

Fiskální iluze a daňové kánony Adama Smithe

Ondřej Fasora¹

Abstrakt

Příspěvek je věnován problematice fiskální iluze, kdy po stručné genezi názorů na její existenci je zkoumáno, zda prvky fiskální (daňové) iluze jsou obsaženy již v daňových kánonech vymezených Adamem Smithem, které jsou i v současnosti považovány za výchozí parametry „dobrého“ daňového systému.

Klíčová slova

Adam Smith, daňový systém, daňové kánony, fiskální iluze

1 Úvod

Jean Baptiste Colbert, francouzský ministr financí, tvrdil, že umění zdanění spočívá v takovém škrubání husy, aby bylo získáno co největší množství peří s co nejmenším množstvím syčení. V soudobém pojmosloví to znamená, že je nutné minimalizovat „syčící“ chování poplatníka, který je podroben daňovému břemenu.

John Start Mill v revolučním roce 1848 publikoval knihu *Zásady politické ekonomie* s některými aplikacemi v sociální filosofii, kde v kapitole „Srovnání mezi přímým a nepřímým zdaněním“ poukazuje na nepopularitu přímých daní a tvrdí, že kdyby všechny daně byly přímé, pak by zdanění mohlo být mnohem lépe vnímané než se tomu tak děje v přítomnosti. Současně by tak byly více hlídány veřejné výdaje. V daňovém systému jsou však obsaženy i nepřímé daně, díky kterým daňový subjekt může systematicky podceňovat jimi způsobenou daňovou zátěž, neboť tyto daně jsou skryty v cenách zboží. John Ramsey McCulloch argumentuje obdobně, avšak také deklaruje, že jsou podceňovány (nevnímány) výdaje na činnost vlády (veřejného sektoru).

Amilcare Puviani, italský ekonom, si na počátku 20. století položil otázku: „*jestliže cílem vládnoucí skupiny je minimalizovat odpor plátců daní pro jakoukoliv úroveň vyžadovaného finančního výnosu, jak bude tato skupina organizovat fiskální systém*“ [Buchanan, 1998]. Odpověď na jeho otázku má formu obecné hypotézy. Vládnoucí skupina se pokouší vytvořit fiskální iluze, v jejichž důsledku si daňové subjekty myslí, že daně, které musí platit, jsou méně zatěžující, než je tomu tak ve skutečnosti. Současně jsou vytvářeny další iluze, díky kterým se hodnota poskytovaných veřejných statků zdá vyšší, než tomu je ve skutečnosti. Různé fiskální instituce (způsoby zdanění, organizace veřejných výdajů apod.) jsou pak organizovány a kombinovány tak, aby vytvářely tento soubor iluzí.

James Buchanan, který vzkřísil Puvianiho myšlenky, tvrdí, že i v plně demokratickém prostředí lze fiskální instituce (bez ohledu na důvody jejich počátečního ustanovení) analyzovat a systematizovat z hlediska jejich tendencí vytvářet fiskální iluze.

¹ Ing. Ondřej Fasora, Ekonomická fakulta Vysoké školy báňské – Technická univerzita Ostrava, Sokolská třída 33, 701 21 Ostrava. E-mail: ondrej.fasora@vsb.cz
Tento příspěvek vznikl v rámci řešení projektu podporovaného Grantovou agenturou České republiky č. 402/08/1234.

Anthony Downs, jenž v roce 1957 poukázal na existenci racionální ignorance, která se projevuje také tím, že politická moc má malou motivaci k nápravě fiskálních iluzí, neboť pro racionálně ignorantní voliče je nesnadné rozlišovat krátkodobé a dlouhodobé dopady jednotlivých politických opatření, a tak mají sklon hodnotit politiku podle stávající hospodářské situace. Z tohoto úhlu pohledu jsou pak nevhodnější taková opatření, z kterých mají voliči prospěch před volbami, avšak náklady (např. z dluhového financování) se dostaví s časovým zpožděním (až po volbách). Tato opatření pak umožňují politikům s velkou mírou pravděpodobnosti dosáhnout úspěchu na politickém trhu.

