

Zdatnost poplatná.

I. Úvod.

Nedostatek jednotného vrchního pojmu finanční vědy vedl mimo jiné vědecké újmy, jež nebudou předmětem této úvahy, též ku nevýhodě, že hlediska, jimiž se stát řídil při rozvrhování finančních břemen na poplatné subjekty, byla velice rozmanitá a to nikoli jen průběhem dějin, nýbrž dokonce začasť i v jedné a téže době, tedy v rámci téhož berního systému. Tak průběhem dějin bylo rozvrhovacím klíčem pro veřejná břemena brzy počet hlav, brzy velikost jmění, brzy držba pozemková atd. V téže berní soustavě pak byla brána za měřítko zatížení při některých dávkách na př. schopnost daňová, která však při jiných byla zcela nebo alespoň téměř zcela pomíjena, při některých byl kladen důraz na oběť, kterou subjekt daňový svou kontribucí přináší (na př. při dani důchodové), ale ihned se zase diferencovalo mezi touto obětí a mezi zásluhou, kterou subjekt daňový se domohl souboru statků, jež se staly pramenem daně (tak při příjmu kapitálovém a pracovním).

Pro různá hlediska při rozvrhovacím klíči berním lze naléztí omluvu potud, pokud jsou odůvodněna postupem bádání ve vědě hospodářské vůbec, tedy pokud věda sama zaujímalá různá hlediska k řečenému rozvrhovacímu klíči (tak fysiokratická škola a *taxe unique* na držbu pozemkovou), čili, lze omluviti různý klíč rozvrhovací v dějinném průběhu. Omluvy té se však nemůže dle mého mínění dovolávati též jednotný berní systém, neboť jeho soustava by tak pozbyla svého podstatného kriteria, totiž možnosti hierarchického seřazení.

Jedním z hlavních pojmů, jenž v důsledku řečeného nedostatku byl do nedávna sporný, jak co do své použitelnosti vůbec, tak i co do své pojmové platnosti a značnosti, jest zdatnost poplatná. Nebylo totiž dlouho ve finanční vědě nejen jednotnosti o tom, zda finanční věda má tento pojem vřaditi mezi svoje základní postuláty při hledání rozvrhovacího klíče pro veřejná břemena, nýbrž dokonce ani tehdy, když tento pojem se stal již uznanou zásadou finanční vědy, dlouho

jednotnosti o tom, co vlastně znamená a jak tedy v důsledku jeho použití berní povinnost vlastně jest rozvrhovati. Této jednotnosti není vlastně ani dodnes, jak se v dalším ukáže.

Zdá se proto vděčným úkolem tímto pojmem se zabývati po obojí vylíčené stránce. Vrchní pojem finanční vědy, ku kterému jsem dospěl v předešlých pracích,¹⁾ musí nám při tom býti pomocníkem a vodítkem, neboť je-li pojem ten skutečně ústřední a je-li správný, pak musí nám ukázati cestu ku vyložení všech pojmů, jež náleží do finanční vědy. Bude-li pak zdatnost poplatná v souladu s řečeným ústředním pojmem, bude tím současně prokázána její použitelnost pro finanční vědu.

Avšak i pro toho, kdo by snad pochyboval o správnosti a účelnosti ústředního pojmu finanční vědy (což arci po mém soudu není otázkou pouhé vhodnosti), bude tento pojem v každém případě alespoň novou platformou, která umožní osvětlení pojmu zdatnosti z jiného hlediska.

II. Historický vývoj zdatnosti poplatné.

Bylo by vlastně logické, napřed se zabývat obsahem pojmu zdatnosti a dle docíleného výsledku zkoumati, zda zapadá do nynější finanční vědy a je z jejích základních pojmů. Bohužel historicky děl se postup opačně, takže napřed byla zkoumána použitelnost »zdatnosti« pro finanční vědu a teprve ex post, tedy když již dávno (všeobecně se však dosud mluví spíše o *d a ň o v é s c h o p n o s t i*) byla uznávána za zapadající do soustavy finanční vědy, byl teprve zkoumán obsah tohoto pojmu a nastal teprve spor o tom, jaké požadavky vyplývají z uplatnění jeho pro rozvrhování veřejných břemen. To bylo nelogické, neboť napřed bylo třeba si ujasnit, co značí, a z toho by jeho použitelnost vyplynula sama sebou.

1. Historická fakta progresse, jež vznikla z praktických fiskálních hledisek bez předchozích teoretických odůvodnění.

Za nejtýpčtější kritérium zdanění dle zdatnosti se považuje dnes progresse. Jak však ihned uvidíme byla používána progresse

¹⁾ Vědecká roč. II. (1923): Finanční věda v rámci národohospodářské noetiky. Noetické základy vrchních pojmů hosp. vědy: Jubilejní vědecký Sborník české techniky, Brno 1924.

již dávno před tím, než zdatnost byla předmětem vědecké úvahy, tak na př. již zákonodárství Solonovo zdaňovalo v první třídě celé jmění, v druhé 5 šestin, v třetí 6 devítin, čtvrtá byla daně prostá.²⁾ Ve Florencii rozeznával katastr z roku 1442 t. zv. decima scalata³⁾ 14 důchodových stupňů, první od 1—50 zlatých fl. se 4%, poslední z důchodu přes 1500 zlatých fl. se 33 $\frac{1}{3}$ % zdanění. Cosmus Medici používal tohoto zdanění in luogo de pugnali ku zničení svých nepřátel (Guicciardini: Reggimento di Firenze). Okolo roku 1446 bylo minimum zdanění 8 maximum 50%, okolo r. 1480 5 a 16 $\frac{2}{3}$ %. (Pariet: Traité des impots I, 420 ss.) V době Luthera, když bylo zamýšleno tažení proti Turkům, doporučoval kardinál Cajetan tuto progressi: obyčejní lidé 2%, bohatí světští 5%, duchovní 10% (Jansen: Deutsche Geschichte I, 549). V Ženevě byla zavedena progressivní daň v r. 1690. Také již Klock ve spise: De Contributionibus (1634) str. 407 vyslovuje se pro progressi těmito slovy: Ut, qui majoribus praediti sunt facultatibus locupletioreque existunt, plus solvant, quam ii, qui minus habent. Možno míti za to, že i Adam Smith ve svém základním spise se vyslovuje pro progressi, neboť jeho první pravidlo daňové žádá, aby všichni byli zdaněni »in proportion to their respective abilities, that is, in proportion to the revenue which they repectively enjoy under the protection of the state«. Wealth of Nations IV. p. 164), ale již několik stránek dále praví, že by bylo správné, aby bohatí přispívali na výdaje státní nikoli jen v poměru svých důchodů, nýbrž také něčím nad tento poměr: »It is not very unreasonable, that the rich should contribute to the public expense not only in proportion to their revenue, but something more than in that proportion« (Wealth of Nations IV. p. 193). Výslovně ku progressi se přihlašuje Rousseau: Celui qui n'a que le simple nécessaire, ne doit rien payer du tout; la taxe de celui qui a du superflu peut aller au besoin jusqu'a la concurrence de tout ce qui excéde son nécessaire (Discours sur l'économie politique). Dále Condorcet: L'impôt progressif 1792, J. B. Say: Cours pratique VI, Ch. 4. Vzdor tomuto jasnému příklonu encyklopedistů ku progressi prohlásila se francouzská konstituanta z r. 1791 ve smyslu »lidských práv« ve svém čl. XIII. pro proporcionalitu. Podobně španělská ústava z roku 1812 a 1837, portugalská z r. 1826 a j. Arci země ztížené válkami na-

²⁾ Földes: Finanzwissenschaft str. 293. Böckh: Staatshaushalt der Athener IV. 5. Roscher: System der Finanzwissenschaft str. 205.

³⁾ Roscher: System d. Finanzw. 206. Földes 293.

poleonskými přinesly četným zemím zase progressi, tak na př. Rakousko v letech 1799 až 1800 pro všechny důchody přesahující 100 fl. a kde ve 23 třídách byly sazby od 2½ až do 20%. Důchodová daň v Prusku zavedená v r. 1812 obsahuje též několik stupňů. Druhá třída důchodové daně, jež byla zavedena v r. 1850 měla progressi od 1 až do 10%. V Anglii byla zavedena v r. 1890 dokonce progresse i na domovní daň, v novější době převládla progresse hlavně u důchodových daní téměř ve všech státech.

2. Sporadické literární zmínky o zdatnosti poplatné.

Vzdor těmto datům, která nám ukazují aplikaci progresse jako nesmírně starou, nemůžeme přece pojem zdatnosti poplatné považovati za vzniklý pari passu. Pojem ten vznikl daleko později a sice první, kterého se nám podařilo zjistiti jako používšího terminu »schopnosti« byl Jean Bodin 1577, který ve spise De re pub. VI. 2, p. 661 (1584) chce rozdělití daně »pro singulorum facultatibus«. Leč mezi touto první zmínkou a mezi vykrystalisovaným pojmem zdatnosti poplatné, který vyžaduje progressi, je ještě nesmírná propast. Tak na př. i fysiokratismus odůvodňoval svoji taxe unique tím, že jedině zemědělství je jediným produktivním činitelem a tudíž ono jedině schopno daň platit. Ale neběželo mu zřejmě o schopnost daňovou v dnešním smyslu, kde se klade důraz na poměr mezi výkonem a způsobilostí k němu, tedy o volbu vhodného prostředku k danému účeli, nýbrž o čistě vnější technický moment, aby se zamezilo přesunování daní, které dle fysiokratů by se jinak jistě musilo dostaviti a které dle nich bylo nejen zbytečné, nýbrž i škodlivé (což rozvedl později Canard v zásadu, že každá stará daň je dobrá, každá nová špatná).

