho čele protektorátní prezident a protektorátní vláda. Nejvyšší slovo ale dostaly německé správní orgány v čele s říšským protektorem reprezentujícím říšskou vládu. Nacistům se podařilo zmocnit se celé správní struktury. Finanční správa na území protektorátu zůstala v prvním období ve stejném stavu. V čele ministerstva financí byl po celou dobu protektorátu Dr.Josef Kalfus. V roce 1940 došlo ke zrušení celní hranice mezi protektorátem a říší. Staré celní úřady tím pozbyly opodstatnění a ukončily svoji činnost.



Dále byly některé finanční orgány převedeny do přímé správy říše. Z území protektorátu byl vytvořen tzv. vrchní finanční okres Čechy a Morava, v Praze byl potom ustaven úřad vrchního finančního prezidenta. Ministerstvu financí a zemským finančním ředitelstvím to zúžilo jejich kompetence.

Z nastalých změn; vládní nařízení 135/1939 Sb. zavedlo poplatek za zvýšení akciového kapitálu společností akciových nebo komanditních na akcie z vlastního kapitálu rezervního, pokud dosavadní akcionáři nabývali nároku na ně bezplatně.

Patnáctého dubna 1939 vyšlo vládní nařízení 104/1939Sb.z.a n. o berních úlevách při sloučení některých podniků. Důvodem těchto změn bylo, že hospodářství procházelo změnami, které se projevovaly i na organizační struktuře jednotlivých podniků. Úprava byla provedena vládním nařízením, ke kterému byla zmocněna vláda Protektorátu Čechy a Morava na základě článku 2 ústavního zákona zmocňovacího ze dne 15.prosince číslo 330/1938Sb.z.a n.

Oddíl první upravoval případy, kdy se akciová společnost nebo zdejší společnost s ručením omezeným rušila tak, že její jmění bylo převáděno na jinou zdejší společnost. V tomto případě byly převody nemovitostí osvobozeny od poplatku nemovitostního a vkladního. Oddíl druhý potom pojednával o sloučení výdělkových a hospodářských společenstev nebo společností s ručením omezením, nebo o jejich přeměnách. Příslušné knihovní převody byly osvobozeny od poplatku vkladního. Ve smyslu §11 oddílu 3. při převodu nemovitosti nebo podílu na nemovitostech se také nepředepisovala obecní dávka z přírůstku hodnoty nemovitosti.

O podobě daňové soustavy za protektorátu se zdroje rozcházejí. V knize Finanční a daňové právo se píše: „*došlo k velkým změnám, kdy právní úprava přímých a nepřímých daní byla nahrazena právní úpravou říšsko-německou, zejména daní ze mzdy, daní korporační, daní z majetku, daní z vystěhování.*“<sup>32</sup> Naproti tomu vládní nařízení č.6/1944Sb. mluví jen o změnách názvů daní: „*Tam, kde se v zákoně o přímých daních mluví o zvláštní dani výdělkové, nastupuje na její místo daň korporační a výdělková daň korporací.*“ Za protektorátu také probíhaly další novelizace zákona o přímých daních z roku 1927, které ad hoc měnily některá ustanovení. Například vládním nařízením č.233/1943Sb.z.a n. bylo

---

<sup>32</sup> JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, Petr MRKÝVKA a kol. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016. ISBN 978-80-7380-639-2., s.290

upraveno podléhání daním tak, že „osoby, které neměly v Protektorátu Čechy a Morava ani svého bydliště ani obvyklého pobytu, podléhaly dani důchodové omezeně příjmy plynoucími z Protektorátu Čechy a Morava (§ 42).“

Dále podle jedné z vnitřních směrnic finanční správy č. j. 42.927/40-3/8 ze 17.dubna 1940 byli osvobozeni od placení přímých daní říšští zaměstnanci činní v Protektorátu. Osvobození platilo s výjimkou:

a. tuzemských nemovitostí a příjmů z nich, b. tuzemských podniků a příjmů z nich, c. pravidelně vyplácených požitků nebo podpor z veřejných pokladen Protektorátu, d. příjmů podrobených dani rentové

Bylo to doplněno i dalšími směrnicemi, např. č.j.125.691/40-3/8 a č.j.10.388/41-3/8 řešilo přídatky německým veřejnoprávním protektorátním zaměstnancům. Ty nepodléhaly dani důchodové a nemusely být uváděny v daňových priznáních. Dle výnosu z července č.j.42927/40-3/8 -příslušelo (s určitými výjimkami) zaměstnancům pobírajícím služební požitky od říšskoněmeckých veřejných pokladen osvobození od přímých daní.

Zaměstnanci, který vstoupil do nového služebního poměru k Říši a neměl jiný dani důchodové podléhající příjem, zanikala dnem vstupu do služebního poměru daňová povinnost v Protektorátu.

Novelou č.162/1940Sb.z.a n. došlo ke změně vnímání současného užívání dvou nebo více malých bytů jednou domácností anebo dvou nebo více malých provozoven jedním živnostníkem. Tyto byty potom pro účely daní nebyly považovány za malé. Novela 105/1943Sb.z.a n. přikazovala daň ze mzdy odvádět srážkou. Vládní nařízení 115/1943Sb.z.a n. zavedlo válečný příspěvek.

I do vyměřování pravidelných daní se dostávaly prvky antisemitismu, byla zavedena daň z vystěhování, či rasově diskriminační přírážka k důchodové dani. Antisemitismus byl obsažen i ve vládním nařízení 233/1943Sb.z.a n.. Nařízení uvádělo u §32 stanovování výše daně tarifními tabulkami různě pro různé daňové skupiny, mimo jiné také: „*židé, kteří mají manželské potomky nebo pastorky, patří do daňové skupiny IV, jsou-li, pokud jde o potomky nebo pastorky, splněny předpoklady odstavce 5. ... (7) Neženaří Poláci a Cikáni patří do daňové skupiny I, ženatí do daňové skupiny II. (8) Manželé, kteří jsou zdaňováni společně, posuzují se jako Židé, Poláci nebo Cikáni, je-li manžel Židem, Polákem nebo Cikánem.*“

Na konci války docházelo ke zjednodušování daňových řízení. Nařízením ministra č. 33/1945Sb.z.a n z 3.3.1945 došlo k upuštění od daňových priznání a od vyměření daně. Odpadlo hlavního vyměření daně z majetku podle stavu k 1. lednu

1945. Vyměření provedené na období 1943 až 1945 mělo platit až do příštího hlavního vyměření. Změny vyměření byly dále prováděny odchylně jen tehdy, jestliže hodnota veškerého majetku nebo majetku se změnila o více než o polovinu nebo o více než 10 000 000K. Stejně nařízení měnilo i § 232, odst. 2 zákona o přímých daních a umožnilo stanovit obor působnosti jednotlivých úřadů místo vládním nařízením pouhou vyhláškou ministra financí.

### 3.5 Po skončení války

Po skončení války došlo k návratu k prvorepublikové úpravě na základě navrácení předmnichovského právního stavu, a to dekretem prezidenta republiky č.11/1944 Úředního věstníku čsl. (vydaného později ve Sbírce zákonů jako č.30/1945Sb.). Novelou č.161/1945 Sb. došlo ke zrušení ustanovení o srážce daně důchodové ze mzdy, a zrušení zmíněného nařízení ministra financí č.33/1945Sb.z.a n. o zjednodušení v oboru daní a poplatků. Na základě čl. 9 dekretu prezidenta republiky 99/1945Sb. byl válečný příspěvek vyměřován v zemích České a Moravskoslezské i na berní rok 1946 v třetinové výši.

