



Daňové reformy 90. let minulého století v oblasti důchodových daní na příkladu současné ČR

Tax reforms in 90s of the 20th century in the field of income taxes using the example of the current Czech Republic

Čestmír Jarý

Abstrakt: Příspěvek si klade za cíl definovat teoretické aspekty daňových reforem a analyzovat základní aspekty z vývoje daňových reforem na našem území v 90. letech minulého století vzhledem k situaci v 80. letech. Článek se zaměřuje pouze na situaci důchodové daně. Daňové reformy jsou v poslední době často diskutovaným tématem, jak na úrovni jednotlivých ekonomik, tak na úrovni OECD či EU. Ty však nejsou novým pojmem, historie daňových reforem je velice dlouhá a mnohdy se některé nástroje v reformě využívané opakují.

Klíčová slova: daň, daňová reforma, daňový systém, vývoj, historie, teorie, praxe, zdanění

Abstract: The paper aims to define the theoretical aspects of tax reforms and analyze fundamental aspects of the history of tax reforms of our country in 90s last century in comparison of situation in 80s. The paper discuss about income taxes. Tax reforms have recently been a frequently discussed topic at the level of individual economies and at level of OECD and EU countries. Tax reforms are not a new concept, the history of tax reform is very long and often tax reforms have repeated some tools.

Keywords: tax, tax reform, tax system, development, history, theory, practice, taxation

JEL Classification: E6, H2, H7, N00, P00

Úvod

Daňové reformy jsou tématem, které nikdy nezestárne, ať se řeší v kterékoliv době. Pojem daňová reforma je velice těžké definovat a jednotná definice tohoto pojmu ani neexistuje a také se v těchto definicích mnohdy odborníci rozcházejí. Na daňovou reformu lze pohlížet jako na jakoukoliv změnu ve struktuře daní. (Láchová, 2007) Jednat se může o změnu daňové sazby, daňového základu, odčitatelných položek a nezdanitelných částí základů daně či jiných daňových náležitostí, tedy náležitostí daňově-právního vztahu). Každopádně zmíněné změny ve struktuře daní by měly mít formulované cíle, u kterých je předpokladem pozitivní dopad na ekonomiku, spravedlivější přerozdělení daňového břemena či snížení státního nebo národního dluhu, nebo úspora veřejných výdajů či navýšení veřejných příjmů.

K daňovým reformám dochází z mnoha důvodů, nejčastěji ekonomických, sociologických či politických a řada těchto změn je primárně vyvolaná faktory uvnitř ekonomiky (Vančurová, 2014). Jak uvádí Láchová (2007), o daňové reformě lze hovořit také v souvislosti se zavedením nové daně, zrušením doposud vybírané daně či zavedením významných změn ve správě či výběru daně. Daňové reformy mnohdy probíhají kontinuálně, někdy k nim dochází následkem ekonomického otřesu.

Podle Puvianiho (1903) významnou roli v daňové reformě hraje politická volba, při které se političtí zástupci snaží o modifikaci fiskální iluze svých občanů. A jak uvádí Buchanan (1987), ne vždy je podstatný v rámci daňové reformy pouze výsledek, ale je třeba sledovat zejména proces daňové reformy a teprve poté výsledky tohoto procesu měnícího daňovou soustavu.

Příspěvek se zaměřuje na obecné vymezení jednotlivých typů daňových reforem a dále na procesy daňových reforem na území České republiky s důrazem na podstatné milníky naší historie v období 80. let až 90. let minulého století v oblasti důchodových daní.

1. Obecně k daňovým reformám

Budeme-li pohlížet na daňovou reformu jako na jakoukoliv změnu v daňovém systému, lze ji vymezit jak z hlediska jednotlivé daně, tak z pohledu dopadu do jiné části ekonomiky či jako změny ve správě či výběru daní. Podle Hetticha a Winera (2004) lze daňové reformy rozčlenit na tyto základní typy:

- 1) technické daňové reformy,
- 2) koordinační daňové reformy,

- 3) komplexní daňové reformy,
- 4) strategické daňové reformy.

