

MARIE KARFÍKOVÁ

ZDAŇOVÁNÍ ORGANIZACÍ PODLE NOVÉHO ZÁKONA O ZEMĚDĚLSKÉ DANI

Principy a pravidla nového hospodářského mechanismu v zemědělsko-potravinářském komplexu představují hluboké a zásadní změny v plánování, ekonomických nástrojích a přestavbě organizačních struktur, jak na úrovni centra, tak i v hospodářských organizacích. Jedním z finančně ekonomických nástrojů na podporu efektivnějšího hospodaření je zemědělská daň.

§ 1. PRÁVNÍ PROBLEMATIKA ZEMĚDĚLSKÉ DANĚ

Zemědělská daň jako nástroj, kterým se odčerpává pro společenské potřeby část národního důchodu vytvořeného v zemědělství, se u nás v průběhu socialistické výstavby několikrát měnila. Příčiny těchto změn spočívaly ve změnách ekonomických a politických poměrů nejenom na vesnici, ale i v celé společnosti.

Zemědělská daň byla do soustavy daní zavedena *zákonem č. 49/1948 Sb.*, o zemědělské dani, který představoval reformované nazírání na dosavadní daňový systém. Zemědělská daň byla chápána jako daň z pracovního důchodu a podléhaly jí jen osoby fyzické, tedy nikoliv právnické. Daň se stanovila rolníkům paušálně podle výměry hospodářství, výrobních oblastí a průměrného katastrálního výtěžku. Přihlíželo se k rodinným a sociálním poměrům poplatníků.

Další etapa ve vývoji zemědělství si postupem doby začala objektivně a v souladu se základními ekonomicko-politickými tendencemi naší socialistické výstavby vynucovat, aby se co nejvíce tvořily a upevňovaly socialistické formy hospodaření. Na přelomu let 1948—1949 vznikala první jednotná zemědělská družstva. K zásadnímu zvratu a k nové kvalitě ve vývoji zemědělského družstevnictví v ČSR došlo v roce 1950. Vznikl značný počet takových JZD, která můžeme pokládat skutečně za výrobní,

jelikož je v nich združstevňována buď část nebo celá rolníková výroba, i když převahu v tomto období měla zemědělská družstva nevýrobní a polovýrobní, tj. družstva I. a II. typu hospodaření. Rozvoj JZD těchto typů končí a vrcholí první etapa družstevního plánu v ČSR. Na podzim roku 1950 začíná druhá etapa vzniku a rozvoje združstevňování naší vesnice a dochází ke vzniku JZD III. a IV. typu, ve kterých je združstevněna rostlinná i živočišná výroba.

V tomto období se již začíná výrazně projevovat skutečnost, že dosa-
vadní zemědělská daň se fakticky stává brzdícím článkem v procesu združ-
stevňování vesnice. Bylo proto přikročeno k nové úpravě zemědělské daně
zákonem č. 77/1952 Sb., která měla za úkol podporovat rozvoj a upevňo-
vání jednotných zemědělských družstev. Dani podléhaly příjmy z provo-
zování každého zemědělského hospodářství a nerozhodovalo, bylo-li toto
provozováno fyzickými či právníckými osobami (tj. vznikajícími JZD,
členy JZD hospodařícími na záhumenkovém hospodářství, samostatně
hospodařícími rolníky). Základem byl příjem podrobený dani a vypočítá-
val se podle průměrných norem výnosnosti připadající na 1 ha zemědělské
půdy. Sazby daně platné pro soukromě hospodařící rolníky byly progres-
sivní (až 40 %). U jednotných zemědělských družstev vyšších typů hospo-
daření činila daň 3 % (u III. typu) nebo 2 % (u typu IV.) základu daně.
U jednotných zemědělských družstev nižších typů (I. a II. typu) se vymě-
řovala jednotlivým členům (podle progresivních sazeb), protože v těchto
družstvech šlo pouze o společnou práci, jejíž výsledky se ještě rozdělovaly
podle rozlohy půdy vnesené do družstva.