V poválečném vývoji (1945-1948) byl nastolen polo demokratický systém Národní fronty. Dekretem prezidenta republiky č.1/1945 bylo mimo jiné zřízeno i nové ministerstvo financí, opět jako nejvyšší orgán finanční správy. Dále dekretem č.128/1945 byly ustaveny nižší finanční orgány, ale jejich složení a působnost zůstala podobná stávajícím. Ministerstvu financí byla podřízena zemská finanční ředitelství v Praze a Brně, finanční ředitelství v Opavě bylo zrušeno. Finanční úřady 1.stolice byly nadále rozděleny podle druhu daní. Finanční úřady výkonné (berní úřady a důchodkové kontrolní úřady) působily stále jako pomocné finanční úřady 1.stolice. Například na území spadajícím pod místní příslušnost Berní správy Rokycany pracovaly 2 berní úřady, v Rokycanech a ve Zbirohu. Následovaly změny na základě vládního nařízení č.3/1949 a výnosu ministerstva financí z 30.12.1948 č.j.272 563/48. Těmito akty přešla dočasně působnost berních úřadů na berní správy. Berní úřad ve Zbirohu byl přemístěn do Rokycan.

Největší proměna finanční správy nastala v návaznosti na politické změny po únoru 1948 a souvisela i s přechodem na centrálně plánované hospodářství. Postupně byly zavedeny *„daně odpovídající socialistickému hospodaření, monopolu vnitřního a zahraničního obchodu, státní regulaci cen a systému*

*znemožňujícím soukromé hospodaření.*<sup>33</sup> Samosprávné přírážky k daním se také přestaly vybírat. Co se týká organizace finanční správy, Ústavou 9.května bylo stanoveno, že finanční správu budou vykonávat Národní výbory, což dále provedl zákon č.281/1948Sb. Tento zákon převedl výkon finanční správy na národní výbory a agenda byla fakticky převedena na finanční referáty některých městských a všech okresních a krajských národních výborů, a to k 1.lednu 1949. Soustava finančních úřadů, tak jak ji popisovala tato práce dříve, zanikla. Tím došlo po 30letech ke spojení finanční a politické správy (1919-1949) a poprvé ke sloučené správě přímých a nepřímých daní.

Ke změnám v daňové soustavě došlo až později, reformou, která vstoupila v účinnost k 1.lednu 1953. Došlo zde k určité změně hodnotových východisek. Daně se dělily nově na daně placené organizacemi a daně placené obyvatelstvem. Nově nastolená soustava daní vydržela s určitými změnami až do roku 1989. Například mezi daně placené obyvatelstvem patřili daň ze mzdy, z příjmů obyvatelstva, živnostenská daň, domovní daň, daň z představení, z literární a umělecké činnosti.

Zajímavostí je, že se ve více odborných periodikách objevila na počátku nového tisíciletí diskuse o tom, jestli nejsou stále aplikovatelné procesní předpisy upravující daňové řízení z konce 20. let minulého století (konkrétně zákon č.76/1927 Sbírky zákonů a nařízení.

JUDr. Milan Kindl argumentoval §97 zákona o správě daní a poplatků č.337/1992Sb., který říkal, že jeho úprava je pouze subsidiární. V návaznosti na to vznikla otázka, zda byl zákon 76/1927Sb.z.a n. derogován a jestli by nešel použít. Podle JUDr.Kindla měl být tento zákon drogován zákonem č. 76/1952 Sb.. Ten sice poněkud neurčitě stanovil (v § 25, bod 1.), že zrušuje všechny předpisy, které mu odporují, zejména ustanovení zákona č. 76/1927 Sb. z. a n. -ovšem jen "pokud upravují domovní dani." Dalším argumentem bylo, že systém Legsys tento zákon označoval jako stále platný.

Nejpraktičtější aspekt případné aplikace procesní části zákona o přímých daních by podle Dr. Kindla byla silnější právní jistota, kterou svým adresátům poskytoval.<sup>34</sup> Například podle tohoto zákona platilo, že nedodrží-li

---

<sup>33</sup> MENC, Jan: *Vývoj finanční správy po roce 1848(bakalářská práce)*. Brno, Právnická fakulta Masarykovy univerzity, 2006, s.22 Dostupné na WWW: [https://is.muni.cz/th/5609/pravf\\_b/Vyvoj\\_financni\\_spravy\\_po\\_r.1848.pdf](https://is.muni.cz/th/5609/pravf_b/Vyvoj_financni_spravy_po_r.1848.pdf)

<sup>34</sup> TELECKÝ, D. Ještě poznámka ke starým (daňovým) zákonům. *Právník*, 2006, roč. 145 [cit.9.3.2017], č. 3, s. 352-357. ISSN: 0231-6625

odvolací daňový úřad lhůty stanovené zákonem pro rozhodnutí, má se za to, že odvolání bylo plně vyhověno. Nebo v zákonné lhůtě muselo být rozhodnutí nejen "vydáno", ale poplatník o něm také musel být před uplynutím této lhůty „zpraven“.

Zákon č. 337/1992 Sb. a ani dnešní daňový řád žádné lhůty pro rozhodnutí neobsahuje, Ústavní soud České republiky je dříve dovodil z pokynů řady D Ministerstva financí. Ústavní soud judikoval v nálezu sp.zn.IV ÚS 140/01, že „je porušením práva na rozhodnutí věci v přiměřené době, pokud orgán veřejné moci (...) nerespektuje lhůty pro rozhodnutí, jež si sama výkonná moc v interních předpisech stanovila...“<sup>35</sup>

Zákon č. 76/1927 Sb. ovšem už dlouho není aplikován, a tak autoři podobných článků uvažoval, jestli nevyšel z účinnosti a stal se obsoletním. U zákona 76/1927Sb.z.a.n. nešlo říci, že by předmět právní úpravy odpadl a nedalo se dovozovat, že by byla taková změna okolností, aby nebylo možné normy v tomto předpise obsažené aplikovat. Proto ani nešlo tvrdit, že by byl obsoletním.

Na slova dr. Kindla reagoval Ing. Václav Boněk, tehdejší zástupce ředitele Finančního ředitelství v Českých Budějovicích. Obavy ze snah o použití zákona č.76/1927Sb.z.a.n. byly podle Boňka zbytečné. Tento zákon podle něj zrušen byl, a to nejpozději počínaje berním rokem 1953, zákonem č. 78/1952 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva. V jeho § 24 odst. 3 se doslova praví: „*Počínaje berním rokem 1953 se zrušují dosud platná ustanovení zákona o přímých daních, s výjimkou ustanovení o rentové dani vybírané srážkou, která pozbývají platnosti dnem 31. prosince 1952.*“

Další změna v organizaci správy daní proběhla v 2.polovině 60.let s vládním nařízením č.107/1967Sb. o zabezpečení vztahů organizací státnímu rozpočtu. U krajských a okresních výborů vznikly poté nové útvary: odbory státních financí. Ty byly začleněny do struktury národních výborů, ale současně jejich činnost byla v bližší součinnosti s ministerstvem financí. Do jejich působnosti patřila obecně: správa odvodů, daní, poplatků a dotací. Po vyhlášení federace došlo ke změnám v orgánu 3.instance. Finance byly založeny na součinnosti federálních a republikových orgánů. Federální ministerstvo určovalo

---

<sup>35</sup> TELECKÝ, D. Ještě poznámka ke starým (daňovým) zákonům. *Právník*, 2006, roč. 145 [cit.9.3.2017], č. 3, s. 352-357. ISSN: 0231-6625

hlavní zásady finanční politiky, ale vlastní finanční správa probíhala na úrovni republik.

V roce 1970 se změnila struktura nižších orgánů finanční správy ještě jednou. Po 20 letech došlo opět k oddělení finanční správy od politické, i když jen z části. Byly zcela odloučeny odbory státních financí od národních výborů a na území Čech a Moravy vzniklo 8 krajských a 85 okresních finančních správ (v hranicích národních výborů). Ve statutárních městech byly navíc ustaveny městské finanční správy.

Správa části veřejných příjmů ale zůstala v působnosti národních výborů. Národní výbory tak nadále spravovaly daně z příjmů obyvatel, zemědělské daně podniků národními výbory řízených, místní a správní poplatky, pokuty.

Jako procesní předpis upravující postupy správce daně platila v období 1962-1992 vyhláška MF č.16/1962Sb. Procesní úprava byla roztržena v různých právních předpisech. Při interpretaci se používal zvláštní daňový předpis, doplněný vyhláškou č.16/1962Sb. a subsidiárně i vládním nařízením č.91/1960Sb. o správním řízení. Tento stav přetrval i po přijetí správního řádu č.71/1967Sb.