Uvedené reformy jsou rozlišovány podle povahy exogenních šoků, které jim předcházejí, podle typů informačních a koordinačních otázek, které jsou se změnami spojeny a také s časovým rámcem, ve kterém reformy probíhají.

Technické daňové reformy obsahují změny malého rozsahu, které probíhají v daňové soustavě v krátkém časovém intervalu. Dopady do ekonomiky jsou u tohoto druhu reformy minimální. Technické reformy bývají řešeny bez potřeby hlavní meziresortní koordinace v rámci veřejné správy. Často má tento typ reformy formu nařízení spíše než explicitní legislativy a probíhá kontinuálně, protože drobné šoky se v ekonomice objevují neustále. Příkladem jsou změny u osobních daní ve formě zpřesnění příjmů, které podléhají dani či rozdělení jednotlivých druhů příjmů.

Koordinační daňové reformy obvykle zahrnují změny dvou nebo více daňových základů. Bývají důsledkem rozsáhlejších ekonomických šoků a mají ve většině případů vliv na všeobecnou rovnováhu příjmů. Mohou také vyplynout z řady několika technických reforem. Koordinační reforma může také vzniknout v důsledku úprav jiných politických a ekonomických nástrojů než jsou daně. Může se jednat o změny provedené v jiných resortech než je resort ministerstva financí, například zvýšení minimální mzdy apod.

Komplexní daňová reforma není zcela striktně odlišena od koordinační reformy, resp. může se jednat o velkou koordinační reformu, tedy o rozsáhlejší daňovou reformu zahrnující více částí daňové struktury. V širším pojetí lze definovat komplexní daňovou reformu jako změny ve stávajících daňových systémech, pokud jsou revidovány všechny součásti daňové struktury a jakákoliv z nich může být předmětem změny, pokud je předmětem analýzy fungování daňového systému jako celku k dosažení naplánovaných cílů a pokud zahrnuje takováto reforma i potřebné další aktivity jako změny v daňové administrativě, implementaci a sledování provedených změn. (Láchová, 2007)

Strategická daňová reforma je daňovou reformou v mezinárodním měřítku. Tato reforma sleduje zejména nalákání podnikatelských investic, a to možností přesunu mobilního daňového základu například u korporátních daní. (Hettich, Winer, 1999)

2. Rozdíly v daňových reformách tržních a tranzitivních ekonomik

Daňové reformy vykazují významné rozdíly s ohledem na skutečnost, zda jsou realizovány v tržních ekonomikách, nebo v tranzitivních ekonomikách. Tato skutečnost je dána rozdíly v daňových systémech těchto zemí.

Oproti tržním ekonomikám měly tranzitivní ekonomiky – tedy země bývalého komunistického bloku jiné cíle a typy daňových reforem. Primárně se jednalo o nastavení vhodného daňového systému, který by odpovídal potřebám tržní ekonomiky.

Zde je třeba nejprve nadefinovat základní charakteristiky daňových systémů zemí s centrálně plánovanou ekonomikou. Země patřící do komunistického bloku měly nastavený rozdílný přístup k různým subjektům, a to z důvodu potlačení tržních prvků. Daňové výnosy byly využity téměř výhradně pro financování záměrů komunistického vedení. V těchto zemích byly uplatňovány kriteriální odvody používání jmění, z pracovních sil, z přírodních zdrojů aj. Cílem tohoto principu odvodů mělo být úspornější a efektivnější chování subjektů k daným zdrojům, které nepřiděloval tržní mechanismus. Typickým rysem daných zemí byly velmi nízké majetkové daně, což bylo odrazem deformovaných vlastnických vztahů a diskriminací soukromého vlastnictví. (Kubátová, 2010)

První reformy v tranzitivních ekonomikách zohledňující potřeby tržního hospodářství měly tyto cíle:

- vytvoření kompletního daňového systému odpovídajícího tržnímu prostředí,
- omezení přerozdělování mezi ekonomickými subjekty,
- snížení daňového zatížení,
- posílení nepřímých daní,
- zavedení daní nových: daň z přidané hodnoty, oddělení osobní důchodové daně a příspěvků na sociální zabezpečení,
- vytvoření nové daňové správy, která by odpovídala moderním trendům a omezit daňové úniky.

