

**KVANTIFIKACE DAŇOVÝCH ÚLEV
V ČESKÉ REPUBLICE ZA ROKY 2013A 2014**

1 Popis metodiky

1.1 Použitá metoda

V současné době neexistuje jednotná metodika pro výpočet daňových úlev, nejsou dána ani žádná jiná omezující pravidla podoby analýzy daňových úlev. Evropská komise dává v tomto ohledu členským státům poměrnou volnost a formuluje pouze jistá doporučení, která jsou v následujícím textu zohledněna. Pro výpočet daňových úlev byla v České republice zvolena metoda ušlých příjmů. Jejím principem je vyčíslení snížení příjmů, kterého je použitím dané úlevy dosaženo, pokud je poplatníkem daňová úleva využita. Jinými slovy se jedná o **statický¹ výpočet** ztráty příjmů vzniklé veřejnému sektoru. V případě, že by některá z daňových úlev byla zrušena, neznamená to tedy, že by se příjmy veřejných rozpočtů zvýšily o zde odhadnutou výši této daňové úlevy. Daňové subjekty, kterých by se zrušení daňové úlevy dotklo, mohou totiž změnit své chování – využít jiných daňových úlev, přesunout svou aktivitu do jiné oblasti či je zrušení daňové úlevy může i od jakékoli činnosti zcela odradit.

Obecně je pro stanovení výše jednotlivých daňových úlev potřeba mnoho dat. S tím však souvisí problém při obstarávání datové základny, neboť v řadě případů by toto vedlo k nepřiměřeně velkému zvýšení administrativní zátěže dotčených subjektů. Ačkoliv ani použitá metoda ušlých příjmů není na data nenáročná, v porovnání s ostatními metodami je relativně jednoduchá a i z dalších důvodů se jeví jako nejvhodnější. Jedná se také o nejrozšířeněji používanou metodu.

Vyčíslení skutečné výše daňové úlevy je velmi náročné. A to nejen na datovou základnu ale především zahrnutí skutečnosti, že daňoví poplatníci mohou změnit své chování. Z těchto důvodů se při kvantifikaci daňových úlev přistoupilo k řadě zjednodušení. Tím nejzásadnějším je, jak již bylo uvedeno výše, statický výpočet výše daňových úlev, bylo tedy abstrahováno od možnosti změny chování daňových poplatníků.

¹ Statický v tom smyslu, že nebere v úvahu změnu chování subjektů. Pokud dojde ke zrušení daňové úlevy, mohou subjekty změnit své chování, a to může vést k odlišnému dopadu zrušení daňové úlevy na veřejné rozpočty.

2 Výše daňových úlev

Výše daňových úlev byla vyčíslena na roční bázi pro roky 2013 a 2014 metodou ušlých příjmů za předpokladu statického přístupu. Vyčíslení veškerých daňových úlev, které český daňový systém zahrnuje, není možné, hlavním důvodem je především neexistence, nedostupnost nebo neúplnost dat potřebných pro provedení vyčíslení výše daňových úlev (např.: Ministerstvo financí nemá přístup k individualizovaným datům daňových poplatníků z jejich z daňových přiznání. Přičemž tato data by umožnila výrazné zpřesnění výpočtu výše daňových úlev). Dalším důvodem je pak nepřiměřeně vysoká administrativní zátěž na získání dat potřebných k vyčíslení výše daňových úlev ve srovnání s dopadem výše takto zjištěných daňových úlev na veřejné rozpočty, který je v naprosté většině případů zcela zanedbatelný. S ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti tak byly vyčísleny pouze ty daňové úlevy, které bylo možné s ohledem na dostupnost dat vyčíslit a současně jejich dopad na veřejné rozpočty převyšuje částku 100 milionů Kč.

K vyčíslení výše daňových úlev byl u většiny případů použit Automatizovaný daňový informační systém (tzv. ADIS), do jehož agregované verze má Ministerstvo financí přístup. Dalšími zdroji pak jsou veřejně publikované výkazy věcně příslušných institucí.

V následujícím textu je uvedeno vyčíslení výše daňových úlev pro roky 2013 a 2014 z daní z příjmů a z daně z přidané hodnoty.