Postupující socializace i na úseku zemědělské výroby a přechod k země-
dělské velkovýrobě v jednotných zemědělských družstvech, zejména nová
úprava výkupu a výkupních cen zemědělských výrobků si vyžádaly novou
právní úpravu zemědělské daně, která byla provedena zákonem č. 50/1959
Sb., o zemědělské dani.¹⁾

Tímto zákonem o zemědělské dani byly stanoveny sazby daně v řepař-
ské oblasti 7 %, v kukuřičné 6 %, v bramborářské 3 %, v bramborářsko-
ovesné 1,5 % a v horské 1 % ze základu daně, kterým u JZD byly sku-
tečně dosažené celkové hrubé peněžní příjmy z rostlinné a živočišné vý-
roby, z provozování pomocných hospodářských odvětví, příjmy za práce
a služby, tržby za zemědělské výrobky dodané členy JZD na splnění ná-
kupních úkolů družstva a hodnota naturálií rozdělených na pracovní
jednotky. Od hrubých peněžních příjmů a od hodnoty naturálií se odečí-
taly částky přidělené tehdy existujícímu nedělitelnému fondu sloužícímu

¹⁾ V souvislosti s novým systémem nákupu zemědělských výrobků je zemědělská
daň hlavním nástrojem odčerpávání diferencíální renty. Diferenciální renta je doda-
tečným čistým důchodem v naturální nebo peněžní formě, který se vytváří v JZD
disponujících úrodnějšími nebo lépe položenými pozemky nebo v těch, která pro-
duktivněji využívají půdy.

na rozšířenou reprodukci družstev a na splátky investičních půjček družstevníků a dále ještě hodnota úspor dosažených na stavbách, které byly prováděny svépomocnou výstavbou.

Soukromě hospodařícím rolníkům se daň vyměřovala jako dosud pomocí průměrných norem výnosnosti a progresivních sazeb.

V roce 1962 byl zákon o zemědělské dani novelizován *zákonem* č. 123/1962 Sb., kterým byly nově upraveny sazby daně u družstev. V rámci výrobních oblastí bylo zavedeno rozpětí sazeb tak, že např. v oblasti řepařské bylo rozpětí 5—12 %, v kukuřičné 4—10 % a pouze v horské oblasti bylo i nadále ponecháno 1 % základu daně.

Od 1. ledna 1967 byla i v zemědělství zavedena řada nových ekonomických nástrojů, zejména jednotné nákupní ceny, diferenciální příplatky, premie k nákupním cenám atp. V souvislosti s tím, byla zavedena nová zemědělská daň *zákonem* č. 112/1966 Sb. Tato daň se odváděla ve dvou relativně samostatných formách:

- formou pevně stanovené částky na 1 ha zemědělské půdy jako daň z pozemků,
- formou pohyblivé částky závislé na výši dosaženého hrubého důchodu jako daň z důchodů.

Tento systém zdanění hrubého důchodu zemědělských organizací se (podobně jako v průmyslu) neosvědčil, a proto byl od roku 1975 nahrazen zdaněním zisku.²⁾

S účinností od 1. ledna 1975 byla *zákonem* č. 103/1974 Sb. zavedena zemědělská daň, která znamenala zásadní změnu v systému zdaňování zemědělských organizací zejména v tom směru, že sjednotila způsob zdaňování převážné části organizací zemědělské výroby a zemědělských služeb. Konstrukce daně byla upravena tak, aby zejména zmírňovala rozdíly v důchodech jednotlivých zemědělských organizací, které vyplývají především z různých přírodních a klimatických podmínek. K dosažení tohoto cíle napomáhala nová daň tím, že v zákoně byla zakotvena větší objektivizace sazeb daně z pozemků, které se pohybovaly od 1000 Kčs do 50 Kčs na 1 ha zemědělské půdy. Současně byly upraveny i diferenciální příplatky ve vzájemné vazbě tak, že se nově důsledněji uplatňovala zásada, že v přírodních stanovištích, ve kterých jsou poskytovány diferenciální příplatky, nebyla uplatňována daň z pozemků a opačně.

Základem zdaňování hospodářské činnosti se stal místo hrubého důchodu zisk, který lépe vyjadřuje úroveň hospodaření a je nejvýhodnější základem pro stanovení vztahu ke státnímu rozpočtu.

²⁾ Viz podrobněji Picmaus J.F. a kol.: Daně, odvody a poplatky v ČSSR, SNTL Praha 1985, str. 53 a násl.

Tato právní úprava zemědělské daně byla několikrát novelizována. V návaznosti na realizaci komplexní přestavby velkoobchodních cen byla *zákonem č. 154/1976 Sb.*, provedena změna sazeb příspěvku na sociální zabezpečení tak, aby jejich výše odpovídala nové úrovni cen.

Podle této úpravy hospodářské organizace zemědělského zásobování a nákupu, státní hospodářské organizace vojenských lesů a statků, generální ředitelství a sdružení organizací i nadále odváděly příspěvek na sociální zabezpečení ve výši 10 %, zatímco u všech ostatních poplatníků podléhajících tomuto příspěvku se zvýšila sazba z 10 % na 20 %.