John Kenneth Galbraith argumentuje, že veřejné výdaje jsou na nižší úrovni než na úrovni optimální, avšak existence obecného povědomí o škodlivosti státních zásahů, které již stávající úroveň veřejných výdajů považuje za nadměrnou, nedovoluje zvýšit daně za účelem zvýšení veřejných výdajů na financování některých statků (školy, veřejná doprava, čistota měst apod.). Na druhou stranu si Galbraith uvědomuje, že výdaje na marketing a zejména reklamu jsou vyšší v soukromém než v sektoru veřejném a tedy stát nedostatečně propaguje jim poskytované statky.

Fiskální iluze je taktéž chápána jako systematické nepochopení klíčových fiskálních parametrů, které může významně narušit fiskální volbu voličů. Wallace E. Oates tak následně předkládá pět známých forem fiskálních iluzí:

1. složitost daňového systému,
2. nájemníková iluze (Renter Illusion),
3. důchodová elasticita veřejných příjmů,
4. iluze dluhu (Debt Illusion) a
5. efekt mucholapky (The Flypaper Effect).

D. C. Mueller se v roce 1989 shrnul jednotlivé náhledy na fiskální iluzi, a tvrdí, že pokud existuje snaha zvyšovat velikost vlády (veřejného sektoru), kterou nejsou daňové subjekty ochotny hradit dobrovolně, pak zákonodárce musí zvýšit daňové břemeno takovým způsobem, že si tyto subjekty neuvědomují, že platí vyšší daně. Může-li být daňové břemeno skryto tímto způsobem, občané mají iluzi, že vláda je menší než ve skutečnosti je, a ta může růst až nad úroveň preferovanou občany.

Psychologické základy fiskální iluze byli v díle Sanandai a Walance hledány v teorii tzv. mentálního účetnictví (Mental Accounting). Ve standardním účetnictví má každá měnová jednotka stejnou váhu, ať už jde o příjmy nebo výdaje a je zcela irelevantní z jakých zdrojů jsou příjmy získány či na jaké účely jdou výdaje. V mentálním účetnictví však každý člověk přiřazuje různým příjmům a výdajům různou váhu. Některé příjmy jsou chápány jako příjmy, které byly získány s velkým úsilím, jiné mají atribut „nalezených“ peněz. Tyto různé „druhy“ příjmů pak vyvolávají rozdílné chování na straně výdajů.

Další autoři jako Alegre a Garcia-Lopez-Casasnovas zkoumali souvislost mezi existencí fiskálních iluzí a růstem veřejných výdajů, a dospěli ke třem strategiím, které umožňují manipulaci s občany resp. s tzv. voličem mediánem:

1) politická moc podporována byrokraty může prezentovat, že „daňová“ cena služeb poskytovaná veřejným sektorem, se zdá být nižší než tomu tak ve skutečnosti je,

2) politická moc může zjistit, že je žádoucí podporovat myšlenku u voliče mediána, jenž dosahuje průměrného příjmu, že díky dílčím rozhodnutím v oblasti daňové či výdajové může nastat nárůst jeho reálných příjmů a

3) politická moc a byrokrati se mohou pokusit o změnu preferencí voličů tak, aby byla zvýšena absolutní hodnota mezní míry substituce mezi veřejnými a soukromými statky.

P. Jones v roce 2006 poukázal na fakt, že fiskální iluze jsou asymetrické a to na příkladu, kdy výdajové programy týkající se tuzemska jsou schopné vytlačit mezinárodní

výdajové programy. Zatímco relativní výhody mezinárodních programů jsou podceňovány, jejich relativní náklady jsou považovány za nadměrné.

Z výše uvedeného také vyplývá, že fiskální iluze mohou mít jak vliv na příjmovou tak i výdajovou stranu veřejných rozpočtů. Fiskální iluze je považována za zdroj neefektivity veřejných financí, neboť způsobuje relativní podcenění daňové či dluhové ceny za veřejné statky, které ve výsledku implikují rozsáhlou úlohu státu v ekonomice.

