

Z ustanovení § 4, odst. 3. čl. ústavní listiny, že příslušník cizího státu nemůže být zároveň příslušníkem Československé republiky, se vyzovuje (nál. nejv. spr. soudu Boh. adm. 6264), že čl. státní občanství může být uděleno jen osobám, které buď nemají vůbec žádného státního občanství nebo které dle předpisů dosavadního domovského státu svoje státní občanství nabytím čl. státního občanství pozбудou nebo které předloží formální průkaz o tom, že z dosavadního státního svazku byly propuštěny. Kde je tohoto průkazu potřeba, se čl. státní občanství předem jen zajistí a udělí se teprve po předložení zmíněného průkazu. Zajištění státního občanství i když bylo učiněno pod podmínkou, že bude předložen průkaz o propuštění z dosavadního státního svazku, nemá však právního významu a nezakládá právního nároku pro cizince na konstitutivní akt udělení státního občanství a úřad je nejen oprávněn ale i povinen, aby při propůjčení státního občanství znovu zkoumal a uvažoval všechny okolnosti pro jeho výrok směrodatné (nál. Boh. adm. 5244, 5542).

Při udělení státního občanství sleduje manžela manželka, pokud manželství není rozvedeno, rozloučeno nebo prohlášeno za neplatné; nezletilé děti manželské sledují otce a nemanželské matku, i když nebyly do naturalizačního dekretu pojaty. V zemi České a Moravskoslezské může však úřad i nezletilé děti z tohoto účinku vyloučiti (nál. Boh. adm. 8099).

Ženě, jejíž manželství nebylo rozvedeno, rozloučeno, nebo prohlášeno za neplatné, nelze udělit samostatně státní občanství (nál. Boh. adm. 2599). Nezletilým dětem lze samostatně udělit státní občanství, ovšem, pokud jsou v otcovské moci, dá-li k tomu svolení otec, resp. poručenský soud, který dává souhlas i s naturalisací nezletilců nemajících otce.

Za udělení státního občanství předepisuje se dávk a za úřední úkon podle zákona ze dne 3. dubna 1925, č. 53 Sb. z. a n. ve znění zákona ze dne 16. prosince 1926, č. 253 Sb. z. a n., zákona ze dne 21. prosince 1935, č. 247 Sb. z. a n. a vládního nařízení ze dne 27. prosince 1935, č. 248 Sb. z. a n.

Dávka se vyměří v mezích od 50 do 50.000 Kč, při čemž se má přihlížeti k majetkovým a výdělkovým poměrům žadatele a k prospěchu, který má žadatel z udělení státního občanství. Při tom platí zvláštní předpis, že vyřízení naturalizační žádosti se může zdržeti, dokud dávka není zaplácena.

Vedle toho se vyměřuje za osvědčení o státním občanství dávka od 10 do 500 Kč, za potvrzení o tom, že strana podala žádost o udělení státního občanství, dávka od 10 do 100 Kč, za povolení prodloužení lhůty k předložení průkazu o propuštění z dosavadního státního svazku dávka od 20 Kč do 500 Kč.

*Josef Leipert:*

### ZMĚNA BERNÍHO ROKU V OBORU PŘÍMÝCH DANÍ.

Vedle celé řady materiálních a formálních změn provedla novela zákona o přímých daních č. 226/36 Sb. z. a n. podstatný zásah do dosavadního systému v otázce, které období jest rozhodným pro vyměřování daní.

Dosud platný zákon vycházel u všech přímých daní ze zásady, že základem pro vyměření daně na určitý berní rok jest důchod, výtěžek nebo

požitek docílený v témž berním roce. Přirozeně mohly za tohoto stavu přímé daně býti vyměřovány — s výjimkou nečetných případů, kde daňová povinnost zanikla před koncem berního roku — vždy až po uplynutí berního roku, až byl znám důchod, výtěžek nebo požitek v berním roce dosažený. Nebylo tedy možno v roce, v němž poplatníkům daňový základ vznikal, oznámiti poplatníkovi výši jeho daňové povinnosti. Jedině u daní vybíraných srážkou, (důchodové srážené ze služebních požitků, rentové srážkové a z tantiem) mohl poplatník již v roce, v němž dani podrobené požitky pobíral, splniti svou daňovou povinnost ohledně téhož roku a byl — u daně důchodové ovšem jen za určitých podmínek — koncem roku s finanční správou co do těchto požitků vyrovnán. Aby též u ostatních (k přímému placení předepisovaných) daní mohl poplatník aspoň z části již v době vzniku svých příjmů daň z těchto příjmů odváděti, stanovil zákon povinnost platiti daně již v berním roce podle posledního daňového předpisu (t. zv. à conto platby) na úhradu daně, která bude v následujícím roce na berní rok vyměřena. Teprve po doručení platebního rozkazu, což se stalo až po uplynutí berního roku, mohlo býti provedeno vyúčtování à conto plateb. Odvádění a účtování à conto plateb působilo však značné potíže poplatníkům i berním úřadům, neboť zavinilo značnou komplikovanost účetních, vybíracích a vymáhacích ustanovení, po příliš dlouhou dobu (zpravidla půldruhého roku) ponechávalo poplatníka v nejistotě o definitivní výši jeho daňových předpisů, na něž však již splátky odváděl, a nepřipouštělo, aby poplatník byl koncem berního roku s finanční správou vyrovnán.