2.1 Daň z příjmů fyzických osob – výše daňových úlev pro roky 2013 a 2014

S ohledem na veškeré výše uvedené skutečnosti zachycuje následující tabulka přehled těch daňových úlev, jejichž výše byla pro roky 2013 a 2014 vyčíslena.

Tabulka 1: Vyčíslené daňové úlevy u daně z příjmů fyzických osob

Kategorie	Název daňové úlevy	§ ZDP
Osvobození od daně	Osvobození dávek a služeb z důchodového pojištění	§ 4
	Osvobození plnění ze všeobecného zdravotního pojištění	§ 4
	Osvobození výher z loterií	§ 10
	Osvobození dávek státní sociální podpory	§ 4
	Osvobození stravování poskytované zaměstnavatelem	§ 6
	Osvobození dávek z nemocenského pojištění	§ 4
	Osvobození dávek sociální péče a příjmu plynoucího z péče o blízkou osobu	§ 4
	Osvobození plnění z pojištění osob kromě jednorázových plnění	§ 4
	Osvobození plnění z nástrojů státní politiky zaměstnanosti	§ 4
	Osvobození dávek pomoci v hmotné nouzi	§ 4
	Osvobození příspěvku zaměstnavatele na penzijní připojištění zaměstnance	§ 6
	Osvobození sociálních služeb	§ 4
	Osvobození plnění z FKSP, ze sociálního fondu a ze zisku	§ 6
	Osvobození stipendií	§ 4
	Osvobození příjmů z prodeje cenných papírů	§ 4
Položky snižující základ daně	Úroky z úvěrů pro financování bydlení	§ 15
	Příspěvky na životní pojištění	§ 15
	Příspěvky na penzijní připojištění, pojištění a spoření	§ 15
	Dary na veřejně prospěšnou činnost	§ 15
Položky snižující daň	Základní sleva na dani pro poplatníka	§ 35ba
	Daňové zvýhodnění na děti	§ 35c
	Sleva na dani na manžela/-ku	§ 35ba
	Sleva na dani za umístění dítěte	§ 35ba

	Sleva na dani na studenta	§ 35ba
	Sleva na dani na invaliditu	§ 35ba
	Rozšířená sleva na dani na invaliditu	§ 35ba
	Sleva na dani pro osoby se ZTP/P	§ 35ba
	Sleva na dani za zaměstnávání osob se zdravotním postižením	§ 35
	Sleva za zaměstnávání osob s těžším zdravotním postižením	§ 35
	Sleva na dani na manžela/-ku se zvlášť těžkým postižením	§ 35ba
	Investiční pobídky	§§ 35a, 35b

Následující tabulka zachycuje vyčíslenou výši daňových úlev u daně z příjmů fyzických osob pro roky 2013 a 2014.

Tabulka 2: Vyčíslená výše daňových úlev u daně z příjmů fyzických osob (v mil. Kč)

Kategorie	2013	2014
Osvobození od daně	130 918	135 889
Položky snižující základ daně	8 697	8 145
Položky snižující daň	118 031	122 733
Celkem	257 645	266767

Nejvyšší vyčíslené výše daňových úlev u daně z příjmů fyzických osob byly zjištěny základní slevy na dani pro poplatníka, jejíž výše v roce 2013 činila 82 mld. Kč a v roce 2014 činila 87 mld. Kč, a osvobození dávek a služeb z důchodového pojištění, jejichž výše v roce 2013 činila 57 mld. Kč a v roce 2014 činila 58 mld. Kč.

Jakkoli se celková výše daňových úlev u daně z příjmů fyzických osob může zdát vysoká, je důležité zmínit, že cca 90 % těchto úlev tvoří úlevy sociálního charakteru. Výši podílů těchto nejvýznamnějších daňových úlev zachycuje následující tabulka.