Analýza fiskálních iluzí bude rozličná podle toho, zda bude zkoumáno chování jednotlivců podílejících se na vytváření iluze nebo chování jednotlivců, na nichž mají iluze působit. Dále je nutné rozlišovat oblasti, v kterých se fiskální iluze projevují. Z tohoto důvodu je možné rozlišovat fiskální iluze na:

- 1) „výdajové“ iluze, které se týkají vytváření iluzí na straně poskytování veřejných statků a obecně vynakládání veřejných výdajů,
- 2) „dluhová“ iluze, která vychází z tvrzení Davida Richarda, že platba jednorázové daně je z reálného pohledu adekvátní platbě určitých procent této sumy v rámci pravidelné roční daně, avšak jednotlivci podléhající tomuto typu iluze se chovají tak, jako kdyby tyto dvě situace (jednorázová platba versus zálohové platby) byly rozdílné. Vytvoření veřejného dluhu a následné nutné platby ročních daní na uhrazení tohoto dluhu nejsou jednotlivci v takové míře odmítány, jako kdyby byla uložena jednorázová daň ve výši veřejného dluhu snížená o úroky plynoucí z dluhového financování,
- 3) „daňové“ iluze, které budou rozpracovány dále v textu,
- 4) „fiskální“ iluze, která nastává v okamžiku, kdy působí alespoň dvě výše uvedené iluze – jako příklad lze uvést tzv. nájemníkovu iluzi, který má snahu maximálně využívat municipální veřejné výdaje a současně si myslí, že tyto výdaje jsou placeny z daně z nemovitosti, kterou platí jejich pronajímatel bytu – nájemník si tak jednak neuvědomuje existenci daňové incidence, což je druh „daňové iluze“ a současně i podléhá „výdajové“ iluzi, neboť má tendenci si myslet, že ony veřejné služby získává zdarma na účet pronajímatele. S „fiskální“ iluzí lze také spojit „reformní“ iluzi, která vzniká tehdy, když jedna strana veřejných rozpočtů je předmětem významnějších změn (reform) než strana druhá.

2 Daňové iluze

Iluze obsažené v ukládání daní se dle výše uvedeného má projevit tím způsobem, že daňový subjekt břemeno mu uložené existencí institutu zdanění vnímá tak, že si neuvědomuje reálnou výši tohoto břemene. Jak toho může tvůrce daňového systému docílit? Jistě tomu bude za pomoci rozhodnutí o jednotlivých druzích daní, o počtu daní, o složení daňového mixu a zejména utvářením jednotlivých komponentů dílčích daní (počet a rozsah osvobození, typ sazby daně, způsob placení daní apod.).

Nejnámější a také empiricky nejvíce testovanou formou daňové iluze je tzv. Millova hypotéza fiskální iluze, která poukazuje na fakt, že nepřímé daně (daně ze spotřeby) jsou pro daňové subjekty méně viditelné než je tomu u přímých daní. Dle této teze tak bude vláda podporovat existenci různých nepřímých daní na úkor daní z příjmů.

Další forma daňové iluze vzniká tak, že existují povinné platby uskutečněné daňovým subjektem, kdy tyto platby však nejsou nazývány daněmi. Jedná se zejména o různé druhy poplatků a pojištění. Příkladně v roce 1998 nastalo v České republice u daně dědické k úplnému osvobození nabytí majetku mezi příbuznými v řadě přímé a manžely, kdy toto osvobození bylo kompenzováno výrazně vyššími notářskými poplatky, než byla původní výše dědické daně. Rovněž tak regulační poplatek u lékaře představuje dodatečné zdanění pacientů.

