

K problematice zdaňování motorových vozidel a jeho právní úpravy v Československu

К проблеме обложения налогом владельцев
автомототранспорта и его правовое регулирование в ЧССР

Zur Problematik der rechtlichen Regelung der Automobilsteuer
in der ČSSR

MILOŠ BOROVIČKA

Zavedení každé daně je vždy spojeno s určitým zásahem do majetkových zájmů poplatníků a je proto provázáno značným zájmem veřejnosti. Tak tomu bylo i v případě daně z motorových vozidel, jejíž znovuzavedení v Československu v roce 1964 vyvolalo široké diskuse o její odůvodněnosti, pojetí, výši sazeb i způsobu vybírání. Pro hlubší rozbor těchto otázek, které úzce souvisejí s právní úpravou daně, jak byla provedena zákonem č. 98/1964 Sb., je však nezbytné povšimnout si nejprve koncepcí, jež se při zdaňování motorových vozidel uplatňovaly i v jiných státech, jakož i vývoje zdanění těchto vozidel u nás v minulosti.

I. POVAHA, ÚČEL A FORMY ZDAŇOVÁNÍ MOTOROVÝCH VOZIDEL

Myšlenka zdaňování motorových vozidel vynořuje se hned s počátky automobilismu. Automobil jako nový dopravní prostředek byl u států hledajících nové zdroje příjmů na krytí stále rostoucích výdajů, jež významně ovlivnila i první světová válka, považován za vhodný objekt zdanění, který vyhovoval i finančně politickému požadavku pružnosti daňové, neboť s rozvíjející se automobilovou dopravou bylo lze očekávat automatický vzestup výnosu bez nutnosti zvyšovat míru zdanění. Dnes je daň z motorových vozidel v té či oné podobě zavedena ve většině průmyslově vyspělých kapitalistických i socialistických států.

Obecně rozumí se daní z motorových vozidel dávka ukládaná státem na vozidla poháněná vlastní motorickou silou, jichž se používá k jízdě po silnicích, s výjimkou vozidel kolejových a trolejových. Přitom nezáleží na zdroji pohybové energie, kolik má vozidlo kol, ani je-li určeno pro dopravu osob či věcí nebo má-li sloužit jiným speciálním účelům.

Konkrétní rozsah daňové povinnosti v jednotlivých státech, jak vyplývá z jejich zákonodárství, se však v jednotlivostech liší, což je dáno růzností účelu, jenž je zdaněním motorových vozidel v tom kterém státě sledován. Vedle automobilů všech druhů (osobních, dodávkových, nákladních, autobusů, speciálních uzpůsobených k určitému účelu) jsou dani podrobovány obvykle motocykly, motorové tříkolky, traktory, případně jsou samostatným objektem daně i vlečné vozy těchto vozidel. Daň jsou povinny zásadně platit osoby fyzické i právnické, přičemž daňová povinnost se váže buď k osobě, která je vlastníkem vozidla, nebo k osobě, na niž zní přidělená státní poznávací značka. Větší rozdílnosti při srovnávání úprav platných v různých státech projevují se ve formách zdanění a v rozsahu osvobození, které se přiznává určitým druhům vozidel nebo určitému okruhu osob.

V některých státech místo daně z motorových vozidel je zavedena daň z dopravních prostředků,¹⁾ která, jak patrně již z jejího názvu, je širší a zahrnuje vedle motorových vozidel též např. lodě, jízdní kola, koně, příp. i tažný dobytek. I při tomto širším rozsahu neodpovídá však název daně jejímu skutečnému obsahu, neboť ani v těchto státech nepodléhají dani dopravní prostředky tak významné jako jsou železnice a letadla.²⁾

Daň z motorových vozidel (příp. z dopravních prostředků) nelze tudíž sice ztotožňovat s daní automobilovou, neboť jí podléhají i jiná vozidla, avšak automobily jsou ve všech státech, kde tato daň existuje, jejím hlavním objektem a vlastním důvodem pro její zavedení. Tyto důvody vedoucí k zavedení daně nebyly však ve všech státech jednotné a prošly určitým vývojem. V odvislosti od změn koncepcí zdanění měnily se pak i jeho formy.

1. Koncepce daně přepychové

Nejstarším argumentem, jímž zdaňování motorových vozidel bylo motivováno, byl většinou zbytečný, luxusní charakter spotřeby. Vlastnictví automobilu považuje se tu za symptom zvláštní platební způsobilosti majitele schopné daňového postižení. Daň se vybírá buď při nabývání vozidla určitým procentem z ceny vozu nebo z titulu jeho držby určitou pevnou částkou v pravidelných periodách. Přitom vozidla, jejichž užívání

¹⁾ Např. v SSSR — sbor s vladařcev transportnych sredstv, v Polsku — oplata od środków transportowych.

²⁾ Od daně z dopravních prostředků nutno odlišovat daň z dopravy, která se vybírá při dopravě nákladů a osob nejčastěji v ceně dopravného (jízdného). Daně dopravní se vybírají buď z veškeré dopravy nebo jen z dopravy určité, především železniční. Z důvodu parity daňového zatížení bývá jim pak podrobována i doprava automobilová (viz dále o dopravně politické koncepci zdanění motorových vozidel).

nemá přepychový charakter (vozidla užitková sloužící např. účelům veřejným, dopravě nákladů, zemědělským apod.), se zpravidla daňově zvýhodňují nebo od daně zcela osvobozují. V této podobě daň z motorových vozidel navazuje vlastně na obdobné daně, jež postihovaly předměty považované podle názorů určité doby za přepychové, jako byly např. starší daně z kočárů, kočárových a jezdeckých koní, velocipedů apod.

2. Koncepce účelová v souvislosti s náklady silničními (poplatková)

S rozvojem automobilismu, který si vyžadoval náležitě vybudované komunikační sítě, stávají se silnice, které předtím rozšířením železniční dopravy ztratily na svém významu, opět významným činitelem v dálkové dopravě, a tím důležitým problémem dopravní politiky vůbec. V souvislosti s tím vystupuje do popředí koncepce daně jako příspěvku majitelů motorových vozidel na úhradu nákladů spojených s výstavbou a úpravou silniční sítě. Argumentuje se zkušeností, že automobilová doprava ve srovnání s dřívější dopravou potahovou klade na výstavbu silnic vyšší nároky a způsobuje jejich větší opotřebení. Považuje se proto za spravedlivé, aby na úhradu zvýšených stavebních a udržovacích nákladů držitelé motorových vozidel úměrně přispívali.

Ve svých důsledcích vyúsťuje tato koncepce daně v požadavek, aby byla zdaňována jen vozidla, jichž se používá k jízdám po silnicích (nezdaňovat tedy např. vozidla jsoucí mimo provoz nebo vozidla obstarávající dopravu pouze uvnitř továrního objektu, v polním hospodářství, v lese apod.) a aby toto zdanění bylo odstupňováno podle míry jejich nároku na vozovku. Daň sama považuje se pak za odůvodněnou jen tehdy, použije-li se její výnos na úpravu silnic, nikoliv na všeobecné státní potřeby, což vede k její konstrukci jako dávky účelové.

Koncepce účelové daně, uvádějící ve spojitost daň z motorových vozidel s náklady silničními, mění i její povahu. Čím více toto pojetí ve zdaňování motorových vozidel vystupuje do popředí, tím více se tato daň svou povahou přibližuje poplatku.³⁾ Zdanění neprovádí se již na základě platební způsobilosti majitele vozidla zračící se v jeho přepychové spotřebě, ale s ohledem na zvláštní individuální prospěch, který má z používání silnic, a na škodu, kterou tímto používáním na nich působí. Daň stává se tak vlastně náhradou za užívání silnic, zřízených a udržovaných

³⁾ Povahu poplatku měla i mýta, jež se dříve vybírala z potahů, tažného dobytka, příp. i od chodců za užívání veřejných cest, mostů a vodních převozů a která tudíž historicky předchází dani z motorových vozidel koncipované účelově. V novější době se znovu objevují v podobě poplatků za používání dálnic a některých speciálních nákladních komunikací (např. horských silnic a tunelů).

státní správou, úplatou, za kterou se má poplatníkovi dostat ekvivalent ve formě dobré vozovky, z níž má materiální výhody, mimo jiné ve formě úspor na pohonných hmotách, pneumatikách i opravách vozidla a delší jeho životnosti. Platba nabývá tudíž pojmových znaků poplatku, který představuje dávku ukládanou se zřetelem k individuálnímu prospěchu, který má poplatník z určité činnosti státních orgánů prováděné v jeho zájmu.

Nová koncepce daně nemohla zůstat bez odrazu na formu zdanění motorových vozidel. Důvodem zdanění není již držba, ale užívání vozidla. Zřetel k ceně vozidla a k účelu, jemuž vozidlo slouží, ztrácí na významu a jako základ pro zdanění hledají se znaky, jež by svědčily o intenzitě používání silnice a velikosti jejího opotřebení (druh vozidla, jeho váha a rychlost, druh pneumatik, počet ujetých kilometrů apod.). Nalezení takového ukazatele, jenž by byl s to komplexně vyjádřit všechny tyto faktory, je ovšem obtížné, ne-li nemožné. Jednotlivé státy volí proto různé systémy zdanění, jimiž sledují optimální přiblížení se danému účelu. Při bližším rozboru můžeme v těchto různorodých systémech seznat dvě základní formy:

a) formu přímého zdanění, při němž se daň ukládá přímo na vozidlo jako takové,

b) formu nepřímého zdanění, při němž se daní postihuje pohonná látka, pneumatiky, popřípadě jiné součástky, jichž je k provozu motorových vozidel zapotřebí.