Tyto reformy započaly v některých zemích (například lze jmenovat Maďarsko či Polsko) už během 80. let minulého století, tedy ještě v období centrálně plánované ekonomiky. V ČR a na Slovensku k počátku této reformy došlo až mnohem později, a to až v roce 1993. (Láchová, 2007)

3. Základní aspekty daňového systému na našem území v 80. letech minulého století na příkladu důchodových daní

Daňový systém na našem území v 80. letech minulého století byl typickým daňovým systémem v centrálně plánované ekonomice. Typickými znaky daňového systému 80.

let byly rozdíly ve zdanění u různých daňových subjektů, potlačování tržních prvků, podlamování hospodářské síly nestátních subjektů, masivní přerozdělování daňových příjmů komunistickou stranou.

Důležitou roli v rámci právní úpravy daňového systému tehdejší Československé socialistické republiky hrál zákon č. 161/1982 Sb., o odvodech do státního rozpočtu, který se týkal zdanění právnických osob. (Picmaus, 1985)

Odvody obsahovaly:

- odvod ze zisku,
- odvod volného zůstatku zisku,
- příspěvek na sociální zabezpečení,
- odvod z odpisů základních prostředků,
- dodatkové odvody.

U uvedených odvodů je zřetelná diference mezi různými subjekty. Například odvod ze zisku odváděly státní hospodářské organizace, podniky zahraničního obchodu, akciové společnosti, které byly socialistickými organizacemi, socialistickými sdruženími a mezinárodními hospodářskými organizacemi. Naopak subjekty nepodléhající této dani byly organizace, které byly zdaňovány daní důchodovou, zemědělskou daní ze zisku nebo podléhaly odvodu volného zůstatku zisku. Výše odvodů byla v rámci tohoto jednoho odvodu ještě rozdílná pro různé typy podniků. (zákon č. 161/1982 Sb., § 2 a § 4)

Odvodu volného zůstatku ze zisku podléhaly státní hospodářské organizace určené vládou, které provozovaly obecně prospěšná zařízení. Volný zůstatek ze zisku zákon definoval jako zisk, který nebyl podle příslušných právních předpisů rozdělen do fondů či dle těchto příslušných právních předpisů využit jiným způsobem. Výše odvodů byla dána nařízením vlády. (zákon č. 161/1982 Sb., § 6)

Příspěvek na sociální zabezpečení hradily státní hospodářské organizace, koncernové podniky a koncernové účelové organizace. Tomuto odvodu nepodléhaly organizace, které byly zdaňovány daní důchodovou či zemědělskou daní ze zisku. Sazba činila 20 % z celkového objemu mzdových prostředků zúčtovaných k výplatě a byla součástí nákladů organizace. Příspěvek zahrnoval i pojistné nemocenského pojištění. (zákon č. 161/1982 Sb., § 7)

Odvod z odpisů základních prostředků byl odváděn ministerstvy a jinými ústředními orgány za organizace jimi zřízené. Výše se stanovila ve státním rozpočtu absolutní částkou pro jednotlivá ministerstva a ústřední orgány. (zákon č. 161/1982 Sb., § 8)

Dodatkové odvody byly ukládány téměř všem organizacím (s výjimkou například ministerstev) z různých důvodů, například k zajištění plnění státního plánu národního hospodářství Československé socialistické republiky. Podmínky a způsob odvodů stanovovala vláda svým nařízením. (zákon č. 161/1982 Sb., § 9)

Dalším podstatným zákonem, který poukazoval na diferenciaci ve zdanění důchodovou daní, byl zákon č. 103/1974 Sb., o zemědělské dani, se kterým byla spojena vyhláška č. 106/1974 Sb. Těmito právními předpisy byla upravována zemědělská daň. Zemědělská daň zahrnovala:

- daň z pozemků,
- daň ze zisku,
- daň z mezd a odměn,
- daň z příjmů občanů ze zemědělské výroby,
- příspěvek na sociální zabezpečení.