V každém daňovém systému existují takové daně, které vážou daňovou povinnost na časové období nebo události, které se poplatníkovi jeví jako příznivé. Zde se projevuje vliv mentálního účetnictví. Daně založené na tomto principu patří zejména do skupiny daní majetkových, neboť poplatník daně dědické, darovací či z převodu nemovitostí, který nastanou situací (nabytí dědictví, daru či nastane prodej nemovitosti) získává majetkový prospěch se snáze smíří s dodatečně vzniklou daňovou povinností, jejíž důvody vzniku se v životě poplatníka vyskytují nahodile a nepravidelně, než kdyby zákonodárce odsouhlasil zvýšení sazby důchodové daně, která by se pravidelně projevovala, ceteris paribus, snížením nominální výše měsíční mzdy.

Neznalost daňové incidence jednotlivých daní či jejich dílčích změn může mít také vliv na poplatníka, který se domnívá, že danou daň buď celou nebo alespoň významnou část zaplatí „někdo“ jiný (typické pro důchodové daně z korporací).

Na příkladu dění i v České republice je možné zdokumentovat existenci daňových iluzí, které využívají posunů ve veřejném postoji ke společenským otázkám – otázka progresivity důchodových daní, existence „ekologických“ daní, zvyšování spotřebních daní ze škodlivých výrobků apod.

Empirické výsledky (např. [Gemmell, 2004]) poukazují, že si jednotlivci nejsou v mnoha případech vědomi zátěže, které jim daně způsobují. Pokud jsou na existenci daně upozorněni, pak mají tendenci nadhodnocovat rozsah vlastní daňové povinnosti.

3 Daňové kánony Adama Smithe

Každá moderní učebnice daňové teorie obsahuje daňové zásady, které představují základní požadavky kladené na daně. Již od dob Adama Smithe se na těchto požadavcích na dobrý daňový systém a na jednotlivé daně mnoho nezměnilo. Tyto požadavky jsou vyjádřeny v tzv. daňových kánech, které jsou akceptovány do dnešních dnů a soudobí autoři se spíše liší v míře jejich rozpracování (např. [Široký, 2008]).

Adam Smith, v části věnované daním ve své proslulé knize Pojednání o podstatě a původu bohatství národu (1776), uvádí čtyři zásady týkající se daní [Smith, 2001]:

- I. Rovnost - v každém státě by poddaní měli přispívat na výdaje na správu stavu tak, aby to co nejlépe odpovídalo jejich možnostem, tj. úměrně důchodu, kterého pod ochranou státu požívají. Současně pod touto zásadou zahrnuje fakt, že každá daň, která nakonec postihuje pouze jeden ze tří druhů důchodů (renta, zisk a mzda) a ostatní nechává nedotčeny, je nutně nerovná.
- II. Přesnost (určitost) – daň, kterou má daňový subjekt uhradit, by měla být stanovena přesně a nikoliv libovolně. Doba splatnosti, způsob placení a částka, kterou má platit, to všechno by mělo být daňovému subjektu a komukoliv jinému naprosto zřejmé. Adam Smith zde upozorňuje, že přesné stanovení daně, kterou má každý jednotlivec platit, je při zdaňování tak důležité, že ani velmi značná nerovnost není zdaleka tak velkým zlem jako sebemenší neurčitost.
- III. Pohodlnost platby – každá daň by se měla vybírat tehdy a takovým způsobem, kdy a jak se to poplatníkovi nejlépe hodí. Jako příklad uvádí, že daň z renty z domů by měla být splatná právě tehdy, kdy se toto nájemné obvykle platí, nebo-li v době, kdy existuje největší pravděpodobnost, že daň má být z čeho zaplácena.
- IV. Nízké náklady výběru daně – každá daň by měla být promyšlena a propracována tak, aby obyvatelé platili co nejméně nad to, kolik ona daň skutečně přinese do rozpočtu. Adam Smith poukazuje na čtyři způsoby, kdy není předcházející zásada naplněna. Za prvé: velký počet úředníků, jejichž platy spotřebují největší část výnosu daně, a kteří si mohou přivydělávat tím, že budou daňovým subjektům ukládat ještě jakousi

