

Mladá veda

Young Science

Špeciálne vydanie

Mladá veda

Young Science

MEDZINÁRODNÝ VEDECKÝ ČASOPIS MLADÁ VEDA / YOUNG SCIENCE

Apríl 2017 (číslo 1), špeciálne vydanie zostavené kolektívom autorov Vysokej školy technickej a ekonomickej v Českých Budějovicích

Ročník piaty

ISSN 1339-3189

Kontakt: info@mladaveda.sk, tel.: +421 908 546 716, www.mladaveda.sk

Fotografia na obálke: STEFE SK 2015. © Branislav A. Švorc, foto.branisko.at

REDAKČNÁ RADA

doc. Ing. Peter Adamišin, PhD. (Katedra environmentálneho manažmentu, Prešovská univerzita, Prešov)

doc. Dr. Pavel Chromý, PhD. (Katedra sociálnej geografie a regionálneho rozvoje, Univerzita Karlova, Praha)

doc. PaedDr. Peter Čuka, PhD. (Katedra cestovného ruchu, Slezská univerzita v Opavě)

prof. Dr. Paul Robert Magocsi (Chair of Ukrainian Studies, University of Toronto; Royal Society of Canada)

Ing. Lucia Mikušová, PhD. (Ústav biochémie, výživy a ochrany zdravia, Slovenská technická univerzita, Bratislava)

doc. Ing. Peter Skok, CSc. (Ekomos s. r. o., Prešov)

prof. Ing. Róbert Štefko, Ph.D. (Katedra marketingu a medzinárodného obchodu, Prešovská univerzita, Prešov)

prof. PhDr. Peter Švorc, CSc., predseda (Inštitút histórie, Prešovská univerzita, Prešov)

doc. Ing. Petr Tománek, CSc. (Katedra verejnej ekonomiky, Vysoká škola báňská - Technická univerzita, Ostrava)

REDAKCIA

PhDr. Magdaléna Keresztesová, PhD. (Fakulta stredoeurópskych štúdií UKF, Nitra)

Mgr. Martin Hajduk (Inštitút histórie, Prešovská univerzita, Prešov)

RNDr. Richard Nikischer, Ph.D. (Ministerstvo pro místní rozvoj ČR, Praha)

Mgr. Branislav A. Švorc, PhD., šéfredaktor (Vydavateľstvo UNIVERSUM, Prešov)

PhDr. Veronika Trstianska, PhD. (Ústav stredoeurópskych jazykov a kultúr FSS UKF, Nitra)

Mgr. Veronika Zuskáčová (Geografický ústav, Masarykova univerzita, Brno)

VYDAVATEĽ

Vydavateľstvo UNIVERSUM, spol. s r. o.

www.universum-eu.sk

Javorinská 26, 080 01 Prešov

Slovenská republika

ANALÝZA VÝVOJE DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB V ČR

ANALYSIS OF THE DEVELOPMENT OF TAX ON INCOME OF INDIVIDUALS
IN THE CZECH REPUBLIC

Romana Píchová¹

Romana Píchová působí jako asistent na katedře ekonomiky na Vysoké škole technické a ekonomické v Českých Budějovicích v ČR.

Romana Píchová works as an assistant at the Department of Economics at the Institute of Technology and Business in České Budějovice in the Czech Republic.

Abstract

The article analyzes the development of the tax on personal income from employment in the Czech Republic from 1993 to the present. The article is also devoted to the issue of tax relief as an essential item governing the final amount of tax. The objective of this article is to evaluate the various changes in the taxation on personal income from employment in terms of staff time and determine whether the changes introduced have positive or negative impact on the final amount of the tax liability of employees. To evaluate the effect of the preparation was used to model situations. Model situations were evaluated and determined conclusion, what impact have changes in taxation on taxpayers and the amount of tax liability. From the model situation showed clear position, and that changes in income tax from individuals for the employees, as the payers of income tax of individuals rather positive than negative. The final evaluation conclusion was also confirmed by questionnaires where respondents agreed on the opinion that the greatest positive effect of unifying the tax rate on personal income (2008) and the largest negative impact on the contrary, the introduction of the super-gross salary (2008) as a means of artificially to increasing base for the calculation of income tax of individuals.

Key words: tax on personal income, tax rate, tax deduction, tax allowances, super-gross wage

Abstrakt

Článek se zabývá analýzou vývoje daně z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti v ČR od roku 1993 do současnosti. Článek je dále věnován problematice slevy na dani, jakožto základní položky upravující konečnou výši daně. Hlavním cílem článku je zhodnotit jednotlivé změny ve zdanění fyzických osob ze závislé činnosti z pohledu zaměstnanců v čase a určit, zda zavedené změny mají pozitivní či negativní dopad na konečnou výši daňové povinnosti zaměstnanců. Pro zhodnocení působení změn bylo využito sestavení modelových