Další změny v právní úpravě zemědělské daně byly provedeny *zákonem č. 62/1977 Sb.*, o úpravách soustavy odvodů a daní organizací. Změny se týkaly především základu daně ze zisku, který byl upraven zjednodušením připočitatelných a odpočitatelných položek k vykázanému bilančnímu zisku.

V důsledku zdokonalení přímé mzdové regulace byla zrušena daň z celkového objemu mezd a daň z individuálních mezd. Daň z překročení mezd a odměn uplatňovaná v JZD zůstala zachována.

Finanční dosah zrušení uvedených daní a odvodu z motorových vozidel byl u některých skupin poplatníků (např. u některých státních hospodářských organizací zemědělské výroby a zemědělských služeb, melioračních družstev, společných zemědělských podniků s výjimkou agrochemických podniků) řešen zvýšením základní daně ze zisku, a to o 30 %.

Do základu příspěvku na sociální zabezpečení se nezahrnovaly odměny poskytované podle předpisů o autorském právu zúčtované v běžném roce k výplatě.

Podstatnější změny v zemědělské dani nastaly po 13. zasedání ÚV KSČ z března roku 1979, které stanovilo tyto hlavní směry pro zdokonalování ekonomických nástrojů v zemědělství:

- zmírnit rozdíly v rentabilitě jednotlivých zemědělských výrobků především zvýšením rentability chovu skotu a tím podpořit zájem podniků na jeho rozvoji,
- zvýraznit orientaci na vyšší kvalitu zemědělských výrobků z hlediska jejich konečného užití a prohloubit za tím účelem diferenciaci nákupních cen,
- dosáhnout větší mezioblastní a mezipodnikové vyrovnanosti důchodů zemědělských podniků zejména využitím nástrojů řešících působení diferenciální renty,
- sjednotit oceňování živé práce v družstevním a státním sektoru zemědělství a tak odstranit rozdíly ve vyjadřování nákladů na reprodukci pracovních sil,
- působit na lepší hospodaření s jadernými krmivými a snižování jejich spo-

- třeby při úpravě cen nakupovaných krmiv s omezením dosavadních cenových intervencí,
- posílit chozrasčotní hospodaření státních statků.

Uvedené zásady realizoval zákon č. 113/1979 Sb., kterým se novelizoval zákon o zemědělské dani z roku 1974. Sazby daně z pozemků byly upraveny tak, aby lépe reagovaly na působení diferenciální renty, a to při zabezpečování jejich jednotnosti ve srovnatelných podmínkách. Sazby daně z pozemků byly stanoveny jen pro 55 přírodních stanovišť. Sazebníík daně z pozemků byl rozdělen na 20 tříd zahrnujících pozemky v přírodních stanovištích představujících stejnou bonitu. Pro každou třídu byla stanovena pevná sazba na 1 ha zemědělské půdy — v 1. třídě byla sazba 1500 Kčs na 1 ha a v 19. třídě 50 Kčs na 1 ha zemědělské půdy.

Sazby daně ze zisku se upravily tak, aby účinněji reagovaly na diferencovanou výši důchodů ovlivněnou především objektivními činiteli (rozdílné výrobní podmínky — jednotné nákupní ceny, různé skladby činnosti — diferencovaná míra rentability v cenách jednotlivých produktů apod.).

Dále došlo ke zrušení zvýšení daně ze zisku o 30 %, které bylo uplatňováno u vybraného okruhu poplatníků a ke zrušení zvýšení daně ze zisku za nezemědělskou činnost.

Zrušena byla v důsledku zavedení jednotné soustavy odměňování za práci u všech JZD a uplatnění regulace vývoje mezd daň z překročení mezd a odměn u JZD.

U příspěvku na sociální zabezpečení byla uplatněna jednotná výše sazby 10 %.³⁾

V souvislosti s přestavbou hospodářského mechanismu v ČSSR a zejména v souvislosti s novými pravidly hospodaření v zemědělsko-potravinářském komplexu byla zkoumána účinnost zemědělské daně. Uplatňovaný daňový systém působil v období dynamického rozvoje zemědělství při postupné rostoucí integraci a kooperaci. Vedle růstu výroby se zlepšila i důchodová situace podniků. Přitom značný vliv na tvorbu zisku u JZD mělo výraznější rozšiřování přidružené výroby a u státních statků výrazné zvýšení diferenciálních příplatků. Vývoj rentability ze samotné zemědělské výroby však zaostával, a to především v důsledku růstu nákladovosti ovlivněné zejména vyššími cenami vstupů.