## 4 Správní postupy při správě berních povinností

### 4.1 Poznámky ke správě přímých daní dle 76/1927Sb.z.an.

Problémy se správou daní se vyskytovaly i dříve. Například 3.prosince 1933 vyšel v novinách Český deník článek, obsahující slova:

*„... Mluvě o stížnostech na finanční správu, ministr žádá, aby výtky nebyly generalisovány, poznamenává však, že finanční správa sjednává neprodleně nápravu, kde došlo k výstřelkům. Ministr vydal z jara obšírný výnos, ve kterém zdůraznil nutnost spravedlivého a slušného postupu vůči poplatníkům. Bude postupovati přísně proti těm, kdo by ho nezachovávali. Prosí však důtklivě veřejnost, aby i ona se stejným pochopením přispěla k vytvoření nejlepšího vzájemného poměru....“*

#### 4.1.1 Zamezení dvojímu zdanění

I za první republiky byl pro národní hospodářství významný mezinárodní obchod a bylo tedy potřebné řešit problematiku dvojího zdaňování. Mezinárodní vzájemné uznávání daní tehdy fungovalo na základě bilaterálních smluv s okolními státy a Itálií. S ostatními státy se často postupovalo podle principu reciprocity. Kupříkladu dle pokynu Zemského finančního ředitelství Praha č.j.106.774/26-III/8 tomu tak bylo u podniků provozovaných na území Chorvatska.

Zajímavostí byla povinnost k dani důchodové u lodních zaměstnanců, řešená např. v pokynu Ministerstva financí č.j. 87.897/27-3/8. Rozhodujícím byl pojem tuzemska a bydliště (dle §1 76/1927), přičemž bydliště bylo definováno v §252 jako místo, kde má fyzická osoba *„byt za okolností, z nichž lze souditi na úmysl v místě se trvale zdržovati.“*

Prvním případem bylo když, osoba přebývala na lodi, ale bydliště měla například u otce nebo matky, což bylo bez problémů. Pokud se takové bydliště nacházelo v ČSR, byli podrobena důchodové dani ze služebních požitků opět v ČSR, pokud se toto bydliště nacházelo v Rakousku, Německu, Maďarsku, Polsku a Itálii nebyla osoba podrobena dani důchodové v ČSR vůbec. Ostatní cizí státní příslušníci podléhali dani důchodové *“toliko ze služebních požitků za pobytu v Československu získaných,”* tedy za dobu, v níž byla loď v říčním úseku, který alespoň jedním břehem sousedil s územím československým. Ti, kteří neměli

bydliště a bydleli na plavidle, se zdaňovali dle toho, kde se loď nacházela (na hraniční řece podle státní příslušnosti zaměstnance). Zdaňovali se potom srážkou.

Za příklad reciprocity se dá uvést pokyn Zemského finančního ředitelství č.j.XVI.249 ai 1933 Ministerstva financí říkající, že francouzskou daň L'impôt général sur le revenu je možné uznat za daň stejného druhu k dani důchodové. Poplatník ale musel prokázat, že mu nebyl ve Francii do základu zdanění zahrnut výnos z podniku ležícího v ČSR

U zahraničních konsulátů a velvyslanectví byla stejně jako dnes osvobození od daní. Kupříkladu Ministerstvo zahraničních věcí v přípisu č.75.434/2-3/33 popisuje tento případ u Japonska. Zde velvyslanci a vyslanci, členové velvyslanectví nebo vyslanectví v Japonsku byli osvobozeni od daně důchodové zcela. Další členové byli potom osvobozeni za podmínky vzájemnosti a za podmínky, že na japonském území neprovozují výdělečný podnik. Velvyslanectví a vyslanectví byla a jsou osvobozena od daně pozemkové.

Řešeny byly i případy dvojího zdaňování u zaměstnanců zahraničních zastupitelství jiné než československé státní příslušnosti. Ministerstvo financí svolilo pokynem č.25.087/3617/23, aby osoby-cizí státní příslušníci, zaměstnaní u československých zastupitelských úřadů v cizině, nebyli ze svých služebních požitků plynoucích jim z československé státní poklady podrobováni tuzemské dani důchodové, prokáží-li hodnověrně, že z těchto požitků platí příslušnou přímou státní daň ve státě, kde se zdržují.

#### **4.1.2 K osvobozením od daně důchodové**

V zákoně o přímých daních č.76/1927Sb.z.a n. byla osvobození stejně jako dnes umístěna pod jednotlivými daněmi. Od daně důchodové byl dle tohoto zákona osvobozen i prezident republiky (§2), což byla výhoda, kterou současný prezident asi nemá. Osvobozeny byly dále například župové a přednostové politických úřadů, tedy další osoby, které neměly pasivní volební právo. Přednostové politických úřadů 1. a 2. stolice byli osvobozeni zákonodárcem od povinnosti platit důchodovou daň ze služebních požitků, jež jim vyplácela státní pokladna. Současní vedoucí úřadů, například ředitelé krajských úřadů tuto výhodu nemají také.

Osvobození se naopak nedočkali členové volebního soudu, což popisuje i nařízení Ministerstva financí č. 36.211. Zdůvodněním bylo, že jeho členové nebyli vyloučeni z pasivního volebního práva a mohli se ucházet o mandát do



Národního shromáždění. Stejně tak byly vnímány požitky členů kanceláře poslanecké sněmovny nebo senátu.

Další osvobození byla stanovena pro vojenské gážisty. Služební požitky vojenských gážistů v činné službě byly podle §2 odst.3 od důchodové daně osvobozeny. Šlo zdanit pouze ostatní jejich důchod. Vojenští gážisté v činné službě byli povinni podle § 307 podávati příznání třeba, i pokud příjmy nepřesáhly částku 500 Kč. Dle směrnice Ministerstva z února 1929 č.90.217/28/3/8 byla úplata členů vojenských kapel za účinkování při koncertech v soukromých podnicích dani důchodové podrobena. Osvobozovány byly tedy jen vojenské (četnické) služební požitky plynoucí z výkonu aktivní činnosti vojenské, například: služné, přídavky na zranění, přídavky polní, atd., tedy ty, které stát za vlastní činnost vojenskou vyplácel. Požitky vedlejší, i přestože prošly pokladnou vojenskou, nebyly vojenskými požitky a požitky mimoslužební jako účinkování kapely na soukromém vystoupení už vůbec ne. Na skutečnosti neměnila nic ani pouhá okolnost, že vojenský soud spatřoval v odeření člena kapely účinkovat na soukromém koncertě za porušení služební povinnosti.

Dalším zvláštním případem, který řešilo Zemské finanční ředitelství Praha vydáním stanoviska č.j.XVI-1452/1 ai 1932 byla zpravodajská služba meteorologická. Vypláceny byly odměny za sdělování povětrnostních zpráv k účelům letecké dopravy. Osoby tuto činnost konaly dobrovolně, nebyla součástí jejich služebních povinností, přičemž smlouva s pozorovateli se neuzavírala a mohla být oboustranně kdykoliv zastavena. Tyto požitky tedy nešlo zdaňovat jako příjmy ze služebního poměru. Stejně tak byli řešeni pozorovatelé sítě klimatických stanic. Dani důchodové ale byli podrobeni pozorovatelé Státního ústavu meteorologického a vojenských stanic povětrnostních.

K situaci vzniklé za mobilizace se věnovalo vládního nařízení č.191/1938Sb. z. a n.. Služební platy civilních zaměstnanců státních, kteří konali činnou vojenskou službu za branné pohotovosti státu, se podle jeho §4 odst.4 považovali až do výše příslušného vojenského platu za vojenský služební požitek osvobozený od daně důchodové podle §2, č.3 zákona 76/1927Sb.z.a n..