¹ Adresa pracoviště: Ing. Romana Píchová, DiS, Institute of Technology and Business in České Budějovice, Okružní 517/10, 370 01 České Budějovice, ČR
E-mail: pichova@mail.vstecb.cz

situací. Modelové situace byly následně vyhodnoceny a stanoven závěr, jaké dopady měly změny ve zdanění na poplatníky a jejich výši daňové povinnosti. Z modelových situací vyplynulo jasné stanovisko, a to že změny v oblasti daně z příjmů z fyzických osob jsou pro zaměstnance, jakožto pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, spíše pozitivní, než negativní. Výsledné vyhodnocení závěru bylo též potvrzeno dotazníkovým šetřením, kde se respondenti jednoznačně shodli na názoru, že největší pozitivní vliv mělo sjednocení sazby daně z příjmů fyzických osob (2008) a největší negativní vliv naopak mělo zavedení superhrubé mzdy (2008), jakožto prvku uměle navyšujícího základ pro výpočet daně z příjmů fyzických osob.

Klíčová slova: daň z příjmů fyzických osob, sazba daně, slevy na dani, daňové zvýhodnění, superhrubá mzda

Úvod

Vývoj daně z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti od roku 1993 prošel mnoha změnami. Měnily se nejen jednotlivé sazby daně z příjmů, principy výpočtu daně, ale rovněž postupy výpočtu samotné daně a určení její konečné výše, kterou musí každý zaměstnanec odvést sátu. Nejdůležitější změnou v oblasti výpočtu daně z příjmů (Šubrt at all. 2016) bylo zavedení superhrubé mzdy v roce 2008, která byla zavedena za jediným účelem – navýšení základu daně pro výpočet daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Též v případě slev na dani bylo za sledovanou dobu provedeno mnoho změn. Zásadní změnou (Maaytová at all. 2015) bylo převedení nezdanitelných částek daně ve slevy na dani z příjmů v roce 2006 a převedení nezdanitelné částky na dítě na tzv. „daňové zvýhodnění“ na vyživované dítě v roce 2005. Všechny tyto změny ovlivňují konečnou výši daně z příjmů fyzických osob.

Vymezení pojmu daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti

Daň lze obecně definovat jako povinnou, zákonem určenou platbu do veřejného rozpočtu. V České republice je využíván systém přímých a nepřímých daní, kdy přímé daně slouží k odčerpání části peněžního důchodu na základě zjištění důchodových poměrů poplatníka. (Jurečka, 2010)

Daň z příjmů fyzických osob se řadí mezi přímé daně a tvoří významnou část příjmů státního rozpočtu. V České republice byla zavedena zároveň se vznikem samostatného českého státu v roce 1993. Její úprava je zakotvena v zákoně č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Daně z příjmů se dotýkají všech ekonomicky aktivních obyvatel a je pravděpodobně nejznámější daní mezi obyvateli v ČR. Poplatníci daně - zaměstnanci problematiku daně z příjmů bedlivě sledují, jelikož jejich příjem je jí přímo podroben a tudíž zaměstnanci dopad této daně přímo pociťují.

Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti lze definovat jako povinnou, pravidelně se opakující a zákonem předem stanovenou platbu, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu poplatníkovi - zaměstnanci. Poplatníkovi daně se tak odejme část jeho příjmu za jediným účelem, a to aby se stal příjmem veřejného rozpočtu. (Vančurová at. all, 2014)

Při postup výpočtu daňové povinnosti každého zaměstnance je nutné si uvědomit, že konečná výše daňové povinnosti vychází z konkrétní kombinace jednotlivých vstupních faktorů, kterými jsou: výše příjmu poplatníka, aktuální výše sazby zdravotního a sociálního pojištění, aktuální výše sazby daně z příjmů, aktuální výše nezdanitelných částek základu daně / slev na dani a počet vyživovaných dětí. Proto se konečná výše daňové povinnosti může každým rokem měnit. (Běhounek 2016)

Cíl a metodika

V aplikační části příspěvku je zpracována analýza vývoje daně z příjmů fyzických osob a analýza vývoje využívaných základních slev z daně, a to od roku 1993 po současnost. Dále následuje na základě využití modelových situací komparace postupů stanovení konečné výše daně z příjmů fyzických osob a vyhodnocení dopadů zavedených změn na výši této daně. Závěr aplikační části je věnován shrnutí dotazníkového šetření, kterého bylo využito pro získání informací a údajů, které dopomohly k jasnému vyslovení konečného závěru. Dotazníkové šetření bylo anonymní, kdy bylo osloveno 1 000 respondentů různých věkových kategorií a různého pracovního zařazení.

Hlavním cílem článku je zhodnotit jednotlivé změny ve zdanění fyzických osob ze závislé činnosti z pohledu zaměstnanců v čase. Dílčím cílem je analýza vývoje základní slevy na dani (sleva na poplatníka) a analýza vývoje daňového zvýhodnění na nezaopatřené dítě, jakožto základních položek rozhodujících o konečné výši daně.