Při *přímé formě zdanění* bere se za základ daně některý z následujících technických znaků vozidla buď jednotlivě nebo ve vzájemné kombinaci: výkon motoru, obsah válců, váha vozu, nosnost vozu, počet sedadel. Přímé zdanění podle technických znaků vozidla má v podstatě paušální charakter, neboť nepřihlíží k tomu, v jakém rozsahu se vozidla používá, což je hlavním jeho nedostatkem. Řešení, podle něhož by se při zdanění vycházelo z počtu v určitém časovém údobí ujetých kilometrů, postrádá naopak zřetel na váhu a rychlost vozidla, jež mají na opotřebení silnice významný vliv, nehledě k tomu, že tento způsob by vyžadoval speciálních, do vozidel vmontovaných měřicích přístrojů, které by umožňovaly spolehlivou kontrolu. Metodě paušálního zdanění přičítají se i některé negativní důsledky, pokud jde o konstrukci motoru, kterou ovlivňuje zřetel na budoucí daňové zatížení vozidla, takže může se stát překážkou v uplatnění nových technických poznatků. Tento poslední důsledek je však způsobován více určitou konstrukcí daňové sazby než metodou paušálního zdanění jako takovou a není omezen jen na přímou formu zdanění.

Z *nepřímých forem zdanění* má největší význam daň vybíraná podle spotřeby pohonných látek, tzv. benzinová daň. Při důsledném uplatnění

účelové koncepce daně jeví se daň benzinová spravedlivější než daň paušální, neboť spotřeba pohonných hmot lépe vyjadřuje skutečné používání vozidla k jízdě. Ovšem ani tento ukazatel není zcela jednoznačný, neboť spotřebu pohonných hmot ovlivňují i jiné skutečnosti, např. stav silnice, profilace terénu a samo složení pohonné hmoty. Ve prospěch benzinové daně uvádí se i obecný argument, svědčící pro nepřímé daně, totiž že je pro poplatníka méně citelná, neboť se platí po malých částkách v ceně benzínu, aniž by si poplatník placení daně často vůbec uvědomoval, případně mu umožňuje, aby si úpravou spotřeby reguloval své daňové zatížení podle platební způsobilosti.

Naproti tomu namítá se proti benzinové dani, že příliš zatěžuje užitková vozidla, zejména nákladní automobily a autobusy, a naproti tomu málo postihuje vozidla sloužící výhradně k osobní potřebě majitele (daňové zatížení je tu v opačném poměru než u přímého paušálního zdanění, které stejně jako daň přepychová znevýhodňuje naopak osobní motorová vozidla). Hlavní nevýhoda benzinové daně je však daňově technického rázu, což pramení z toho, že látek sloužících k pohonu motorových vozidel používá se i k jiným účelům (např. k účelům výrobním, k pohonu stacionárních motorů a též k pohonu dopravních prostředků dani nepodléhajících nebo od ní osvobozených). Pokud za této situace se přistoupí ke zdanění pohonných hmot vůbec, jsou tím postiženy i osoby dani nepodléhající, což vyvolává nutnost vybudování složitého restitučního systému, na jehož základě se daň zaplacená v ceně pohonných hmot, použitých k jiným účelům než k pohonu zdaňovaných motorových vozidel, na doloženou žádost vrací. Na druhé straně omezení zdanění jen na pohonné hmoty sloužící k pohonu zdaňovaných motorových vozidel předpokládá pro zabránění daňovému úniku vytvoření nákladného systému kontrolního, dozírajícího na způsob jejich použití. Pro usnadnění kontroly používá se v praxi obvykle barvení benzínu, plnicího tu obdobnou funkci, jakou má např. denaturace daněprostého lihu.

V evropských státech se benzinová daň jako forma zdanění motorových vozidel prosazovala obtížněji též z toho důvodu, že tyto země až na malé výjimky nemají vlastních naftových ložisek, takže většinu své spotřeby pohonných hmot jsou nuceny krýt dovozem ze zahraničí. Důsledkem toho jsou jednak vyšší ceny pohonných hmot, jednak skutečnost, že jako hlavní forma jejich zdanění vyvinulo se dovozní clo doplňované vnitrozemskou daní z minerálních olejů,⁴⁾ jejichž výnos sloužil pro všeobecné státní účely. Finanční situace států, jakož i konstrukce těchto dávek zne-

⁴⁾ Daní z minerálních (nerostných) olejů rozumí se daň postihující především surový zemní olej, tzv. ropu, a dále oleje získané jeho destilací a rafinací, zejména benzín, petrolej, pohonné a mazací oleje.

snadňovaly jejich přeměnu na dávky účelové a zároveň vyšší ceny pohonných hmot bránily s ohledem na rozvoj automobilové dopravy jejich dalšímu zatížení ve prospěch silničních potřeb. I když tedy byly uznávány jisté přednosti zdanění motorových vozidel podle spotřeby pohonných hmot, zachovávalo si prioritě jejich zdanění přímé.

Rozbor předností a nedostatků jednotlivých forem zdaňování motorových vozidel ukazuje, že každá z nich je schopna dosáhnout žádoucího cíle, tj. vyjádřit individuální míru skutečného používání a opotřebení silnice, jen přibližně. Z tohoto důvodu některé státy přistoupily k zavedení *smíšeného systému zdanění*, při němž se přímá paušální daň různé kombinuje s nepřímou daní podle spotřeby pohonných hmot s cílem odstranění negativních důsledků pouze jedné formy zdanění. Benzinová daň nevystupuje však někdy samostatně, nýbrž jako součást daně z obratu představující univerzální spotřební daň.

3. Koncepce dopravně politická

Nové pojetí funkce daní v období státně monopolistického kapitalismu, kdy daň se stává významným nástrojem státní intervence do hospodářského života země, nezůstalo bez odrazu ani v oblasti zdaňování motorových vozidel. V jejich zdanění dochází uplatnění nová koncepce, podle níž daň z motorových vozidel má působit jako regulující faktor v dopravním systému státu, ovlivňující postavení automobilové dopravy v jeho rámci, zejména pak ve vztahu k dopravě železniční.

Velký rozmach automobilismu vyvolal rychlý růst dopravy osob i nákladů silničními motorovými vozidly, která dosud byla obstarávána železnicí. To se ve všech státech, kde automobilová doprava dosáhla většího rozvoje, bezprostředně odrazilo v hospodářských výsledcích železnic jako příčina prohlubující dále jejich deficitnost.⁵⁾ Tato situace vyvolává požadavek po opatřeních, jež by rozvoj automobilové dopravy usměrňovaly a bránily jejímu nadměrnému pronikání do sfér tradičních zájmů železnice, tj. zejména do oblasti dálkové a těžké nákladní dopravy. Důsledkem je přijetí různých administrativně právních omezení, jejichž účelem je bránit živelnému rozšiřování automobilové dopravy v nežádoucích smě-

⁵⁾ Konkurenční boj mezi dopravou automobilovou a železniční odehrává se ve většině buržoazních států jako boj mezi soukromým podnikáním v oblasti automobilové dopravy a státním podnikáním v oblasti dopravy železniční. Stavba železnic vyžaduje velkých investic s dlouhodobou návratností, což zejména ve státech s nižší koncentrací soukromých kapitálů vedlo k jejich budování a provozování státem ve vlastní režii. Chronická pasivita státních železnic je zapříčiněna především nízkými dopravními nákladními tarify, jimiž buržoazní stát nepřímo subvence podnikatele, kteří těží z levné dopravy svého zboží po železnici, jejíž schodky jsou kryty z veřejných výdajů.

rech (zavedení koncesní povinnosti pro provozování autodopravy, podmínka dohody se železniční správou o územním obvodu a rozsahu jejího provozování aj.). Ekonomicky měla být tato opatření podpořena ovlivňováním konkurenční schopnosti obou dopravních prostředků, což především znamená úpravu daňového zatížení motorové dopravy. Zdanění motorových vozidel má napříště působit zároveň jako prostředek směřující ke koordinaci automobilové a železniční dopravy. Tomuto požadavku se přizpůsobuje buď konstrukce daně z motorových vozidel, zejména úpravou výše sazeb, nebo se automobily vedle této daně podrobují ještě různým daním dopravním, postihujícím přepravu nákladů a osob jimi provozovanou, čímž se v jejich zdanění akcentují cíle dopravně politické.⁶⁾

II. VÝVOJ ZDANĚNÍ MOTOROVÝCH VOZIDEL V ČESKOSLOVENSKU

1. Období buržoazní republiky

Zkoumáme-li vývoj zdanění motorových vozidel v předválečném Československu, můžeme na něm názorně sledovat cesty, jimiž se toto zdanění ubíralo v buržoazních státech, jakož i jeho příznačné rysy.

Prvé pokusy o zdanění motorových vozidel v našich zemích datují se ještě do doby před první světovou válkou, kdy byly v bývalém Rakousko-Uhersku předloženy v letech 1907 a 1911 návrhy na jeho zavedení, nebyly však tehdejší panskou sněmovnou přijaty. K zavedení zdanění motorových vozidel dochází proto u nás až po vytvoření samostatného státu, jehož neutěšená poválečná finanční situace vyžadovala si naléhavě nových zdrojů státních příjmů. Vývoj tohoto zdanění prošel pak v průběhu trvání buržoazní republiky čtyřmi hlavními údobími. Pro prvé z nich, počínající rokem 1920, jsou příznačné počáteční formy zdanění, sledující především fiskální cíle. Další tři údobí, v nichž se již prosazují i další koncepce zdanění, účelová i dopravně politická, jsou charakterizována zákonem č. 116/1927 Sb., o silničním fondu (druhé údobí), zákonem č. 198/1932 Sb., o dopravě motorovými vozidly (třetí údobí), zákonem č. 77/1935 Sb., o dopravě motorovými vozidly a jejich

⁶⁾ Příkladem jiného zaměření dopravně politické funkce zdanění může být daň z dopravních prostředků zavedená v r. 1956 ve Francii. Jejím hlavním účelem bylo vyrovnat daňové zatížení mezi tzv. veřejnými a soukromými dopravci, tj. dopravci podnikateli, obstarávajícími dopravu na cizí účet, a dopravci, kteří si sami vykonávají dopravu pro vlastní potřebu. Dříve pouze první z nich platili daň z výkonů, od r. 1956 oba druhy dopravy podléhají nové dani, která postihuje nákladní automobily o tonáži nad 3 tuny a nákladní čluny vnitrostátní plavby.

zdanění (čtvrté údobí) a na tyto zákony navazujícími předpisy o spotřební dani z minerálních olejů.