Z provedených analýz vyplývá, že v mnoha oblastech je uplatňovaný systém již překonán a nevytváří dostatečný ekonomický tlak na zvyšování efektivnosti. Neodpovídá ani potřebám a podmínkám rozvoje celého země-

³⁾ Viz podrobněji Bakeš M. a kol.: Daňové a poplatkové předpisy, Panorama, Praha 1984, str. 104 a násl.

dělsko-potravinářského komplexu.⁴⁾ Proto vláda ČSSR svým usnesením č. 337/1987 schválila hlavní směry úprav zemědělské daně.

§ 2. NOVÁ PRÁVNÍ ÚPRAVA ZEMĚDĚLSKÉ DANĚ

Federální shromáždění dne 8. listopadu 1988 schválilo nový zákon o zemědělské dani,⁵⁾ který nabyl účinnosti dne 1. ledna 1989. Zákon byl vyhlášen ve Sbírce zákonů pod číslem 172. Zemědělská daň je konstruována tak, že v sobě zahrnuje daň z pozemků, daň z objemu mezd a odměn, daň ze zisku a daň z příjmů občanů ze zemědělské výroby. Zdanění organizací se z výše uvedených daní dotýká daň z pozemků, daň z objemu mezd a odměn a daň ze zisku.

a) *Daň z pozemků*

Poplatníkem daně z pozemků je i nadále vždy uživatel pozemků bez ohledu na to, zda je současně vlastníkem či nikoliv. Ze záhumenků platí daň jednotné zemědělské družstvo, protože jde o pozemky, které se zahrnují do celkové výměry pozemků družstva. Nová právní úprava nemá ustanovení o tom, že jednotné zemědělské družstvo může požadovat od svých členů náhradu daně z pozemků placené ze záhumenků.

Daň je vybírána ze zemědělské půdy vedené v evidenci nemovitostí bez ohledu na to, zda je skutečně obdělávána či nikoliv nebo slouží-li k jiným účelům než k zemědělské výrobě. Na rozdíl od dřívější právní úpravy se daň z pozemků nevztahuje na hospodářsky využívané vodní plochy, kde se ukázalo, že tato daň nemá své ekonomické opodstatnění. Dosavadní výnos daně byl nahrazen zvýšeným výnosem daně ze zisku.

Osvobození od placení daně z pozemků je věcné i osobní. Věcně jsou osvobozeny i nadále pozemky rekultivované po dobu 5 let, nově založené vinice, chmelnice a pozemky osázené bobulovinami po dobu, kdy nedávají plný užitek a pozemky dočasně odňaté zemědělské výrobě rozhodnutím příslušného orgánu ochrany zemědělského půdního fondu.

Osvobození osobní se ponechává u osob, které podle mezinárodního práva požívají výsad a imunit.

Rozšiřuje se osvobození na všechny pozemky užívané rozpočtovými organizacemi. Dosud se osvobození vztahovalo jen na pozemky ve správě a užívání národních výborů a jejich rozpočtových organizací. Důvodem pro rozšíření tohoto osvobození je zachování stejné zásady u všech rozpočtových organizací.

Daň se vypočítává z celkové výměry všech pozemků podléhajících dani

⁴⁾ Viz Zákon o zemědělské dani schválen, Zemědělské noviny ze dne 11. listopadu 1988.

⁵⁾ Viz Rudé právo ze dne 9. listopadu 1988.

za použití pevné sazby stanovené na 1 ha pozemků. Sazby jsou v sazebníku odstupňovány podle produkčních ekonomických skupin.

V zemědělství bylo využito výsledků komplexního průzkumu a bonitace zemědělského půdního fondu a každý pozemek byl zařazen do některé z bonitových půdně ekologických jednotek. Toto zařazení spolu s oceněním klimatických podmínek bylo základem pro zařazení podniků do klimatického regionu. Pro jednotlivé klimatické regiony byly stanoveny normativy hektarových výnosů. K ocenění ekonomických vlivů byl diferencovanými normativy realizačních cen a nákladů přepočten objem finančních výnosů a nákladů, jejichž rozdíl je určující pro uplatnění daně z pozemků nebo diferenciálních příplatků. Podle velikosti tohoto rozdílu na 1 ha zemědělské půdy bylo odvozeno základní zařazení zemědělských podniků do 42 produkčně ekonomických skupin (PES). Bylo přihlédnuto k tomu, že existuje řada faktorů, která není zahrnuta v bonitaci půdního fondu, ale má vliv na produkčně ekonomickou výnosnost půd (vliv emisí, vliv pásem hygienické ochrany vodních zdrojů, vliv pásem ochrany státních hranic), a proto bylo provedeno odpovídající další přeřazení podniků.