Výsledky a diskuse

1. Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob 1993 - 2017

V jednotlivých letech sledovaného období docházelo v oblasti určení sazby daně z příjmů fyzických osob k četným změnám. Od roku 1993 do konce roku 2007 byl v ČR zaveden systém progresivního zdanění. Principem tohoto systému bylo nejen zvyšování daňové sazby se zvyšováním základu daně, ale též automatické odvedení určité pevné částky. Lidé s vyššími příjmy tak museli státu odvádět vyšší daně, což bylo výhodné pro stát, avšak lidé v tomto systému žádnou výhodu pro sebe a své živobytí nespatořovali, ale právě naopak. Následující tabulka uvádí vývoj daňové sazby užívané v jednotlivých pásmech za období 1993 až 2007.

Rok	Sazba daně v jednotlivých daňových pásmech					
2006 - 2007	12 %	19 %	25 %	32 %	-	-
2001 - 2005	15 %	20 %	25 %	32 %	-	-
1996 - 2000	15 %	20 %	25 %	32 %	40 %	-
1995	15 %	20 %	25 %	32 %	40 %	43 %
1994	15 %	20 %	25 %	32 %	40 %	44 %
1993	15 %	20 %	25 %	32 %	40 %	47 %

Tabulka 1: Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob 1993 - 2007

Zdroj: vlastní zpracování

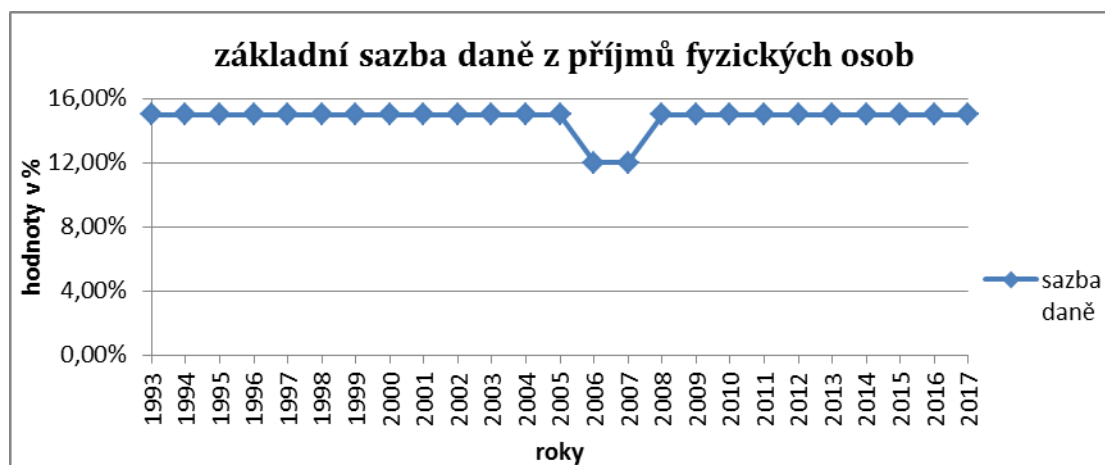
Nejvíce zdaněné příjmy byly v roce 1993, kdy maximální sazba daně mohla dosahovat až 47 % ze základu daně. Daňová pásma byla vždy zadána v ročním rozdělení a při zjištění měsíční zálohy se uvedené částky vždy pouze vykrátily dvanácti. Pro připomenutí konkrétních pásem je uvedena následující tabulka.

Základ pro výpočet daně		daň z příjmů 1993	ze základu přesahujícího částku
od Kč (ročně)	do Kč (ročně)		
0	60 000	15 %	--
60 000	120 000	9 000 Kč + 20 %	60 000
120 000	180 000	21 000 Kč + 25 %	120 000
180 000	540 000	36 000 Kč + 32 %	180 000
540 000	1 080 000	151 200 Kč + 40 %	540 000
1 080 000	a výše	367 200 Kč + 47 %	1 080 000

Tabulka 2: Pásma sazeb daně z příjmů fyzických osob 1993

Zdroj: vlastní zpracování

V roce 2008 byla zavedena jednotná sazba daně. Tento systém jednotné sazby daně z příjmů fyzických osob je využíván dodnes. Zaměstnanci byl princip jednotné sazby daně velice vítanou novelou zákona o dani z příjmů, jelikož u nich vyvolává pocit „spravedlivého principu zdanění“. Od roku 2008 se daňová sazba nadále již neměnila a zůstává stále ve výši 15 %. Dle zaznamenání vývoje základních sazeb daně z příjmů do následujícího grafu lze určit, že pro zavedení jednotné sazby daně bylo vybráno první pásmo původního progresivního zdanění.



Graf 1: vývoj základní sazby daně z příjmů fyzických osob 1993 - 2017

Zdroj: vlastní zpracování

2. Vývoj výpočtu daně z příjmů fyzických osob 1993 - 2017

Při postupu výpočtu daně z příjmů a určení konečné výše daně se změny provedly pouze třikrát, a to v letech 2005, 2006 a 2008. Následující modely znázorňují nejen postupy výpočtu samotné daně z příjmů, ale zároveň uvádí další kroky upravující výši základní daně na výslednou daň.