Zmínil bych i slevy na dani, které jsou dnes u daní z příjmů poměrně hojně používané. Zákon 76/1927Sb. pracoval se slevou na dani u daně důchodové v §21. Poskytnutí této slevy na dani bylo ale založeno na individuálním posouzení. Sleva se poskytovala pro „*neobyčejné zatížení výživou a výchovou dětí, vydržováním nemajetných příbuzných v linii vzestupné a sestupné*

*a nemajetných sourozenců a sešvagřených poplatníkových až do druhého stupně, zadlužením, nákladnou nebo trvalou nemocí....*“<sup>36</sup> Dnes jsou slevy poskytované hojněji, příkladem sleva na poplatníka, sleva na vyživované dítě, sleva na studenta...

#### **4.1.3 Ke lhůtám**

V této kapitole se věnuji nejprve prekluzivní lhůtě pro vyměření daně a jejímu počítání. Délka této lhůty byla stanovena v zákoně č.76/1927Sb.z.a n. jako čtyři roky. Podle novodobých zákonů č.337/1992Sb. a č.280/2009Sb. byla stanovena na roky tři. Rozdíl ale nenastal jen v délce, ale i ve způsobu, od kdy se lhůta počítá. Podle zákona o přímých daních 76/1927Sb.z.a n. to bylo od doby, kdy uběhl rok, ve kterém měla strana podat daňové přiznání.

Dnes je tomu jinak. Nejprve by bylo vhodné zmínit situace, které prekluzivní lhůtu mohou přerušit. Pro přiblížení možných problémů je vhodné zmínit judikát Ústavního soudu ČR z 18.11.2008, sp.zn. I. ÚS 1835/07. Navazuje sice na dnes již derogovaný předpis o správě daní a poplatků, č.337/1992Sb., ale pro popsání problému by mohl stačit. Věcnou stránkou sporu bylo, že stěžovatel nesouhlasil s tím, že byla dne 20.prosince 2002, několik dní před Vánocemi a před koncem prekluzivní lhůty, zahájena daňová kontrola, čímž se přerušila prekluzivní lhůta. Podle stěžovatele bylo zahájení kontroly v prosinci pouze formální a prvním úkonem, který správce daně učinil, bylo až vydání platebních výměrů v roce 2004, k čemuž došlo až po uplynutí lhůty. Kromě toho stěžovatel namítal, že daňová kontrola není sama o sobě úkonem směřujícím k vyměření či dodatečnému stanovení daně a nemůže mít vliv na běh prekluzivní lhůty. Ústavní soud stěžovateli vyhověl a rozhodnutí finančního úřadu zrušil. Ústavní soud se postavil proti tomuto výměru a využilo argumentace s čl. 2 odst.2 Listiny základních práv a svobod. Vnímá to jako jednání správce daně nad rámec zákonnosti.

Ve zmíněném příkladu se stýkají dva problémy -problém prekluzivní lhůty pro stanovení daně a problém úkonů, které mají možnost tuto lhůtu přerušit. Před stanovením daně může předcházet například daňová kontrola. Lze zmínit, že Nejvyšší správní soud ČR již dříve dovodil, že pro účely počítání prekluzivní lhůty musí být na daňovou kontrolu nahlíženo jako na jediný úkon. S tím ale

---

<sup>36</sup> Zákon 76/1927Sb.z.a n., §21

nesouhlasil například Václav Pátek<sup>37</sup>. Použil argument, že text zákona o správě daní a poplatků nic takového neříká. Z§ 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků podle něj vyplývá, že „*daňovou kontrolou může být základ daně jednak zjišťován, ale i jen prověřován.* (stejný zdroj). Každá daňová kontrola tedy nebude úkonem, na jehož podkladě se bude daň vyměřovat. Podle nového daňového řádu č. 280/2009Sb. §148 odst.3 je stanovena opět prekluzivní lhůta a v zákoně je nyní již uvedeno, že úkonem přerušujícím prekluzivní lhůtu je i zahájení daňové kontroly. Tím byly odstraněny i zmíněné rozpor ve výkladu.

Ted' k hlavní otázce, kdy začíná lhůta běžet dnes? Ústavní soud ČR v roce 2008 v rozhodnutí sp.zn. I ÚS 1611/07 konstatoval, že zákonem stanovená lhůta pro zánik práva doměřit daň se má počítat již od konce roku, za který se daňové přiznání podávalo, a nikoliv až od konce roku, ve kterém se má podat. Uvedeným rozhodnutím se tak zkrátila lhůta pro zánik práva vyměřit daň z pravidla 3 plus 1 (jak se mezi odborníky označovalo) na 3 roky. Plus 1 přitom znamenalo, že ke tříleté lhůtě se připočítával ještě jeden rok za období, ve kterém se přiznání podávalo. Tento judikát Ústavního soudu již také není platným. Nový daňový řád č. 280/2009Sb. řídí běh lhůty opět jinak a v §148 odst.1 říká, že: lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení. Důvodová zpráva k tomuto zákonu vysvětluje: „*Odstavec 1 upravuje základní délku lhůty pro stanovení daně, ..., která je stejně jako ve stávající právní úpravě tříletá. Oproti současnému znění se však navrhuje odvozovat počátek běhu této lhůty ode dne, kdy uplynula lhůta pro podání řádného tvrzení, nikoli tedy až od konce kalendářního roku, čímž dochází k celkovému zkrácení této lhůty. K odstranění právní nejistoty je v odstavcích 2 a 3 nově stanoven taxativní výčet úkonů ze strany správce daně nebo daňového subjektu, které přerušují nebo prodlužují.*“<sup>38</sup>

Jako další lhůtou je možné zmínit lhůtu na odvolání proti rozhodnutí. Dle zákona o přímých daních byla 30dní (§253odst.2, 76/1927Sb.z.a n.), dnes je také tato lhůta 30 dní (§110), plus je doplněná objektivní lhůtou 3 měsíce od doručení původního rozhodnutí.

---

<sup>37</sup> PÁTEK Václav. *K vymezení daňové kontroly a k zániku lhůty pro vyměření daně*. Právní rádce ihned [online]. 22.4.2009 [cit.9.3.2017]. Dostupné na WWW: <http://pravnicaradce.ihned.cz/c1-36806860-k-vymezeni-danove-kontroly-a-k-zaniku-lhuty-pro-vymereni-dane>

<sup>38</sup> Vládní návrh zákona daňový řád, sněmovní tisk 685/0

Je možné i zmínit změny ve lhůtách pro podání daňového přiznání. Ty byly podle zákona 76/1927Sb.z.a n. u daně činžovní: původně od 15.prosince do 15.ledna, později změněno novelou na 31.prosince. Pro ostatní daně byla původně lhůta pro podání daňového přiznání od 1.ledna do konce února, později byla zkrácena do 31.ledna, aby se ke konci účinnosti úpravy znovu prodloužila do 14.února.

Dnes je obecná lhůta pro stanovení daňového přiznání upravena v §136 odst.1 daňového řádu a je stanovena jako tři měsíce po konci účetního období resp. šest měsíců pro účetní závěrky ověřené auditorem. Odlišná je například u daně z nemovitých věcí, a to do 31.ledna.

Splatnost daně byla obecně podle zákona 76/1927 Sb.z.a n., pokud zákonem nestanoveno jinak splatná ve 4 rovných splátkách napřed, vždy k prvnímu dni čtvrtletí. Dnes je obecně daň splatná ke dni podání daňového přiznání.

Výši úroků při prodlení na straně plátce podle zákona 76/1927Sb.z.a n. stanovala vláda, maximálně však sazbou 10%. Dnes tato sazba odvozená z výše repo sazby stanovené Českou národní bankou zvýšená o 14 procentních bodů. Je tedy vyšší.

#### **4.1.4 Ke spisové službě berních správ a formulářům**

Veškeré příchozí listiny a vypravené listiny se zaznamenávali do knihy - protokolu. „Výchozím dokumentem v daňovém řízení“ byl stejně jako dnes daňové přiznání. Vyměřované daně se potom také zaznamenávaly do odhadního rejstříku.