Tato nová kategorizace je v porovnání s dřívějším systémem objektivnější a vhodnější pro uplatnění přestavby. Na jejím základě stanoví hospodářský mechanismus tři základní nástroje řešení vlivu diferenciální renty, a to — daň z pozemků, diferenciální příplatky I, diferenciální příplatky II.

Úroveň nákupních cen zemědělských výrobků se stanoví na základě společensky odůvodněných nákladů vynaložených na jejich výrobu v oblastech dodávajících převážnou část produktů do tržních fondů, tj. v podstatě na základě průměrných podmínek, za kterých se jednotlivé produkty vyrábějí. Proto je nutné řešit důsledky působení rozdílných přírodních a výrobních podmínek na důchody zemědělských podniků při jednotných nákupních cenách a odčerpávat část nadproduktu vznikajícího v těch organizacích, které daný produkt vyrábějí v příznivějších přírodních podmínkách. Tento úkol pomáhá řešit především daň z pozemků. K úhradě vyšších nákladů podniků vyrábějících daný produkt v horších podmínkách, než jsou ty, z nichž vychází jeho základní cena, slouží diferenciální příplatky a další cenové i mimocenové nástroje.

Daň z pozemků, která není uhrazována ze zisku, ale je u organizací položkou snižující výnosy, je placena zemědělskými podniky zařazenými do 1. až 20. PES. Nejvyšší sazba daně z pozemků činí 3000 Kčs za 1 ha zemědělské půdy v 1. PES, nejnižší sazba ve 20. PES činí 150 Kčs za 1 ha zemědělské půdy.

Diferenciální příplatky I. uhrazují zvýšené náklady související s působením diferenciální renty socialistickým zemědělským organizacím hospodařícím v horších výrobních podmínkách. Jsou součástí výnosů a posky-

tují se podnikům zařazeným do 21. až 42. PES, a to sazbou stanovenou pro jednotlivé PES od 1 Kčs až do 92 Kčs na 100 Kčs základu. Diferenciální příplatky I budou poskytovány na celkové tržby z realizace zemědělských výrobků, tj. včetně všech příplatků a prémie.⁶⁾

K řešení vlivu vnějších faktorů projevujících se v diferenciální rentě II se u zemědělských organizací uplatňují diferenciální příplatky II. Tyto příplatky se budou týkat asi 550 podniků, přičemž sazba příplatků se pohybuje v rozmezí 1 Kčs až 50 Kčs na 100 Kčs tržeb. Diferenciální příplatky II jsou součástí výnosů.

Diferenciální příplatky II mohou být přiznány jen těm podnikům, které v podmínkách roku 1989 nevytvoří předpokládaný zisk ani ve výši tzv. nezdanitelného minima, které je v závislosti na zařazení do PES stanoveno v rozmezí od 700 Kčs do 1400 Kčs na hektar. Dále pak musí být prokázán vliv některého ze šesti jmenovitě určených faktorů. Jimi jsou: převýšení daně z objemu mezd a odměn ze zemědělské činnosti na úroveň nákupních cen a příplatků k nim, ztížené podmínky stabilizace a reprodukce pracovních sil, méně výhodná struktura výroby, nadměrné úvěrové zatížení, vyšší náročnost výroby na vybavení fondy a konečně záporný dopad změn v systému ekonomických nástrojů. K ocenění každého z činitelů existují přesná podrobnější pravidla.⁷⁾

b) *Dañ z objemu mezd a odměn*

Nově do systému zemědělské daně je začleněna daň z objemu mezd a odměn,⁸⁾ která nahrazuje dosavadní příspěvek na sociální zabezpečení. Odlišný název této daně v systému zemědělské daně je odůvodněn tím, že členům JZD není vyplácena mzda, ale odměna za práci. Z odměn vyplácených členům JZD odvádí jednotné zemědělské družstvo ze svých nákladů příspěvek na částečnou úhradu nákladů sociálního zabezpečení.

Tato daň byla při přestavbě cen zahrnuta do nákladů nových nákupních a velkoobchodních cen a jejím účelem je působit na hospodárné využívání pracovních sil a na zavádění nové techniky a progresivních metod práce.