HM
- ZP – zaměstnanec
- SP – zaměstnanec
- nezdanitelná částka základu daně (př. odpočet na: poplatníka, vyživované dítě, invaliditu, studenta)
=
základ pro výpočet zálohy na daň zaokrouhlení základu daně na celé 100 Kč nahoru
x sazba daně
=
výsledná záloha na daň

Model výpočtu daně z příjmů v letech 1993 - 2004
Zdroj: vlastní zpracování

Využívaný postup výpočtu daně z příjmů v letech 1993 až 2004 vycházel z hrubé mzdy zaměstnance. V první fázi se od hrubé mzdy odečetlo zdravotní a sociální pojištění, které si zaměstnanec hradil sám za sebe. V druhé fázi se odečetly nezdanitelné částky základu daně. Po těchto dvou fázích se ve třetí fázi stanovil základ daně, který se zaokrouhlil na 100 Kč nahoru. V poslední čtvrté fázi se určila výše daně, dle stanoveného pásma. Takto vypočtená daň byla zároveň daní konečnou.

HM
- ZP – zaměstnanec
- SP – zaměstnanec
- nezdanitelná částka základu daně (př. odpočet na: poplatníka, invaliditu, studenta, držitele ZTP/P)
=
základ pro výpočet zálohy na daň zaokrouhlení základu daně na celé 100 Kč nahoru
x sazba daně
- daňové zvýhodnění na vyživované dítě
=
výsledná záloha na daň / daňový bonus

Model výpočtu daně z příjmů v letech 2005
Zdroj: vlastní zpracování

Využívaný postup výpočtu daně z příjmů v roce 2005 se změnil. Postup rovněž vycházel z hrubé mzdy zaměstnance. V první fázi se rovněž od hrubé mzdy odečetlo zdravotní a sociální pojištění, které si zaměstnanec hradil sám za sebe. V druhé fázi se odečetly nezdanitelné částky základu daně. Po těchto dvou fázích se ve třetí fázi stanovil základ daně, který se zaokrouhlil na 100 Kč nahoru. Ve čtvrté fázi se určila výše daně, dle stanoveného pásma. V páté fázi se od vypočtené daně odečetlo daňové zvýhodnění na vyživované dítě. V poslední šesté fázi se teprve určila výsledná hodnota daně. Oproti předchozím letům zde však byla změna. Výsledná daň mohla mít jak kladnou hodnotu tzv. daňová povinnost, kdy zaměstnanec ze své mzdy odvedl patřičnou daň či zápornou hodnotu, která se převedla v tzv. daňový bonus

a tato částka naopak byla zaměstnanci ke mzdě připsána a mzdu zvyšovala. Zavedený princip daňového zvýhodnění a potažmo daňového bonusu stále platí dodnes.

HM
- ZP – zaměstnanec
- SP – zaměstnanec
=
základ pro výpočet zálohy na daň
zaokrouhlení základu daně na celé 100 Kč nahoru
x sazba daně
1. - slevy na dani (př. na poplatníka, invaliditu, studenta, držitele ZTP/P)
2. - daňové zvýhodnění na dítě
=
výsledná záloha na daň / daňový bonus

Model výpočtu daně z příjmů v letech 2006 - 2007
Zdroj: vlastní zpracování

Využívaný postup výpočtu daně z příjmů se pozměnil ihned v následujícím roce 2006, kdy byly veškeré nezdánitelné částky základu daně převedeny na slevy na dani. Postup pro výpočet daně z příjmů opět vycházel z hrubé mzdy zaměstnance. První fáze pro výpočet daně zůstala i nadále stejná, avšak původní druhá fáze se zavedenou změnou v roce 2006 zrušila. Pokračovalo se až třetí fází, kde se stanovil základ daně, který se zaokrouhlil na 100 Kč nahoru. Čtvrtá fáze zůstala taktéž nezměněna, tj. určila se výše daně, dle stanoveného pásma. V páté fázi se od vypočtené daně nejprve odečetly slevy na dani a poté teprve daňové zvýhodnění na dítě. Důvodem je zavedený postup dle zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů (§ 35ba), kdy slevy na dani si každý zaměstnanec může odečíst maximálně do nuly, avšak daňové zvýhodnění na dítě dle zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů (§ 35c), může výši daně vyčíslit i v záporné hodnotě tj. záporná hodnota se převede do daňového bonusu. Výsledná daň mohla mít podobu daňové povinnosti či daňového bonusu.