Všechny uvedené části zemědělské daně se týkaly (až na výjimku daně z příjmů občanů ze zemědělské výroby) JZD, státních statků, státních lesů apod. Daň z příjmů občanů ze zemědělské výroby se týkala soukromých zemědělců. (zákon č. 103/1974 Sb.)

Významnou roli sehrál i zákon č. 113/1979 Sb., kterým se měnil a doplňoval zákon č. 103/1974 Sb., o zemědělské dani. Nová právní úprava nepatrně rozšířila okruh poplatníků daně ze zisku a sazby daně se staly více progresivní. (zákon č. 113/1979 Sb.)

Jak bylo výše zmíněno, některé podniky podléhaly důchodové dani. (Starý, 2009) Jednalo se například o bytová, spotřební a výrobní družstva, hospodářské organizace komunálních služeb, okresní a městské stavební podniky či společenské organizace zabývající se hospodářskou činností a jiné subjekty se sídlem v zahraničí. Tato daň zahrnovala důchodovou daň ze zisku a daň z objemu mezd a příspěvek na sociální zabezpečení. (zákon č. 101/1970 Sb., o důchodové dani)

Důchodová daň ze zisku vycházela z bilančního zisku. Sazby této daně se lišily podle předmětu činnosti poplatníka a výše sazby se lišila podle předmětu činnosti a dále podle rentability. (Abrešek, 2014)

Daň z objemu mezd byla opětovně rozlišována pro různé typy organizací, stejně tak i její sazba byla odstupňována dle typu organizace a jejich meziročních přírůstků mezd. (zákon č. 101/1970 Sb., o důchodové dani)

Příspěvek na sociální zabezpečení byl rozlišen pro poplatníky zabývající se obchodní činností (tam činil 10 %) a pro družstevní podniky zahraničního obchodu (ve výši 25 %). Základem daně byl objem mzdových prostředků v běžném roce zúčtovaných k výplatě. (zákon č. 101/1970 Sb., kterým se stanoví zásady pro zákony národních rad o důchodové dani a příspěvku na sociální zabezpečení)

Důchodové daně změnil zákon č. 164/1982 Sb., o důchodové dani. Nejzásadnější změnou bylo rozšíření okruhu poplatníků. Stále však vzhledem k politické situaci 80. let minulého století na našem území docházelo k silné diferenciaci mezi subjekty hradícími tuto daň.

Co se týče důchodových daní placených občany, jednalo se o:

- daň ze mzdy,
- daň z příjmů obyvatelstva,
- daň z příjmů z literární a umělecké činnosti.

Daň ze mzdy s drobnými změnami fungovala až do roku 1992 na základě zákona č. 76/1951 Sb., o dani ze mzdy. Daň odčerpávala část příjmů fyzických osob, které měly příjmy z pracovního či obdobného poměru. V období socialismu tato daň neplnila pouze funkci fiskální, ale také regulační a sociální. Vysvětlit lze tuto skutečnost tak, že touto daní byly regulovány příjmy obyvatelstva a jeho kupní síla a docházelo k velkému přerозdělování příjmů a bohatství v ekonomice. (Picmaus, 1985) Daň ze mzdy se počítala z hrubé mzdy a byla stanovena progresivně. (zákon č. 76/1951 Sb.)

Daň z příjmů obyvatelstva se týkala specifických poplatníků, jako byli například soukromí lékaři, vynálezci, řemeslníci a živnostníci nemající zaměstnance apod. Základem daně byl rozdíl mezi příjmy a výdaji vynaloženými na dosažení příjmů, sazba byla také ostře progresivní. (zákon č. 78/1952 Sb. a jeho novelizace z roku 1962)

Daň z příjmů z literární a umělecké činnosti byla upravena zákonem č. 36/1965 Sb., ve znění zákona č. 160/1968 Sb. Poplatníky byli autoři literárních a uměleckých děl a výkonní umělci. Z hlediska příjmů se tedy jednalo zejména o autorské honoráře. Základem daně byl příjem snížený o zákonem stanovený paušál. (zákon č. 36/1965 Sb., ve znění zákona č. 160/1968 Sb.)