I. údobí (1920—1927)

Prvotními formami, jimiž motorová vozidla byla v prvních letech existence ČSR zdaněna, byly daň přepychová a obecní dávka z držení motorických dopravních prostředků.

Daň přepychová byla spolu s daní z obratu a jako její doplněk pro vyšší postižení přepychových předmětů zavedena krátce po převratu zákonem č. 658/1919 Sb., později několikrát novelizovaným. Z účelu přepychové daně, postihovat předměty mající luxusní charakter, vyplynulo, že z motorových vozidel jí podléhaly jen osobní automobily a jejich součástky (chassis, karosérie), nikoliv motorová vozidla užitková (nákladní, autobusy, sanitní vozy apod.). Z osobních automobilů zdaňovala se pak jen vozidla s válcovým obsahem větším než 2,5 litru. Daň se vybírala procentní sazbou z ceny vozidla při jeho prodeji, resp. v případě dovozu ze zahraničí, při celním odbavení.

Snaha najít nové příjmové zdroje svazků územní samosprávy a zmírnit tak tíživý růst obecních přírážek ke státním daním, jež do té doby tvořily hlavní formu úhrady jejich potřeb, vedla k tomu, že zákon č. 329/1921 Sb. povolil obcím vybírat jako samostatnou obecní dávku vedle jiných též *dávku z držení motorických dopravních prostředků*, pro niž pak vl. nař. č. 143/1922 Sb. byla vydána vzorná pravidla. Podle těchto pravidel byla dávka konstruována jako přímá paušální daň, která na rozdíl od daně přepychové se nevybírala při nabytí vozidla, nýbrž z titulu jeho držby, a to každoročně. Okruh vozidel podléhajících této dávce byl ve srovnání s daní přepychovou širší. Z osobních a nákladních automobilů a z motorových kol vyměřovala se dávka podle výkonu motoru vyjádřeného v tzv. daňových koňských silách (tj. koňských silách vypočtených podle zvláštního vzorce uvedeného v daňovém předpise), přičemž pro nákladní automobily se příslušné sazby snižovaly o 30 %. U autobusů byla dávka odstupňována podle počtu sedadel. Dávce podléhala vozidla, která měla stálé stanoviště v příslušné obci.

II. údobí (1927—1932)

Charakteristikou tohoto údobí je především důsledné uplatnění spojitosti mezi zdaněním motorových vozidel a náklady silničními. V souvislosti se zřízením silničního fondu dochází nejprve k zavedení daně z motorových vozidel jako jednotné daně státní s účelovým určením a poté i ke zdanění jejich hlavní pohonné látky. Zároveň byl v podobě dávky

z jízdného za osobní dopravu autobusy učiněn prvý pokus o využití zdanění jako prostředku směřujícího ke koordinaci dopravy automobilové a železniční. Do té doby vybíraná obecní dávka z držení motorických dopravních prostředků a přepychová daň z osobních automobilů byly zrušeny.

Neutěšený stav silnic v době poválečné, způsobený jednak nedostatečnými prostředky na jejich údržbu, jednak rozvojem automobilismu, jenž na ně kladl zvýšené nároky, vedl k vytvoření instituce *silničního fondu*, zřízeného zákonem č. 116/1927 Sb. Účelem tohoto fondu bylo opatřit prostředky na údržbu, modernizaci a výstavbu silnic jednak koncentrací jemu přikázaných účelových příjmů, jednak uzavíráním půjček ve formě státního úvěru. Úhrada potřeb silničního fondu byla zcela přenesena na motorovou dopravu, ostatní uživatelé silnic do fondu nijak nepřispívali. Jako běžné příjmy byly fondu vedle příjmů z dávek již dříve zavedených (polovina výtěžku cla z dovozu minerálních olejů a poplatku za povolení jejich dovozu, celý výtěžek cla z dovozu pneumatik) přiděleny celé výnosy daně z motorových vozidel a dávky z jízdného za osobní dopravu autobusy, jež byly současně uzákoněny.

Nově zavedená *daň z motorových vozidel* měla stejně jako zrušená obecní dávka z držení motorických dopravních prostředků povahu přímé paušální daně a podléhala jí všechna motorová vozidla i jejich vlečné vozy, používané k dopravě po veřejných cestách, pokud nebyly osvobozeny. Ze zákona byla osvobozena zejména vozidla vlastní státní správy (nikoli státních podniků), vozidla pro službu sanitní, požární, poštovní, traktory používané v zemědělství a vozidla osob exterritoriálních. Za základ pro zdanění byly však vzaty ve srovnání s dřívější obecní dávkou jiné technické znaky vozidel: u osobních automobilů obsah válců, u autobusů a traktorů váha vozu, u nákladních automobilů váha a nosnost vozu, ostatní motorová vozidla byla zdaňována pevnou částkou za každé vozidlo. Sazby u užitkových automobilů byly konstruovány jako lineární (čím větší váha, popřípadě nosnost vozu, tím vyšší daň), kdežto u osobních automobilů s dosti značnou progresí, již měla být podporována výroba malých vozů o válcovém obsahu do 2,5 litru.

Dávkou z jízdného za osobní dopravu autobusy byl vedle získání příjmů pro silniční fond sledován cíl vyrovnat daňové zatížení automobilové a železniční dopravy, pokud šlo o hromadnou dopravu osob. Dávka se vybírala za osobní dopravu autobusy ve stejné výši jako při osobní dopravě po železnici, tj. 30 % z jízdného. Její cíl, postihnout hlavně dopravu konkurující železnici, je zřejmý ze zmocnění dávku zcela nebo zčásti prominout tam, kde není souběžného spojení železničního.

V roce 1931 dochází u nás k prvnímu kroku k zavedení smíšeného systému zdanění motorových vozidel — paušální daní kombinovanou s daní

podle spotřeby pohonných hmot. Zákonem č. 77/1931 Sb. o spotřební dani z minerálních olejů, byla *daň z benzínu* zvýšena z 13 Kč na 75 Kč za 100 kg a současně novelou k zákonu o silničním fondu č. 76/1931 Sb. bylo 70 % výnosu této daně přiděleno tomuto fondu jako nový příjmový zdroj. Daň z minerálních olejů stala se tak z převážné části rovněž dávkou účelovou a zároveň nepřímou formou zdanění motorových vozidel, k jejichž pohonu většina minerálních olejů slouží.

III. údobí (1933–1935)

Zatímco v předcházejícím údobí prosazovala se v první řadě účelová koncepce zdanění motorových vozidel v souvislosti s potřebami silničními, vystupují v tomto údobí do popředí tendence dopravně politické. Zdanění má především ovlivňovat stále se zostřující konkurenci, kterou působil rozmach automobilismu staršímu dopravnímu prostředku – železnici, jež byla v buržoazní ČSR doménou státního podnikání (v r. 1928 z celkových 13,4 mil. km železnic patřilo státu 11,1 mil. km). Čs. státní dráhy byly chronicky pasívním podnikem, jehož prosperitu rozvoj autodopravy dále ohrožoval.

První pokus o řešení poměru dopravy automobilové ve vztahu k dopravě železniční formou daně byl učiněn, jak výše již vzpomenu, zavedením dávky z jízdného za osobní dopravy autobusy v roce 1927. Předpoklad, že tato dávka se stane, pokud jde o daňové zatížení, činitelem vyrovnávajícím soutěž obou dopravních prostředků a že bude jedním z nejvýnosnějších příjmových zdrojů silničního fondu, se však nesplnil. Nedokonalá její právní úprava způsobovala, že soukromí podnikatelé autodopravy dávku všemožně obcházel a zkracovali, kromě toho její dopad byl omezen jen na hromadnou osobní dopravu a nedotýkal se ostatní dopravy osob a dopravy nákladní.

Systematické zdanění motorové dopravy osob i nákladů uplatnilo se plně až v zákoně č. 198/1932 Sb., o dopravě motorovými vozidly. Tento zákon nově zavedl *daň z přepravy nákladů motorovými vozidly (daň přepravní)*, *daň z přepravy osob provozované osobními motorovými vozidly (daň dopravní)*, a zároveň nově upravil dřívější dávku z jízdného za osobní dopravu autobusy, která byla přejmenována na *daň z jízdného za hromadnou dopravu osob*. Hlavním účelem všech těchto daní kromě cíle fiskálního bylo dosáhnout paritu s daňovým zatížením železnice a tím postavit oba dopravní prostředky na stejnou soutěžní základnu.

Nově zavedená daň přepravní měla povahu přímé paušální daně a vybírala se z motorových vozidel určených k dopravě nákladů podle jejich nosnosti. Byla-li přeprava nákladů provozována po živnostensku, zvyšovaly se stanovené základní sazby na trojnásobek. Stejnou povahu měla

i daň dopravní, která postihovala nehromadnou dopravu osob, pokud byla provozována po živnostensku (taxi), a vybírala se z osobních motorových vozidel podle obsahu válců. Obě tyto daně se platily vedle daně z motorových vozidel, která novým zákonem nebyla dotčena.

Převládající dopravně politická funkce nově zavedených daní projevila se i ve skutečnosti, že tyto nemají již charakter účelových dávek plynoucích do silničního fondu. I z nově upravené daně z jízdného, jejíž celý výnos dříve patřil tomuto fondu, byla pro jeho účely přikázána napříště pouze polovina.