Ministerstvo financí a zemská finanční ředitelství vydávala sjednocující stanoviska nejen ke sjednocování postupů při určování předmětu daně či výpočtu, ale i způsobu vyplňování protokolů a vzorů aj. Ministerstvo provádělo distribuci formulářů pro činnost berních správ. Paragraf 307 odst.1 zákona o přímých daních zmiňuje, že vzorce přiznání vydává Ministerstva financí, a to: k dani důchodové a k všeobecné dani výdělkové podniků společenských a osob nefyzických, dále podniků podomních a kočovních. Vzorce nebylo možné, stejně jako dnes, bez svolení ministerstva měnit.

Přiznání k daním z příjmů se skládalo z obalu, který poplatník vyplňoval na podkladě podrobnějšího rozvedení příjmu a vložek A, B, C, E. Tyto vložky jsou „dokladem“ podle §307 odst.4 zákona právě tak jako opisy účtů. Běžně

poplatník podával přiznání se všemi vložkami. Pokud ale fyzická osoba nepodléhala dani důchodové, podávala přiznání k ostatním daním jen ve formě vložek k těmto daním. Vložky měly funkci dvojí: „doklady“ k dani důchodové a jednak „přiznáním“ ke všeobecné dani výdělkové a rentové. Podatelé se vydávalo potvrzení o tom, že bylo přiznání podáno na rubru.

Formuláře přiznání byly prodávány v trafikách. Berními správami nebyly objednávány. Prodejní cena jednoho přiznání činila se všemi 4 vložkami a rubrem 50 haléřů (1927), za vložku zvláště 10h. Z dalších formulářů, podle pokynu Ministerstva ze dne 3.listopadu 1928 č.97.083 zavedlo ministerstvo financí tiskopisy odvolacího archu pro daň důchodovou, všeobecnou výdělkovou a daň z vyššího služného. Zachovávala se tu existující zásada jednotnosti odvolacího archu pro všechny daně.

## **4.2 Trestné činy a přestupky**

Hlava osmá zákona o přímých daních 76/1927Sb.z.a n. mluví i o činu zkrácení daně. Otázkou k zodpovězení tedy je, jestli to zmíněné bylo skutečně trestným činem, stanoveným v zákoně o přímých daních, nebo přestupek na úseku placení a správy daní.

Současný daňový řád 280/2009Sb. skutkové podstaty trestných činů neobsahuje. Trestné činy na úseku správy daní jsou všechny obsaženy v trestním zákoníku č.40/2009Sb., části druhé, hlavě šesté, mezi trestnými činy hospodářskými. Konkrétně v § 240 je definováno zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby a v §243 nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení.

Zákon o přestupcích 200/1990Sb. se ve zvláštní části práva přestupků při placení daní nevěnuje. Paragraf jedna zmíněného zákona začíná, že přestupkem je zaviněné jednání, které porušuje nebo ohrožuje zájem společnosti a je za přestupek výslovně označeno v tomto nebo jiném zákonném předpise. Tedy i daňový řád může obsahovat skutkové podstaty přestupků a sankcionovat je.

Ve sledovaném období platil zákon o zločinech, přečinech a přestupcích č.117/1852ř.z, platný až do 31.července 1950. Tento zákon stanoval skutkové podstaty trestných činů (v díle prvním) i přestupků (v díle druhém). Ve svém čtvrtém článku vylučoval stanovování trestných činů jinými zákony. Zde je tedy rozpor s pozdějším zákonem č.76/1927Sb.z.a n., ustavujícím trestný čin zkrácení daně. V článku pátém připouštěl zákon č.117/1952ř.z. stanovování dalších

přestupků v zákonech jiných. V zákoně o přímých daních 76/1927Sb.z.a n. jsou umístěné spolu se skutkovou podstatou trestného činu v tzv. trestních ustanoveních.

Za přestupky a přečiny se obecně podle zákona 117/1852ř.z. ukládaly tyto druhy trestů (§240): peněžitý, propadnutí věci, ztráta práv, vězení, vyhoštění z místa, vyhoštění z republiky. Vyhoštění ze země mohly být pouze cizozemci. Podle §247 mohlo být uložen i trest vězení, což dnes nelze. V případě přestupků na dobu od 24 hodin do šesti měsíců. Tresty vězení byly možné prvního stupně, druhého a vězení domácí. U prvního stupně si vězeň musel obstarávat výživu prostřednictvím svých příslušníků nebo z vlastních prostředků.

Zákon o přímých daních 76/1927Sb.z.a n. ustavuje tyto přestupky: v§197 nepravdivá výpověď znalcem, §198 porušení povinnosti mlčenlivosti úředníkem nebo zneužití daňových zápisů veřejně přístupných a překážení v místní prohlídce (§200).

K trestnímu právu důchodkovému je možné konstatovat, že se na jeho výkonu podílely finanční úřady spolu s dalšími orgány. Podle §210 odst.2 potom při vyšetřování trestného činu zkrácení daně berní správa prováděla vyšetřování a vydávala nález. Takže výkon této agendy obecně mohl dělat každý úřad. Je zde ale také odstavec čtvrtý, který zmocňuje ministerstvo financí ke spojování daňových ukládacích okresů v jediný okres, k čemuž také později došlo. Proto byl za první republiky výkon trestního práva finančního zajišťován některým úřadem první stolice, stanoveným zpravidla pro územní obvod shodný s obvodem obchodní a živnostenské komory. Došlo k tomu na základě vyhlášky ministerstva financí č.41/1928Sb.z.an., která zavedla sedm tzv. trestních okresů daňových v Čechách, na Moravě tři a ve Slezsku jeden. Odvolání řešily zemské finanční úřady. Vybraný úřad měl pro tento úkol vyčleněn samostatný referát.

Podle §210 odst.1 náleží trestní řízení o přestupcích okresním soudům, toto ustanovení je asi nutno vnímat v kontextu právního dualismu první republiky. V českých zemích k tomu byly ustaveny namísto okresních soudů zvláštní důchodkové soudy. Na Slovensku a Podkarpatské Rusi ale zřízeny nebyly a tuto působnost měly obecné soudy. Zvláštní důchodkové soudy řešili vážnější porušení předpisů. V některých případech rozhodovaly v tříčlenných nalézacích senátech složených ze soudce, finančního úředníka a soudce-laika (§211).

Trochu matoucí je označení dalšího existujícího typu organizace: finanční prokuratury. Zaměřením jejich činnosti totiž bylo spíše právními zastupování

a poradenství po jiné orgány státní správy, a to v civilněprávních záležitostech. Do kontaktu s berními správami se ale dostaly, pokud je například požádala o pomoc berní správa při složitější berní exekuci.

### **4.3 Daňové právo dnes a předcházející reformy**

K poslednímu vývoji organizace finanční správy je možné dodat, že po roce 1989 nastala potřeba nové organizace finanční správy, z důvodů například zvětšení počtu forem podnikání a vstupu soukromých podnikatelských subjektů do ekonomiky. Zásadní změny vyjádřil zákon č.531/1990Sb. o územních finančních orgánech, který k 1.lednu 1991 odňal správu veřejných příjmů orgánům místní správy a zrušil finanční správy. Vytvořil novou soustavu orgánů složenou z generálního finančního ředitelství, specializovaného finančního úřadu, osmi finančních ředitelství a 218 finančních úřadů. Tato soustava byla po letech nahrazena novou dle zákona č.456/2011Sb. o Finanční správy České republiky, kde hlavní změnou bylo zrušení finančních ředitelství a finančních úřadů a nahrazení 14ti finančními úřady pro celé kraje se začleněním zbylých úřadů jako jejich územních pracovišť. Správa daní je také malou částí u činností současné celní správy. Ta vykonává správu spotřebních a energetických daní, a ve vybraných případech u dovozu i daň z přidané hodnoty.