Právě tyto obtíže zavdaly podnět k snahám zavésti takový systém, aby mohl býti platební rozkaz na berní rok doručen již v témž berním roce.

Naskytla se tu možnost vrátiti se opět ke stavu platnému před daňovou reformou z roku 1927, t. j. vyměřovati daň na určitý rok sice z důchodu, výtěžku nebo požitku téhož roku, ale podle výše důchodu, výtěžku nebo požitku dosaženého v předchozím roce. Výsledek předchozího roku byl pouhým měřítkem, dle něhož se daň vyměřovala, předmětem daně byl však důchod běžného roku. To mělo za následek, že v berním roce, na který se daň vyměřovala, musel subjekt i objekt daně existovati, ba že bylo možno z určitého příjmu dosaženého v předchozím roce vyměřiti na berní rok daň jen, existoval-li 1. ledna berního roku pramen onoho příjmu. Neexistoval-li pramen příjmu již 1. ledna berního roku, nebylo možno onen příjem zdaniti, nýbrž přicházel pro zdanění v úvahu pouze příjem onoho pramene, který 1. ledna berního roku stával. Netrval-li příjem po celý předcházející rok, byl příjem v onom roce dosažený přepočten na celoroční a v této výši na berní rok zdaněn. Tento system — zakládající se na t. zv. pramenové theorii — nebyl pro své četné nedostatky (operoval fikcí, byl poplatníkům těžce pochopitelný a nevyhovoval zejména při vzniku a zániku daňové povinnosti) při nynější novelisaci zvolen, nýbrž bylo přikročeno k druhé možnosti, jak vyhověti shora uvedenému požadavku, t. j. k tomu, aby na každý berní rok byl zdaňován přímo důchod, výtěžek nebo požitek minulého roku. Příjmy minulého roku budou tvořiti předmět zdanění na berní rok. Bude zdaňován důchod, výtěžek nebo požitek, kterého bylo v kalendářním roce předcházejícím bernímu roku skutečně dosaženo, a nebude třeba přihlížeti k poměrům berního roku, k výši důchodu v něm docíleného, ba ani ne k tomu, zda v berním roce pramen příjmu ještě existuje. Týž důchod v kalendářním roce na př. 1937 sku-

tečně dosažený, který by byl podle dosavadního zákona zdaňován na berní rok 1937, bude základem pro vyměření daně na berní rok 1938, důchod dosažený v roce 1938 na berní rok 1939 atd.

Účtuje-li poplatník v obchodním období odchylném od kalendářního roku (t. j. od období trvajících od 1. ledna do 31. prosince), bude daň na berní rok vyměřena z výsledku toho obchodního období, které končí v kalendářním roce předcházejícím bernímu roku. Bude tedy poplatník, který účtuje vždy v období od 1. července do 30. června, zdaněn na př. na berní rok 1938 z výsledku obchodního období trvajících od 1. července 1936 do 30. června 1937.

Změny, které nastanou během berního roku, nemají na výši daně, která bude na berní rok vyměřena, žádného vlivu. Proto se okolnosti zakládající osvobození poplatníka od daně, které nastaly v běžném roce, projeví teprve na berní rok následující po roce, v němž nastaly. Kdyby tedy na př. státní úředník, mající pouze příjem ze služebního poměru, se stal 1. dubna 1938 přednostou politického úřadu I. stolice, což by vzhledem k nastavší ztrátě pasivního volebního práva do Národního shromáždění mělo podle § 2, č. 5 zák. o přímých daních za následek osvobození od daně důchodové co do služebních požitků, nezměnilo by se nic na dani důchodové vyměřené na berní rok 1938, ale poplatník by podléhal na berní rok 1939 dani pouze z požitků za dobu od 1. ledna do 31. března 1938 nabytých, kdežto služební požitky pobírané od 1. dubna do 31. prosince 1938 by byly již od daně osvobozeny.