Poplatníky daně jsou jednotná zemědělská družstva a společné podniky, státní podniky, jejichž zakladatelem jsou ministerstvo zemědělství a výživy ČSSR nebo ministerstvo zemědělství a výživy ČSR nebo ministerstvo zemědělství a výživy SSR, organizace s potravinářskou výrobou v působ-

⁶⁾ Nařízení vlády ČSSR č. 127/1988 Sb., o finančním hospodaření státních podniků zemědělsko-potravinářského komplexu, jednotných zemědělských družstev a společných podniků.

⁷⁾ Viz O poskytování diferenciálních příplatků, Zemědělské noviny ze dne 12. listopadu 1988.

⁸⁾ Tato složka zemědělské daně je považována za důležitý kritériální nástroj a je uplatněna v souladu se Směrnicemi k zabezpečení komplexní přestavby hospodářského mechanismu (schválené usnesením vlády ČSSR č. 29/1988), Příloha Hospodářských novin č. 8/1988.

nosti národních výborů, státní hospodářské organizace vojenských lesů a statků a další organizace zemědělské výroby, zemědělských služeb a potravinářské výroby a výroby pochutin stanovené v obecně závazném právním předpise.

Daň se stanoví z objemu mzdových prostředků a odměn za práci zúčtovaných v běžném roce k výplatě, který se sníží o odměny vyplácené podle předpisů autorského práva, tj. zákona č. 35/1965 Sb., o dílech literárních, vědeckých a uměleckých ve znění pozdějších předpisů.

U jednotných zemědělských družstev se do základu daně navíc započte příspěvek na částečnou úhradu nákladů sociálního zabezpečení, který je vlastně náhradou za daň ze mzdy, v důsledku zavedení netto odměn v jednotných zemědělských družstvech.

Sazba daně je 50 % ze základu daně. V zájmu podpory služeb veřejného stravování včetně velkovýroby jídel, veřejného ubytování, cestovního ruchu, oprav a údržby automobilů osobních a jednostopých motorových vozidel včetně jejich přírůbků a příslušenství a dalších služeb, do jejichž cen nebyla promítnuta daň z objemu mezd a odměn ve výši 50 %, je sazba daně z části základu připadajícího na tyto služby ve výši 20 %.

c) *Daň ze zisku*

Poplatníky daně ze zisku jsou tytéž organizace, které jsou poplatníky daně z objemu mezd a odměn. Této dani podléhají tedy nově organizace potravinářského průmyslu, které dříve podléhaly odvodům do státního rozpočtu podle zákona č. 161/1982 Sb. Smyslem tohoto opatření je další sblížení až sjednocení ekonomických nástrojů v rámci celého zemědělsko-potravinářského komplexu. Toto sjednocení vyžaduje i rozšiřování podnikatelské činnosti organizací, na které se vztahuje zákon o státním podniku a zejména zákon o zemědělském družstevnictví, a dále i úzká vazba podniků potravinářského průmyslu na podniky zemědělské prvovýroby.

Předmětem daně ze zisku jsou příjmy z veškeré činnosti poplatníků daně.

Základem daně je zisk zjištěný v účetnictví zvýšený o částky, o které byly zvýšeny náklady nebo sníženy výnosy v rozporu s právními předpisy, a rozdíl, o který placené penále a pokuty převyšují přijaté penále, pokuty a náhrady škody za zaplacené penále a pokuty. Dále se základ zvyšuje o poplatky za znečišťování ovzduší včetně přírůbků a přírůbků k základním úplatám za vypouštění odpadních vod, a to tehdy, byly-li zahrnuty do nákladů.

Základ daně se sníží o rozdíl, o který placené úroky převyšují přijaté úroky, nejsou-li účtovány v nákladech, dále se sníží o částku odpočitatelného minima, která se určí normativem na 1 ha zemědělské půdy nebo vodní plochy, popřípadě normativem k objemu základních prostředků

a zásob a o částky, které již byly u téhož nebo jiného poplatníka podrobeny dani ze zisku podle zákona o zemědělské dani, pokud jsou součástí zisku.

U poplatníků, kteří nevykáží zisk nebo vykáží ztrátu, je základem daně ze zisku rozdíl úhrnu částek zvyšujících a snižujících zisk snížený o vykázanou ztrátu.

U poplatníků v likvidaci nebo zaniklých bez likvidace, pokud nelze stanovit základ daně podle výše uvedených způsobů, je základem daně ze zisku likvidační přebytek.