Také později Adam Smith, který, jak výše citováno, mluvil o »ability«, tedy způsobilosti a v tomto smyslu žádá též zdanění dle poměru jich důchodů, nemá a nemůže míti na mysli zdanění dle schopnosti daňové. Prostě již proto, poněvadž v jeho době nebylo žádné důchodové daně, vždyť jeho »Inquiry« vyšla v r. 1776 a Pittova důchodová daň (Income Tax) byla zavedena teprve v r. 1798. Zná tedy Smith pouze daň z renty pozemkové, domovní, z příjmů kapitálových, z pracovního výnosu, daň z hlavy a daně spotřební. Nezná tedy subjektivní daně, která pro pojem zdatnosti poplatné bude, jak uvidíme, svrchovaně důležitou. Pokusy uvésti v úměrnou

spojitost zdatnost poplatnou s daněmi objektivními, náležejí teprve době novější, ale i ty obcházejí vlastně problém, místo aby do něho vkročily. Otázka zdatnosti poplatné nebyla tedy v době Smithově vůbec ještě akutní a zdá se, že se jí dotekl spíše z intuice než proto, že by tím byl řešil aktuální problém. Ostatně jeho zásada »zdanění všech dle poměru jich důchodů požívaných pod ochranou státu« je zásadou, která snad slovem, ale nikoli smyslem se staví na půdu zdanění dle zdatnosti poplatné. Neboť Smith ihned tuto svoji první zásadu rozvádí dále, patrně s úmyslem odůvodnit ji, právě, že výdaje vlád mají týž vztah k jednotlivému občanu (poplatníku) jako hospodářské výdaje k jednotlivým spoluvlastníkům velikého statku, ježto všichni spoluvlastníci musí přispívat k výdajům statku podle svého podílu na něm. Z toho jest zřejmo, že A. Smith vidí v daních odměnu za služby a prospěchy státní, čili, je vlastně stoupencem prospěchové teorie. Nevidí tedy jistě v daních oběti, o které se mají všichni poplatníci podělit subjektivně stejnou měrou, byť i objektivně různým obnosem bez ohledu na to, zda každému z nich bude kynouti z této oběti nějaký individuální prospěch. Proto by byl též těžší mohl odůvodnění zdatnosti poplatné správně formulovati a mluvil-li tedy o zdatnosti, měl na mysli pojmově zcela jinou, než se o ní uvažuje na tomto místě.

Nejlepší důkaz ostatně o tom, že Smithova poznámka o zdanění dle zdatnosti nepřinesla žádného ujasnění o ní samé, podávají dějiny zavedení německé důchodové daně, kde v r. 1873 byly spolkem pro sociální politiku vyžádána dobrozdání o osobním zdanění od Nasseho, Helda, Gensela, hr. Witzingerode, Rösslera, z nichž vyplývá v první řadě, že i tehdy, když se již mluvilo o daňové schopnosti, rozlišovalo se velice důrazně mezi zdaněním dle daňové schopnosti a zdaněním dle důchodů poplatníků, jako by běželo o dva různé a dokonce neslučitelné principy. Je z toho patrna neujasněnost pojmu zdatnosti v době ještě nedávné. Tak na př. Nasse přichází k důsledku, že nikoli daňová schopnost, nýbrž důchod má tvořiti kritérium při osobním zdanění. Dále uvádí na př. Jos. Victor Bredt (*Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit*, Leipzig 1912, str. 3), že r. 1873, kdy se projednávala pruská důchodová daň a byl podán návrh, aby osoby přes 60 let staré, byly od daně osvobozeny vzhledem ku své nepatrné schopnosti daňové, zástupce vlády k tomuto návrhu prohlásil: Takové osvobození souhlasí sice s dosavadním

principem třídní daně dle schopnosti daňové, ale nikoli se zásadou zdanění dle důchodů, kteroužto zásadu zavádí nový zákon.

Také z prací ostatních autorů shora jmenovaných a zúčastnivších se na dobrozdání vyžádaném od spolku pro sociální politiku vyplývá, že pojmy zdatnost a zdanění dle důchodu jsou jim něčím naprosto odlišným.

3. Snahy po odůvodnění zdatnosti.

a) Tak zvanými teoriemi daňovými.

Z jiné strany šli na problém zdatnosti poplatné ti, kteří chtěli zdatnost poplatnou nejen do finanční vědy zavést, nýbrž i odůvodniti. Ti tedy zřejmě nespokojili se pouhým fiskálním hlediskem »ber odkud se dá«, jako to bylo na př. u decima scalata ve Florencii, nýbrž počali na problém zdatnosti poplatné hleděti teleologicky, totiž postulát zdatnosti odůvodniti postulátem vyšším. Arci dopouštěli se při tom té chyby, že nešli až na samý kořen věci t. j. na postulát nejvyšší, ústřední. Neboť kdyby bylo jedno hledisko se uznalo za ústřední, za jediný vrchní postulát, nemohlo se dojíti k různým teoriím pro t ý ž postulát (na př. progresse), natož pak k postulátům vůbec různým (na př. proporce a progresse), k nimž se docházelo.

Vznik těmto daňovým teoriím dalo učení Angličana Hobbesa 1669 (který považoval daň za cenu vykoupené bezpečnosti), Huga Grotia, Puffendorfa (*jus nature et gentium* 1672), zejména pak vědecky vybudované učení encyklopedistů o organizaci společnosti lidské, zejména o poměru mezi jedinci a vrchností (souverain Rousseauův, čímž R. arci nemíní nějakou fysickou osobu, zejména nikoli monarchu). Tak praví Montesquieu: »Les revenus de l'état sont une portion, que chaque citoyen donne de son bien pour avoir la sureté de l'autre ou pour en jouir agréablement (*Esprit des Lois* XIII., 1, 1748). To je kredo t. zv. prospěchové neboli ekvivalenční teorie, kde veřejná břemena mají povahu úměrné odměny za prospěchy poskytované státem. Podobně se vyslovuje Mirabeau starší (*Theorie de l'impôt* 1761, p. 11). Stoupencem této teorie je Josef II., Turgot, Proudhon, Bastiat, Rottek, Lorenz von Stein, von Hock, Faucher, Michaelis, Garnier (*Traité des finances*, p. 22), Baudrillart, Leroy-Beaulieu, Sonnenfels, Bentham a j.

Za odštěpek teorie ekvivalenční jest považovati teorii t. zv. assekuranční, které učil Thiers (Propriété IV., Ch. 2), dále Mac Culloch (taxation 2., ed., p. 15) a Senior (Outlines 74 ss., 87), která pohlíží na daně jako pojišťovací prémii.

Tyto teorie lze chápati arci nejen ve smyslu společenské smlouvy Rousseauovy, nýbrž též v individualistickém smyslu klasické teorie, kde každý si kupuje veřejných prospěchů tolik, kolik jich potřebuje. Ve smyslu tomto pak lze rozuměti, že ekvivalenční teorie považovala veřejná břemena za stejnoměrně rozdělená, zrovna jako jsou pojišťovací břemena mezi pojištěnce, jestliže každý se pojišťuje na ona risika a v tom rozměru a výši, jak je mu libo. N třeba šíře zde rozvinovati, jak nesprávné tyto teorie (prospěchová a pojišťovací) jsou; bylo to učiněno již četnými autory a sám jsem již dovodil,⁴⁾ že prospěchy skýtané veřejnými svazky a dávky za ně vybírané se rozcházejí přímo diametrálně. Přehlíželo se tu zejména, že dávky jsou nucené na rozdíl od soukromého pojišťování a tudíž, že často poplatník přispívá na prospěchy, jichž vůbec nepoužije. Na tomto místě bylo třeba poukázati pouze na to, že i prospěchová teorie se domnívala, že veřejná břemena dle jejích zásad se rozdělují stejnoměrně. Odtud byl pouze krok k tomu prohlásiti, že veřejná břemena jsou na tento způsob rozdílena spravedlivě a spravedlnost byla prohlášena za jednu ze tří stěžejních zásad daňové politiky. Později se zapomnělo, že se vycházelo od prospěchové teorie ku spravedlnosti a vyšlo se přímo od spravedlnosti a stejnoměrnosti a hledalo se teorii jinou, která by lépe uplatňovala spravedlnost a stejnoměrnost, když nemožné důsledky prospěchové teorie staly se již každému zjevný. Po této cestě došlo se ku teorii kapacitní nebo-li teorii schopnosti daňové, která se objevuje na jevišti finanční vědy, kdy již před tím dávno progresse ba i proporcionalita nalézala četné zastánce i odpůrce. Je s podivem, že i přívrženci prospěchové teorie mohli sváděti pŕtky o vhodnosti proporce či progresse, kde oba tábory stály na téže půdě ekvivalence. Bylo by jistě těžko dovozovati již pouhou proporcí z prospěchové teorie, ale zdá se téměř nemožno, že z ní chtěli někteří dojítí dokonce ku progressi. A přece je tomu tak! Tak na př. z ekvivalenční teorie chtějí dojítí ku proporcí Hobbes, Turgot, Proudhon, Leroy-Beaulieu a téže teorie ekvivalenční

⁴⁾ Ročenka Právnícké fakulty Masarykovy university v Brně II. (1923.)

dovolávají se Sonnenfels, Bentham a Garnier, kteří se současně přimlouvají za progressivitu. Tuto nedůslednost odmítá již Roscher S. d. F. W., str. 201, který praví, že progresse se soustavou ekvivalenční je nesrovnatelná. Naproti tomu zdá se stanovisko to chápati Földes, neboť říká, že »přívrženci ekvivalence přes to, b a d o k o n c e p r á v ě p r o t o, vyžadují progressivitu« (F. W., str. 281). Rozpor ten, myslím, lze vysvětliti pouze tak, že někteří z autorů byli ve svém nitru přívrženci progresse ať již z důvodů fiskálních či sociálněpolitických a pouze z nedostatku jiné platné teorie, než prospěchové, chtěli pomocí ní dokázati něco, co již před tím přijali za jediné správnou zásadu.