Uvedená změna berního roku byla zavedena pro všechny přímé daně vyjma daň rentovou vybíranou srážkou a daň z tantiem. Z daní vybíraných srážkou jest to tedy jediná daň důchodová sražená ze služebních a funkčních požitků, u níž tato změna nastala. Kdežto totiž u daně rentové vybírané srážkou a u daně z tantiem nemůže dojít k vyměření daně, souvisí daň důchodová vybíraná srážkou tak úzce s daní důchodovou vyměřovanou, že musí pro ni platiti táž ustanovení jako o dani vyměřované. To znamená, že musí býti daň na berní rok (na př. 1938) sražená z téhož základu, z něhož by byla resp. bude na týž berní rok (1938) vyměřena, tedy ze služebních požitků v přímo předcházejícím roce (1937) vyplácených. Jen tak bude dosaženo toho, že daň na berní rok sražená bude odpovídati dani na týž berní rok vyměřené. Za tím účelem stanoví novela, že daň důchodová bude ze služebních a funkčních požitků podle § 30, § 36 a § 13, odst. 2. sražená v každém kalendářním roce na úhradu daně přímo následujícího berního roku. Bude tedy zaměstnavatel srážeti daň důchodovou zaměstnancům v roce 1937 na berní rok 1938, v roce 1938 na berní rok 1939 atd. Na výši srážek a na základu pro srážku daně se tímto ustanovením nic nezmění. Z téhož základu, v týchž obdobích a týmiž sazbami jako dosud bude plátce i nadále daň důchodovou srážeti, s tou jedinou změnou, že nikoliv — jako dosud — na běžný, nýbrž na následující berní rok. Dojde-li k vyměření daně na berní rok, bude daň v předchozím roce sražená odečtena od daně na berní rok vyměřené a podle toho, která z nich jest vyšší, bude buď vrácen přeplatek nebo bude vyměřena daň k přímému placení.

Zvlášť nutno se zmíniti o tom, jakým způsobem byla upravena při změně berního roku otázka vzniku a zániku daňové povinnosti.

Ze zásady, že daň na berní rok bude vyměřena z důchodu, výtěžku

nebo požitku v předchozím kalendářním roce dosaženého, plyne, že na berní rok, v němž daňová povinnost vznikla, nelze daň vyměřiti, neboť neměl-li v předchozím roce poplatník daňové povinnosti, není základu z něhož by se daň na berní rok vyměřila. Bude tedy takový poplatník zdaněn teprve na berní rok následující po roce, v němž daňová povinnost vznikla, a to z důchodu, výtěžku nebo požitku, skutečně dosaženého v roce vzniku daňové povinnosti.

Důsledně byla zmíněná zásada uplatněna též při zániku daňové povinnosti. Zanikne-li v určitém kalendářním roce daňová povinnost poplatníkovou, nutno důchod v roce zániku dosažený zdaniti ještě na následující berní rok přes to, že již 1. ledna berního roku subjekt daně neexistuje.

Způsob v y m ě ř e n í d a n ě podle nového systému vysvitne z tohoto příkladu :

Dne 1. července 1937 přistěhuje se na území našeho státu obchodník, který zde otevře obchod. Do konce roku 1937 docílí důchod 12.000 Kč, v roce 1938 . . . 25.000 Kč, v roce 1939 . . . 30.000 Kč a v roce 1940 do 30. září, kteréhožto dne se vystěhuje ze zdejšího území, 27.000 Kč.

Bude zdaněn :

na berní rok	1938	z	12.000	Kč,
»	»	»	1939	z 25.000 Kč,
»	»	»	1940	z 30.000 Kč,
»	»	»	1941	z 27.000 Kč.

Kdyby nebylo došlo ke změně berního roku, byl by zdaněn z týchž částek, ovšem nikoliv na berní léta 1938 až 1941, nýbrž na léta 1937 až 1940.

Z uvedeného jest zřejmo, že změnou berního roku nezmění se nic na celkové daňové povinnosti poplatníků. Nepřihlížíme-li k přechodným letům 1936 a 1937, bude poplatník v úhrnu zdaněn za platnosti nového zákona z téhož celkového základu, z něhož by byl zdaněn za platnosti dosavadního zákona o přímých daních.