IV. údobí (od r. 1935)

Účinky zákona č. 198/1932 Sb. byly nejen ze strany autodopravců, ale i automobilového průmyslu pocíťovány velmi tíživě, a to tím spíše, že zákon nabyl účinnosti v období vrcholící hospodářské krize. Kromě toho daňový systém jím zavedený byl dosti komplikovaný, takže značně zatížil finanční správu administrativně. Tyto okolnosti vedly k tomu, že po necelých třech letech platnosti byl zrušen a nahrazen novým zákonem č. 77/1935 Sb., o dopravě motorovými vozidly a jejich zdanění. Jeho cílem bylo nově rozvrhnout daňové zatížení automobilové dopravy tak, aby se ulehčilo jejím provozovatelům a daňová administrativa se zároveň zjednodušila. K tomu účelu byla dosavadní daň z motorových vozidel podle zákona č. 116/1927 Sb. sloučena s daní přepravní podle zákona č. 198/1932 Sb. v *novou daň z motorových vozidel*. Daň dopravní byla zrušena. Tak místo dosavadních tří přímých daní byla zavedena pouze daň jediná, která ve své konstrukci měla spojovat požadavky účelové dávky s požadavky dopravně politickými. Vedle nové daně z motorových vozidel byla ponechána pouze daň z jízdného za hromadnou dopravu osob, která zároveň byla částečně novelizována.

Reforma přímého zdanění motorových vozidel ve svých finančních důsledcích znamenala snížení výnosu, za které bylo třeba najít náhradu. Zároveň si naléhavě vyžadovala řešení i situace silničního fondu, jehož příjmy podle dosavadního vývoje by stačily jen na úhradu úroků a úmor již uzavřených půjček. Měl-li tedy fond pokračovat ve své činnosti, bylo nutno opatřit mu nový příjmový zdroj. Náhrada úbytku státních příjmů, jakož i krytí zvýšených potřeb silničního fondu, byly přeneseny na konto nepřímého zdanění pohonných hmot. Současně vydaným zákonem č. 78/1935 Sb., jímž se mění některá ustanovení o spotřební dani z minerálních olejů, byla dále zvýšena daň z benzínu, jakož i z ostatních druhů minerálních olejů. Výtěžek zvýšené daně z minerálních olejů byl ze 67 % přikázán silničnímu fondu, naproti tomu daň z jízdného byla z jeho příjmů zcela vyloučena.

Zdaňování motorových vozidel v buržoazní ČSR dospělo tudíž obdobně jako v řadě jiných buržoazních států ke kombinaci přímého a nepřímého systému. Přímé zdanění bylo v konečné fázi vývoje představováno daní z motorových vozidel, nepřímé pak především spotřební daní z minerálních olejů. Tyto dávky měly zcela nebo převážně účelový charakter a sloužily k dotaci silničního fondu. Hromadná doprava osob byla kromě toho zatížena daní z jízdného, která, majíc za účel vyrovnavání daňového zatížení dopravy automobilové a železniční, sledovala zvláštní cíle dopravně politické, k nimž byla zaměřena i některá ustanovení zákona o dani z motorových vozidel.

2. Období lidově demokratické republiky

Soustava zdanění motorových vozidel, jak se vytvořila v roce 1935, byla převzata i do právního řádu lidově demokratické republiky a platila až do 28. 2. 1946. Změnu přineslo vydání zákona č. 30/1946 Sb., o nové úpravě čs. práva v oboru nepřímých daní a státních finančních monopolů, který v § 90 stanovil, že ustanovení o dani z motorových vozidel a o dani z jízdného za hromadnou dopravu osob se až na další neprovádějí a tyto daně se nevybírají. Podle důvodové zprávy k cit. zákonu mělo se s jejich vybíráním vyčkat do doby poválečného uspořádání silniční motorové dopravy. Reformy naší daňové soustavy provedené po únoru 1948 však vybírání daně z motorových vozidel neobnovily.

Prvý krok ke znovuzavedení daně z motorových vozidel byl učiněn až v r. 1957, kdy byl vypracován vládní návrh zákona, podle něhož měla být zdaněna vozidla v osobním a soukromém vlastnictví (tisk NS č. 200/1957). Důvodová zpráva motivovala toto opatření takto: „... Uvědomělé uplatňování ekonomických zákonů socialismu vyžaduje, aby ti z našich spoluobčanů, kteří se zvýšenou měrou podílejí na rostoucích příjmech obyvatelstva, což jim umožňuje mít vlastní motorové vozidlo, a v důsledku toho využívají zvýšenou měrou silniční síť a mají tudíž vlastní zájem a zvláštní prospěch ze zvýšených nákladů věnovaných na údržbu a výstavbu silnic a jiných zařízení sloužících k provozu motorových vozidel, byli také povinni podílet se zvláštním příspěvkem na úhradě společenských nákladů...“ Z této motivace je zřejmé, že mělo jít především o daň koncipovanou účelově, jejíž vybírání bylo spojováno s náklady silničními, ozývá se v ní však i koncepce daně přepychové. Návrh daně takto koncipované setkal se však s velkým nesouhlasem veřejnosti, která poukazovala na neuspokojivý stav silnic zdražujících provoz motorových vozidel, a těžko mohl obstát i s ohledem na tehdy platný přidělový systém, kdy se motorová vozidla získávala na základě poukazu udělovaného za pracovní zásluhy nebo vzhledem ke zvláštní potřebě uchazeče.

Proto byl vládní návrh zákona vzat zpět z pořadu jednání Národního shromáždění, takže k uzákonění daně nedošlo.

III. NOVÁ KONCEPCE DANĚ Z MOTOROVÝCH VOZIDEL PODLE ZÁKONA Č. 98/1964 SB. A ZÁSADY JEJÍ PRÁVNÍ ÚPRAVY

Ke zdanění motorových vozidel v socialistickém Československu dochází teprve od 1. července 1964 na základě zákona č. 98/1964 Sb., o dani z motorových vozidel, k jehož provedení byla ministerstvem financí vydána vyhláška č. 99/1964 Sb. K tomuto zdanění přistoupilo se však z důvodů, které jsou zcela odlišné nejen od důvodů výše zmíněného nerealizovaného vládního návrhu z roku 1957, ale i od obvyklých důvodů, jimiž zdaňování motorových vozidel bývá motivováno v jiných státech. Daň stala se prostředkem, jímž mají být řešeny důsledky cenových změn benzínu a motorové nafty, jejichž ekonomická nezbytnost byla vyvolána nežádoucím vývojem ve skladbě motorových vozidel a spotřebě pohonných hmot. Všimneme si proto blíže této nové koncepce daně a jejího odrazu v právní úpravě zdanění, jak byla cit. zákonem zavedena.

1. *Daň jako kompenzace důsledků cenových úprav pohonných hmot*

Nová daň z motorových vozidel byla zavedena v přímé souvislosti s úpravou poměru cen pohonných hmot, která měla za cíl dosáhnout zvýšení spotřeby benzínu na úkor spotřeby motorové nafty. Do té doby platné, přibližně dvojnásobné ceny benzínu proti cenám motorové nafty mohou sloužit za příklad pronikavých důsledků, které mohou být v ekonomice vyvolány chybnou cenovou relací. Nepoměr mezi cenami benzínu a motorové nafty vedl k zaměření požadavků odběratelů a tím i výroby na naftové motory, a to i tam, kde benzínový motor je z hlediska spotřeby materiálu ekonomičtější, konstrukčně jednodušší a na obsluhu méně náročný, neboť používání diesellových motorů bylo při nízké ceně motorové nafty výhodnější i při vyšších pořizovacích a udržovacích nákladech. Z tohoto důvodu především automobilová doprava se orientovala stále více na používání vozů na naftový pohon, u nichž náklad na pohonné látky činil zhruba 20 % z celkových nákladů, zatímco u vozů na benzínový pohon 40 %. Důsledkem byly vážné strukturální změny v parku zejména nákladních automobilů, kde nastal odklon od vozů nižších tonáží k vozům těžkotonážním na pohon motorovou naftou, a to i v takových oblastech, kde jejich používání není ekonomické. Tato převaha diesellových motorů vyvolávala nepoměrně rychlejší růst spotřeby motorové nafty ve srovnání s benzínem, což se projeвило negativními důsledky ve výrobě i od-

bytu. Pro uspokojení vysokých požadavků na spotřebu motorové nafty musela výroba při zpracování ropy převádět část benzinových podílů do motorové nafty, čehož následkem bylo zhoršení kvality pohonných hmot, mající škodlivý vliv na provoz a životnost motorů. Přes tato opatření ve výrobě a přes rychlý růst množství zpracované ropy po vybudování ropovodu ze Sovětského svazu bylo nutno stále stoupající potřebu motorové nafty krýt dovozem. Na druhé straně bylo nutno vyvážet přebytky benzínu a prodávat je na světových trzích za nevýhodné ceny.⁷⁾

K odstranění uvedených disproporcí ve spotřebě pohonných hmot byla k 1. 7. 1964 cena benzínu podstatně snížena z dosavadních 4,— na 2,10 Kčs (u benzínu Speciál ze 4,30 na 2,40 Kčs) při současném mírném zvýšení ceny motorové nafty z 1,92 na 2,— Kčs za jeden litr. Tímto opatřením má být odstraněna hlavní příčina jednostranného zaměření na naftové motory a vytvořen ekonomický zájem výrobců i spotřebitelů na využívání motorů a vozidel na benzinový pohon všude tam, kde je to ekonomicky účelné a technicky možné. I když toto cenové opatření nemůže plně ovlivnit poměr spotřeby obou pohonných hmot okamžitě, bylo nutno je provést s předstihem, aby byla vytvořena reálná základna pro změnu v dnešní nepříznivé skladbě automobilového parku. Okamžitý výsledek může přinést širší využívání existujících vozidel s benzinovým motorem, k čemuž cenová úprava vytváří příznivé předpoklady, neboť jejich provoz zvýhodňuje. Vedle tohoto hlavního cíle sledovala cenová úprava zároveň i některé cíle vedlejší, jako přispět k řešení otázky ztrátovosti taxislužby, které by umožnilo rozšíření parku taxíků a snížení sazeb za jejich používání, nebo k odstranění bezdůvodné preference v premiích řidičů při úsporách benzínu, jehož vyšší cena umožňovala vykazovat vyšší úspory než u motorové nafty.