Bylo by lze očekávati, že s nastoupením nové teorie kapacitní přestanou půtky o progressi a proporcionalitu a že myšlenka zdatnosti, byla-li jednou akceptována, musila pouhým domýšlením obsahu pojmového vésti ku přímočarým důsledkům bez možnosti jakéhokoliv rozcestí. Leč stal se pravý opak. Boje mezi přívrženci kapacitní teorie neutichly, nýbrž naopak dozraly nové vzpruhy.

Z téže půdy kapacitní teorie čerpaly se argumenty pro proporcii i proti ní, totiž pro progressi.

Původcem této teorie, ne-li úplně dle duchu tedy alespoň dle slov, je Jean Bodin, jak výše bylo již podotčeno (str. 4). Však teprve později uplatnila se tato teorie jako zlepšení a oprava prospěchové teorie. Zastává se jí zejména Jean Baptiste Say a John Stuart Mill, který z prvních (ač není přívržencem progresse) zdůrazňuje princip stejné oběti: »Equality of taxation means equality of sacrifice« (Principles V. Ch. 2., 2). Podobně Umpfenbach (Lehrbuch I., 105), F. A. Walker (Political Economy 1883, 442 ss.). Stoupenci této teorie jsou též na př.: Held, Neumann (Steuer nach der Steuerfähigkeit, Jahrb. für Nationalök. u. Stat. 1877), Schäffle, Wagner, Pierson, Graziani. Z novějších Heckel (Lehrbuch d. F. W.), Conrad (P. Oek. III., Teil F. W.), Bredt (Best. nach d. Leistungsf.) a téměř všichni soudobí, takže Földes mluví o vítězství zásady zdatnosti: »Mit dem Siege der Theorie der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit« (str. 282). Naproti tomu stojí dosti izolovaný výrok Schmollerův: »zdatnost jest prázdny pojem, se kterým bez bližšího obsahu nelze ničeho dělati, ať jím točíme jakkoli. Princip zdatnosti připouští pouze jediné řešení: Vezmi kde se dá, ten neb onen může ještě něco přidati« (cit. Roscherem: S. d. F. W., str. 196 a Bredtem: Die Best. nach d. Leistungsf., str. 4).

Z toho je patrné, že myšlenka zdanění dle zdatnosti se prosadila v nové době až na nepatrné výjimky všeobecně.

Zisk této jednohlasnosti je však pranepatrný, neboť, jak řečeno, bojují všichni pod jedním praporem, ale za různé cíle; jedni za proporcí, jiní za progressi. Tak na př. již J. St. Mill, který z prvních uplatnil zásadu stejné oběti u všech, vyslovuje se ve věci ostře proti progressi (vyjma při dani dědické) a nazývá ji »graduated robbery«, ač na druhé straně přirovnává veřejné dávky ku subskripci dobrovolné pro účel, na němž má celý svět zájem a na který tudíž každý přispěje dle svých prostředků t. j. podstoupí stejnou oběť (Principles V., 2). Podobně i francouzská revoluce se usnesla 7. října 1789 ve svém národním shromáždění na zásadě, že daně mají býti vybírány dle míry majetku a zdatnosti poplatné, ale přes to rozhodla se pro rovnost kvot, tedy vlastně proporcionalitu (arci v době terroru byl důchod přes 1000 fr. na hlavu prohlášen za »superflu« a zdaněn 10% do 10.000 fr. a nad to téměř absorbován od nucené výpůjčky). Vůbec francouzští národohospodáři a finanční teoretikové jsou většinou proti progressi, nevyjímaje ani socialisty na př. Proudhon, který progressi nazývá »un bilboquet, joujou démocratique« a jinde »une fraise jettée dans la gueule du loup«. Neméně prudce se vyslovují i spisovatelé nesocialističtí, tak Jollivet (De l'Impôt progressif et du morcellement des patrimoines 1798), který nazývá progressi supem, jenž drásá svoje vlastní nitro, Wolowski, jenž nazývá progressi »destructive et funeste«, Stourm loupeží a zvlí, Leroy-Beaulieu, Marcel Moye (Précis élém. d. Légis, fin. 1921, str. 72) a j. Přes to většina i z těchto odpůrců progresse stojí na stanovisku zdanění dle zdatnosti, což nejlépe dokazuje, že není správné mínění, jako by korrelát ekvivalenční teorie byla proporce a kapacitní teorie byla progresse, leda umělou konstrukcí, totiž tvrzením, že kdo je bohatší potřebuje vyšší ochrany než chudý a tento vyšší prospěch si vykupuje proporcionalně vyšším příspěvkem na státní výdaje. A to přece je zřejmá nepravda.

Jediná z teorií, která vznikla jako odnož z teorie kapacitní a vyslovuje se bez úchylek přímočáře pro progressi, ba dokonce ji odůvodňuje, je teorie t. zv. hraničního užitku. Je to aplikace učení rakouské školy o hodnotě na teorii finanční. Přikloňuje se k ní na př. Sax (Grundz. d. theor. Staatsw.), Eheberg (Finanční věda, Praha 1903, str. 151), Robert Mayer (Prinzipien d. gerecht. Best., Berlin 1884) a Allix (Traité élémentaire des sciends des finances, str. 440) a j. Učí v

podstatě totéž co teorie hodnotná, totiž, že hodnota a tudíž i užitek statků klesá s jich množstvím, poněvadž postupně slouží úkoji nižších a nižších potřeb a tudíž čím vyšší je důchod, tím menší a menší hodnotu a tedy i užitek mají jednotlivé jeho částice. Aby tedy byla oběť rovna u všech, musí se absorbovati daní u vyšších důchodů peníz nejen ciferně vyšší (proporcionálně), nýbrž i vyšší jich kvota, tedy částice stoupající i procentuálně.

Jak vidno z toho, co předchází, děkuje progresse svoje odůvodnění této důstojné hierarchické pyramidě:

I. Daň má býti spravedlivá (proč — neznámo, ježto přece finanční věda není naukou náboženskou nebo morální filosofií).

1. Spravedlivá daň má býti stejnoměrná. Stejnoměrnost dávek lze pak docíliti rozvrstvením jich:

- a) dle percipovaných prospěchů (teorie prospěchová),
- b) dle míry státní ochrany majetku (teorie pojišťovací),
- c) dle schopnosti daňové (teorie kapacitní).

Když jsme došli ku stejnoměrnosti, jsme, jak vidno, již na rozcestí, neboť i zastánce stejnoměrnosti může se libovolně rozhodnouti pro každý z uvedených směrů.⁵⁾ Leč i když se rozhodneme pro zdánění dle schopnosti daňové, octneme se ihned před další alternativou, totiž:

- aa) možností proporce a
- bb) progresse.

Je možno nyní se ptáti vědeckých pracovníků, jak chtějí považovati za nedotknutelný závěr, k němuž se musí projíti čtyřmi poschodími pyramidy a při tom při každém poschodí téměř je možna volba mezi několika závěry a když hned původní these, od níž se vychází (»daň má býti spravedlivá«) — a to je to nejdůležitější — je vědecky nedokázána, totiž argumenty, jež dotyčná věda čerpá ze svých základních pouček.

Proti principu daně spravedlivé lze namítnouti to, že spravedlnost není pojmem homogenním ostatním pojmům finanční vědy. Což na př. jestliže se dostane spravedlnost do kollise s dostačitelností daně, který postulát pak zvítězí? Tvrdil-li by pak někdo, že zvítězí

⁵⁾ Vždyť ještě do nedávna ba vlastně dodnes se někteří čelní spisovatelé přihlašují ku zásadám ekvivalenční teorie, tak na př. Leroy-Beaulieu (*Traité de la science des finances*, Paris 1877 a 1901), když bojuje proti progressivitě s odůvodněním, že také pekař nesmí bohatým zákazníkům za totéž zboží čítati více, než ostatním. (Sc. des F. I., 143 ss.) Moyer (*Précis élément.* str. 69.).

vždy spravedlnost, pak je arci spravedlnost pojem, ke kterému je dlužno ve finanční vědě vždy rekurrovati, pak je však ústředním a vrchním pojmem finanční vědy, pak ale máme před sebou morální filosofii anebo náboženství, ale nikoli finanční vědu anebo spravedlnost nesmí náležeti jako vrchní pojem jinému oboru vědnímu, nýbrž výlučně finanční vědě.