Jedině p ř e c h o d z dosavadního k novému systému působí jisté potíže a měl by — kdyby nebylo níže uvedených přechodných ustanovení — za následek, že by osoby, jež zastihne tento přechod, byly více postiženy než by byly, kdyby ke změně berního roku nedošlo. Ježto změna berního roku platí počínajíc berním rokem 1937, bude základem pro vyměření daně na berní rok 1937 důchod, výtěžek nebo požitek docílený v roce 1936. Ježto však na berní rok 1936 platí ještě dosavadní systém, bude na berní rok 1936 daň vyměřena rovněž z důchodu, výtěžku nebo požitku docíleného v roce 1936. Bude tedy výsledek roku 1936 sloužiti za základ pro vyměření daně na dva berní roky t. j. na berní rok 1936 a 1937. Poplatníci podají do 14. února 1937 pouze přiznání za berní rok 1936, které bude základem pro vyměření daní na oba berní roky. Vyměřovací řízení bude provedeno jen ohledně roku 1936, ale daňový základ zjištěný pro berní rok 1936 bude ve stejné výši — až na výjimku níže uvedenou — zdaněn též na berní rok 1937. Platební rozkazy budou doručeny na každý z obou berních roků samostatně, možno však proti nim podati společné odvolání.

V důsledku zmíněného zdanění výsledku roku 1936 na dva berní roky mohlo by dojíti v některých případech k značným tvrdostem. Proto má novela č. 226/36 Sb. z. a n. v druhé části celou řadu zmírňujících ustanovení.

Především se stanoví pro poplatníky, jež zastihne rok 1936, výjimka ze shora zmíněných pravidel, že ke změnám v berním roce nastavším se nepřihlíží a že daň bude vyměřena ještě na berní rok následující po roce, v němž jejich daňová povinnost zanikla. Tato výjimka spočívá v tom, že uvedeným poplatníkům bude jednak z daně předepsané na berní rok, v němž jejich daňová povinnost zanikla, odepsáno tolik dvanáctin, kolik celých měsíců chybí ode dne zániku daňové povinnosti do konce roku, jednak že jim nebude předepsána daň na berní rok následující po roce zániku daňové povinnosti. Rozsah této úlevy osvětlí tento příklad:

Poplatníková daňová povinnost vznikla 1. ledna 1936 a zanikla 30. června 1940; na jeho důchod docílený v roce 1936 připadala daň 2.000 Kč, na důchod roku 1937 daň 2.400 Kč, na důchod roku 1938 daň 1.800 Kč, na důchod roku 1939 daň 2.200 Kč a na důchod roku 1940 daň 1.000 Kč.

Kdyby nebylo došlo ke změně berního roku, byla by mu podle dosavadního systému vyměřena daň

na berní rok 1936	2.000 Kč,
» » » 1937	2.400 Kč,
» » » 1938	1.800 Kč,
» » » 1939	2.200 Kč,
» » » 1940	1.000 Kč,
» » » 1941	—

úhrnem . . . 9.400 Kč.

Při změně berního roku měla by mu býti vyměřena daň

na berní rok 1936	2.000 Kč,
» » » 1937	2.000 Kč,
» » » 1938	2.400 Kč,
» » » 1939	1.800 Kč,
» » » 1940	2.200 Kč,
» » » 1941	1.000 Kč,

úhrnem . . . 11.400 Kč.

V důsledku změny berního roku dostal by tedy poplatník šest daňových předpisů místo pěti a zaplatil by o 2.000 Kč více, než kdyby ke změně berního roku nebylo došlo.

Podle zmíněného ustanovení bude však z daně na berní rok 1940 vyměřené odepsáno šest dvanáctin, t. j. 1.100 Kč, ježto 30. června 1940 daňová povinnost zanikla, a od předpisu daně na rok 1941 per 1.000 Kč bude upuštěno. Zaplatí tedy tento poplatník celkem za shora uvedená leta 9.300 Kč.

Tato úleva se vztahuje na všechny přímé daně vyjma zvláštní daň výdělkovou.

Zvláštní přechodné ustanovení platí pro zaměstnance u daně důchodové vybrané srážkou. Ježto — jak již uvedeno — se v roce 1936 sráží podle starého systému daň důchodová na rok 1936, kdežto v roce 1937 bude podle nového systému srážena na berní rok 1938, chybí srážka daně na berní rok 1937. Měla-li by se daň na berní rok 1937 uhraditi, bylo by nutno buď provést v roce 1936 ještě druhou srážku daně, nebo předepsati daň ze služebních požitků na berní rok 1937 k přímému placení. Ježto by tím byli zaměstnanci příliš zatíženi, stanoví článek 1, odst. 4 přechodných ustanovení, že při zdanění služebních (funkčních) požitků na rok 1937 bude daň důchodová podle § 13, odst. 2, § 30 a § 36

v roce 1936 sražená započtena nejen na úhradu daně na rok 1936, nýbrž i na úhradu daně na berní rok 1937. Nejvýše smí však daň v roce 1936 sražená býti na úhradu daně roku 1937 započtena částkou, kolik činí daň na berní rok 1937 bez přechodné přírážky připadající.