HM
+ ZP – zaměstnavatel
+ SP – zaměstnavatel
=
SHM
zaokrouhlení základu daně na celé 100 Kč nahoru
x sazba daně
1. - slevy na dani (př. na poplatníka, invaliditu, studenta, držitele ZTP/P)
2. - daňové zvýhodnění na dítě
=
výsledná záloha na daň / daňový bonus

Model výpočtu daně z příjmů v letech 2008 - 2017
Zdroj: vlastní zpracování

Postup výpočtu daně z příjmů se naposledy změnil v roce 2008, a to dosti zásadním způsobem. Ve snaze navýšit výši daně byl zaveden systém tzv. „superhrubé mzdy“, jejímž záměrem bylo úmyslně navýšit základ daně pro výpočet daně. Postup pro výpočet daně z příjmů opět vycházel z hrubé mzdy zaměstnance. První fáze pro výpočet daně se však zásadně změnila. Namísto odpočtu zdravotního a sociálního pojištění hrazeného zaměstnancem z hrubé mzdy, se zde naopak zdravotní a sociální pojištění, avšak hrazeného zaměstnavatelem, k hrubé mzdě přičetlo. Tímto krokem se stanovila výše superhrubé mzdy, což je druhá fáze postupu výpočtu. Superhrubá mzda byla zároveň základem daně, který se opět zaokrouhlil na 100 Kč nahoru. Ve třetí fázi se určila výše daně, dle jednotné daňové sazby 15 %. Ve čtvrté fázi se od vypočtené daně nejprve odečetly slevy na dani a poté teprve daňové zvýhodnění na dítě. Výsledná daň mohla mít opět podobu daňové povinnosti či daňového bonusu. Tento princip výpočtu a stanovení konečné výše daně z příjmů fyzických osob - zaměstnanců zůstává dodnes.

3. Modelové situace komparace postupu stanovení výše daně 1993 - 2017

Z následující modelové situace, jejímž principem je komparace konečné výše daně, je zřejmý kladný dopad změn na konečnou výši daně z pohledu zaměstnanců. V základní modelové situaci se vychází z předpokladu, že zaměstnanci XY bude vyplácena po celou sledovanou dobu 1993 - 2016 hrubá mzda ve výši 15 000,- Kč a zaměstnanec bude uplatňovat nezdanitelnou částku základu daně / slevu pouze na poplatníka.

Položky	1993		2005		2006	
HM	15 000		15 000		15 000	
ZP - zaměstnanec	4,5 %	675	4,5 %	675	4,5 %	675
SP - zaměstnanec	9 %	1 350	8 %	1 200	8 %	1 200
Nezdanitelná částka základu daně	poplatník	1 700	poplatník	3 170	---	---
Základ daně (ZD)	HM - ZP - SP - popl.	11 275	HM - ZP - SP - popl.	9 955	HM - ZP - SP	13 125
Zaokrouhlení ZD	11 300		10 000		13 200	
Daň - pevná část	3. pásmo	1 750	2. pásmo	1 365	2. pásmo	1 212
Daň - z přesahu pásma	1 300*0,25 (11 300-10 000)	325	900*0,2 (10 000-9 100)	180	3 100*0,19 (13 200-10 100)	589
Daň celkem	1 750+325	2 075	1 365+180	1 545	1 212+589	1 801
Sleva na dani	---	---	---	---	poplatník	600
Daň výsledná	1 750+325	2 075	1 365+180	1 545	1 801-600	1 201

Položky	2008		2017	
HM	15 000		15 000	
ZP - zaměstnavatel	9 %	1 350	9 %	1 350
SP - zaměstnavatel	26 %	3 900	25 %	3 750
Superhrubá mzda = Základ daně (ZD)	HM + ZP + SP	20 250	HM + ZP + SP	20 100
Zaokrouhlení ZD	20 300		20 100	

Daň - jednotná sazba	15 %	3 045	15 %	3 015
Sleva na dani	poplatník	2 070	poplatník	2 070
Daň výsledná	3 045-2070	975	3 015-2070	945

Tabulka 3: Základní modelové situace výpočtu daně z příjmů

Zdroj: vlastní zpracování

Pro znázornění působení principu daňového bonusu se v rozšířené modelové situaci vychází z předpokladu, že zaměstnanci XY bude po celou sledovanou dobu 1993 až 2017 rovněž vyplácena hrubá mzda ve výši 15 000,- Kč, ale zaměstnanec XY bude dále uplatňovat daňové zvýhodnění na jedno vyživované dítě, žijící s ním ve společné domácnosti.

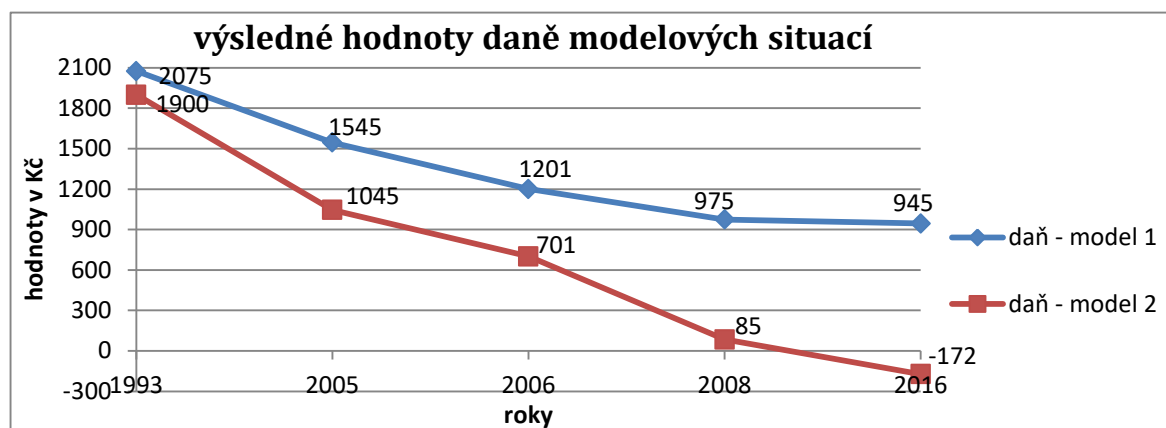
Položky	1993	2005	2006	2008	2017
HM	15 000	15 000	15 000	15 000	15 000
Nezdanitelné částky ZD					
poplatník	1 700	3 170	---	---	---
1. dítě	750	---	---	---	---
Zaokrouhlený ZD	10 600	10 000	13 200	20 300	20 100
Daň	1 900	1 545	1 801	3 045	3 015
Slevy na dani					
poplatník	---	---	600	2 070	2 070
1. dítě	---	500	500	890	1 117
Výsledná daň	1 900	1 045	701	85	- 172
Daňový bonus	---	---	---	---	172