Tabulka 3: Podíl výše daňových úlev sociálního charakteru na celkové výši daňových úlev u daně z příjmů fyzických osob

Daňové úlevy sociálního charakteru	2013	2014
Osvobození dávek a služeb z důchodového pojištění	22 %	22 %
Osvobození plnění ze všeobecného zdravotního pojištění	13 %	13 %
Osvobození dávek státní sociální podpory	2 %	2 %
Osvobození dávek z nemocenského pojištění	1 %	1 %
Osvobození dávek sociální péče a příjmu plynoucího z péče o blízkou osobu	1 %	1 %
Osvobození plnění z pojištění osob kromě jednorázových plnění	1 %	1 %
Osvobození plnění z nástrojů státní politiky zaměstnanosti	1 %	1 %
Osvobození dávek pomoci v hmotné nouzi	1 %	1 %
Osvobození sociálních služeb	0 %	1 %
Úroky z úvěrů pro financování bydlení	2 %	2 %
Příspěvky na životní pojištění	1 %	1 %
Základní sleva na dani pro poplatníka	32 %	33 %
Daňové zvýhodnění na děti	11 %	11 %
Sleva na dani na manžela/-ku	2 %	2 %
Celkem	91 %	90 %

2.2 Daň z příjmů právnických osob – výše daňových úlev pro roky 2013 a 2014

S ohledem na veškeré výše uvedené skutečnosti zachycuje následující tabulka přehled těch daňových úlev, jejichž výše byla pro roky 2013 a 2014 vyčíslena

Tabulka 4: Vyčíslené daňové úlevy u daně z příjmů právnických osob

Kategorie	Název daňové úlevy	§ ZDP
Osvobození od daně	Osvobození výnosů z prostředků vázaných rezerv	§ 19
	Osvobození příjmů Fondu pojištění vkladů, Garančního a Zajišťovacího fondu	§ 19
	Osvobození výnosů z operací s prostředky jaderného účtu	§ 19

Položky snižující základ daně	Odpočet výdajů na vědu a výzkum	§ 34
	Odpočet na podporu odborného vzdělávání	§ 34 odst.4; §§34f - 34h
	Další snížení základu daně u veřejně prospěšných poplatníků	§ 20
	Dary na veřejně prospěšnou činnost	§ 20
Položky snižující daň	Investiční pobídky	§§ 35a, 35b
	Sleva na dani za zaměstnávání osob se zdravotním postižením	§ 35
	Sleva na dani za zaměstnávání osob s těžším zdravotním postižením	§ 35
Snížená sazba daně	Snížená sazba daně u podílových fondů	§ 21
	Snížená sazba daně u investičních fondů	§ 21
	Snížená sazba daně u penzijních fondů	§ 21

Následující tabulka zachycuje vyčíslenou výši daňových úlev u daně z příjmů právnických osob pro roky 2013 a 2014.

Tabulka 5: Vyčíslená výše daňových úlev u daně z příjmů právnických osob (v mil. Kč)

Kategorie	2013	2014
Osvobození od daně	371	238
Položky snižující základ daně	3 759	3 642
Položky snižující daň	4 547	6 705
Snížená sazba daně	1 394	1 669
Celkem	10 071	12 254

Nejvyšší vyčíslené výše daňových úlev u daně z příjmů právnických osob byly zjištěny u investičních pobídek, jejichž výše v roce 2013 činila 3 mld. Kč a v roce 2014 činila 5 mld. Kč a u odpočtu výdajů na vědu a výzkum, jejichž výše činila v obou letech 2 mld. Kč.

Do vyčíslení daňových úlev není zahrnuto osvobození příjmů z podílů na zisku mezi dceřinou a mateřskou společností, a to z důvodu nedostupnosti dat potřebných pro vyčíslení. Nicméně zařazení této položky do daňových úlev je sporné – jedná se o rozdělení zisku, který již byl jednou zdaněn. Výši této položky lze odhadnout na **desítky miliard korun** – tedy vyšší, než je součet celkem vyčíslených daňových úlev u daně z příjmů právnických osob.