Těmito námitkami proti zavedení pojmu spravedlnosti do finanční vědy nechci říci, že finanční věda nemá spravedlivých postulátů, ale ony nejsou spravedlivé, poněvadž byly ze spravedlnosti odvozeny, nýbrž proto, že postulát národohospodářský — minimum zla — i postulát finanční vědy — minimální relativní zatížení — pozorovány jsou z morálního hlediska jeví se nám býti spravedlivými, a to opět proto, poněvadž oba vznikly z kolektivního chtění a poněvadž kolektivní chtění nemůže býti s hlediska morálního nespravedlivé.

b) Jinými argumenty.

Není divu, že zastánci progresse na základě zdatnosti poplatné pocítovali slabost lešení, na němž spočívala. Pocítovalo se, že nestačí říci, že poplatník má býti zdaněn dle své síly, schopnosti, způsobilosti neb zdatnosti, nýbrž že je třeba říci, proč má býti tak zdaněn. Že věc není tak zcela samozřejmou, je viděti nejen z toho, že k odůvodnění byly hledány různé teorie, nýbrž i z toho, že přes to, že byly nalezeny, nedostačily ku vysvětlení všech postulátů, vízících se ku postulátu zdatnosti (jako na př. progresse), a dále z toho, že ani dalších odůvodnění různých teoretiků, jež v dalším uvedeme, k tomu účelu nedostačila. Odůvodnění ta také nejsou jednotná a osvětlují problém sice s různých hledisek, která snad o sobě jsou správná, ale nesblíhají se nikde ve společném ústředním bodě, který musí býti přece důvodem všech dalších důvodů a tedy jakýmsi základním kamenem celé další stavby.

Pokusím se roztřídit tato odůvodnění, jež měla prokázati oprávnění zdatnosti poplatné jako postulátu, do určitých skupin, než předložím svůj vlastní názor o této otázce:

I. s k u p i n a.

Sem náleží ti, kteří odůvodňují zdanění dle zdatnosti poplatné spravedlností sociální. To je v první řadě Justi, jenž mluví o »gerechte Gleichheit« (System d. Finanzwesens 1766, 361 ss.), J. B. Say, který se táže, zda je správné, aby byl stejnou kvotou daní

stižen chudý i ten, kdo vzdor největšímu přepychu si ročně zvětšuje svůj poklad (Cours complet d'Econ pol. t. IV.), Nasse, který schvaluje progressi při důchodové dani, ježto se jí paralyduje opačná progresse při daních spotřebních. Chudé vrstvy platíce totiž stejně na dani spotřební, pokud se týče více, je-li rodina četná, nesou ji daleko tíže než bohaté. Totéž mínění zastávají též Allix (traité élémentaire o. 441), Roscher (cit. p. 201), Wagner (F. W. II., § 524), Neumann (Prog. Einkommenst. p. 151), Eheberg (F. v. p. 152), Leroy-Beaulieu mluví o équité dans la répartition (Sc. d. F. I., 213), Walker a Royer odůvodňují progressi tím, že stát svým zákonodárstvím působí nerovnost ve prospěch silnějších, kterou progresse vyrovnává. Roscher praví, že je s podivem, jak s daněmi se pojí sociálně-politické cíle v rozličných periodách vývoje národa. V době nezralosti ve prospěch bohatých, v době úpadku ve prospěch chudých; pouze v rozkvětu spravedlivě. (Cit. p. 202.) Hlavním zastáncem sociálně-politického poslání daní ve smyslu spravedlnosti je Wagner »progresse vyrovnává sociální rozdíly« (F. W. II., § 329), konečně Földes »Prog. Best. ist zu betrachten vom Standpunkte der Gerechtigkeit« (F. W., p. 287). Földes si též slibuje od progresse, že se jí postihne fundované jmění výše než pracovní důchod, ježto vysoké důchody pravidelně pocházejí ze jmění a nikoli z práce (cit. p. 285).

Shora bylo ukázáno, že princip spravedlnosti sám o sobě nedovede odůvodnit zdatnost ve smyslu progressivity, tím méně, že jiní oklikou, totiž prostřednictvím stejnoměrnosti dovozují z ní proporcionalitu.

II. s k u p i n a.

Do této skupiny zařazuji ony, kteří hledí odůvodnit zdatnost poplatnou a z toho vyplývající progressi hlediskem f i s k á l n í m.

To činí Neumann, když se zasazuje za progressi s odůvodněním, že majitelé velikých důchodů jsou více orientováni a spíše náchylni zatajiti své důchody, než chudí. Proto je prý třeba progresse, aby stát mohl vydaniti z bohatých přiměřenou část. Stejně Földes (cit. p. 292). Konečně Neumann (cit. 60 ss.) v souhlase s Roscherem (cit. 194) hájí měřítko zdatnosti tím, že skýtá větší volnost v případech mimořádných tísní státních, než »nedostatečné měřítko ekvivalenční«.

Nemluvě o tom, že někteří spisovatelé jsou velice skeptičti ku finančnímu výsledku zdanění dle zdatnosti a dokonce progressivního zdanění [jako na př. Proudhon: fraise jettée dans la gueule du loup,

Leroy-Beaulieu: proporce často vynáší více státu než progresse (cit. I., 143 ss.), Leon Say: je-li progresse vysoká, ničí kapitál, není-li, nic nevynáší], nemůže býti fiskální hledisko dostatečným odůvodněným zdaňování dle zdatnosti poplatné, poněvadž fiskální hledisko vyžaduje samo určení horní meze, kolik se smí maximálně vydaniti, a nesmí býti tudíž jemu ponecháno, aby tuto mez si určovalo ono. Kdyby pak rozhodovalo fiskální hledisko, pak horní mezí vydaňování stala by se schopnost daňová v tom smyslu, že by se šlo až po samu mez nosnosti, kdežto pod zdatností správně rozumíme nikoli mez, za níž následuje shroucení, nýbrž schopnost nestejnou měrou za stejné subjektivní oběti přispívati ku společnému břemenu.

III. skupina.

Do této skupiny míním shrnouti všechny ty, kteří ať již tacite či explicite se hlásí ku teorii hraničního užítku a odůvodňují princip zdatnosti a daňovou progressi nerovností obětí, které by poplatníci musili podstoupiti, kdyby daňovou politiku ovládla porcionalita.

Sem spadá Sax, spolutvůrce této teorie, Mayer: každá daň vyžaduje potlačení jistých potřeb, které při malých důchodech náležejí do nejvyššího pořadí, při větších do vzdálenějších pořadí, takže rovnost obětí vyžaduje progressi. Podobně Pierson: u každého má býti potlačený požitek ve stejném poměru ku veškerým požitkům. Allix (cit. 438): místo formule objektivní rovnosti kvot, která je pouhou povrchní spravedlností, představuje progressivita formuli subjektivní rovnosti obětí. Ricca Salerno: jako známe postupné klesání potřeb individuálních, podobně existuje klesání potřeb kolektivních, tudíž individuum má se vzdávati svých podstatných potřeb jen ve prospěch potřeb kolektivních, stejně podstatných, takže zbytné a přepychové potřeby kolektivní mají býti hrazeny daněmi bohatých (Tato zvláštní koncepce Salernova vyžaduje povšimnutí hned na tomto místě: Nelze konstruovati vztah mezi individuální kontribucí poplatníka a konkrétním účelem, jemuž byla věnována (vyjma případy, kde je přímo určena přesnému poslání, jako na př. při sociálním pojištění), nýbrž existuje pouze poměr mezi celkovými potřebami (vykoupením zla) a celkovým kontribučním utlačením (zlo podstoupené). Tato Salernova konstrukce je načichlá teorií ekvivalenční a vedla by k tomu, že by poplatník mohl si činiti přednostní nárok na veřejné instituce (na př. obrazárna), jež by byly hrazeny dle této koncepce z jeho příspěvků.)

Do pojetí hraničního užitku náleží též teorie Wagnerova, k níž se připojují též četní jiní, na př. Allix, Földes atd., o t. zv. dělení na volný a vázaný obchod. Vázaný slouží k potřebám nezbytným, volný slouží nejrůznějšímu upotřebení. Čím větší je celkový důchod, tím větší kvota vypadne na důchod volný, ježto potřeby existenční rostou méně než proporcionálně s růstem důchodu. Je tudíž spravedливо dle Wagnera, aby i daň rostla progressivně. V podstatě tato teorie nedovozuje ničeho jiného, než co činí teorie hraničního užitku, totiž, že proporcionalní zdanění nedovede uložití stejných obětí rostoucím důchodům.

Je pravda, že teorie o hraničním užitku a příbuzná teorie Wagnerova, která se prakticky projevuje v požadavku daněprostého existenčního minima, dovedla nejlépe dovésti progressi, neboť jest to jediná teorie, která přímočaře, bez odbočení vede ku progressi. Ona tedy správně dovozuje, že proporcí se neukládá stejná oběť, ale přes to nemůže vyhověti, poněvadž neodpovídá na otázku, proč se má vyžadovati stejná oběť. Vždyť byl citován na př. výrok Schmollerův, který odmítá princip stejné oběti a nalézá plný souhlas Nasseho a Helda (Einkommenst. 1872). Chceme-li tedy odůvodniti progressi, musíme napřed odůvodnit nutnost rovné oběti u všech.