Příklad:

Zaměstnanci bude vyměřena na berní rok 1936 daň důchodová částkou 3.100 Kč (k dani důchodové za rok 1936 nebude přechodná přírážka — jak níže uvedeno — vybírána) a na berní rok 1937 daň rovněž částkou 3.100 Kč, avšak s přechodnou přírážkou 1:550 Kč.

Kdyby plátce v roce 1936 tomuto zaměstnanci srazil 3.000 Kč, bylo by k přímému placení na berní rok 1936 předepsati částku 100 Kč (3.100 Kč méně 3.000 Kč) a na berní rok 1937 na dani rovněž částku 100 Kč (opět 3.100 Kč méně 3.000 Kč) a přechodnou přírážku 1.550 Kč.

Kdyby však plátce srazil v roce 1936 témuž zaměstnanci 4.000 Kč, bylo by za rok 1936 vrátiti přeplatek 900 Kč (4.000 Kč méně 3.100 Kč), kdežto na berní rok 1937 by poplatník zaplatil pouze přechodnou přírážku 1.550 Kč. Na dani důchodové na berní rok 1937 by neresultoval ani doplatek k přímému placení, ani přeplatek, ježto na úhradu této daně lze zaúčtovat z částky 4.000 Kč v roce 1936 sražené pouze částku 3.100 Kč, t. j. tolik, kolik činí daň bez přechodné přírážky na berní rok 1937 vyměřená.

Ježto bude výsledek roku 1936 zdaněn jednak na berní rok 1936, jednak na berní rok 1937, tedy dvakrát, mohl by býti těžce postižen poplatník, jenž právě v roce 1936 dosáhl výjimečně a zcela přechodně v y š š í h o d ů d ů c h o d u, výtěžku nebo požitku, než jakého v dřívějších letech zpravidla docíloval. Takový případ by mohl nastati, když v důsledku zlepšení konjunktury dosáhl obchodník většího výtěžku, když poplatník bral doplatky služného, advokát obdržel zaplacený palmární pohledávky dřívějších let se týkající, poplatník vyhrál na los, docílil spekulativního zisku a pod. Proto stanoví čl. 1, odst. 5. přechodných ustanovení, že poplatníkům, jichž daňový základ v roce 1936 dosažený převyšuje o více než čtvrtinu průměr let 1933, 1934 a 1935, nebo nebyli-li zdaněni, p r ů m ě r j i c h důchodů, výtěžků a požitků těchto t ř í l e t, nebude na berní rok 1937 daň vyměřena ze základu v roce 1936 dosaženého, nýbrž z průměru let 1933, 1934 a 1935.

Kdyby tedy na př. poplatník daně důchodové byl zdaněn na rok 1933 z důchodu 24.000 Kč; na rok 1934 byl od daně osvobozen, ježto měl jen důchod 6.000 Kč, a na r. 1935 byl zdaněn z 18.000 Kč, činil by průměr let 1933 až 1935 třetinu ze 48.000 Kč, t. j. 16.000 Kč. Převyší-li důchod tímto poplatníkem v roce 1936 dosažený o více než 4.000 Kč (čtvrtina ze 16.000 Kč) průměr 16.000 Kč, tedy bude-li vyšší než 20.000 Kč, bude poplatník na rok 1936 zdaněn sice z tohoto důchodu v roce 1936 dosaženého, na berní rok 1937 však jen ze 16.000 Kč; nepřevyší-li v tomto případě důchod roku 1936 hranici 20.000 Kč, bude poplatníkovi na oba berní roky 1936 a 1937 daň vyměřena ze skutečného základu v roce 1936 dosaženého. Tato výhoda bude poskytnuta jen poplatníkům, kteří o ni požádají. Právě uvedené výjimečné ustanovení se nevztahuje na zvláštní daň výtěžkovou.

Konečně bude jako podstatná úleva pro přechodný rok nesporně pocítována též okolnost, že k dani důchodové na berní rok 1936 n e b u d e v y b í r á n a p ř e c h o d n á p ř i r á ž k a. Podle zákona č. 257/1935 Sb. z. a n. lze totiž přechodnou přírážku vybírat již jen k dani důchodové na rok 1935, kdežto část čtvrtá novely č. 226/1936 Sb. z. a n. zavádí vybírání přechodné přírážky teprve na berní rok 1937.