Tab 4: Rozšířená modelové situace výpočtu daně z příjmů

Zdroj: vlastní tvorba

Z výše uvedených modelů výpočtu daně z příjmů a konkrétních modelových situací je zřejmé, že postup výpočtu a určení výsledné hodnoty daně se za sledované období zcela změnil. Z výsledných hodnot, které jsou též zaznamenány v grafu 2 lze určit, že tyto změny měly pozitivní vliv na vyčíslení konečné hodnoty daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, která každým rokem klesá.

Hlavní příčinnou poklesu hodnoty daně z příjmů je zrušení původních daňových pásem a zavedení jednotné 15% sazby daně z příjmů (2008). Druhou důležitou příčinnou je převedení nezdanitelných částek základu daně na daňové slevy (2006), které se odečítají až od vypočtené daně. I když v roce 2008 byla zavedená superhrubá mzda, která měla plnit funkci „úmyslně navyšujícího základu daně“ tak se výsledná hodnota daně nenavýšila, a to právě z důvodu zavedení slev na dani, snižující hodnotu daně.

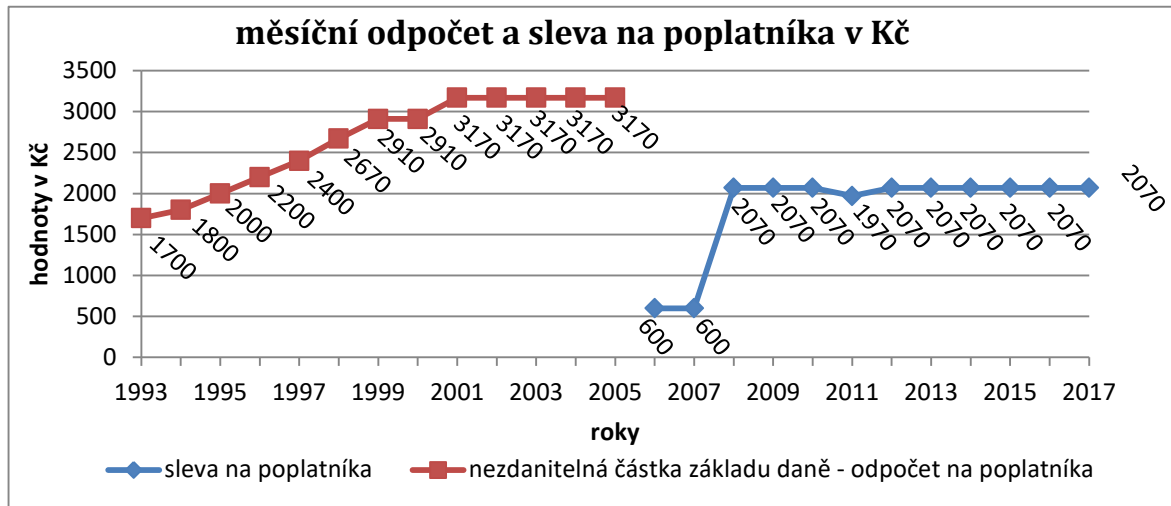


Graf 2: Vývoj hodnot daně z příjmů z modelových situací 1993 - 2016

Zdroj: vlastní tvorba

4. Vývoj nejvyužívanějších slev na dani 1993 - 2016

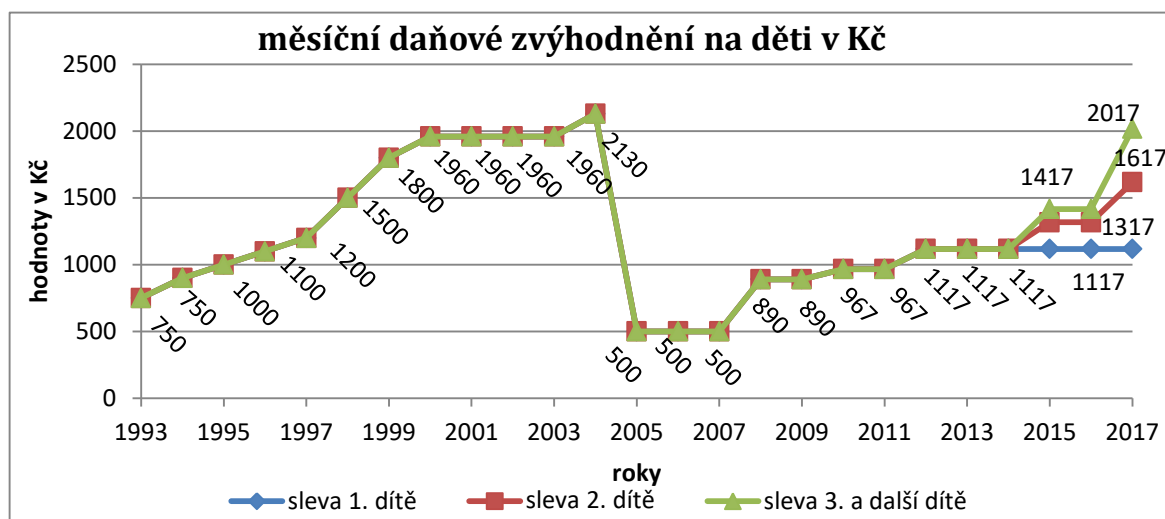
Pro komplexní zhodnocení změn v oblasti daně z příjmů je dále provedena analýza vývoje slev na dani, zejména slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na děti. Tyto dva typy slev jsou nejčastěji využívanými slevami zaměstnanci v ČR a podílí se na konečné úpravě výše daně, jak je znázorněno ve výše uvedených modelech. Vývoj slevy na poplatníka znázorňuje graf 3 a vývoj daňového zvýhodnění na vyživované dítě znázorňuje graf 4.



Graf 3: Vývoj měsíčního odpočtu a slevy na poplatníka 1993 – 2017

Zdroj: vlastní zpracování

Z uvedeného grafu je zřejmé, že za sledované období výše uplatňované slevy celkově od roku 1993 vzrostla o 370 Kč, avšak v současné době není na svém maximu, které bylo využíváno v letech 2001 až 2005. V letech 2001 - 2005 sleva na poplatníka činila 3 170 Kč. Slevu na poplatníka smí využívat každý zaměstnanec, který u zaměstnavatele podepsal tzv. prohlášení k dani. V případě více zaměstnání smí zaměstnanec podepsat prohlášení k dani, a tím uplatňovat slevu na poplatníka, pouze u jednoho zaměstnavatele.