Snížení cen benzínu, k němuž pod zorným úhlem popsanych ekonomických potřeb bylo přistoupeno, znamenalo ovšem ve svých důsledcích na jedné straně zvýhodnění provozovatelů motorových vozidel, na druhé straně snížení příjmů státního rozpočtu na dani z obratu. Měly-li být zachovány existující proporce v rozdělení národního důchodu, bylo nutno tyto důsledky kompenzovat, přičemž forma této kompenzace byla volena různě podle toho, zda jde o motorová vozidla ve státním, družstevním či osobním, případně soukromém vlastnictví.

U státních socialistických organizací projevuje se snížení cen benzínu úsporami, naproti tomu úprava cen motorové nafty zvyšuje jejich náklady

⁷⁾ V rozmezí let 1958–1964 vzrostla spotřeba motorové nafty u socialistických organizací o 92 %, zatímco spotřeba autobenzínu pouze o 6 %. Za totéž období dovoz motorové nafty vzrostl asi dvakrát, kdežto vývoz benzinových přebytků vzrostl asi devětapůlkrát (podle důvodové zprávy k vládnímu návrhu zákona č. 98/1964 Sb. — tisk NS č. 191/1964).

na provoz dieselových motorů. Rozdíl promítá se v hospodářských výsledcích těchto organizací, které ovlivňují výši jejich odvodů do státního rozpočtu. Výrobní a spotřební družstva odvádějí cenové rozdíly z nákupu pohonných hmot do státního rozpočtu jako součást důchodové daně družstev a jiných organizací, k níž se vzniklé úspory zatím připočítávají, v připravované nové úpravě této daně má se k nim přihlídnout již při stanovení výše sazeb. Pokud jde o JZD, jejich společné podniky a meliorační družstva, byly jim úspory ze snížených cen benzínu, pokud jde o užitková vozidla, ponechány na úhradu zvýšených nákladů z úpravy cen motorové nafty. U dobrovolných společenských organizací sdružených v Národní frontě a jí hospodářsky řízených kompenzují se vzniklé úspory úpravou přídelu ze státního rozpočtu, resp. zvýšením odvodů těchto organizací do rozpočtu ústředního výboru Národní fronty. Ve všech těchto případech nebylo tudíž třeba volit k řešení důsledků cenové úpravy pohonných hmot nějaký zvláštní nový druh odvodu.

Jiná situace je ovšem u motorových vozidel ve vlastnictví občanů. Obyvatelstvo se podílí na celkové spotřebě benzínu asi 35 %, zatímco naftu spotřebovává v nepatrném množství, takže zvýšení její ceny nemá na jeho výdaje téměř žádný vliv. V důsledku velkého snížení cen benzínu došlo by tak při úbytku příjmů státního rozpočtu ke značným úsporám u obyvatelstva, aniž by v tvorbě a rozdělování národního důchodu byly pro to vytvořeny potřebné předpoklady. Po zvážení různých možných řešení ukázala se jako nejvhodnější forma kompenzace těchto úspor daň z motorových vozidel. Kromě vozidel ve vlastnictví občanů a nesocialistických právnických osob používá se forma daně i u osobních (nikoliv užitkových) vozidel JZD, u nichž nelze zajistit, že budou používána jen k provozním účelům, a dále u vozidel, jejichž držitelé jsou místní a závodní složky dobrovolných společenských organizací, neboť tyto nejsou přímo ani nepřímo prostřednictvím svých nadřízených složek napojeny na rozpočet ústředního výboru Národní fronty, což znemožňuje uplatňovat u nich stejný způsob kompenzace jako u jiných složek těchto organizací.

Logickým důsledkem daně koncipované jako kompenzace úspor vznikajících ze snížení cen benzínu bylo by její vyměřování podle množství spotřebovaných pohonných hmot. Tato forma nebyla však do důsledku uplatněna z obavy, že by přímé zdaňování jednotlivých držitelů motorových vozidel podle faktické spotřeby benzínu bylo jak pro motoristy, tak pro finanční orgány administrativně značně komplikované a tudíž při zásadní linii omezovat správní aparát nerealizovatelné. Vybírat daň v ceně benzínu bylo by pak spojeno s nutností zavedení dvojích cen benzínu, tj. vyšších pro vozidla dani podrobená a nižších pro vozidla dani nepodléhající nebo od daně osvobozená, což by znamenalo jednak zatížení orgánů distribuce benzínu, jednak nemožnost řádné kontroly a spolehlivé zábrany

proti zneužívání, jehož nebezpečí systém dvojích cen u výrobků, jež jsou předmětem široké spotřeby, vždy přináší. S diferenciací cen benzínu, spojenou s jeho barevným odlišením, byly získány v letech 1949–1953, kdy byla již zavedena, dosti špatné zkušenosti.

Snaha vybírat daň způsobem co nejjednodušším jak pro poplatníky, tak i pro finanční správu, vedla k přijetí formy v podstatě paušálního zdanění, kdy se daň vyměřuje u všech motorových vozidel podle obsahu válců, tedy podle určitého objektivního znaku, zásadně tedy nikoliv podle skutečného individuálního používání vozidla k jízdě. Tento důsledek má být korigován tím, že při stanovení sazeb pro jednotlivé kategorie vozidel vycházelo se z průměrné spotřeby benzínu a průměrného počtu jimi ujetých kilometrů, jenž byl zjišťován na základě reprezentativního šetření prováděného orgány Veřejné bezpečnosti ve všech okresech republiky. *V podstatě tedy nová daň z motorových vozidel představuje jejich přímé zdanění podle předpokládané spotřeby benzínu tak, aby úspora dosažená při této spotřebě z cenové úpravy benzínu byla kompenzována.*

Ze zásady, že při zdaňování nepřihlíží se k míře faktického používání vozidla, činí zákonná úprava výjimku jen u vozidel používaných k výkonu činnosti organizací nebo k výdělečným účelům u soukromých držitelů. U těchto vozidel, která se využívají ve větším rozsahu, se daň zvyšuje až na pětinasobek základních sazeb, a to s přihlédnutím ke skutečnému počtu jimi ujetých kilometrů. Podle směrnic ministerstva financí pro vyřizování žádostí o osvobození a úlevy u daně z motorových vozidel může pak finanční odbor ONV přiznat snížení daně s ohledem na nižší průměrný počet ročně ujetých kilometrů osobám invalidním se zhoršenou pohybovou schopností, kterážto výjimka se ovšem vztahuje jen na nepatrný okruh poplatníků.

2. Promítnutí nové koncepce daně do její právní úpravy

Nová koncepce daně odrazila se v zákoně jak v ustanoveních, která vymezují rozsah daňové povinnosti, tak i v ustanoveních určujících výši daně. Prováděcí vyhláška upravila pak zvláštní formu její správy, na níž se vedle finančních orgánů národních výborů podílejí i inspektoráty Státní pojišťovny.

Pokud jde o *objektivní daňovou povinnost*, podléhají jí v souladu s koncepcí daně silniční motorová vozidla s benzínovým spalovacím motorem, nikoliv vozidla s motorem dieselovým, u nichž pohonnou látkou je motorová nafta. Výjimkou z této obecné zásady nejsou dani vůbec podrobeny malé motocykly s obsahem válců do 50 ccm, naproti tomu osobní automobily podléhají dani, i když jsou poháněny dieselovým motorem. V prvním případě vychází se z omezeného rozsahu používání malých

motocyklů (většinou k jízdám do zaměstnání) a pro zjednodušení kompenzují se úspory vznikající jejich držitelům ze snížení cen benzínu jen zvýšeným pojistným o 24 Kčs ročně. Výjimka pro osobní automobily s dieselovým motorem byla pojata do vládního návrhu zákona teprve po připomínkovém řízení, v němž zejména ROH a některé národní výbory poukazovaly na nevhodnost zvýhodňování majitelů těchto vozidel, zpravidla luxusního charakteru, proti jiným držitelům aut. Z hlediska koncepcce daně nelze tuto výjimku ovšem zdůvodnit a nechceme-li v ní spatřovat formu přepychové daně, podtrhuje se jí jen paušální charakter zdanění samotné držby vozidla. Její význam není však podstatný, neboť se vztahuje na nepatrné procento z celkového počtu osobních vozů.

Subjektivní daňovou povinnost mají občané a organizace, jež jsou zapsaní v technickém průkazu motorového vozidla jako jeho držitelé. Daň nejsou povinny platit ze svých vozidel státní socialistické organizace, výrobní a spotřební družstva, dále JZD, jejich společné podniky a meliorační družstva, pokud jde o jejich vozidla užitková, dobrovolné společenské organizace včetně jejich podniků, jsou-li hospodářsky řízeny Národní frontou, a organizační složky čs. advokacie. U těchto organizací, jak bylo již výše uvedeno, se důsledky cenových úprav pohonných hmot řeší jinými formami než daní z motorových vozidel.

Občanům může být přiznáno osvobození nebo úleva na dani finančním odborem ONV na základě jejich žádosti, a to osobám invalidním s omezenou schopností pohybu, dále osobám vykonávajícím základní vojenskou službu a osobám, které odjíždějí na dobu delší jednoho roku do ciziny nebo nemohou z vážných důvodů po stejnou dobu svého vozidla používat. V prvním případě je daňová úleva motivována důvody sociálními (plní obdobnou funkci jako např. invalidům poskytované snížení daně ze mzdy pro jejich omezené pracovní a výdělkové možnosti), v ostatních případech odstraňuje tvrdosti, ke kterým by docházelo z trvání platební povinnosti při dlouhodobém nepoužívání vozidla. Uvedené úlevy, na jejichž přiznání není právního nároku, povolovaly se původně za podmínek blíže stanovených ve směrnících ministerstva financí publikovaných pod poř. č. 32/1964 Sb. směrnic pro NV. Po necelém půl roce platnosti byly tyto směrnice zrušeny a nahrazeny novými publikovanými pod poř. č. 1/1965, které však trpí přílišnou kazuistikou a komplikovaností, ztěžující jejich aplikaci u národních výborů a bránící jejich srozumitelnosti ze strany poplatníků. Vhodnější by patrně bylo zcela osvobodit motorová vozidla pro invalidy a jinak přiznat oprávnění, jehož význam bude ještě dále blíže zdůvodněn, odhlásit vozidlo, které nebude ve zdaňovacím období používáno. V jiných případech by bylo lze vystačit s obecnými zmírňovacími právy národních výborů podle vyhlášky č. 16/1962 Sb., o řízení ve věcech daní a poplatků.