Změna politického uspořádání v listopadu 1989 přinesla potřebu ekonomických reforem, a tedy i reformy daňových. První změny nastaly už v roce 1989, ale stále se nejednalo o zásadní daňovou reformu (k té došlo až od 1. 1. 1993). Nejdůležitější právní úpravou byl zákon č. 156/1989 Sb., o odvodech do státního rozpočtu. Rozlišovaly se tyto odvody do státního rozpočtu:

- odvod z objemu mezd,
- odvod ze zisku,
- odvod z odpisů základních prostředků,
- odvody regulační a cenové,
- odvod ze zisku na základě finančního plánu.(zákon č. 156/1989 Sb.)

Odvod z objemu mezd hradily státní podniky, podniky zahraničního obchodu, akciové společnosti, sdružení s právní subjektivitou, státní hospodářské organizace, státní banka a peněžní ústavy. V pojetí dneška tento typ odvodu odpovídal přibližně pojistnému na sociální zabezpečení. (Abrešek, 2014)

Odvod ze zisku se vztahoval na stejné daňové poplatníky, kteří hradili odvod z objemu mezd (vyjma například organizací odvádějících odvod ze zisku na základě finančního plánu). (zákon č. 156/1989 Sb.)

Odvod z odpisů základních prostředků hradily pouze státní podniky dle stanovení vládou. (Abrešek, 2014)

Regulační a cenové odvody sloužily k zajištění vývoje mezd, zajištění rovnováhy v oblasti investice či jako sankce za nedodržení cenových předpisů a pravidel pro tvorbu cen. (zákon č. 156/1989 Sb.)

Odvod ze zisku na základě finančního plánu se týkal ministerstva dopravy a spojů, ministerstva vnitra, organizací lesního a vodního hospodářství, městské hromadné dopravy, bytového hospodářství a organizace československého filmu. Odvod byl stanoven ve výši, o kterou plánovaná tvorba převyšovala plánované potřeby hrazené ze zisku. (zákon č. 161/1982 Sb.)

Zdanění fyzických osob nezaznamenalo před 90. lety zásadních změn oproti uvedeným v předchozím textu.

4. Diskuze nad daňovou reformou roku 1993 se zaměřením na důchodové daně

Jelikož Česká republika patřila k tranzitivním ekonomikám, bylo nutné začátkem 90. let radikálně změnit daňový systém tak, aby byl kompatibilní s tržní ekonomikou.

Daně v centrálně plánovaných ekonomikách byly deformované a z hlediska daňové teorie vykazovaly mnoho vlastností, které nebyly slučitelné s novým ekonomickým systémem jako například nespravedlivost, neefektivnost a neprůhlednost. (Kubátová, 2010)

Uvedené nevhodné vlastnosti daňové soustavy bylo tedy třeba eliminovat. Jak uvádí Široký (2008) a Kubátová (2010) hlavními cíli a principy daňové reformy z roku 1993 byly zejména:

- zjednodušení daňového systému,
- větší průhlednost daňového systému, zvýšení daňové spravedlnosti,
- vytvoření nových daní,
- osamostatnění příspěvků na sociální zabezpečení,
- snížení daní u právnických osob,
- větší pružnost daňového systému.

Dá se konstatovat, že právě daňová reforma 90. let minulého století na našem území, byla komplexní daňovou reformou, neboť byly změněny dosud platné principy a cíle daňového systému platné v 80. letech a letech předcházejících.