Graf 4: Vývoj daňového zvýhodnění na vyživované dítě 1993 – 2017

Zdroj: vlastní zpracování

Těž v případě analýzy vývoje daňového zvýhodnění na vyživované dítě je patrné, že za sledované období výše uplatňované slevy od roku 1993 vzrostla. Nejnižší hodnota daňového zvýhodnění byla uplatňována v letech 2005 - 2007, pouhých 500 Kč. Naopak nejvyšší hodnotu si mohli zaměstnanci uplatňovat v roce 2004, kdy se hodnota slevy vyšplhala na úroveň 2 130 Kč.

Při možnosti odpočtu zvýhodnění na vyživované dítě se za sledované období princip odpočtu změnil dvakrát. První zásadní změna byla provedena v roce 2005, kdy z nezdanitelné částky základu daně se tato položka změnila v daňové zvýhodnění.

Další významná změna byla zpracována v roce 2015, kdy se přistoupilo k diferenciaci daňového zvýhodnění na první, druhé a třetí a další dítě. Daňové zvýhodnění na vyživované dítě může uplatnit zaměstnanec, který podepsal prohlášení k dani, a ve společné domácnosti s ním žijí děti, o které pečuje. Daňové zvýhodnění na vyživované dítě může uplatnit pouze jeden z rodičů. Toto zvýhodnění lze uplatňovat pouze do 26 let věku dítěte, které se soustavně připravuje na budoucí povolání.

Pro rok 2017 bylo schváleno další navýšení daňového zvýhodnění na druhé a třetí dítě. Hodnota daňového zvýhodnění na druhé dítě se oproti roku 2016 zvýšila o 300 Kč na hodnotu 1 617 Kč. Hodnota daňového zvýhodnění na třetí dítě se oproti roku 2016 zvýšila o 600 Kč na hodnotu 2 017 Kč. Zaměstnanec se třemi dětmi tak může uplatnit celkově daňové zvýhodnění ve výši 4 751 Kč.

5. Zhodnocení vlivu změn v oblasti daně z příjmů z fyzických osob na výši daně

Vyhodnocení vlivu zavedených změn, v letech 1993 až 2017, na konečnou výši daně bylo podpořeno dotazníkovým šetřením. Dotazníky byly rozeslány do podniků elektronicky, obsahovaly pouze uzavřené otázky a byly vyplňovány anonymně. Po vyhodnocení těchto dotazníků, výše uvedených modelových situací a analýz vývoje slev na dani lze vyvodit následující závěr.