IV. skupina.

Až dosud byla shrnována do skupin mínění, která našla ohlasu, a bylo je lze považovati za hromadná, anebo alespoň taková, jež se vyznačovala příbuzností k podobným, jinde vysloveným. Zde buďtež však uvedena ojedinělá odůvodnění některých autorů, jež zůstala celkem izolována.

1. Nutnost rovných obětí všech snaží se dokázati Roscher: »Weil der Staat für Alle notwendig ist, die wahre Notwendigkeit aber keine Gradunterschiede hat, so sind auch Alle gleich verpflichtet, die für den Staat unentbehrlichen Kosten zu tragen« (S. d. F. W., 193, 194).

Je předně velmi sporno, lze-li tvrditi, že nutnost nezná žádných stupňů. To by předpokládalo, že výhod státních požívají všichni rovnou měrou, což přece není pravda. Ale i kdyby tomu tak bylo, pak by z rovného závazku přispívati na výdaje státní dala se vyvozovati stejně oprávněně rovnost příspěvků (obnosů), jako rovnost kvot (proporcionalita), jako rovnost obětí (progressi)

2. Neumann (cit. 58 ss.), Umpfenbach (F. W., p. 82) se souhlasem Roschera rozeznávají výdaje státní, jež slouží ku poskytování výhod, a takové, jež slouží ku plnění povinných úkolů státních. Ony mají býti kryty příspěvky, tyto daněmi. Spravedlnost daní, jak Roscher tvrdí, nedá se měřiti jediným měřítkem. Zdanění dle zdatnosti, které se má týkati pouze daní, nikoli příspěvků, odůvodňuje se tu tedy úkoly, jež prý jsou státní povinností. Státní povinnosti odpovídá na straně poplatníka zdanění dle jeho zdatnosti. Důvodem zdanění dle zdatnosti je dle tohoto mínění povinnost veřejného svazku určité výdaje podstoupiti. To lze chápati jen tak, že povinnost veřejného svazku je povinností všech jednotek v něm sdružených, ale povinnost, zrovna tak, jako shora uvedená »nutnost« zakládá pouze rovnost, při čemž lze mysleti stejně na rovnost obnosů, kvot či obětí.

3. Dále tu je odůvodnění J. G. Hoffmannovo (Die Lehre von den Steuern, p. 30), které dovozuje daně z vrchního vlastnictví státu. To je obdoba konstrukce německého práva o děleném vlastnictví, tedy hledisko, jež vyvrací netřeba.

4. Konečně sluší se ještě zmíniti z nejnovějších autorů o konstrukci Marcela Moye (cit. str. 69), který, ač proti progressi, je pro zdanění dle zdatnosti (»en rapport avec les facultés de chacun«, p. 68): »daně představují výdaj nezbytné potřeby, bez nich nebylo by společnosti, ba téměř ani života. Předměty denní potřeby mají však býti zatíženy co nejméně, proto i stát má svoje služby dáti si platiti podle výdejní možnosti každého«. I toto hledisko je v jádru ekvivalenční, o němž bylo pojednáno již dostatečně.

4. Moje hledisko.

Z předešlého výkladu vyplývá toto:

1. Progrese byla dávno dříve historickým faktem, než vědeckým problémem.

2. Literární zmínky o zdatnosti poplatné (ability, faculté contributive, Leistungsfähigkeit) děly se spíše intuitivně a náhodně, než s úmyslem použít tohoto pojmu plodně vědecky.

3. Ani daňové teorie, ani jiné argumenty nedovedly včlenění pojmu zdatnosti do finanční vědy uspokojivě odůvodniti.

4. Teorie t. zv. kapacitní zmocnila se tohoto pojmu, ale nedokázala ani jeho, ani svojí nezbytnosti ve finanční vědě a dokonce také — vadným postavením problému — ani nevyvodila z něho jednotný,

nýbrž dvojkanný důsledek a postavila jej tak do služeb proporce i progresse současně.

5. Teorie hraničního užítku dokázala sice, že přijmeme-li zásadu rovnosti obětí, nutno dojíti ku progressi, ale neukázala, že rovnost obětí je v obsahu pojmu zdatnosti a nedokázala, že tato rovnost a tedy postulát zdatnosti je nezbytný pro finanční vědu.

6. Důkazy o potřebnosti zdanění dle zdatnosti se nesbíhají do jediného ústředního bodu, což je věda dlužna své soustavnosti, nýbrž předvádějí se pěle-měle podle kritického stanoviska autorova, jež leží začasť v rovině vědy úplně cizí.

7. Zdatnost poplatná zvítězila jak v teorii, tak i v praxi téměř všeobecně, vzdor tomu, že její zakotvení ve finanční vědě není podepřeno dosud dostatečnými důvody a její postuláty jsou dosud předmětem sporů.

Těmito důsledky je však přibližně vytyčena cesta, kterou je nutno se ubíratí.

Bude naším úkolem dokázati, že zdanění dle zdatnosti poplatné má své pevné místo v rámci finanční vědy, dále, že v pojmu zdatnosti je obsažen postulát rovné oběti u všech, a konečně, že rovná oběť nedá se docílití proporcionalitou, nýbrž progressí.

Předpokládám dovození vrchního pojmu finanční vědy, které jsem provedl ve Vědecké ročence Právnické fakulty Masarykovy university, II. (1923), jako známé, nebudu je tudíž opakovati a spokojím se konklusí. Vrchním pojmem finanční vědy dle toho je relativně nutné minimum zatížení poplatného celku i jednotky. Z toho vyplývá, že zatížení všech musí býti naprosto rovné a stejné, jinak by nebylo minimální. Společenské zlo (berní břemeno), subjektivně pocífované jako strast (oběť, újma, zúžení potřeb), má býti od všech poplatníků tedy nesenou rovnou měrou. Zatížení toto nemá býti ovšem rovné objektivně, neboť běží o předpoklad stejné subjektivní strasti (oběti). Mohlo by se namítati, že subjektivní pocity jsou neshdělitelné a tudíž že není možno věděti, jak takové zatížení bude pocífováno, a také, že nelze od finančních úradů žádati, aby takové šetření prováděly. To jsou námítky, které svého času zvedl Thiers (De la propriété 1848, IV., ch. 3) již proti progressi, která předpokládá stejnou subjektivní oběť a tedy subjektivní pocity, v čemž ho později četní autoři následovali: »La proportionalité est un principe, mais la progression n'est qu'un odieux arbitraire«. Tatáž námítka se uplatňovala proti rovnosti obětí. Jest sice pravda, že subjektivní pocit jest

nesdělitelný, ale je nutno si uvědomit naproti tomu, že lze, ba že je nutno i subjektivní pocity u jiných předpokládat. Tak na př. pocit žízně nebo hladu nelze sdělit, ale lze předpokládat, že podám-li pokrmu hladovému a nápoje žíznivému, že vyvolán v něm pocit libosti. Bez těchto předpokladů by život vůbec nebyl možný, nebylo by možno na př. ošetřování nemocných, ale nebylo by možno zejména také zdaňování samo, poněvadž by se mohlo státi, že dvě osoby stejných důchodů, za stejných jinak okolností (oba svobodní, v týchž poměrech žijící) pocítovali by daň naprosto různě (lakomec, štědrý), a pak by se projevila snad i proporcionalita nesprávnou. Tak uvažovati je nemožno. Většinu věcí, kterou konáme v soužití s ostatními lidmi, provádíme za předpokladu téměř jasného vědomí libosti neb nelibosti svých bližních, ba možno říci, že ve velké linii to dokonce víme. Jen detailní úchytky nám unikají. Tak musí na př. zákonodárce předpokládat, že stejné zatížení dvou osob stejných důchodů a stejných poměrů je též stejně pocítováno.

Akceptujeme-li však předpoklad subjektivních pocitů a v důsledku toho zásadu rovných obětí u všech, pak nemůžeme v důsledku naší formulace subjektivní hodnoty⁶⁾ než uznati progressi za jediný správný modus vyjádření rovnosti těchto obětí a v důsledku toho též zdanění dle zdatnosti poplatné. Tak tomu je u subjektivních daní.