Pro současnost je typické rozdělení daňového práva na obecnou procesní normu -daňový řád a většinou hmotněprávní předpisy upravující jednotlivé daně. Dnešní daňový řád 280/2009Sb. se snaží shrnovat všeobecně platná procesní pravidla. Odchytky od nich jsou potom rozvedeny ve z velké části hmotněprávních zákonech k jednotlivým daním. Náplní daňového řádu je úprava práv a povinností správců daně, daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní. Řád neuznává subsidiaritu ke správnímu řádu (zákon č.500/2004Sb.), i když v zákonodárné iniciativě o ní bylo uvažováno. Názory na toto řešení se liší. Autoři důvodové zprávy k daňovému řádu použili proti subsidiaritě tyto argumenty:

1. Jedinečný charakter daňového řízení, s typickým kontinuálním plynutím jednotlivých daňových řízení, nutný, zohlednit např. při vedení spisu.
2. odlišné pojetí účastenství,
3. vystupování správce daně nejen v roli orgán veřejné moci ale i jako věřitele.
4. při subsidiaritě správního řádu by bylo nutné pracovat se 3 předpisy najednou.

Posledním procesním předpisem daňového práva uznávající subsidiaritu práva správního byla vyhláška ministerstva financí č.16/1962Sb., která

upravovala daňové řízení před rokem 1992. Současné daňové právo je tak v určitém smyslu autonomní. Daňový řád ale uznává vztahy k právnímu okolí, zejména občanskému právu. To obsahuje mj. obecné vymezení právních úkonů, způsobilost fyzických a právnických osob, zastoupení, ručení nebo zástavní právo. Se zavržením subsidiarity souvisí otázka přechodu mezi správním řízením a daňovým řízením. Řešení se nazývá procesně dělená správa a používá se u peněžitých plnění vybíraných do státního rozpočtu na základě jiných než daňových zákonů. Podle daňového řádu se potom postupuje až při výběru, evidenci a vymáhání plnění.

Kodifikace daňového práva procesního jak je upravena dnes, nebo byla předcházejícím předpisem o správě daní a poplatků č.337/1992Sb. přispěla k odstranění nadbytečných procesních odchylek mezi zákony. Snahou takové kodifikace je také zajistit větší právní jistotu daňových subjektů, provázanost a sjednotit terminologii. V dobách například první republiky byla úprava více roztržštěná, definice pojmů a správní postupy byly v jednotlivých daňových zákonech.

Ještě je vhodné připomenout zákon, který byl daňovým řádem nahrazen - zákon o správě daní a poplatků č.337/1992Sb. Ten také nepoužíval subsidiárně správní řád. Jeho vydání znamenalo ve své době návrat k tradiční úpravě této oblasti zákonem, která je obvyklá ve vyspělých zemích kontinentální Evropy.

Dá se také říci, že se jednalo o první jednotnou a systematickou právní úpravu, procesního práva pro finanční správu. (Nepočítáme-li zákon č.76/1927Sb.z.a n., který mj. neupravoval daně nepřímé.)

#### **4.6 Institut Občanských komisí ve finanční správě**

Při rozhodování o přímých daních bylo za monarchie a první republiky zastoupeno i obyvatelstvo. To probíhalo v komisích. K tomu by bylo vhodné zopakovat slova národohospodáře Dr.Drachovského z jeho knížky Poplatník a stát: *„Účelnějšímu a spravedlivějšímu rozdělení daní a jejich jaksi větší populárnosti má sloužiti také samospráva daňová, kdy k ukládání daně povolání jsou volení nebo jmenování zástupci poplatnictva. U nás známy jsou berní komise*



*v oboru všeobecné daně výdělkové, daně důchodové (z příjmu) a dávky z majetku a z přírůstku na majetku.*“<sup>39</sup>

Komise všeobecné daně výdělkové začaly vznikat dle zákona o osobních daních přímých č.220/1896ř.z. a byly ustanovovány v každé berní společnosti. Taková komise zjišťovala výnosnost živností nebo zaměstnání a určovala berní sazbu; dále existovaly komise odhadní a odvolací. Předsedu jmenoval ministr financí a určil také polovinu členů. Druhou polovinu volili příslušníci berní společnosti.

Dále byly za monarchie sestavovány komise kontingentní -zemská a Vídeňská, včele s ministrem financí. Tyto kontingentní komise stanovovaly ve spolupráci s komisemi všeobecné daně výdělkové konečnou částku, která se má v jednotlivých zemích vybrat, tzv. kontingent. Byl zde přítomen záměr, aby taková komise při stanovování kontingentu vycházela ze subjektivní únosnosti daní pro poplatníky. Zákon č.13/1914ř.z. o služebním poměru státních úředníků a sluhů (služební pragmatika) prodloužil volební období těchto komisí ze čtyř na osm let.

Za první republiky byly nadále při berních správách aktivní daňové komise. Zákon č. 291/1919Sb. z. a n. rozšířil jejich obor i na daň z příjmu, v roce 1928 nahrazenou daní důchodovou a všeobecnou daň výdělkovou. Scházející členové daňových komisí nebyli již voleni, ale doplňováni jmenováním. Předsedy těchto komisí byli tehdy předsedové berních správ a členové byli jmenováni zemským finančním úřadem, dříve voleni. Po berní reformě byly obě komise sloučeny a jejich členy jmenoval ministr financí. Zajímavé je, že nástup zvolené osoby do komise do funkce byl v normě popisován skoro jako povinnost, pro odmítnutí musely být uváděny důvody a o přípustnosti odmítnutí měl rozhodovat finanční úřad druhé stolice. (§237 odst.2, 76/1927Sb.)

---

<sup>39</sup> DRACHOVSKÝ, Josef. *Poplatník a stát*. Praha: Vydáno péčí Ministerstva školství a národní osvěty ve Státním nakladatelství, 1923. Občanská knihovna (Státní nakladatelství), svazek 44., s.19

## Závěr

Cílem této práce mělo být nejen shrnout vývoj daní a úřadů je spravujících, ale i zkoumat instituty daňového práva a jejich proměny. Vzhledem k jejich komplikovanosti, která přesahuje rozměr mojí práce i mé omezené znalosti, jsem byl nucen se tohoto cíle při psaní z větší části vzdát. K institucím zmiňuji jen některé rozdíly, které poutaly pozornost už přede mnou.

Většinou naplní mé práce byl popis daní v první polovině 20. století a organizace úřadů spravujících daně taktéž. Před popisem daňové soustavy zkoumaného období jsem vložil kapitoly věnující se starší historii, protože jsem vysledoval, že hlavní vývoj v konstrukcích daní proběhl v čase předcházejícím. Z faktů o daních v historii, které se v mé práci objevily, bych zvýraznil zejména vývoj od daní výnosových k dani důchodové. Dá se říci, že soustava přímých daní vyrostla z daně pozemkové. U daně pozemkové lze sledovat vývoj od stanovení daně kontingentem k používání katastrů (1840), přičemž z důvodů různých problémů se v letech 1881 až 1918 vyměřování navrátilo ke kontingentům. Důležitým mezníkem pro přímé daně byl určitě rok 1898, kdy nabyla účinnost zákona o osobních daních přímých 220/1896ř.z. a kdy se začala vybírat první skutečná daň z příjmu. Od té doby se soustava přímých daní skládala z daně z příjmu a několika daní výnosových, zejm. všeobecné daně výdělkové (resp. zvláštní daně výdělkové), daně rentové, daně z tantiem, daně z vyššího služného.

Za významné okamžiky ve vývoji soustavy správních orgánů bych označil roky 1785, 1848 a 1919. V roce 1785 prováděl Josef II. reformu pozemkové daně a spolu s ní přenesl kompetence daně stanovovat a kontrolovat jejich výběr z vrchnosti na „profesionální“ berniční úřady. Od roku 1848 dále bylo vždy nejvyšší instancí finanční správy i správy daní Ministerstvo financí. A v roce 1919, krátce po vzniku republiky, bylo provedeno tzv. odpolitizování správy, při kterém byly i berní správy vyčleněny z okresních hejtmanství a dále působily již jako organizačně samostatné útvary. Zapojení správy daní do struktury národních výborů v roce 1949 možná v tomto ohledu znamenalo krok nazpátek.