Pozitivní vliv na stanovení konečné výše daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti mají následující změny:

- sjednocení daňové sazby (2008) a zrušení daňových pásem, které mají za následek nejen snížení výsledné daně, ale též nabuzení pocitu u zaměstnanců „spravedlivého principu zdanění“,
- zavedení daňového zvýhodnění na dítě (2005), které může proměnit daňovou povinnost, kterou musí poplatník uhradit, v daňový bonus, který se naopak poplatníkovi přičte k čisté mzdě
- převedení nezdanitelných částek základu daně na slevy na dani (2006), které se odečítají až od vypočtené daně, a tím tak snižují konečnou výši daně,
- zavedení diferenciací daňového zvýhodnění na první, druhé a třetí a další dítě (2015), kdy se tímto krokem odpočty na děti více zvýší.

Mezi negativní vliv na stanovení konečné výše daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti lze zařadit pouze jednu změnu, a to:

- zavedení superhrubé mzdy, která je nástrojem zvyšující základ daně pro výpočet daňové povinnosti.

Z dotazníkového šetření dále vyplynulo, že:

- zaměstnanci jsou se zavedenými změnami v oblasti daně z příjmů spíše spokojeni, než nespokojeni,
- ze zavedených změn zaměstnanci nejraději přivítali zavedení daňového zvýhodnění na dítě,
- ze zavedených změn se zaměstnancům - jedincům zdá zbytečné zavedení diferenciací daňového zvýhodnění na děti, jelikož zvýhodňuje pouze zaměstnance - rodiče, a diskriminuje bezdětné zaměstnance, naopak zaměstnanci - rodiče tuto změnu velmi uvítali
- zaměstnanci, jak bezdětní jedinci tak též zaměstnanci rodiče, by dále přivítali zvýšení základní slevy na poplatníka na do roku 2005 platnou hodnotu 3 170 Kč,
- zaměstnanci by určitě odmítli zpětné zavedení principu progresivního zdanění, které se v ČR užívalo v letech 1993 - 2007.

Závěr

Vývoj daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti od roku 1993 přinesl mnoho změn. Z výše uvedené analýzy mezi zásadní změny lze zahrnout následující čtyři. První změna byla zavedena v roce 2005, kdy byl zaveden princip daňového zvýhodnění na dítě. Druhá změna byla zavedena ihned v následujícím roce (2006), kde se položky nezdanitelných částek základu daně přeměnily na položky slev na dani. Třetí a čtvrtá změna byla zavedena v roce 2008, ve kterém se zásadním způsobem změnil princip stanovení základu daně a tím tak výsledná daň. Vítanou změnou v roce 2008 bylo zrušení principu progresivního zdanění a zavedení jednotné sazby daně, která je ve stejné výši platná dodnes - 15 %. Další, méně vítanou změnou, v roce 2008 bylo zavedení superhrubé mzdy, jakožto prvku navyšujícího

základ daně a tím i výsledné daňové povinnosti. Tento princip pro stanovení výsledné výše daně zůstal též platný dodnes.

Na základě zpracování a vyhodnocení modelových situací, zpracování analýzy vývoje slev na dani a vyhodnocení dotazníkového šetření lze vyvodit jasný závěr, a to že zaměstnanci jsou se změnami v oblasti daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti spokojeni, jelikož jejich výše konečné daně se těmito zavedenými změnami výrazně snížila.

Samozřejmě je nutné uvést též pohled ze strany politiků, kteří si uvědomují nižší příjem do státního rozpočtu z přímých daní a již od roku 2016 se někteří snaží prosadit vrácení progresivního zdanění zpět, které by bylo rozděleno do čtyř pásem zdanění. (iDNES.cz – zprávy)

Tento článok odporúča na publikovanie vo vedeckom časopise Mladá veda: doc. Ing Darja Holátová, Ph.D.

Použitá literatúra

1. BĚHOUNEK, P. at. all. 2016. *Daňové zákony v úplném znění k 1. 1. 2016*. Olomouc: ANAG. Daně. ISBN 978-80-7263-989-2
2. JUREČKA, V. 2010. *Makroekonomie*. Praha: Grada Publishing, Expert. ISBN 978-80-2473-258-9.
3. MAAYTOVÁ, A. at. all. 2015. *Veřejné finance: v teorii a praxi* Praha: Garda Publishing ISBN 978-80-247-5561-8
4. ŠUBRT, O. at. all. 2016 *Abeceda mzdové účetní 2016*. 26. aktualizované vydání. Olomouc: Anag. 622 stran. ISBN 978-80-7263-990-8
5. VANČUROVÁ, A., S. SVÁTKOVÁ a L. LÁCHOVÁ, 2014. *Daňový systém ČR: cvičebnice*. V Praze: VOX. Daně. ISBN 978-80-8748-031-1
6. zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ročníky 1993 – 2017
7. iDNES.cz – zprávy: ČSSD bude chtít radikální změny daní, Zdroj: http://zpravy.idnes.cz/cssd-meni-program-v-reakci-na-propad-ve-volbach-f48-/domaci.aspx?c=A161210_091954_domaci_kop