To lze též takto říci: V podstatě zatížení někoho dle zdatnosti je totéž, jako kontribučně postihnouti někoho relativně minimálně, nebo-li zdaniti jej dle ústředního postulátu finanční vědy. Neboť zdaniti někoho dle jeho zdatnosti poplatné neznamena zdaniti jej až po samu mez shroucení, tedy do nejvyšší možnosti, tedy do stupně, aby mu po vydanění byla ponechána jen jeho nejskromnější existence. Tak si představoval zdanění Rousseau (výše citováno, str. 4.), a snad Roscher (S. d. F. W., p. 194, 197), ale pak by každá daň, pokud jí vůbec lze vymoci, byla daní dobrou a subjekt daňový, pokud jí zaplatil, daňově schopným. Rozumím proto zdatností poplatnou: schopnost za předpokladu stejné subjektivní strasti, přispěti nestejnou hřivnou ku snížení společenského zla. Je to tedy způsoblost býti zdaněnu více či méně u s r o v n á n í s d r u h ý m i. Tato schopnost in abstracto doznává tu totiž omezení po dvojí stránce. Předně

⁶⁾ Příspěvek ku teorii o subj. hodnotě, Sborník věd práv. a stát. Roč. XVI. sešit 1. 1916. Neplodnost hodnotné teorie rak školy (Sborník roč. XIX. Relativní užitek a subj. hodnocení. Vědecká ročenka III. 1924).

celkovým břemenem berním, t. j. zlem společenským, jež musí býti nižší než zlo, které by lidskou společnost poplatně stmelenu stihlo, kdyby určité prospěchy daněmi vykoupené se neskýtaly (kdyby tedy nebylo na př. daní vůbec, ale také nikoli funkcí státních, jež společnosti poplatné jsou prospěšny a platí se z příslušného daňového fondu). Toto omezení vyplývá z hospodářského postulátu minima zla samotného a žádá, aby společenská oběť na daních byla minimální, tedy menší než zlo vykoupené. Tato celková oběť se stanoví ještě před tím, než přichází pojem zdatnosti poplatné ještě v úvahu. Další omezení zdatnosti poplatné je pak v tom, že subjektivní strast (oběť) u každého poplatníka musí býti dle rozumného předpokladu úplně rovná, tedy u nikoho o nic větší, byť byl jakkoli bohatý. Ciferně se může oběť sebevíce rozcházeti, ale předpokládaný subjektivní pocit nelibosti má býti týž. To vycifovali ti, kteří zdatnost vyvozovali ze stejnoměrnosti, tedy rovnosti, jenže neměli ústředního hlediska, z něhož by dovedli rovnost obětí a nikoli kvot (proporce) neb obnosů (daň z hlavy). Oběť tedy je strast předpokládaná, požadavek minimálního zatížení je postulát, aby každý pocítoval dle rozumného předpokladu co nejmenší strast, a z minimálního zatížení vyplývá pro mne nikoli stejnoměrnost in abstracto, nýbrž stejnoměrnost oběti subjektivní, t. j. strasti.

Je-li tedy oběť celková již před rozvržením břemene stanovena jako minimální a všichni se o ni podělí dle předpokládané stejné subjektivní oběti, pak je oběť každého pevně určena, pak máme před sebou zatížení relativně minimální, ale též zatížení dle zdatnosti poplatné. Lze proto říci, že vrchní pojem finanční vědy vyžaduje jasně zatížení dle zdatnosti poplatné, rovnost subjektivních obětí a sazby progressivní. Náš sorites vypadá tedy takto: Ježto zatížení celku má býti relativně minimální, platí totéž i pro jednotku poplatnou. Mají-li býti všechny jednotky relativně minimálně zatíženy, musí býti zatíženy všechny subjektivně rovně. Subjektivně rovné zatížení (rovné oběti) je pak zatížením dle zdatnosti poplatné a vyžaduje progressivní sazby.

III. Kritika běžných názorů o zdatnosti poplatné a progressi.

1. Námitky a contra námitky.

Ve smyslu toho, co bylo řečeno, musíme považovati progressi za podstatný znak zdanění dle zdatnosti a musíme míti za to, že ten, který bojuje proti progressi, bojuje tím proti zásadě zdatnosti.

Důvody, jež se uváděly proti progressi, nebudeme plně vyčerpávati a všimneme si jen nejdůležitějších. Tak se tvrdí, že progresse nejen nepřináší žádných výhod, ježto není výnosnější než proporce (Leroy-Beaulieu, Proudhon, Léon Say), nýbrž že je pozitivně škodlivá: vede ke zvůli (Thiers), při konsekventním provedení absorbuje celý důchod (Jollivet), ubírá chuti na získávání majetku a tlumí podnikavost (J. St. Mill), je předzvěstí komunismu (Thiers), dovede rozdmýchatí vášně stranické (Roscher, který arci celkem se přece vyslovuje pro progressi), nevyrovnává zdatnost, neboť ten, kdo i dle progresse zaplatí více, jest stále ještě zdatnější (Rotteck), stát nabývá zájmu na nerovnoměrném rozdělení majetku, ježto z progresse více vyčerpá než při stejnoměrných menších důchodech, konečně: progresse vede k demoralisaci (Gneist).

Leč kolik důvodů »proti«, tolik zase protidůvodů »pro«: stát fiskálně rozhodně progressí poškozen není ani tehdy, když by progresse více nevynášela a je faktem, že ceteris paribus musí progressivní sazba státu více poskytnouti, než proporcionální. Proti thesi zvůle uvádí Neumann, že nepřesná spravedlnost je vždy lepší než přesná nespravedlnost (stejně Allix). Nekonečná progresse vedoucí ke konfiskaci může se odčiniti degressí, kterou Földes nazývá omezenou progressí (Allix, Caillaux a j.). Libovůli progresse paralyzuje Neumann úvahou, že vlastně sazby všech daní jsou po té stránce libovolné, že by mohly býti vyšší nebo také nižší, taktéž i výměra trestů v právu poenálním. (Proti tomuto mínění Neumannovu uvádí arci Roscher, že libovůle v progressi může vésti ku stranickým bojům a rozpoutání vášní, což na př. při lhútách promlčecích, výměrech trestu atd. možné není). Námitce Millově o tlumení podnikavosti možno čeliti odpovědí, že sazby progressivní jsou zpravidla tak nízké, že podnikavost tím nedoznává újmy a odpovědí, že historický vývoj Millovi nedává za pravdu. Též obavy z »progresse, jež vede ke komunismu«, pokládají se za zbytečné, ježto vlády socialistické a komunistické mají prý po ruce daleko radikálnější prostředky, aby individuální bohatství rozmetala. Námitce Rotteckově dá se se odvětit, že při progressi neběží o vyrovnání majetkových poměrů a zdatnosti, nýbrž o postižení stejnou obětí. (Jeho výtce by se nevyhovělo ani proporcionalitou. Buď by musel tedy chtíti u každého vydanění všeho nad určitý obnos, aneb zdanění každého ciferně stejným obnosem. Oboje toto řešení by byl odmítl jistě sám.) Konečně Gneistem očekávaná demoralisace se bohudíky nedostavila.

2. Míra a rozsah použití progresse (při subjektech zdaněných a zdaňujících).

Nemenší různost mínění než v otázce, zda jest se rozhodnouti pro progressi či nikoliv, panuje též v náhledech o míře progressivního zdanění a o rozsahu jeho použitelnosti. Míra zdanění progressivního týká se sazeb progressivních daní, použitelnost jeho jednak druhu důchodů, na něž progresse se má vztahovati, dále daňových subjektů, jež jí mají podléhati, subjektů, jež jí mohou ukládati, a konečně druhu daní, u nichž jí lze aplikovati.

Tak na př. četní autoři se domnívají, že progressi je učiněno již zadost, jestliže existenční minimum je prohlášeno za daně procento. Neboť tím, jak mají za to, vyhovuje se požadavku Wagnerovu, aby zdanění se týkalo pouze volného a nikoliv vázaného důchodu. Tak na př. Mill, Vocke, Helferich, Umpfenbach, Roscher. Jiní vidí v uvedeném osvobození uznání progressivní tendence ve finančním zákonodárství, ale žádají vedle toho progressivní zdanění vyšších důchodů (Eheberg a j.).

Pokud se týče druhu důchodů, jsou někteří pro progressivní postižení pouze důchodů odvozených z kapitálu (fundovaného majetku) a nikoliv odvozených z práce (J. St. Mill). Jiní požadují progressi i pro důchody z práce, žádají však ještě vyšší progressivní sazby anebo zvláštní zdanění pro důchod z kapitálu (Hekkel). Ještě jiní odmítají však privilegované postavení důchodů z práce s odůvodněním, že některým poplatníkům není třeba zajišťovati si budoucnost úsporami kapitálu, ježto jsou jinak zajištění (Vocke, Fuisting).

Někteří zase žádají ohledně subjektů dani podléhajících, aby se při progressi a zdaňování přihlíželo též ku změnám, jež nadešly v majetku, neboť dle majetkových poměrů se vytvoří ve spotřebě jistá setrvačnost. Zvětšením důchodů nerozmmoží se ihned potřeby. V tomto případě vyšší daň nepotlačí tudíž potřeb, které dosud neexistovaly, kdežto u toho, kdo na stejně vysoký důchod byl již uvyklý po dlouhou dobu, zvýšená daň znamená potlačení potřeb, jež se již před tím vytvořily. Opačný zjev uplatní se při klesajících důchodech, malý důchod bude stejně vysokou daní dle toho méně postižen, než větší důchod, který se náhle stal malým (Meyr, Földes). K zachycení těchto psychických zjevů doznalo uplatnění na př. při vyšším zdanění válečných zbohatlíků.

Výstižně shrnuje podněty ku progressivnímu zdanění Heckel (Lehrb. d. F. W., p. 186) ve tři body: 1. odstupňování dle velikosti zdaněného předmětu (nejčastější případ); 2. odstupňování dle složení daňového předmětu (fundovaný majetek); 3. odstupňování dle subjektivních momentů (na př. progresse dle příbuzenského stupně u dědické daně).