přirážku k dani. Za druhé: daň může bránit podnikání obyvatelstva a může obyvatelstvo odrazovat od toho, aby se věnovalo jistým druhům povolání, která by mohla zaměstnávat velmi mnoho lidí. Za třetí: exekuce a jiné tresty postihují ty, kteří se snaží dani uniknout, a pokud ve svém snažení nejsou úspěšní, přivádějí je často na mizinu a způsobují tak, že společnost pak již nemá z jejich kapitálu žádný prospěch. Za čtvrté: daňové subjekty, které jsou podrobeny častým návštěvám správců daně, mohou být vystaveny zbytečným nepříjemnostem, šikanování a křivdám; ačkoliv šikanování není výdajem v pravém slova smyslu, lze přece jen vyjádřit částkou, již by se z něho každý rád vyplatil.

Adam Smith uvádí, že tyto zásady „jsou očividně spravedlivé a užitečné, přihlédly k nim více nebo méně všechny národy. Každý stát se snažil podle svého nejlepšího uvážení o to, aby daně byly co nejrovnější, co nejurčitější, co nejpohodlnější pro poplatníky jak co do času placení, tak co do jeho způsobu, a co nejméně tíživé pro obyvatelstvo v poměru k příjmu, který vynášejí panovníkovi“ [Smith, 2001].

První daňový kánon „rovnost“ je v soudobé literatuře nazýván jako zásada či princip spravedlnosti. Poněvadž však pojmy rovnost či spravedlnost, ačkoliv oba jsou často mylně zaměňovány, patří spíše do oblastí normativních věd a tedy vynášení hodnotových soudů, které nelze empiricky potvrdit ani vyvrátit, neboť jsou věcí lidského vnitřního přesvědčení, pak ani Adam Smith v tomto daňovém kánonu nedává jednoznačnou odpověď, jak koncipovat daňový systém, aby daňové subjekty přispívaly v takovém množství, které odpovídají jejich možnostem, tj. úměrně důchodu, kterého pod ochranou státu požívají. V zásadě však daňová teorie rozlišuje dva odlišné přístupy ke zdaňování, a to zdaňování na základě principu prospěchu (užitku) nebo na principu berní způsobilosti nebo-li dle schopnosti daňové úhrady.

Druhý daňový kánon „přesnost (určitost)“ je v současnosti chápán jako požadavek na právní perfektnost daňového systému a politickou průhlednost daňového systému. Časté novelizace právních předpisů s cílem změnit základní parametry daně neumožňují dokonalé naplnění tohoto požadavku.

Třetí a čtvrtý daňový kánon „pohodlnost platby“ a „nízké náklady výběru daní“ jsou rozprostřeny mezi požadavkem na administrativní jednoduchost daňového systému a efektivnost daňového systému. Daňová teorie rozlišuje dva druhy daňových nákladů, a to administrativní náklady a nadměrné břemeno daně. Administrativní náklady na výběr daní lze členit na správní (např. výdaje na vybudování a fungování daňových úřadů) a vyvolané (tyto náklady vynakládá daňový subjekt při plnění svých daňových povinností – čas spotřebovaný na vyplňování daňových přiznání, platba za poskytnuté poradenské služby atd.). Poněvadž existence každé daně způsobuje distorze v cenách statků i výrobních faktorů, pak každá změna v daních ovlivňuje jednání daňových subjektů a dochází tak k důchodovým a substitučním efektům daně, které podporují vznik nežádoucích nákladů mrtvé váhy (nadměrného břemene).

4 Daňové kánony versus fiskální (daňové) iluze

Pokud daňové kánony mají zaručit daňový systém, který má mít atribut „spravedlivý“, „dobrý“ nebo „optimální“, pak předmětné zásady by neměly podněcovat tvorbu daňových iluzí. Kdyby tato hypotéza nebyla naplněna, pak je pravděpodobné, že takový daňový systém je „dobrý“ pro jednotlivce či skupiny, které rozhodují o použití daných příjmů, a kteří se tak mohou podílet na tvorbě fiskálních iluzí. Ze subjektivního pohledu daňového poplatníka či plátce se tento systém také může zdát být „dobrý“, avšak existence fiskálních iluzí není v ekonomice z objektivního pohledu žádoucí (viz výše).