Dani z motorových vozidel podléhají zásadně i *vozidla cizozemská*, ma-

jící trvalé stanoviště mimo území ČSSR, za podmínky vzájemnosti přiznává se jim však osvobození. Z vozidel ze států, jež čs. motorovým vozidlům obdobné osvobození neposkytují, platí se daň, přesáhne-li jejich pobyt v tuzemsku sedm dní, a to ve výši jedné dvanáctiny příslušné sazby platné pro naše vozidla za každý i započatý měsíc pobytu. Určitou mezerou v zákoně, pokud jde o zdaňování cizozemských motorových vozidel, jeví se být příliš úzké vymezení subjektu daňové povinnosti, kterým by tu měla být každá osoba, která fakticky vozidlo v tuzemsku používá, nejen osoba, jež je v technickém nebo obdobném průkazu vyžadovaném pro motorová vozidla v cizině zapsána jako jeho držitel. Cizozemský majitel vozidla nemusí vždy vozidla v tuzemsku používat sám a jeho faktický uživatel je pak vlastně právně nepostizitelný.

Vzhledem k platnému mezinárodnímu právu, zejména k Vídeňským úmluvám o diplomatických a konzulárních výsadách a imunitách, jsou od daně ze zákona osvobozena motorová vozidla diplomatických misí a konzulárních úřadů cizích států a na podkladě reciprocity i jejich členů, pokud nejsou čs. občany.

Sazby, stanovené s ohledem na předpokládanou výši úspor ze snížení cen benzínu, dosahovaných u držitelů jednotlivých kategorií motorových vozidel, jsou odstupňovány podle obsahu válců, a to u motocyklů a jiných motorových vozidel s motocyklovým pohonem od 150 do 400 Kčs, u automobilů od 700 do 1600 Kčs za rok. Pro osobní automobily vyrobené před 1. 1. 1952, jejichž horší jízdní vlastnosti a větší poruchovost zpravidla znemožňují ujet stejný počet kilometrů jako u vozidel novějších typů, byla stanovena maximální sazba 900 Kčs.⁸⁾ Omezené používání bylo rovněž důvodem pro snížení sazeb pro motocykly nižších kubatur při projednávání návrhu zákona v Národním shromáždění. Při platných sazbách předpokládá se, jak lze dovodit z výše cit. směrnic ministerstva financí poř. č. 1/1965 Sb. sm. pro NV, vyrovnání daně úsporou na ceně benzínu, ujede-li motocykl s obsahem válců do 160 ccm ročně 3200 km, do 180 ccm 3700 km a motocykl vyšší kubatury 4200 km, u automobilů činí tato hranice 5300 km.

Podle § 5 zákona č. 98/1964 Sb. daňová povinnost vzniká přidělením státní poznávací značky a trvá, pokud ji má vozidlo přiděleno. Pro trvání daňové povinnosti přitom není rozhodující, jestliže v důsledku změny v osobě držitele nebo změny stanoviště vozidla je vozidlu přidělena poznávací značka nová. Přidělení poznávací značky, bez níž nesmí být moto-

⁸⁾ Toto maximum platí nyní i pro motorová vozidla místních organizací Čs. svazu požární ochrany, jsou-li uzpůsobena pro účely požární ochrany, popř. pro výcvik nebo dopravu požárníků (výnos poř. č. 39 publikovaný ve Věstníku ministerstva financí č. 9, ročník 1965).

rové vozidlo k jízdě použito, je vhodnou právní skutečností, na níž lze vznik a zánik daňové povinnosti vázat. Z tohoto ustanovení lze rovněž vyvodit právní důsledky přiznání osvobození. V těchto případech nezaniká daňová povinnost, nýbrž poplatník je toliko zproštěn jedné z povinností, ze kterých daňová povinnost pozůstává, tj. povinnost platební, kdežto ostatní povinnosti, zejména povinnost ohlašovací, i nadále trvají. Formulace ustanovení však opomíjí, že ke vzniku a zániku daňové povinnosti může dojít někdy i změnou držitele vozidla, tj. v případech převodu vozidla, které již má poznávací značku přidělenou, z držitele dani nepodléhajícího na držitele dani podrobeného a naopak (např. při prodeji některých služebních vozů státních socialistických organizací občanům). V případech zániku daňové povinnosti touto formou bylo by rovněž spravedlivé přiznat dosavadnímu držiteli nárok na vrácení poměrné částky daně za zbytek zdaňovacího období, obdobně jako je tomu při zániku motorového vozidla.

Při vzniku daňové povinnosti platí se daň od prvního dne měsíce, v němž daňová povinnost vznikla, poměrnou částkou roční sazby a takto vypočtená daň je splatná při přidělení státní poznávací značky. V dalších letech stíhá daňová povinnost vždy toho, kdo je zapsán jako držitel motorového vozidla ke dni 1. ledna, příp. u automobilů 1. července, přičemž, pokud jde o splatnost, platí se daň na běžný kalendářní rok u motocyklů najednou k 1. březnu, u automobilů ve dvou stejných pololetních splátkách k 1. březnu a 1. září. Pro otázku, kdo je povinen platit daň, je tudíž rozhodný jiný den, než pro její splatnost. Tato úprava je spojena s určitou komplikací v případech, kdy dojde před splatností daně ke změně držitele vozidla. V těchto případech postupuje zákon tak, že splatnost předsouvá již k okamžiku zápisu změny držitele, povinnost platby ponechává však dosavadnímu držiteli, který nemá nárok na odpočet daně za zbytek období, na něž se daň platí. Osoby, na které bylo vozidlo převedeno po splatnosti daně, za nezaplacenou daň ručí. Stálo by za úvahu, zda by nebylo jednodušší stanovit splatnost daně k týmž dnům, které jsou rozhodující pro daňovou povinnost, kteréžto opatření by mohlo na základě zmocňovacích ustanovení zákona provést ministerstvo financí ve vlastní působnosti.

Zavedená forma řízení zakládá se na oddělení vlastní správy daně, kterou vykonávají finanční odbory ONV, od jejího inkasa a účtování, jež byly svěřeny orgánům Státní pojišťovny. Tato zvláštní forma, ojedinělá v naší daňové soustavě, byla motivována snahou po zjednodušení administrativy, které bylo spatřováno ve spojení platby daně s platbou pojistného za pojištění zákonné odpovědnosti za škody způsobené provozem motorových vozidel. Poplatníci platí daň bez vyměření jednou poštovní poukázkou spolu s pojistným na účet inspektorátu Státní pojišťovny v obvodu příslušného ONV, kde je motorové vozidlo přihlášeno v evidenci

dopravního inspektorátu Veřejné bezpečnosti. Inspektoráty Státní pojišťovny přijímají a zúčtovávají došlé platby, při opožděném placení vypočítávají penále (10 % roční sazby daně za každý i započatý měsíc prodlení), nezaplacené částky mají upomenout a po bezvýsledné upomínce předat finančnímu odboru ONV k vymáhání. Finanční odbory ONV přijímají povinná hlášení poplatníků o vzniku a zániku daňové povinnosti, změně držitele motorového vozidla a o ostatních změnách majících vliv na daňovou povinnost, rozhodují o žádostech poplatníků o poskytnutí daňových úlev (snížení daně, osvobození) nebo o vrácení daně, vyměřují zvýšení daně u vozidel, u nichž se přihlíží k počtu ujetých kilometrů, kontrolují včasnost a správnost placení daně, popřípadě vymáhají dlužné daně s příslušenstvím výkonem rozhodnutí.

Dosavadní zkušenosti získané ze správy daně však ukázaly, že uvedené rozdělení agendy je spojeno s řadou komplikací.⁹⁾ Některé práce nutno provádět duplicitně, zejména v souvislosti s evidencí poplatníků, která podléhá stálým změnám (nová vozidla, vyřazování starých, převody vlastnictví, změny stanoviště vozidla, výměna poznávacích značek, dočasné osvobození, změny ve výši daně při jejím snížení nebo zvýšení apod.). Finanční odbory zanášejí jednotlivé změny na základě hlášení poplatníků a oznámení dopravních inspektorátů Veřejné bezpečnosti do své evidence a zároveň do seznamu pro Státní pojišťovnu, která změny z těchto seznamů opět přenáší do evidence vlastní. Zdoluhavost tohoto postupu, případně nepřesnosti nebo neúplnost sdělovaných údajů způsobují nesrovnalosti, které se často objevují až při upomínání poplatníků Státní pojišťovnou. Poněvadž tato v meritorních otázkách týkajících se daňové povinnosti nemůže rozhodovat, musí vyčkávat rozhodnutí ONV nebo na něj poplatníky odkazovat. Agenda je tak spojena se stálou korespondencí mezi ONV a inspektorátem Státní pojišťovny a uvedené obtíže jsou ještě umocněny tam, kde inspektorát není v sídle ONV. Vznikající difference vyvolávají stížnosti a nespokojenost poplatníků, kteří v některých případech reagovali i výpovědí smluvního pojištění.

Vedle zmíněných obtíží administrativního rázu vznikají další, související se spojením dvou plateb, daně a pojistného, s odlišnou podstatou a funkcí. Toto spojení vyžádalo si především novelizaci vyhlášky o zákonném pojištění odpovědnosti za škody způsobené provozem motorových vozidel tak, aby placení pojistného bylo přizpůsobeno potřebám vybírání daně, což šlo na úkor dosavadní jeho jednoduchosti, jak je zřejmé ze srovnání dřívější vyhlášky č. 38/1957 Ú. l. s novou vyhláškou č. 197/1964 Sb.