Za rozdíl mezi dnešní a tehdejší daňovou soustavou pokládám, že se dnes zdanění výnosové téměř nepoužívá. Naopak dnes běžné hrazení daně z příjmu srážkou u zaměstnavatele bylo dříve odmítáno a povoleno zcela až v roce 1934. Při pohledu na organizační struktury tehdy a dnes je možné vidět dost podobností.

Rozdílem je, že dříve existovala odděleně soustava prvoinstančních orgánů pro správu daní přímých a nepřímých. Dnes také chybí stupeň berních úřadů, jako pomocných úřadů provádějících výběr, zúčtování a odvod přímých daní.

Při zpracování práce jsem narážel i na téma státních financí a řekl bych, že ve sledovaném období měly většinově deficitní charakter. Řešení bylo i v navyšování daní, k čemuž se moc nepoužívaly novely zákona. Namísto toho se vydávaly další zákony ustavujících přírážky k daním stávajícím. V průběhu první republiky nakonec převážil výnos z daní nepřímých.

Zmíněná první republika převzala recepční normou č.11/1918Sb.z.a n. právní řád Rakousko-Uherska, proto byl popis daní a soustavy úřadů z doby předchozí i nadále aktuálním. Současně se ale převzal právní řád Uherska pro východní část nové republiky. S tím se finanční správa vypořádávala postupně. Berní reforma roku 1927 převzala starší soustavu daní rakouských.

Nyní bych zmínil některá fakta, která se mi podařila zjistit k výběru daní a správnímu řízení. Dohody k zamezení dvojího zdanění byly uzavírány již dříve. Například v období první republiky byly uzavřeny s Rakouskem, Německem, Maďarskem, Polskem a Itálií. U výběru daní byl významným s rokem 1921 přechod od placení v hotovosti k řízení šekového. Lhůta pro vyměření daně byla již podle zákona o přímých daních č.76/1927Sb. z.a n. dlouhá tři roky, změny ale doznal několikrát její počátek. Zaujalo mě, že se za první republiky kupovaly formuláře přiznání k daním v trafikách. Dále byl například trestný čin krácení daně stanoven v zákoně o přímých daních (č.76/1927Sb.z.a n.). Do účinnosti zákona o správě daní a poplatků č.337/1992Sb. bylo v oblasti správy daní přítomno subsidiární používání správního práva. Všeobecně bych charakterizoval starší procesní úpravu daňového práva jako méně detailní a více řešenou vnitřními směrnici. Pro dnešní dobu je potom typická kodifikace většiny procesních norem v daňovém řádu (zákon č.280/2009Sb.).

Délka práce přesáhla stanovený rozsah, což zapříčinily zejména dlouhé popisy historického vývoje. Věřím ale, že byly potřebné. Z metod výzkumu jsem použil zejména studium dobové odborné literatury a bádání v archiváliích Okresního archivu Rokycany, který jsem navštívil dvakrát. Nahlédl jsem v něm zejména do starých interních pokynů a vyměřovacích normativů. Snažil jsem se o systematický výklad dat a komparaci se současným stavem. Přínos práce vidím víceméně osobní, protože jsem se mohl seznámit s některými otázkami okolo správy daní, které již v historii byly řešeny.

## Resume

This bachelor thesis deals with the topic of direct taxation administration. I discuss both the Tax Administration as an organization and the administration of taxes as a process. The principal period of focus is the first half of the 20<sup>th</sup> century. The main section of the thesis describes development trends and changes in the understanding of tax institutions and procedural law.

I also summarize the evolution of taxation in the 19<sup>th</sup> century, as considerable advances were made in this field in that period. After this rapid evolution, the structure of taxation largely stabilized and remained mostly the same throughout the first half of the 20<sup>th</sup> century. This stabilization began with the issuance of the Tax Code of 1896 which, for the first time, provided a comprehensive codification of the entire direct taxation system. When the Czechoslovak Republic gained independence in 1918, the taxation system valid under the Habsburg Monarchy was largely adopted in its prior form. This, however, led to differences between the tax codes of the western and eastern part of the country (modern-day Czech Republic and Slovakia, respectively), as the two regions had been largely administratively independent under the old regime. The most significant change of the early 20<sup>th</sup> century was the tax reform of 1927, which unified the western and eastern schemes. The new tax code also contained a procedural section applying to all direct taxation, which had previously been fragmented across multiple edicts.

The thesis then moves on to describe the administration of direct taxation and its evolution. Unlike the taxation scheme itself, administrative changes were only minor in the period of interest. The Tax Administration consisted of three levels, with the Ministry of Finance as the supreme authority. Lower levels were the regional directorates and district offices. The principal novelty was the separation of the lower levels of the Tax Administration from local general public administration. There is also a section about Tax Administration clerks in the early 20<sup>th</sup> century.

The remainder of the thesis explores the differences between the administrative procedures of 1927 and the modern day. The current procedural law is more detailed and specific, and there are differences in features such as tax return statement submission deadlines and admissible tax payment methods.

Příloha č.1:

Daň	Subjekt daně	Předmět daně	Sazba lineární	Sazba progresivní	Sazba
Daň důchodová	Fyzické osoby (poplatníkem hlava rodiny)	Důchod domácnosti (společné důchody, příjmy z pozemků, z budov, z podniků, ze služebního poměru, z kapitálu, a z jiných pramenů)	-		1-29%
Přechodná přírážka k dani důchodové					
Všeobecná daň výdělková	Osoby samostatně podnikající	Ryzi výtěžek			2-4%
Zvláštní daň výdělková	Akciové společnosti, komanditní společnosti, těžířstva, pojišťovny, úvěrní ústavy, podniky státu a samosprávných svazků	Ryzi výtěžek			Základní: 8% Jinak 1-8% +přirážky rentabilní podle výnosnosti podniku
Daň pozemková	Držitel pozemku zapsaný v pozemkovém katastru	Pozemky, jež lze hospodářsky obdělávat			2% daňového základu (násobky katastrálního výtěžku)+1,5% zvl. příspěvek
Daň domovní	Vlastník/trvalý poživatel budovy				
-daň činžovní		Budovy v Praze, Brně, Bratislavě, lázeňských městech, v městech, kde více jak třetina obytných místností pronajata, jinde jen budovy zcela nebo z části pronajaté			Praha, Brno, Bratislava 12%, ostatní města 8%, z ročního nájemného nebo nájemní hodnoty
-daň třídní		Nepronajaté budovy obsahující obytné místnosti v obcích zcela dani činžovní nepodrobených			10 tříd, sazba 5-170K/rok
Daň rentová	Fyzická osoba, která má z majetkových požitků nebo práv požitky jinak nezdaněné	Úroky, dividendy, renty, eskomptní zisky, pachtovné,			3%, u osob starších 65 let 1,5%, další sazby 6/10/4/1%
Daň z vyššího služného	Zaměstnanec státu	Služební požitky nad 100 000K/rok			3% z částky nad 100 000K
Daň z tantiem	Členové představenstev a.s.	požitky			10%
Přirážka k dani z tantiem		U důchodů nad 15 000K			30-100%
Mimořádná daň u dividend	akcionáři	Podíly akcionářů převyšující 5% jmenovité hodnoty, nepodrobené, pokud předchozích 5 let nic nevypláceno			10%
Mimořádná daň ze zisku		Výtěžek podrobený všeobecné dani výdělkové nebo zvláštní dani výdělkové na daný rok, musel zůstat čistý zisk 50 000Kč			různé
Příspěvek na obranu státu	FO, nevyřízené pozůstalosti, podniky podrobené všeobecné dani výdělkové i zvl.dani výdělkové	Příjmy,výnosy			FO -1,5 až 5% u příjmů /60%přirážka k dani -ostatní 4%, resp. 40% přirážka k dani důchodové

Tabulka č.2: přímé daně v období 1.ledna.1928-31.prosince 1952 (autor)