První daňový kánon, který požaduje, aby daňový systém byl spravedlivý, neobsahuje v sobě žádnou viditelnou daňovou iluzi, zvláště proto, že nedává přesný návod, jak má být této spravedlnosti v praxi dosaženo. Nicméně, když dochází ke změnám na straně osobních důchodových daní, pak tyto změny bývají ze strany politiků podepřeny s odkazem na dosažení spravedlivého prvku u této daně. Příkladně existence důchodových daní s progresivními sazbami daně vytváří u málo početné skupiny vysoko příjmových poplatníků pesimistickou iluzi v podobě pocitu nadměrného daňového zatížení. Naopak na ostatní členy rodiny, a zejména u početné skupiny voličů - mediánů, podporuje pozitivní iluzi, že „bohatí“ a nikoliv tedy oni, odvedou na daních až téměř geometrickou řadou více. Oba efekty vyplývají z určité nevědomosti a to zaměňováním průměrných a mezních daňových sazeb, protože lidé mají tendenci spíše uvažovat v mezních sazbách. Obdobně byl požadavek na dosažení spravedlnosti ve zdanění použit i v České republice jako argument, při změnách platných od počátku kalendářního roku 2008, kdy byl systém progresivních sazeb daně nahrazen jednou lineární sazbou daně u daně z příjmů fyzických osob. Bylo zajímavé sledovat posun v obhajobě tohoto systému, kdy nejprve bylo poukazováno na nespravedlnost ve zdanění výše příjmové skupiny obyvatelstva, posléze byl od tohoto argumentu odstoupeno a započalo se tvrdit, že i v systému s lineární sazbou daně je zachována progresivita.

Druhý daňový zákon prezentující požadavek na právní perfektnost daňových zákonů je jistě logický, avšak nemůže ochránit daňový systém od existence daňových iluzí. V moderní době je zcela samozřejmé, že povinnost přiznávat a platit daně je stanovená formou právního předpisu, kde je exaktně stanoveno místo, doba i způsob výpočtu daňové povinnosti. Avšak množství různých osvobození a výjimek, které jsou sice v zákoně přesně stanovené, činí konkrétní právní předpis nepřehledným ve smyslu, že jednotlivec může podlehnout „dobrému pocitu“ (pozitivní iluzi), že díky existenci těchto úlev zaplatí na daních méně než jiný daňový subjekt. I kdyby daňové předpisy byly skutečně právně perfektní, pak dodržení této zásady neznamená, že daňový systém i dílčí daně jsou snáze pochopitelné pro poplatníky i plátce daně, a to jak z hlediska stanovení jejich daňové povinnosti tak třeba i konkrétní daňové incidence.

Pokud předcházející dva daňové kánony podporovaly existenci iluzí zprostředkovaně, pak poslední dva kánony jsou zdrojem daňových iluzí, neboť pohodlnost a minimální náklady daňového subjektu spojené s existencí daní jsou právě ty z příčin, které snadně umožňují zatemňovat reálnou výši zaplacených daní. Než byl do daňových systémů zaveden systém placení formou srážkových daní nebo zálohových daní, musel poplatník celou částku své roční daňové povinnosti deklarovat v daňovém přiznání a taktéž ji jednorázově uhradit. Je zřejmé, že v tomto případě se poplatníkovi daň jevila neúměrně vysoká a i rovněž systém povinnosti podávat každoročně daňové přiznání se zdálo nepohodlné. Zavedení srážkových daní a systému záloh je však zcela v souladu s předmětnými dvěma daňovými kánony, neboť tento způsob zdanění zajišťuje, že daň je placena v době, kdy jednotlivec má k dispozici zdroj úhrady (mzdu, úrok apod.), daňový subjekt není zatěžován s vyplňováním daňového přiznání ani dalšími úkony, které jsou spojeny s aktem přiznání a zejména samotným zaplacením daně. Tento systém, jistě výhodný pro poplatníky, neumožňuje jednotlivci, který tak nemá v držení částku, jíž zaplatí na dani, „pocítit“ reálné náklady veřejných statků způsobem srovnatelným se situací, když podstupuje skutečný akt platby správci daně.