⁹⁾ O problémech vznikajících z rozdělení agendy daně u inspektorátů SP viz podrobněji v článcích A. Bareše, V. Kabóka a K. Holečka publikovaných v č. 2, 4 a 5 Pojistného obzoru, ročník XIX/1965, proti tomu obhajobu zavedeného systému v článku vedoucího ředitele SP J. Procházky v č. 7–8 téhož ročníku časopisu.

Přítom vzhledem k odlišnému charakteru obou plateb je možnost přizpůsobení nutně omezena. Daň a pojistné se vztahují na různý okruh vozidel a různý okruh poplatníků, sazby daně a pojistného jsou stanoveny z jiných hledisek, takže např. pro určitou kategorii vozidel platí jedna sazba daně, ale pojistné v různé výši nebo naopak jedné výši pojistného odpovídá několik sazeb daně. V některých směrech je pak provedené přizpůsobení dosti problematické, je např. otázkou, zda je namístě, aby osvobození od daně přiznané ze sociálních důvodů se automaticky vztahovalo i na pojistné představující úplatu za pojistnou ochranu.

Systém správy daně tak jak byl zaveden vyhláškou č. 99/1964 Sb., ukázal se tudíž těžkopádným, spojeným s nadbytečnou administrativou i s obtížemi pro poplatníky. Jelikož tyto nedostatky vyplývají z rozdělení agendy na dva orgány (nehledě k nezbytné spolupráci orgánů Veřejné bezpečnosti), mohou být odstraněny pouze jejím soustředěním u jednoho orgánu. Tímto orgánem přitom nemůže být Státní pojišťovna, neboť správa daně je neslučitelná s jejím postavením a funkcemi, zejména při připravované její přeměně na podnikovou formu. Jediným řešením je tedy *sjednocení celé správy daně u finančních odborů NV* tak, jak je tomu u ostatních daňových plateb. Toto řešení je i v plném souladu se zákonem č. 98/1964 Sb., který správu daně svěřuje výlučně ONV (součinnost Státní pojišťovny není v žádném jeho ustanovení zakotvena), a odpovídalo by i předpokládanému převedení výnosu daně z motorových vozidel ve prospěch rozpočtů národních výborů.

Hodnotíme-li právní úpravu nové daně z motorových vozidel z hlediska její koncepce, nelze na závěr nepoukázat na určitý rozpor, který se jeví mezi touto koncepcí a jejím právním vyjádřením. Při koncepci daně jako kompenzace úspor dosahovaných v důsledku cenových úprav pohonných hmot mělo by být předmětem zdanění *užívání* vozidla, a to s ohledem na jeho rozsah daný množstvím spotřebovaných pohonných hmot, zatímco tímto objektem ve skutečnosti je *držba* vozidla, přičemž výše daně se řídí určitým jeho technickým znakem (obsahem válců). Tento rozpor nese s sebou důsledky projevující se v určité nerovnoměrnosti zdanění ve vztahu k jednotlivým poplatníkům. Zvýhodnění jsou ti poplatníci, kteří ve zdaňovacím období ujedou vyšší počet kilometrů, než činí předpokládaný průměr, jelikož ti si nejen vyrovnávají daň sníženou cenou benzínu, ale dosahují i faktické úspory. Naproti tomu v nevýhodě jsou ti, kteří nepoužívají nebo i nemohou používat svého vozidla v předpokládaném rozsahu, neboť nepoužívání vozidla není pro daňovou povinnost rozhodující. Tento důsledek vystupuje nepříznivě zejména v souvislosti s okolnostmi, na něž poukazovali někteří poslanci již při projednávání návrhu zákona v Národním shromáždění, a jimiž jsou neuspokojivý stav opravárenských služeb a nedostatek některých náhradních dílů, pro něž

vyřazení vozidla z provozu může trvat i delší dobu, aniž by na to majitel vozu mohl mít nějaký vliv.

Bez citelnějších zásahů do konstrukce daně dalo by se uvedenému důsledku čelit tím, že by přidělení státní poznávací značky, jímž daňová povinnost vzniká, zároveň zakládalo právní domněnku používání vozidla, avšak bylo připuštěno obecné *oprávnění odhlásit vozidlo*, které v určitém zdaňovacím období nebude používáno, včetně případů jeho nepojízdnosti v důsledku delší dobu trvajících oprav. Odhlášení by mělo právní následek zproštění platební povinnosti za podmínky uložení technického průkazu motorového vozidla a osvědčení o tomto průkazu po příslušnou dobu u finančního odboru ONV. Přiznání tohoto oprávnění by současně umožnilo, jak bylo již výše naznačeno, odstranit dosavadní komplikovaný systém povolování daňových osvobození a úlev podle směrnic ministerstva financí poř. č. 1/1965 Sb. sm. pro NV.

Stále rostoucí počet domácích vozidel, jakož i rozvíjející se mezinárodní turistický ruch vyžadují rozhodných opatření k vytvoření příznivějších podmínek pro provoz motorových vozidel. Jedná se o zdokonalení služeb pro motoristy (opravárenských, autoservisních, čerpacích stanic), zajištění potřebného množství a sortimentu náhradních dílů a především ovšem o zlepšení stavu silničních komunikací.

Naléhavá potřeba zlepšení silniční sítě vyvolala v poslední době též úvahy o účelnosti *znovuzřízení silničního fondu* a možných jeho příjmových zdrojích. Širokou problematikou s tím související nelze se v rámci tohoto článku podrobněji zabývat, ve vztahu k dani z motorových vozidel třeba jen konstatovat, že nynější koncepce této daně ztěžuje její využití ve prospěch uvažovaného fondu. Povaha silničního fondu vyžaduje si daň koncipovanou účelově v souvislosti se silničními náklady, čemuž naše daň sledující při svém zavedení jiné cíle nemůže odpovídat. Jde tu zejména o to, že daň postihuje většinou jen motorová vozidla ve vlastnictví občanů, zatímco rozhodující část vozidel a přitom právě těch, jejichž nároky na silnice jsou největší, je z daňové povinnosti vyloučena. Případné vytvoření silničního fondu vyvolalo by proto zřejmě potřebu buď *přestavby nynější daně z motorových vozidel* ve směru jejího rozšíření i na ostatní vozidla při současné úpravě daňového základu a výše sazeb s ohledem na míru používání a opotřebení silnic nebo *zavedení zvláštního silničního poplatku* především pro vozidla dani z motorových vozidel nepodléhající.

К проблеме обложения налогом владельцев автомототранспорта и его правовое регулирование в ЧССР

РЕЗЮМЕ

Эта статья посвящается в связи с введением налога на автотранспорт в Чехословакии анализу в более широком разрезе правового регулирования этого вопроса, осуществленного законом № 98/1964 СЗ. Автор исходит при этом из концепций обложения налогом в разных странах владельцев этих транспортных средств, а также рассматривает вопрос о развитии обложения налогом в буржуазной чехословацкой республике.

В первой части статьи анализируется характер, цели и формы обложения налогом владельцев автотранспорта. Налог на автотранспорт (или более широкий налог на транспортные средства) введен в настоящее время в большинстве развитых промышленных стран. Однако причины введения этих налогов не были во всех странах одинаковые и подверглись определенному развитию, результатом чего являются некоторые различия в применяемых формах обложения налогом. Согласно наиболее старым концепциям, которые собственность на автотранспорт считали свидетельством особого имущественного положения владельца, допускающего обложения налогом, налог на автотранспорт имеет характер налога на предметы роскоши. Широкое применение нашла также концепция сборов, на основе которой введение налога связывается с расходами по эксплуатации дорог. Владельцы автотранспорта облагаются налогом, учитывая, что они, пользуясь дорогами, имеют особую выгоду и учитывая ущерб, наносимый ими дорогам; причем налог взимается или прямо с транспортного средства на основе определенных технических признаков (мощности двигателя, объема цилиндров, веса машины, грузоподъемности, числа мест для сидения) или косвенно в соответствии с расходом горючего (так называемый бензиновый налог), или применяется комбинация обеих форм. В связи с внедрением налогов, как орудия государственной интервенционной политики, появляется транспортно-политическая концепция обложения налогом, согласно которой налог с автотранспорта должен выступать как регулятор в транспортной системе государства, в особенности для выравнивания конкуренции между автомобильным и железнодорожным транспортом. К этому требованию приспосабливается либо система налога, в частности регулированием размеров ставки налога, либо помимо самого налога с автомашин взимаются еще разные транспортные налоги, распространяющиеся на перевозку грузов и пассажиров.

В другой части статьи освещается развитие обложения транспортным налогом в Чехословакии в период довоенной буржуазной республики, а потом народно-демократической республики после 1945 г. В период буржуазной республики обложение налогом прошло в своем развитии четыре этапа. На первом этапе (1920—1927 гг.) появляются начальные формы обложения налогом, преследующие, прежде всего, фискальные цели, тогда как в дальнейших трех этапах (1927—1932, 1933—1935 и с 1935 г.) внедряются и другие концепции обложения транспортным налогом: платежная и транспортно-политическая. На последнем этапе, начиная с 1935 г., этот процесс завершился комбинацией прямой и косвенной системы обложения транспортным налогом. Прямое обложение транспортным налогом представляло собой взимание налога с автотранспорта, косвенное обложение — с горючего. Эти платежи имели полностью или в большинстве случаев целевое назначение и служили средством для дотации дорожного фонда. Перевозка пассажиров кроме того облагалась налогом с провозной платы, который, имея целью уравнивание обложения налогом автомобильного и железнодорожного транспорта, преследовал и особые транспортно-политические цели, к выполнению которых были направлены и некоторые положения налога на автотранспорт. После образования народно-демократического государства в 1946 году взимание этих налогов было прекращено, так что обложение налогом владельцев автотранспорта в ЧССР было осуществлено только в 1964 г.