## Seznam použité literatury

### A. Prameny (původní zdroj, např. právní předpisy, archivní listiny)

1. Vládní návrh zákona daňový řád, sněmovní tisk 685/0
2. Nález Ústavního soudu sp.zn. 130/1996Sb
3. Nález Ústavního soudu sp.zn. I. ÚS 84/05
4. Nález Ústavního soudu sp.zn. I. ÚS 1835/07
5. Nález Ústavního soudu sp.zn. I.ÚS 1611/07
6. Zákon č.76/1927Sb.z.a n.
7. Zákon č.117/1852ř.z., zákon trestní o zločinech, přečinech a přestupcích
8. Zákon 180/1927 Sb.z.a n.
9. Zákon 167/1930 Sb.z.a n.
10. Zákon 248/1933 Sb.z.a n.
11. Vládní nařízení 274/1934 Sb.z.a n.
12. Vládní nařízení 215/1935 Sb.z.a n.
13. Vládní nařízení 258/1935 Sb.z.a n.
14. Zákon 226/1936 Sb.z.a n.
15. Ústavní zákon č.330/1938Sb.z.a n.
16. Nařízení vlády č.321/1920Sb.z.a n.
17. Zákon č.78/1952Sb.
18. Zákon č.337/1992Sb. o správě daní a poplatků
19. Zákon č.70/2009Sb., trestní zákoník
20. Zákon č.280/2009Sb., daňový řád
21. Fond Berní správa (1914)1918-1949 Státního okresního archivu Rokycany, EL NAD č.:368, AP č.:73, zejm. inv. č. 37-daň důchodová a inv. Č. 43 Řízení co do vyměření daně  
Zejména: pokyn Ministerstva financí č.j.106.774/26-III/8, pokyn Ministerstva financí č.j. 87.897/27-III/8, pokyn Zemského finančního ředitelství č.j.XVI.249 ai 1933, přepis Ministerstva zahraničních věcí č.75.434/II-3/33, pokyn Ministerstva financí č.25.087/3617/23, nařízení Ministerstva financí č. 36.211, směrnice Ministerstva financí z února 1929 č.90.217/28/3/8, pokyn Zemského finančního ředitelství Praha č.j.XVI-1452/1 ai 1932, pokyn Ministerstva financí č.97.083

### B. Literatura (rozběr původního zdroje, např. komentáře, učebnice)

1. JANÁK JAN, HLEDÍKOVÁ ZDENĚKA, *Dějiny správy v českých zemích do roku 1945*, Praha, Státní pedagogické nakladatelství, 1989
2. HLEDÍKOVÁ, Zdeňka, Jan JANÁK a Jan DOBEŠ. *Dějiny správy v českých zemích: od počátků státu po současnost*. [1. vyd.]. Praha: NLN, Nakladatelství Lidové noviny, 2005. ISBN 80-7106-709-1.
3. BERÁK, Jaromír. *Přímé daně v naší berní soustavě*. Praha: Orbis, 1940. *Economica*, 6.
4. JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, Petr MRKÝVKA a kol. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016. ISBN 978-80-7380-639-2.
5. JÁNOŠÍKOVÁ, Petra. *Daňové právo de lege lata*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2014. Pro praxi. ISBN 978-80-7380-503-6
6. BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kol. *Finanční právo*. 6. Upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s.162
7. BENEŠ, Jaroslav. *Finanční stráž československá 1918-1938*. Dvůr Králové nad Labem: Fortprint, 2005. ISBN 80-86011-29-1.
8. SCHELLE KAREL, *Organizace Československého státu v meziválečném období 1918 – 1938*, Praha, nakladatelství Eurolex Bohemia a.s., 2006

9. STARÝ, Marek. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1.
10. ROSÍKOVÁ, Ludmila. *Vývoj finanční správy na našem území (Bakalářská práce)*. Brno: Právnická fakulta Masarykovy univerzity, 2010. Dostupné na WWW: [https://is.muni.cz/th/319622/pravf\\_b/](https://is.muni.cz/th/319622/pravf_b/)
11. MENC, Jan: *Vývoj finanční správy po roce 1848(bakalářská práce)*. Brno, Právnická fakulta Masarykovy univerzity, 2006, Dostupné na WWW: [https://is.muni.cz/th/5609/pravf\\_b/Vyvoj\\_financni\\_spravy\\_po\\_r.1848.pdf](https://is.muni.cz/th/5609/pravf_b/Vyvoj_financni_spravy_po_r.1848.pdf)
12. VESELÁ, Eva. *Daňová exekuce (diplomová práce)*. Právnická fakulta UK v Praze, 2009
13. CIRONIS, Petros. *Berní správa Rokycany (1914) 1919 – 1949(inventář č.73)*. Státní oblastní archiv v Plzni – Státní okresní archiv Rokycany. 1982. Dostupné na WWW: [http://www.inventare.cz/pdf/soap-ro/soap-ro\\_ap0073\\_00368\\_bernisprava-rokycany.pdf](http://www.inventare.cz/pdf/soap-ro/soap-ro_ap0073_00368_bernisprava-rokycany.pdf)
14. DRACHOVSKÝ, Josef. *Poplatník a stát*. Praha: Vydáno péčí Ministerstva školství a národní osvěty ve Státním nakladatelství, 1923. Občanská knihovna (Státní nakladatelství), sv. 44.
15. SEMOTANOVÁ, Eva. *Mapy Čech, Moravy a Slezska v zrcadle staletí*. Praha: Libri, 2001. ISBN 80-7277-078-0.
16. BONĚK, Václav, KREJČÍ, Jan, KROUPA Jiří, PAVEL, Jan. *Historie Ministerstva financí 1918-2004*. Ministerstvo financí České republiky. 2005. Dostupné na WWW: <http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/zakladni-informace/historie-ministerstva/publikace-o-historii-mf>

#### C. Elektronické zdroje (články, internetové stránky)

1. TELECKÝ, D. Ještě poznámka ke starým (daňovým) zákonům. *Právník*, 2006, roč. 145 [cit.9.3.2017], č. 3, s. 352-357. ISSN: 0231-6625
2. PATOČKA, Jaromír. *Zemská správa v Čechách a veřejnost v letech 1890 až 1908*. In: Člověk (časopis pro humanitní a společenské vědy) [online]. 2010, říjen [cit. 10.března 2017 ]. ISSN 1801-8785. Dostupné na WWW: <http://clovek.ff.cuni.cz/rservice.php?akce=tisk&cislocianku=2010102507#13>
3. GRŮŇ, Lubomír. *80 let od první československé daňové reformy*. *Právník* [online]. 2007, leden [cit.12.března 2017].
4. PÁTEK Václav. *K vymezení daňové kontroly a k zániku lhůty pro vyměření daně*. *Právní rádce ihned* [online]. 22.4.2009 [cit.9.3.2017]. Dostupné na WWW: <http://pravniciradce.ihned.cz/c1-36806860-k-vymezeni-danove-kontroly-a-k-zaniku-lhuty-pro-vymereni-dane>
5. BONĚK, Václav. Jak je to s platností zákona o přímých daních. *Právní rozhledy*. Č.10/2003, říjen [cit.16.března 2017].
6. ROZEHNAL, Tomáš. Dělená správa aneb kdo je v České republice správcem daně? Daňový expert [online]. 2013, únor [cit. 15.3.2017]. Dostupné na WWW: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d41362v52173-delena-sprava-aneb-kdo-je-v-ceske-republice-spravcem-dane/>
7. Webové stránky Celní správy České republiky. kolektiv. *Kompetence – Čím se zabývá Celní správa*. Dostupné na WWW: <https://www.celnisprava.cz/cz/onas/kompetence/Stranky/default.aspx>
8. Webové stránky Českého úřadu zeměměřičského a katastrálního. kolektiv. *Stručná historie pozemkových evidencí*. Dostupné z WWW: <http://www.cuzk.cz/Katastr-nemovitosti/O-katastru-nemovitosti/Historie-pozemkovych-evidenci.aspx>
9. *Český deník*. Plzeň.deník[cit. 15.3.2017]. ISSN 1801-2639
10. *Český denník*. Plzeň.deník [cit.15.3.2017]. ISSN 1801-1620
11. <http://www.ptejteseknihovny.cz/dotazy/prumerne-ceny-1918-1938>