5 Závěr

Je patrné, že při existenci rozdílných požadavků kladených na daňový systém se daňové principy vzájemně kombinují i prolínají, avšak také některé se mohou vylučovat. V daňové praxi tak musí být jeden z daňových principů považován za hlavní a ostatní jsou mu

podřízeny, neboť není možné dosáhnout optimální míry všech daňových principů současně. Princip minimalizace daňové iluze však v žádné publikaci popisující daňové zásady není vymezen, přičemž jak bylo v příspěvku poukázáno, dva ze čtyř daňových kánonů definovaných Adamem Smithem podporují existenci daňové iluze, další dva kánony mohou být použity jako prostředek k vytváření iluzorního prostředí. Znamená to tedy, že je nutné zejména první dva jmenované kánony (princip pohodlnosti a princip nízkých nákladů na výběr daní) zrušit či nějakým způsobem pozměnit? Odpověď na tuto otázku není jednoznačná, a spíše záporná, zvláště když se vyhneme radikálním a nereálným opatřením typu zrušení všech stávajících daní a jejich nahrazení daní z hlavy, která by problematiku daňové iluze zcela odstranila.

Podstata a konstrukce nepřímých daní je primárně založena na pohodlnosti poplatníka, neboť ten ji platí plátcí daně v okamžiku pro něj nejvýhodnějším, tedy v době nákupu. Minimalizace této pohodlnosti by jednoznačně znamenalo odstranění nepřímých daní z daňových soustav, což je situace v praxi nereálná a současně i z hlediska daňové teorie nesmyslná.

Jiná situace vzniká u přímých daní, poněvadž zde je reálné minimalizovat pohodlnost pro poplatníka. Problém však spočívá v tom, že existuje nepřímá úměra s požadavkem na nízké náklady výběru daně, neboť systém, který by příkladně odstranil srážkovou sazbu daně z kapitálových důchodů či roli zaměstnavatele jako plátce u důchodové daně ze mzdy, by vyžadoval nárůst nákladů jak na straně poplatníka tak i na straně správce daně, kterému by tak musel podrobit kontrolnímu mechanismu několikanásobně větší množství poplatníků, aby bylo zamezeno očekávaným daňovým únikům. Záleží pak na dané společnosti a bohužel zejména na primárních stvořitelích fiskálních iluzí, kterou ze čtyř daňových zásad se rozhodnou vyzdvihnout a kterou naopak potlačí. Zde však lze vyjádřit optimistickou myšlenku, že s růstem kvality i kvantity technologií v oblasti výpočetní techniky, je možné zavést například elektronický účet daňového poplatníka, který by tak kdykoliv mohl nahlédnout na stav vlastního daňového účtu. Následně by bylo již na jednotlivci, jak si tuto informaci vyhodnotí – tj. zda dostává odpovídající protihodnotu na straně veřejných statků nebo zda je vhodně nakládáno s jeho daňovými příjmy. Tento systém by tak mohl napomoci zvýšit zájem obyvatelstva o věci veřejné.

Je zřejmé, že absolutní odstranění iluzí nacházejících se v daňovém systému je úkol prakticky nemožný i nežádoucí. Přesto však lze činit úkony, které mohou napomoci existenci iluzorního daňového prostředí minimalizovat.