Novými položkami, o které se základ daně snižuje, jsou placené úroky, nejsou-li účtovány v nákladech, a dále částka odpočitatelného minima. Toto odpočitatelné minimum zisku je nástrojem k zabezpečení samofinancování podniků. V zemědělských organizacích má odpovídajícím způsobem reagovat na rozdílné podmínky reprodukčního procesu a z nich vyplývající důchodovou diferenciaci. Podrobné vymezení odpočitatelného minima bude obsaženo v prováděcí vyhlášce k zákonu o zemědělské dani tak, aby bylo možno pružně reagovat na případné změny.

Ministr financí ČSSR J. Stejskal ve svém vystoupení předneseném na schůzi sněmoven FS ČSSR konstatoval: „Toto odpočitatelné minimum bude stanoveno normativem na 1 ha zemědělské půdy (vodní plochy) ve výši od 700 do 1400 Kčs a u společných podniků s převážně zemědělskou prvovýrobou normativem z výrobních fondů. U organizací potravinářského průmyslu i některých dalších subjektů této daně bude o případném snižování základu daně ze zisku o minimální normativní příděl do fondu rozvoje rozhodnuto až v návaznosti na komplexní řešení odvodů do státního rozpočtu u všech podniků v národním hospodářství s účinností od 1. ledna 1991.“⁹⁾

Sazba daně ze zisku činí 50 % ze základu daně. Zavedení lineární sazby vychází především z negativních poznatků i důsledků při uplatňování dosavadního progresivního zdanění. Pokud by se v dalším období výrazněji odchylovala dosažená rentabilita od předpokládané úrovně vyplývající z nových velkoobchodních a nákupních cen, bude možno přiměřeně upravit sazbu daně. V souladu s ustanovením § 39 zákona o zemědělské dani může totiž vláda Československé socialistické republiky nařízením zvýšit, popřípadě snížit sazbu daně z objemu mezd a odměn a sazbu daně ze zisku až o jednu čtvrtinu, a to do 30. června roku předcházejícího zdaňovacímu období, ve kterém má takto upravená sazba nabýt účinnosti.

Nový zákon o zemědělské dani zrušuje dodatkový odvod ze zisku u jednotných zemědělských družstev provozujících ve větším rozsahu přidruženou výrobu, zavedený nařízením vlády ČSSR č. 139/1985 Sb. Dále se

⁹⁾ Viz Zákon o zemědělské dani schválen, Zemědělské noviny ze dne 11. listopadu 1988.

ruší dočasné osvobození přiznané podle dříve platného zákona nově budovaným společným zemědělským podnikům s převážně zemědělskou výrobou, agrochemickým podnikům a nově založeným organizacím zemědělské výroby a zemědělských služeb.

Výnos zemědělské daně od organizací je příjmem státního rozpočtu České socialistické republiky, s výjimkou výnosu zemědělské daně od organizací založených nebo řízených národním výborem a s výjimkou výnosu zemědělské daně od organizací v působnosti ministerstva národní obrany ČSSR a ministerstva vnitra ČSSR, který je podle ustanovení § 38 odst. 2 zákona o zemědělské dani příjmem státního rozpočtu československé federace.

Výnos zemědělské daně od organizací založených nebo řízených národním výborem je příjmem tohoto národního výboru.

Správu zemědělské daně placené organizacemi, jejíž výnos je příjmem státního rozpočtu České socialistické republiky a správu zemědělské daně placené organizacemi, jejíž výnos je příjmem státního rozpočtu československé federace, vykonávají finanční správy.

Správu zemědělské daně placené organizacemi, jejíž výnos je příjmem národního výboru, vykonává okresní národní výbor, v jehož územním obvodu má organizace sídlo, a jde-li o organizaci, která má sídlo na území hlavního města Prahy, Národní výbor hlavního města Prahy.

Марие Карфикова

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИЙ СОГЛАСНО ЗАКОНУ О СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМ НАЛОГЕ

Резюме

Комплексное осуществление перестройки хозяйственного механизма в области сельского хозяйства правительства ЧССР и ЧСР утвердили постановлением 187/88 и 236/88 с 1-ого января 1989. Основная цель состоит в создании условий для более действенного развития социалистических производственных отношений в сельскохозяйственно-продовольственном комплексе и в открытии пространства для творческой инициативы трудящихся и их коллективов.

Новый хозяйственный механизм, применяемый в сельскохозяйственно-продовольственном комплексе, представляет собой м. п., глубокие и принципиальные изменения в области планирования и экономических инструментов. Одним из экономических инструментов в поддержку более эффективного хозяйствования является сельскохозяйственный налог.