Ještě jiní autoři činí rozdíly pro progressivní zdanění mezi veřejnými svazky, které daně vypisují, tedy mezi subjekty daní ukládajícími. Tak na př. Roscher považuje progressi za méně povážlivou při daních obecných, ježto prý příliš utlačeným bohatým lze se odvolati k orgánům státním (podobně Neumann).

Použitelnost progressivní sazby u různých druhů daní zdá se mi býti tak důležitou, že otázce této míním věnovati zvláštní odstavec tohoto pojednání.

Naproti tomu přesahovalo by rámeček, který jsme si vytkli, kdybychom v tomto článku chtěli zabývati se též technikou progressivity daně, t. j. možností degresse nebo t. zv. progressionality (v protivě ku progressivitě) atd. Mám totiž za to, že otázka progresse není otázkou pouhé vhodnosti, nýbrž otázkou vědecké správnosti, kterou musíme akceptovati jako nutný důsledek postulátů jiných, byly-li vědou akceptovány jako správné. Z tohoto hlediska je však podřadnou otázkou, jak uzpůsobiti progressi, aby v praxi finanční neměla neblahých následků, jichž se někteří autoři v přílišné úzkostlivosti obávají. Je to otázka techniky, nikoli otázka vědy samotné.

3. Použitelnost zásady zdatnosti poplatné při různých druzích daní.

Zdatnost poplatná netýká se v našem smyslu pouze placení daní, nýbrž má se k ní přihlížeti při všech dávkách vůbec, pokud je to možno, pokud tedy se má jimi na zřeteli postižení subjektu. Po té stránce se má přihlížeti ku zdatnosti poplatné též na př. při poplatcích. Tomu není rozuměti tak, že by se poplatky za tytéž služby veřejné měly číselně odstupňovati dle platební schopnosti, nýbrž pouze tak, že poplatky mají se odstupňovati v opačném poměru ku objektivní důležitosti prospěchů, jež se za ně vykupují. Tedy čím objektivně důležitější prospěch se skýtá, tím níže má býti poplatek vyměřen, až se konečně přechází ku principu čistého výdaje. Proto mluvíme o zdatnosti poplatné a nikoli, jak se dosud děje všeobecně,

o schopnosti pouze daňové. Dlužno však uznati, že princip zdatnosti doznává svého největšího uplatnění u daní.

Mluvili jsme dosud o zdatnosti poplatné všeobecně, avšak povaha této zásady přinášela sebou, že veškeré naše vývody se týkaly hlavně daní subjektivních, tedy zejména důchodové. Možno dokonce tvrditi, jak dnes se všeobecně uznává, že osa celé zdatnosti daňové tkví v daní důchodové. Tomu nebylo tak vždy a bylo shora ukázáno, že dlouho byl boj o tom, zda u důchodové daně lze princip zdatnosti uplatniti (Bredt, Fuisting, viz str. 87 tohoto pojednání atd.). Nejnovější směr, zdá se však, že upadl do opačného extrému a že o zdatnosti poplatné lze mluvit jen při daní subjektivní. To arci také není pravda. Již Mill na př. zavrhoval sice progressi při důchodu, ale uznával ji při daní dědické. Roscher uznává uplatnění progresse hlavně při daních nepřímých (S. d. F. W., p. 201), Heckel (F. W. 185, 186) připouští progressi též při daní z důchodů pracovních, při dávce z přírůstku na nemovitostech a při výnosových daních « so weit die Ertragssteuern mit konstruktiven Mitteln der Einkommensteuer ausgestattet werden, sind sie gleichfalls wenigstens teilweise der Progression zugänglich. (Gewerbesteuer, Kapitalrentensteuer:« Eheberg (F. v. p. 152) schvaluje progressi u přímých daní, daně výnosové a důchodové. V poslední době též u nás je snaha při reformě daňové uplatniti pojem zdatnosti a progresse i při daních výnosových.

Jest nesporno, že i daně nepřímé jsou schopny jistého odstupňování dle zdatnosti, tak na př. daň z obratu, týkající se předmětů přepychových, podléhá jakožto přepychová daň vyšší sazbě než ostatní předměty. Toto měřítko je arci velmi hrubé a jemnějších odstínů nezná. (Proto není správné, jestliže někdo proti subjektivistické konstrukci finanční vědy namítá, že subjektivní pocity není možno sdělit a tudíž věděti, jakou oběť kdo přináší placením daní a z toho by odvozoval nesprávnost vrchního pojmu finanční vědy. Vždyť veškerá naše zařízení sociální mají ráz hrubé linie a tendence a příliš jemného odstínování nejsou jistě schopna).

Může se tedy říci, že všechny daně mohou přihlížeti ku zdatnosti poplatné a jedině kde se to zdá býti pochybným, jsou právě daně výnosové. Důvod toho vidím v tom, že zdatnost poplatná tak, jak byla formulována, má silně subjektivně zabarvené hledisko. Přijmeme-li tedy, že zdatnost poplatná má ten smysl, že každý má přinést daní stejnou subjektivní oběť, jeví se objektivně arci nerov-

ným obnosem, je těžko konstruovati pojem zdatnosti poplatné pro objektivní daně, kde předmětem zdanění je výnos (tedy faktor objektivní), jehož se dostává na př. právnické osobě, neschopné subjektivního cítění, a v tomto smyslu oběti vůbec. Princip stejné oběti při zdanění je však přijat teorií téměř všeobecně a oběť předpokládá vždy subjektivní cítění a tudíž tato výtká by se musila činiti všem zastáncům obětní teorie, počínaje Millem (viz str. 91. tohoto článku).

Snad z tohoto důvodu se pokouší návrh, mající na mysli naši reformu daňovou a chtějící odstupňovat dle zdatnosti i zvláštní daň výdělkovou (společností k veřejnému účtování povinných), o subjektivistickou konstrukci této daně.

Neméně zajímavým jest pokus, který chce zdatnost poplatnou vyjádřiti i objektivně a zavádí proto termíny, nosnost osobní a věcnou (Engliš). Analysou těchto pojmů dojdeme k tomuto důsledku: Nehledá se ničeho jiného ani nosností osobní, ani nosností věcnou (kterýmžto pojmům odpovídá vlastně nosnost subjektivní a objektivní), než vrchní meze pro zdanění, tedy maxima, přes něž jíti nelze. Zdá se mi však, že mluvíti o subjektivní oběti má smysl pouze tehdy, jestliže se předpokládá u subjektu určitá nelibost, oběť. Hledá-li se však její maximum (subjektivní nosnost), pak bude arci museti splynouti v jedno s měřítkem objektivním, neboť subjektivní maximum oběti není myslitelné jinak, než vyjádřené objektivně (na př. odmítnutí placení daně, shroucení hospodářského subjektu, odplývání kapitálu do ciziny atd.). Subjektivní měřítko totiž (maximální oběť) mohlo by se sice rozcházeť s maximem objektivním, kdyby na př. oběť daňová připadala poplatníku tak veliká, že by se raději vzepřel daň platiti, třeba by objektivně zaplacení její ještě nepřivodilo jeho shroucení. To je však nepraktické. Tento pokus ústí do snahy, zavésti do finanční vědy možnost objektivního zjištění maxima (horní meze) zaužení (insolvence, nemožnost konkurence, odbytu, ubývající konsum při nepřímých daních atd.).

Naše hledisko vrchního pojmu není s tímto hlediskem sice v žádném rozporu, nehledáme však »maximum«, alespoň nikoli osobní a věcné, nýbrž pouze kolektivní. Je-li společenská oběť rovna »A« a počet poplatníků roven »a«, vím, že předpoklad subjektivní oběti u každého má býti $\frac{A}{a}$. Je-li společenský prospěch (veřejnými břemeny vykoupené společenské zlo) roven »B«, vím, že musí býti »B« > »A«, ale nevím, jaké hranice může subjektivní oběť $\frac{A}{a}$ dostoupiti. Neboť ona je závislá na nutné kolektivní oběti »A« (jejíž je kvotou), dále na

počtu poplatníků, ale zejména na »B« kolektivním prospěchu; a ten přece je rubem zla, jež kolektivitu ohrožuje. Toto zlo určuje tedy maximum nutné kolektivní oběti, ale tím i oběti subjektivní, která může býti i individuálně různá, ale má býti subjektivně rovná u všech.

Naproti tomu nemusí býti sobě rovné percipované prospěchy (řídí se potřebou). Z toho právě plyne nejen absurdnost prospěchové teorie (která je správná, vzato kolektivně, ale neudržitelná, vzato individuálně), nýbrž i naivnost tvrzení mnohých, že má býti udrženo «souladný poměr» (dokonce snad kvotový?) mezi individuálními a kolektivními potřebami.