Nový daňový systém platný od 1. 1. 1993 lze již označit za slučitelný s tržní ekonomikou. Obdobně jako v tržních evropských ekonomikách byly zavedeny v České republice tři typy daní dle předmětu zdanění: důchodové daně reprezentované daní z příjmů fyzických osob a daní z příjmů právnických osob; majetkové daně obsahující daň z nemovitostí, daň dědickou, daň darovací, daň z převodu nemovitostí a daň silniční; daně ze spotřeby obsahující daň z přidané hodnoty a spotřební daně. Tyto tři typy daní doplnily pojistné systémy zdravotního pojištění a sociálního pojištění. Současně postupně probíhala harmonizace českého daňového systému s daňovými soustavami OECD. (Vítek, 2001)

Zaměříme-li se na důchodové daně, nový daňový systém ČR platný od počátku roku 1993, zcela se zjednodušila úprava důchodových daní a hlavně se odstranila diferenciací mezi jednotlivými daňovými subjekty, jak tomu bylo za éry socialismu.

Přehledně situaci před a po reformě v roce 1993 v ČR zobrazuje Tabulka č. 1.

Tabulka č. 1 Komparace zdanění důchodovými daněmi v ČR před a po reformě v roce 1993

Před reformou do roku 1992	Po reformě v roce 1993
Zdanění fyzických osob	
Daň ze mzdy	Daň z příjmů fyzických osob
Daň z příjmů obyvatelstva	Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění
Daň z příjmů z literární a umělecké činnosti	Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti
Zdanění právnických osob	
Odvody z objemu mezd, ze zisku, z odpisů aj.	Daň z příjmů právnických osob
Důchodová a zemědělská daň	Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění
Příspěvek na sociální zabezpečení	Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti

Zdroj: platné právní předpisy v daných letech

Důchodové daně platné od 1. 1. 1993 byly upraveny třemi základními právními předpisy (samozřejmě existovalo a existuje velké množství dalších právních předpisů, které je nutné sledovat):

- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti,
- zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění.

Je třeba uvést, že v daňových zákonech ČR nalezneme pouze daně z příjmů (zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů), které tedy naplňují právní pojetí daně. Pojistné nebo-li odvody pojistného jsou tvořeny jinými právními předpisy, než jsou daňové zákony, avšak vzhledem ke kategorizaci daní v rámci OECD a jejich vlastnostem jsou zahrnovány mezi důchodové daně, neboť zdaňují příjmy.

Dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, se zdaňují příjmy fyzických i právnických osob.

Příjmy fyzických osob se zdaňují obdobně u všech poplatníků, zákon jen vymezuje několik dílčích základů daně:

- dílčí základ daně podle § 6 = příjmy mínus pojistné hrazené zaměstnancem a náklady na dopravu z místa bydliště do zaměstnání,
- dílčí základ daně podle § 7 = příjmy mínus výdaje,
- dílčí základ daně podle § 8 = příjmy,
- dílčí základ daně podle § 9 = příjmy mínus výdaje,
- dílčí základ daně podle § 10 = příjmy mínus výdaje.

Dílčí základ daně podle § 6 se týká závislé činnosti a funkčních požitků, dílčí základ daně podle § 7 se týká samostatné výdělečné činnosti a podnikání, dílčí základ daně podle § 8 činí příjmy z kapitálového majetku, dílčí základ daně podle § 9 jsou příjmy z pronájmu a dílčí základ daně podle § 10 tvoří ostatní příjmy. Sazba daně byla stanovena jako klouzavě progresivní od 15 % do 47 %. (zákon č. 586/1992 Sb.)

Příjmy právnických osob byly novou právní úpravou zdaňovány 45 % sazbou pro všechny osoby, které nebyly fyzickými osobami, a daň se počítala z příjmů snížených o daňově uznatelné výdaje.

Jelikož pojistné nebylo a není součástí „klasických“ daňových příjmů, tedy není definováno v daňových zákonech, není tato problematika dále v tomto článku analyzována. Jeho oddělení od daní z příjmů však podpořilo větší transparentnost daňového systému.

Všechny daně, nejen ty důchodové, byly od roku 1993 mnohokrát upravovány v reakci na změny v ekonomickém systému ČR a vzhledem k harmonizaci daní v rámci OECD a EU.