Федеральное собрание 8-ого ноября 1988 г. утвердило новый закон о сельскохозяйственном налоге, который вступил в действие 1-ого января 1989 г. Сельскохозяйственный налог конструируется таким образом, чтобы включать налог с земельных участков, налог с объема заработной платы и премий, налог с прибыли и налог с доходов граждан от сельскохозяйственного производства. Налогообложение орга-

низаций касается налога с земельных участков, налога с объема заработной платы и премий и налога с прибыли.

Новый закон о сельскохозяйственном налоге приносит многие существенные изменения по сравнению с существующим состоянием и становится важным регулирующим фактором сельскохозяйственного производства. Правовое регулирование сельскохозяйственного налога, уплачиваемого организациями, связано прежде всего с комплексным урегулированием оптовых и покупных цен, которое вступило в действие также с 1-ого января 1989 г., включая дополнительные ценовые и внеценовые инструменты. Им преследуется далее сближение и унификация налоговой системы для всех организаций сельскохозяйственного производства, сельскохозяйственных услуг и организаций пищевой промышленности.

При регулировании налога с земельных участков использовались прежде всего результаты новой бонитировки сельскохозяйственного земельного фонда. Заметное повышение тарифов этого налога при одновременном снижении дифференциальных доплат более последовательно реагирует на решение дифференциальной ренты I.

Вновь вводится налог с объема заработной платы и премий, который должен оказывать большее воздействие на дальнейшую субституцию живого и материализованного труда, в частности, путем более широкого применения современной техники и повышения действенности живого труда, при обеспечении одинакового возмещения всех организаций расходов всего общества, которые связаны с воспроизводством рабочей силы.

В случае налога с прибыли новым правовым урегулированием вводится единое налогообложение прибыли в размере 50 % от всей хозяйственной деятельности, причем фактический состав этого налога является таким же, что и в случае отчислений от прибыли и подоходного налога. В силу этого создаются не только одинаковые налоговые условия для всех плательщиков указанного налога, но происходит также принципиальное сближение налогообложения у всех хозяйственных организаций в рамках всего народного хозяйства.

Marie Karfíková

TAXATION OF ORGANISATIONS UNDER THE NEW AGRICULTURAL TAX ACT

Summary

Complex application of the economic machinery restructuration in agriculture was adopted by the Governments of the Czechoslovak Socialist Republic (ČSSR) and of the Czech Socialist Republic (ČSR) by Decrees No. 187/88 and 236/88 in force since January 1, 1989. The basic aim is to provide conditions for a more effective development of the socialist relations of production in the agricultural and foodstuffs complex and for a wider scope of the creative initiative of the working people and collectives.

The new economic machinery applied to the agricultural and foodstuffs complex represents inter alia profound and fundamental changes in planning and economic instruments. One of the economic instruments for the furtherance of a more effective management is the agricultural tax.

The Federal Assembly adopted on November 8, 1988, the new Agricultural Tax Act in force since January 1, 1989. The agricultural tax is construed so as to embrace

the land tax, the tax on the volume of wages and remunerations, the profit tax and the tax on income of individuals from agricultural production. Of the mentioned taxes the land tax, the tax on the volume of wages and remunerations and the profit tax concern the taxation of organisations.

The new Agricultural Tax Act brings about many essential changes compared to the former state and is becoming an important regulating factor of agricultural production. The regulation of the agricultural tax paid by organisations is linked in the first place to the complex frame of the wholesale and purchase prices also in force since January 1, 1989, inclusive of complementary price and non-price instruments. Pursued further is the consistency and unification of the taxation system for all organisations engaged in agricultural production, agricultural services and for organisations engaged in the foodstuffs industry.

For land tax adjustment use was made in the first place of the results of the new agricultural land fund quality survey. The marked increase in the tax rates and the reduction of the differential surcharges reacts more consistently to the settlement of the differential rent I.

Newly introduced was the tax on the volume of wages and remunerations, which is to stir the substitution of manpower mainly by a more extensive application of up-to-date technology and by improved effectiveness of labour, while safeguarding the same payments by all organisations for all-social expenses connected with manpower reproduction.

The new profit tax regulation introduced uniform taxation of profits at the rate of 50 % from all economic activities, the basis of the tax assessment being the same as in the instance of the profit levy and income tax. Provided thereby are not only equal taxation conditions for all payers of this tax, but taxation of all economic organisations within the national economy has been approximated.