Nehledám také maximum proto, ježto jeho pojem je relativní (jiné bude za války, kdy bude snad nutno obětovati vše, a jiné za normálních poměrů), ale zejména též proto, že ve smyslu našeho ústředního pojmu ku dosažení maxima nemá vůbec dojiti. Postupujeme opačně. Hledíme přímo určití úhrn přípustných státních výdajů (vrchní hranicí jest zde menší společenské zlo a nikoli souhrn maximálních kontribucí poplatníků, ať již s hlediska osobní či věcné nosnosti) a toto břemeno se rozdělí na všechny subjekty dle principu zdatnosti poplatné, t. j. zásady rovné oběti pro všechny. Subjekt jest tedy cílem. Vše, co je etapou na cestě ku důchodu (na př. výnosová daň) je praecipuem, vybraným před rozptýlením do domácností. Tak zvané objektivní nosnosti nepřehlízíme. Objektivní příznaky, jako snížení odbytu výrobků, míry životní atd., jsou však pouze pomůckou, podobným symptomem jako horečka při nemoci pro lékaře, nebo rozpětí oběhu bankovek pro cedulovou banku, aby zvýšila diskontní sazbu. Určení úhrnného břemene výdejního, na př. státního, snaží se býti pojmově přesným, ač nikoli tak, že by se určila ztrnulá pravidla: »škola je důležitější než vodovod«. To rozhodnouti a hodnotiti jednotlivá zla společenská je úkolem ředitele státních financí. V tom je jeho bystrozrak, jeho zásluha, anebo také neschopnost. Subjektivní teorie říká: toto jest zlo, jež odstraňuji, toto zlo (zdaření) ti působím. O toto zlo se rozdělíš s celým poplatnictvem subjektivně rovně! Nepotřebujeme tedy vlastně žádného maxima, neboť než se k němu dojde, možno již z objektivních příznaků souditi, že celkové zatížení kontribuční (také společenské zlo) je větší než společenské zlo daněmi vykoupené (prospěchy poplatnictvu poskytnuté). Objektivní příznaky, jak vidno, mají pro nás funkci po-

plašného signálu, aby se tetiva na luku nepřepiala, nikoliv však funkci přípustného maxima.⁷⁾

Z toho je též viděti, že pojem subjektivní nosnosti a její zdatnosti poplatné se rozcházejí, neboť nosnost osobní představuje »maximum, seč kdo je schopen platiti«, kdežto zdatnost poplatná je »platební možností u srovnání s druhými«. Z toho důvodu se nemá zkoumati veřejným svazkem individuálně, zda lze určité vydání podstoupiti jako menší ze dvou zel, nýbrž jen celkově, ježto vydání s hlediska individuálního ještě přípustné jako zlo menší, může býti nepřipustné s hlediska kolektivního jako zlo větší. Tím je dána hranice výdajů a o celkový výdaj se rozdělí poplatníci rovně dle zdatnosti poplatné. Objektivní znaky přetížení daňového jsou barometrem při sdělávání příštího rozpočtu pro zjištění úhrnného výdaje příští finanční periody, ale také barometrem při rozdělovacím klíči, kdyby se mělo ukázati, že břemeno rovnoměrně rozděleno nebylo. Ku zatížení poplatnictva do horní meze nosnosti nemá však, jak řečeno, nikdy dojiti.

Ve smyslu naší subjektivistické teorie jest uvažovati o progressi u objektivních daní takto: Má-li býti břemeno daňové rovnoměrně mezi všechny poplatníky rozděleno tak, aby jim způsobilo stejnou oběť, pak jest zřejmo, že dá se uvažovati o rovnoměrnosti daní pouze s hlediska subjektu. Proto bylo odedávna teorií doporučována jako nejsprávnější daň jediná, a to daň důchodová, subjektivní. Z technických důvodů je tento postup však neudržitelný. Na př. nemožnost dostatečné kontroly by znemožnila veřejnému svazku odčerpání prostředků finančních v té míře, jak je zapotřebí, a to nejen technicky, nýbrž i psychologicky. Dále: pokud by chtěla na př. finanční správa postihnouti výše důchod kapitálový než pracovní, mohla by to učiniti pouze cestou zvýšené sazby progressivní. To by však zase vyžadovalo individuální šetření, zda důchod plyne z kapitálu, neb z práce atd. Tomu se právě finanční zákonodárství vyhýbá, postihujíc produkty národní práce v různém složení. Přes to se však nesmí zapomínati, že v posledním článku přece to jest jen subjekt, který daň nese, a že pouze ten jest schopen, aby zásada zdatnosti se na něho aplikovala. Veškeré daně, které předcházejí důchodové dani, které se

⁷⁾ Proto nesouhlasím ani s oblíbenou devisou, jinak našemu vrchnímu postulátu dosti blízkou: peněz vybrati maximum, s minimem nespo ojenosti poplatníků.

tedy vybírají před rozdělením výnosů do domácností, mají charakter praecipua daně důchodové.

Z toho však též již vyplývá určité hledisko pro posouzení vhodnosti progressivity u daní výnosových. Kdyby byla akciová společnost konsumujícím subjektem, jenž by byl schopen utrpěti určitou subjektivní oběť tím, že se jemu zúží konsum, pak by se mohlo mluvit o tom, že je schopnější daň unésti, než na př. společnost jiná, jejíž výnos v poměru kapitálovém byl menší. Tomu však tak není. Výnos akciové společnosti nepředstavuje v jejích rukou poslední článek, nýbrž rozptýlení na individuální důchody nastává teprve po splacení daně. Jakmile rozptýlení nastalo, nastává nerovnost důchodů, která je dána jednak nerovným podílnictvím na akciové společnosti, ale také tím, že dividenda tvoří pouze zlomek nebo doplněk důchodů, plynoucí jednotlivcům z pramenů jiných. Zde pak jest odůvodněna progresse, neboť dividenda jako součástka ostatních důchodů může zakládati různou zdatnost poplatnou. Kdyby však již u akciové společnosti mělo nastati progressivní zdanění dle stupně relativního výnosu, pak by vlastně tentýž produkt národní práce byl ztížen dvojí progressí, jednou jako výnos, podruhé jako součástka důchodu. Hledisko, že relativní větší výnos jest schopný vyššího zdanění nejen úměrně, nýbrž i progressivně, aniž by byla tím podlomena výrobní schopnost podniku, jinými slovy, že takovýto výnos je objektivně nosnější než relativně menší, lze sice pochopiti, ale není nutno souhlasiti s důsledky, jež z něho se vyvozují, ježto předpokládá zcela jinou konstrukci finanční vědy, než je naše. Ostatně tato nosnost objektivně větší neuchází trvale veřejnému svazku, nýbrž dojde také svého postižení, arci teprve po rozptýlení v důchody. Potom však progressivní zdanění je zárukou, že postihne skutečně subjektivní zdatnost poplatnou. Činí-li se však již před rozptýlením na důchody relativní vyšší výnos předmětem progressivní daně, pak se může státi, že relativně vyšší výnos v podobě dividendy se dostane do rukou chudšímu a relativně menší výnos bohatšímu poplatníku. To pak se nám nezdá býti v souhlasu se zásadou zdatnosti poplatné.

Proto mám zato, že daně nemají stíhati progressivní sazbou objektivní výnos. Jinak je tomu tam, kde jest zřejmo předem z povahy věci samotné, že daní se postihne skutečně vyšší subjektivní zdatnost poplatná, jako je tomu při vyšší přepychové dani, nebo tam,

kde daň nepůsobí velikou oběť postiženému, ježto se mu dostává nečekaných majetkových prospěchů (výhra, dědictví), jichž zdanění nezkracuje jeho stávajících potřeb.

IV. Závěr.

Účelem této studie bylo ukázati na úzkém úseku finanční vědy, jak důležité jest, aby se proboujela ku jedinému hledisku na veškeré své problémy. Toto hledisko je dle našeho názoru docílitelné pouze tehdy, jestliže akceptujeme jako pro všechny vědy jiné, také pro finanční vědu jediný ústřední pojem, z něhož všechny ostatní se hierarchicky dají dovoditi. Největší vadou dosavadní teorie finanční vědy jest libovůle v tom, co stát má vydat, co má vybrat a jak má vybírané břemeno rozdělit na jednotlivé poplatníky. Tato libovůle, jak mám za to, padá ve všech směrech zavedením vrchního ústředního pojmu. Jest jasné, že všechny nerovnosti se neodstraní ani nejdokonalejším ustrojením rozdílečního klíče, tak na př. dávno ještě nevyhovují tomuto klíči nepřímé daně, které jsou dosud nejvydatnějším zdrojem příjmů veřejných svazků. Tato praktická stránka však není úkolem teorie, která má pouze raziti směrnici, ku které dospěti musí zůstatí ideálem, byť snad nikdy úplně dostižitelným, praxe. To však nesmí odstrašiti teorii, aby co nejúporněji nehledala tyto směrnice, neboť nesprávné teoretické cíle vedou nezbytně ku těžkým omylům, jež se obražejí v zákonodárství a poškozují hospodářský život národní, jako tomu bylo na př. při *taxe unique* fysiokratického směru. Netvrdím apodikticky, že hledisko zde zastupované je správné. Tvrdím však aspoň to, že nepostupoval jsem tím způsobem, jako se často děje, že napřed se položí these, která dle možnosti se přibližuje panujícímu názoru o finančním zákonodárství, a pro tuto these hledají se *ex post* důvody, jako na př., když si volili mnozí úměrnost nebo progressi, podle toho, jak se která z těchto cest komu lépe zamlouvala, a pak hledali *ex post* teorii, která měla dokázati to, co si již *ex ante* umínili. A pak překvapeně zvolali: »*quod erat demonstrandum*«. Hledal jsem proto cestu tak, jak mi vyplývala z vrchního postulátu, a všechna ostatní řešení, byť se mi zdála sebe svůdnějšími, jsem odmítl.