5. Shrnutí

Daňové reformy byly vždycky kompromisem mezi možnostmi ekonomiky a cíli, kterých mělo být dosaženo. Podstatným faktorem, který působí na obsah a cíle daňových reforem je veřejná volba neboli politické rozhodování.

Co se týče vývoje daňových reforem na našem území, za celé období socialistického Československa bylo jednou z priorit nivelizovat příjmové rozdíly. Úpravy přicházející v 50. letech minulého století souvisely se základní změnou orientace ekonomiky na centrálně plánovanou formu, což bylo na našem území viditelné až do počátku 90. let.

V poslední fázi vývoje byla již tendence podpořit růst efektivnosti a odklon od kvantitativních ukazatelů. Toho však nebylo úplně dosaženo a rok 1989 znamenal konec této formy organizace ekonomiky.

Samozřejmě přechodem z centrálně plánované ekonomiky na ekonomiku tržní na našem území, ani v jiných zemích označovaných jako tranzitivní ekonomiky, daňové reformy neustaly. Konstatovat lze také to, že všechny cíle ještě nebyly zcela naplněny a stále se bojuje především s daňovými úniky a vůbec s nízkou daňovou morálkou a s problémem moderní daňové správy, stejně tak s problémem složitosti daňového práva.

Současné daňové reformy směřují zejména k řešení problémů v chybějících zdrojích veřejných financí a jdou ruku v ruce i s jinými reformami veřejných politik jako například penzijní reformy aj. Je tedy třeba konstatovat, že daňové reformy se také vyvíjejí a stávající se více provázanými s ostatními částmi ekonomiky.

Příspěvek si nestanovil za cíl komplexně postihnout problematiku daňových reforem, ale chtěl alespoň průřezově ukázat vývoj změn v souvislosti s politickými i ekonomickými podmínkami v důležité etapě historie naší země.

Reference

- [1] Abrešek, Andrej. Historie daňových reforem. Diplomová práce. Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta ekonomická, 2014.
- [2] Buchanan, James M. Tax Reform as Political Choice. *Journal of Economic Perspectives*, 1(1): 29-35, 1987.
- [3] Hettich, Walter, Winer L. Stanley. *Democratic Choice and Taxation: A Theoretical and Empirical Analysis*, Cambridge University Press, Cambridge, 1999.
- [4] Hettich, Walter, Winer L. Stanley. Explaining Tax Reform. [online] International Studies Program of the Andrew Young School of Policy Studies, 2014. (cit. 8. 5. 2015). Dostupné na: <http://www.issuelab.org/permalink/resource/5264>.
- [5] Kubátová, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [6] Láchová, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. vydání 1., Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-320-1.
- [7] Picmaus, František a kol. *Daně, odvody a poplatky v ČSSR*. 2. doplněné a akt. vyd., Praha: Státní nakladatelství technické literatury, 1985.
- [8] Puviani, Amilcare, *Teoria della illusione finanziaria*. Palermo: Sandron, 1903.

- [9] Vančurová, Alena. Daňové reformy ČR. [online] Komora daňových poradců České republiky, 2003. (cit. 20. 7. 2014). Dostupné na: <http://www.kdpcr.cz/Data/files/pdf/vancurova.pdf>.
- [10] Vítek, Leoš. Daňová politika české republiky. Historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. ISBN 80-238-8182-5
- [11] Vyhláška č. 248/1954 Sb.
- [12] Vyhláška č. 106/1974
- [13] Zákon č. 76/1951
- [14] Zákon č. 78/1952
- [15] Zákon č. 36/1965
- [16] Zákon č. 160/1968
- [17] Zákon č. 101/1970
- [18] Zákon č. 103/1974
- [19] Zákon č. 113/1979
- [20] Zákon č. 161/1982 Sb.
- [21] Zákon č. 164/1982
- [22] Zákon č. 156/1989
- [23] Zákon č. 586/1992
- [24] Zákon č. 589/1992
- [25] Zákon č. 592/1992

PhDr. Čestmír Jarý, Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta ekonomická, Katedra ekonomie a kvantitativních metod, jary@kem.kfu.zcu.cz