2.3 Daň z přidané hodnoty - výše daňových úlev pro roky 2013 a 2014

Pro přesný výpočet výše daňových úlev u daně z přidané hodnoty je nezbytné znát, zda plnění, které plátce daně poskytuje, je určené plátcí či neplátcí DPH. Nicméně takto detailní informace nejsou k dispozici. Může se tak vycházet pouze z údajů o výši plnění přijatých neplátcí, které jsou obsažené v tabulkách dodávek a užití publikovaných Českým statistickým úřadem. (Mezi neplátce jsou zahrnovány domácnosti, veřejný sektor a osvobozené sektory dle zákona o DPH.) Z tohoto důvodu tak dochází při výpočtu výše daňových úlev k nepřesnostem.

Následující tabulka zachycuje přehled těch daňových úlev, jejichž výše byla pro roky 2013 a 2014 vyčíslena.

Tabulka 6: Vyčíslené daňové úlevy u daně z přidané hodnoty

Kategorie	Název daňové úlevy	§ ZDPH
Osvobození od daně	Osvobození nájmu nemovitých věcí	§§ 51, 56, 56a
	Osvobození finančních činností	§§ 51, 54
	Osvobození pojišťovacích činností	§§ 51, 55
	Osvobození malých podnikatelů bez nároku na odpočet	§ 6
	Osvobození provozování loterií a jiných podobných her	§§ 51, 60
	Osvobození základní poštovní služby a dodání poštovních známek	§§ 51, 52
	Osvobození mezinárodní přepravy osob	§§ 63, 70
Snížená sazba daně	Snížená sazba daně	§ 47, § 48, § 48a
Vrácení daně	Vrácení daně osobám se zdravotním postižením za zakoupený osobní automobil	§ 85

Následující tabulka zachycuje vyčíslenou výši daňových úlev u daně z přidané hodnoty pro roky 2013 a 2014.

Tabulka 7: Vyčíslená výše daňových úlev u daně z přidané hodnoty (v mil. Kč)

Kategorie	2013	2014
Osvobození od daně	119 459	125 199
Snížená sazba daně	32 646	38 343
Vrácení daně	54	54
Celkem	152 159	163 596

Nejvyšší vyčíslené výše daňových úlev u daně z přidané hodnoty byly zjištěny u osvobození nájmu nemovitých věcí, jejíž výše v roce 2013 činila 73 mld. Kč a v roce 2014 činila 78 mld. Kč a dále u snížené sazby daně, jejíž výše v roce 2013 činila 33 mld. Kč a v roce 2014 činila 38 mld. Kč.

Závěr

Agregovanou výši daňových úlev v České republice je obtížné vyčíslit. Jednotlivé daňové úlevy se vzájemně ovlivňují a není metodicky správné provést prostý součet výše vyčíslených daňových úlev. Ale lze jej použít pro získání hrubého nástinu celkových distorzí způsobených současným nastavením daňového systému.

Vzhledem k použité metodě ušlých příjmů a statického přístupu **nepředstavují jednotlivé vyčíslené výše daňových úlev současně odhad zvýšení daňových výnosů, kterých by mohlo být dosaženo jejich případným zrušením.** Statický přístup, který je základním předpokladem pro použití metody ušlých příjmů, nebere v úvahu reakci subjektů na případné zrušení či změnu daňové úlevy. Je tudíž pravděpodobné, že v případě více změn najednou dojde ke změně chování subjektů, což povede i k odlišnému dopadu na veřejné rozpočty.

V následující tabulce je proveden prostý součet výše vyčíslených výší daňových úlev sloužící pro získání zevrubného odhadu celkových distorzí způsobených současným nastavením daňového systému.

Tabulka 8: Souhrnná výše vyčíslených daňových úlev pro roky 2013 a 2014 (v mil. Kč)

Kategorie	2013			2014		
	DPFO	DPPO	DPH	DPFO	DPPO	DPH
Osvobození od daně	130 918	371	119 459	135 889	238	125 199
Položky snižující základ daně	8 697	3 759	-	8 145	3 642	-
Položky snižující daň	118 031	4 547	-	122 733	6 705	-
Snížená sazba daně	-	1 394	32 646	-	1 669	38 343
Vrácení daně	-	-	54	-	-	54
Celkem	257 645	10 071	152 159	266 767	12 254	163 596
Celkem rok	419 874			442 617		