Příloha č. 4

**Kvantifikace daňových úlev v České republice**

**za roky 2016 a 2017**

# Popis metodiky

## Použitá metodika

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 statický výpočet ztráty příjmů vzniklé veřejnému sektoru. 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.

V případě, že by některá z daňových úlev byla zrušena, neznamená to, že by se příjmy veřejných rozpočtů zvýšily o zde odhadnutou výši této daňové úlevy. Odhad výše daňových úlev totiž nezohledňuje možnou provázanost mezi daňovými úlevami. Zejména v případech osvobození, kdy zákon explicitně nestanoví způsob zdanění při nesplnění podmínek, je výpočet proveden na hrubý příjem, tj. není uvažován případný výdaj (ten má zpravidla několik variant, jak by mohl být konstruován). Celkový dopad zrušení daného osvobození by tak mohl být menší než dopad vyčíslený čistě staticky bez zohlednění provázanosti. Vyčíslení daňových úlev se zohledněním možné provázanosti však není s ohledem na neznalost individualizovaných dat pro každého poplatníka možné. Daňové subjekty, kterých by se zrušení daňové úlevy dotklo, mohou také 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.

# Výše daňových úlev

Výše daňových úlev byla vyčíslena na roční bázi pro roky 2016 a 2017 metodou ušlých příjmů za předpokladu statického přístupu a současně bez zohlednění možné provázanosti mezi jednotlivými daňovými úlevami. 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. 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 a interní výkazy věcně příslušných institucí.

V následujícím textu je uvedeno vyčíslení výše daňových úlev pro roky 2016 a 2017 z daní z příjmů a z daně z přidané hodnoty.

## Daň z příjmů fyzických osob – výše daňových úlev pro rok 2016

S ohledem na veškeré výše uvedené skutečnosti zachycuje následující tabulka přehled těch daňových úlev, jejichž výše byla pro roky 2016 a 2017 vyčíslena.

Tabulka č. 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 |
| Výsluhové náležitosti a služební příspěvek na bydlení u vojáků z povolání a výsluhové nároky u příslušníků bezpečnostních složek | § 4 |
| Osvobození sociálních služeb | § 4 |
| Osvobození plnění z FKSP, ze sociálního fondu a ze zisku | § 6 |
| Osvobození stipendií | § 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 |
| Osvobození odběru krve nebo orgánů | § 15 |
| **Položky snižující daň** | Základní sleva na dani pro poplatníka | § 35ba |
| Daňové zvýhodnění na děti | § 35c |
| Daňový bonus | § 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 2016 a 2017.

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

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Kategorie** | **2016** | **2017** |
| Osvobození od daně | 147 160 | 156 176 |
| Položky snižující základ daně | 7 907 | 8 432 |
| Položky snižující daň | 151 248 | 155 323 |
| **Celkem** | **306 315** | **319 931** |

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 těch nejvýznamnějších daňových úlev zachycuje následující tabulka.

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

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Daňové úlevy sociálního charakteru** | **2016** | **2017** |
| Osvobození dávek a služeb z důchodového pojištění | 20% | 19% |
| Osvobození plnění ze všeobecného zdravotního pojištění | 12% | 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% | 0% |
| Úroky z úvěrů pro financování bydlení | 2% | 1% |
| Základní sleva na dani pro poplatníka | 34% | 33% |
| Daňové zvýhodnění na děti | 11% | 11% |
| Sleva na dani na manžela/-ku | 2% | 1% |
| **Celkem** | **86%** | **85%** |

## Daň z příjmů fyzických osob – výše daňových úlev pro roky 2016 a 2017

S ohledem na veškeré výše uvedené skutečnosti zachycuje následující tabulka přehled těch daňových úlev, jejichž výše byla pro roky 2016 a 2017 vyčíslena.

Tabulka č. 4 Vyčíslené daňové úlevy u daně z příjmů právnických osob

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Kategorie** | **Název daňové úlevy** | **§ ZDP** |
| **Osvobození od daně** | Osvobození příjmů PGRLF | § 19 |
| Osvobození příjmů Státního ústavu pro kontrolu léčiv a Ústavu pro státní kontrolu veterinárních biopreparátů a léčiv | § 19 |
| Osvobození příspěvků do fondu České kanceláře pojistitelů | § 19 |
| Osvobození příjmů Fondu pojištění vkladů, Garančního a Zajišťovacího fondu | § 19 |
| **Položky snižující základ daně** | Odpočet výdajů na vědu a výzkum | §§ 34a, 34b |
| Odpočet na podporu odborného vzdělávání | §§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 2016 a 2017.

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

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Kategorie** | **2016** | **2017** |
| Osvobození od daně | 443 | 451 |
| Položky snižující základ daně | 3 858 | 4 055 |
| Položky snižující daň | 7 224 | 6 157 |
| Snížená sazba daně | 2 264 | 2 994 |
| **Celkem** | **13 789** | **13 656** |

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.

## Daň z přidané hodnoty – výše daňových úlev pro roky 2016 a 2017

Pro přesný výpočet výše daňových úlev u daně z přidané hodnoty je nezbytné znát, zda plnění, které plátce daně poskytuje, je určené plátci či neplátci DPH. Nicméně takto detailní informace nejsou k dispozici. Může se tak vycházet pouze z údajů o výši plnění přijatých neplátci, 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 2016 a 2017 vyčíslena.

Tabulka č. 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, 49 |

Následující tabulka zachycuje vyčíslenou výši daňových úlev u daně z přidané hodnoty pro roky 2016 a 2017.

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

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Kategorie** | **2016** | **2017** |
| Osvobození od daně | 122 019 | 125 902 |
| Snížená sazba daně | 46 514 | 53 466 |
| **Celkem** | **168 533** | **179 368** |

# 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, statického přístupu a nezohlednění možné provázanosti mezi jednotlivými daňovými úlevami 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. Celkový dopad zrušení daného osvobození by tak mohl být menší než dopad vyčíslený čistě staticky bez zohlednění provázanosti.

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 č. 8 Souhrnná výše vyčíslených daňových úlev pro roky 2016 a 2017 *(v mil. Kč)*

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Kategorie** | **2016** | | | **2017** | | |
| **DPFO** | **DPPO** | **DPH** | **DPFO** | **DPPO** | **DPH** |
| **Osvobození od daně** | 147 160 | 443 | 122 019 | 156 176 | 451 | 125 902 |
| **Položky snižující základ daně** | 7 907 | 3 858 | - | 8 432 | 4 055 | - |
| **Položky snižující daň** | 151 248 | 7 224 | - | 155 323 | 6 157 | - |
| **Snížená sazba daně** | - | 2 264 | 46 514 | - | 2 994 | 53 466 |
| **Celkem** | **306 315** | **13 789** | **168 533** | **319 931** | **13 656** | **179 368** |
| **Celkem rok** | **488 637** | | | **512 955** | | |