В третьей части статьи рассматривается новая концепция налога на автотранспорт, введенного в 1964 г. и принципы его правового регулирования. Закон № 98/1964 СЗ исходит из совершенно новой концепции налога, который конструируется как компенсация изменений цен на горючее. Необходимость этих изменений была вызвана нежелательным процессом в структуре автотранспорта и потреблении горючего, так как до сих пор существо-

вавшие цены на бензин, которые были почти в два раза более высокими, чем цена нефти, привели к одностороннему использованию двигателей, работающих на нефти. Для устранения возрастающей диспропорции были в 1964 г. существенно понижены цены на бензин (почти на половину) и одновременно в незначительной мере повысились цены на нефть. Последствия этого изменения цен — с одной стороны, сэкономленные средства владельцев транспортных средств, работающих на бензине, и, с другой стороны, снижение доходов государственного бюджета в части налога с оборота, были компенсированы у социалистических организаций в рамках существующих финансово-бюджетных отношений, а у граждан и частных организаций — введением налога на автотранспорт. Обложению этим налогом, в соответствии с его концепцией, подлежат в принципе только транспортные средства с двигателем, работающим на бензине, поскольку их владельцами являются физические или частные юридические лица или же некоторые негосударственные социалистические организации. Ставки налога, размер которых был определен с учетом предполагаемого среднего потребления бензина у отдельных категорий транспортных средств, дифференцированы в соответствии с объемом цилиндров (у мотоциклов с 150 до 400 крон, а у автомашин — с 700 до 1600 крон). Налогу вообще не подлежат мотоциклы, имеющие двигатель с объемом цилиндров до 50 см³. У легковых автомобилей, которые были выпущены до 1 января 1952 г. наиболее высокая ставка 900 крон. Операции по взиманию транспортного налога разделены между финансовыми органами районных национальных комитетов и инспекциями органов государственного страхования. На органы государственного страхования возложен расчет и прием налога в связи с тем, что налог оплачивается вместе со страховой суммой за законную ответственность за ущерб, причиненный в процессе пользования автотранспортом. В заключение статьи отмечаются некоторые недостатки правового регулирования этого налога, в частности, противоречие между его концепцией и объектом (должно им быть пользование, а не владение транспортным средством), обращается внимание на затруднения, возникающие вследствие разделения взимания налога между двумя органами (весь процесс взимания налога было бы желательно объединить у национальных комитетов), на излишнюю сложность системы разрешения налоговых льгот, освобождения от налога и т. п.

MILOŠ BOROVICKÁ

Zur Problematik der rechtlichen Regelung der Automobilsteuer in der ČSSR

ZUSAMMENFASSUNG

Im Zusammenhang mit der Einführung der Automobilsteuer in der Tschechoslowakei befasst sich der Artikel in verschiedenen Richtungen mit der Analyse ihrer rechtlichen Regelung, laut Gesetz Nr. 98/1964 der Gesetzsammlung und geht dabei aus den in verschiedenen Staaten angewendeten Konzeptionen der Besteuerung von Kraftwagen, sowie aus der Entwicklung der früheren Besteuerung in der bürgerlichen Tschechoslowakischen Republik hervor.

Der erste Teil des Artikels behandelt das Wesen, den Zweck und die Formen dieser Steuer. Die Automobilsteuer (gegebenen Falles eine breitere Steuer die alle Verkehrsmittel betrifft) wurde in den meisten industriell entwickelten Staaten eingeführt, die Motive die zu ihrer Einführung führten waren aber nicht in allen Staaten die gleichen und machten eine gewisse Entwicklung durch, was einige Unterschiede in den Formen der Steuer zur Folge hatte. Nach der ältesten Auffassung, welche das Eigentum zu einem Kraftwagen für ein Symptom einer besonderen Zahlungsfähigkeit des Eigentümers hält, hat die Steuer den Charakter einer Luxussteuer. Eine breite Anwendung fand auch die s. g. Gebührenkonzeption, nach welcher die Steuer mit den Strassenbaukosten in Verbindung gebracht wird. Die Eigentümer der Kraftwagen werden in Hinsicht auf den durch die Strassenbenutzung gewonnen, besonderen individuellen Vorteil und den Schaden, den sie dadurch verursachen, entweder direkt nach bestimmten technischen Kennzeichen des Wagens als solchen (Motorenleistung, Zylinderinhalt, Wagengewicht, Tragkraft, Sitz-

zahl), oder indirekt nach dem Kraftstoffverbrauch (s. g. Benzinsteuern) besteuert, gegebenenfalls wird eine Kombination beider Formen benutzt. Im Zusammenhang mit der Durchsetzung der Steuerfunktion als Instrument der staatlichen Interventionspolitik erscheint die verkehrspolitische Konzeption der Besteuerung, laut welcher die Automobilsteuer als regulierender Faktor im Verkehrssystem des Staates, besonders in der Richtung eines Konkurrenzgleiches zwischen dem Kraftfahrzeugverkehr und der Eisenbahn wirken soll. Dieser Forderung wird entweder die Konstruktion der Steuer, besonders durch die Regelung der Tariffhöhe angepasst, oder die Kraftfahrzeuge werden noch, neben der eigentlichen Automobilsteuer, mit verschiedenen Verkehrssteuern belegt, die den durch diese betriebenen Lasten- und Personentransport betreffen.

Der zweite Teil des Artikels behandelt die Entwicklung der Besteuerung der Kraftwagen in der Tschechoslowakei, die während der Existenz der bürgerlichen Republik vier Hauptetappen durchmachte. Für die erste Etappe (1920–1927) sind die Anfangsformen der Besteuerung charakteristisch, die vor allem fiskale Ziele verfolgen, unterdessen sich in den weiteren drei Etappen (1927–1932, 1933–1935, und vom Jahre 1935 an) auch weitere Besteuerungskonzeptionen, die Gebühren und verkehrspolitische Konzeption, durchsetzen. In der Endphase nach dem Jahre 1935 ging die Entwicklung, gleich wie in einer ganzen Reihe anderer bürgerlicher Staaten, in der Richtung zu einer Kombination des direkten und indirekten Steuersystems. Die direkte Besteuerung wurde durch eine Kraftfahrzeugsteuer, die indirekte dann besonders durch eine die Mineralöle betreffende Verbrauchssteuer eingeführt. Diese Abgaben hatten ganz oder überwiegend einen Zweckcharakter und dienten als Dotation des s. g. Strassenfondes. Die kumulative Personenbeförderung wurde ausserdem noch mit einer Fahrpreissteuer belastet, die einen Ausgleich der Besteuerung des Automobil- und Eisenbahnverkehrs bezweckte, und besondere verkehrspolitische Ziele verfolgte, zu denen auch einige Bestimmungen der Kraftwagensteuer gehörten. Nach der Bildung des volkdemokratischen Staates wurden im Jahre 1946 diese Steuern beseitigt. Vom 1. Juli 1964 an wurde eine neue Besteuerung der Kraftwagen eingeführt.

Der dritte Teil des Artikels analysiert das Gesetz Nr. 98/1964, das aus einer ganz neuen Konzeption der Automobilsteuer hervorgeht, die als Kompensation der Preisveränderungen des Kraftstoffes konstruiert ist. Die Unvermeidlichkeit dieser Änderungen wurde durch die ungesunde Entwicklung in der Zusammensetzung der Kraftfahrwagen und dem Kraftstoffverbrauch hervorgerufen, denn die bisherigen ungefähr zweifach höheren Benzinpreise gegenüber den Preisen des Erdöls führten zu einer einseitigen Benützung von Naphthamotoren. Zur Beseitigung der anwachsenden Disproportionen wurden zum 1. 7. 1964 die Benzinpreise fast um die Hälfte herabgesetzt und gleichzeitig die Preise für Motorenaphtha geringfügig erhöht. Die Folgerungen dieser Preismassnahmen – auf einer Seite die Ersparnisse der Besitzer der Kraftwagen mit Benzinantrieb, auf der anderen Seite eine Verringerung der Staatseinkünfte – wurden bei sozialistischen Organisationen im Rahmen der existierenden finanziellen Beziehungen zum Staatsetat, bei den physischen Personen und privaten Organisationen dann durch die Einführung einer Automobilsteuer kompensiert. Im Einklang mit der angeführten Steuerkonzeption unterliegen ihr grundsätzlich nur Wagen mit Benzinantrieb, soweit ihre Besitzer physische oder private juristische Personen sind. Der Steuer unterliegen in einigen wenigen Fällen auch nichtstaatliche sozialistische Organisationen. Die Steuersätze, deren Höhe in Hinsicht auf den im Durchschnitt angenommenen Benzinverbrauch der einzelnen Fahrzeugkategorien festgesetzt wurde, betragen nach dem Zylinderinhalt bei Motorrädern 150,— Kčs bis 400,— Kčs und bei Automobilen 700,— Kčs bis 1600,— Kčs jährlich. Der Steuer unterliegen nicht Motorräder bis zu einem Zylinderinhalt von 50 ccm, und bei Personenkraftwagen, die vor dem 1. 1. 1952 erzeugt wurden, beträgt der höchste Steuersatz Kčs 900,— jährlich. Die Ausführung der Steuerverwaltung wurden zwischen die Finanzorgane der Bezirksvolksausschüsse und die Inspektorate der Staatsversicherungsanstalt verteilt. Die Organe der Staats-

versicherungsanstalt wurden deshalb mit dem Inkasso und der Verrechnung der Steuer beauftragt, weil sie gemeinsam mit der Versicherungsprämie der gesetzlichen Haftpflichtversicherung für den durch den Betrieb eines Kraftfahrwagens verursachten Schaden gezahlt wird.

In der Schlussfolgerung des Artikels befasst sich der Autor mit den Mängeln der rechtlichen Regelung der Steuer, besonders mit dem Widerspruch zwischen ihrer Konzeption und dem Objekt (es sollte die Benützung und nicht der Besitz des Wagens sein), weiter mit den Schwierigkeiten, die durch die Verteilung der Steuerverwaltung auf zwei Organe entstehen (die ganze Steuerverwaltung sollte bei den Volkssausschüssen vereinigt werden), mit der grossen Kompliziertheit des Genehmigungssystem von Steuerbefreiungen und Erleichterungen und anderem.