Literatura

- [1] BUCHANAN, J. M. *Veřejné finance v demokratickém systému*. 1. vyd. Praha : Computer Press, 1998. 324 s. ISBN 80-7226-116-9.
- [2] CONGLETON, R. D.: *Rational Ingorance, Rational Expectations, and Public Policy: A Discrete Informational Foundation for Fiscal Illusion*. Public Choice, Springer, č. 107, 2001, s. 35–64. Dostupné na: <http://ideas.repec.org/a/kap/pubcho/v107y2001i1p35-64.html>.
- [3] FASORA, O. *Fiskální iluze jako součást daňových systémů*. In: Hospodářská politika nových členských zemí EU – Sborník příspěvků z V. ročníku mezinárodní vědecké konference. Ostrava : VŠB – TU Ostrava, 1995, s. 77. ISBN 80-248-0943-5.

- [4] GEMMELL, N., MORRISSEY, O., PINAR, A.: *Tax Perceptions and Preferences Over Tax Structure in the United Kingdom*. The Economic Journal: The Royal Economic Society, Oxford, č. 114, 2004, s. 117–138. ISSN: 0013-0133. Dostupné na: <http://www3.interscience.wiley.com/journal/118750289/abstract>.
- [5] GREGOR, M. *Nová politická ekonomie*. 1. vyd. Praha : Karolinum, 2005. 315 s. ISBN 80-246-1066-3.
- [6] HOLMAN, R. aj. *Dějiny ekonomického myšlení*. 1. vyd. Praha : C. H. Beck, 1999. 544 s. ISBN 80-7179-238-1.
- [7] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 1. vyd. Praha : Eurolex Bohemia, 2000. 226 s. ISBN 80-902752-2-2.
- [8] MOURAO, P. R.: *Towards a Puviani's Fiscal Illusion Index*. In: Hacienda Pública Española, č. 187, sv. 4, Madrid, 2008, s. 49–86. Dostupné na: http://www.ief.es/Publicaciones/Revistas/Hacienda%20Publica/187_reis.pdf.
- [9] OATES, W. E.: *On the Nature and Measurement of Fiscal Illusion: A Survey*. In G. Brennan, et al. *Taxation and Fiscal Federalism: Essays in Honour of Russel Mathews*. Australian National University Press, Sydney, 1998, s. 65 – 82. ISBN 0080344011. Dostupné na: www.econ.umd.edu/research/papers/347/download/196.
- [10] ROTHBARD, M. N. *Ekonomie státních zásahů*. 1. vyd. Praha : Liberální institut, 2001. 463 s. ISBN 80-86389-10-3.
- [11] SANANDAJI, T. a WALLACE, B.: *Fiscal Illusion and Fiscal Obfuscation: An Empirical Study of Tax Perception in Sweden*. M. Sc. Thesis in Economics, Stockholm School of Economics, Stockholm, 2003. 40 s.
- [12] SINCLAIR, D. *Fiscal Illusion: How Big Government Makes Tax Look Small*. The Centre for Independent Studies (Australia), 2007. ISBN 9781864321968. Dostupné na: www.cis.org.au/policy_monographs/pm81.pdf.
- [13] SMITH, A. *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů*. Přepřac. vyd. Praha : Liberální institut, 2001. 986 s. ISBN 80-86389-15-4.
- [14] ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha : C.H.Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [15] THALER, R. H.: *Mental Accounting Matters*. Journal of Behavioral Decision Making, č. 12, 1999, s. 183 – 206. ISSN: 0894-3257.
- [16] TYRAN, J. R. a SAUSGRUBER, R.: *On fiscal illusion*. Forschungsgemeinschaft für Nationalökonomie an der Universität St. Gallen, 2000, 35 s. Dostupné na: <http://www.fgn.unisg.ch/public/public.htm>.

Summary

Fiscal illusion and tax canon defined by Adam Smith

This paper is focused on the issue of fiscal illusion, where after a brief views on the genesis of its existence it is investigated whether the elements of the fiscal (tax) illusions are already contained in tax canon defined by Adam Smith, which are also currently considered to be the fundamental parameters of "good" tax system.