

**Vztah efektivní míry zdanění příjmu
fyzických osob a
politicko-ekonomického cyklu v ČR**

Bakalářská práce

Vedoucí práce:

Bc. Ing. Lucie Formanová

Tereza Pavlíčková

Brno 2017

Poděkování

Ráda bych tímto poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Bc. Ing. Lucii Formanové a konzultantovi doc. Ing. Luboši Střelcovi Ph.D. za odborné vedení, ochotu a cenné rady a připomínky, které mi pomohly při zpracování této bakalářské práce.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Vztah efektivní míry zdanění příjmu fyzických osob a politicko-ekonomického cyklu v ČR**

vypracovala samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

Jsem si vědoma, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmětná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 16. května 2017

Abstract

Pavličková, Tereza. The relationship between the effective tax rate of individuals and the political-business cycle. Bachelor thesis. Brno: Mendel University, 2017.

The bachelor thesis describes the relationship between the political business cycle and the effective tax rate of individuals in the Czech Republic from 1993 to 2015. The aim of this thesis is to create a model specifying this relationship. The theoretical part describes the approaches to modeling the political business cycle, the current way of taxing income and its development, including social and health insurance contributions. The practical part of the thesis is consisted on an econometric model which is based on calculations of effective tax rates for model taxpayers and date of parliamentary elections. The model describes the relationship between the first differences of effective tax rates and the date of parliamentary elections, which is assessed in terms of possible occurrence of the political-economic cycle.

Keywords

Political business cycle, effective tax rates, individual income tax, Czech Republic, parliamentary election, QLR test.

Abstrakt

Pavličková, Tereza. Vztah efektivní míry zdanění příjmů fyzických osob a politicko-ekonomického cyklu v ČR. Bakalářská práce. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2017.

Bakalářská práce se zabývá vztahem politicko-ekonomického cyklu a efektivní míry zdanění fyzických osob v České republice v letech 1993–2015. Cílem práce je vytvoření modelu specifikujícího tento vztah. V teoretické části jsou popsány přístupy k modelování politicko-ekonomického cyklu, způsoby výpočtu efektivní míry zdanění, současný stav konstrukčních prvků daně z příjmu fyzických osob a jejich vývoj, včetně sociálního a zdravotního pojištění. V praktické části jsou vypočteny efektivní míry zdanění pro jednotlivé modelové poplatníky, z nichž byl vytvořen ekonometrický model. Model popisuje vztah mezi prvními diferencemi efektivní míry zdanění a datem parlamentních voleb, a je následně posouzen z hlediska možného výskytu politicko-ekonomického cyklu.

Klíčová slova

Politicko-ekonomický cyklus, efektivní míra zdanění, daň z příjmu fyzických osob, Česká republika, parlamentní volby, QLR test.

Obsah

1	Úvod	11
2	Cíl práce	13
3	Politicko-ekonomický cyklus a jeho modely	14
3.1	Modely politicko-ekonomického cyklu.....	15
3.1.1	Oportunistické modely.....	17
3.1.2	Ideologické modely	19
3.2	Politicko-ekonomický cyklus v ČR.....	21
3.3	Srovnání modelování jednotlivých proměnných.....	22
4	Efektivní míra zdanění příjmu fyzických osob	24
4.1	Daň z příjmu fyzických osob	24
4.2	Metody výpočtu efektivního zdanění	25
4.2.1	Makroindikátory.....	26
4.2.2	Mikroindikátory.....	27
4.3	Konstrukční prvky výsledné daňové zátěže	29
4.3.1	Nezdanitelné části základu daně.....	29
4.3.2	Slevy na dani	33
4.3.3	Sazba pojistného.....	35
5	Metodika a zdrojová data	37
5.1	Metodika.....	37
5.1.1	Metoda stanovení modelového poplatníka.....	37
5.1.2	Způsob výpočtu efektivní míry zdanění.....	37
5.1.3	Metodika testování vlivu termínu voleb na efektivní míru zdanění ..	38
5.2	Termíny parlamentních voleb.....	39
5.3	Změny v legislativě související s efektivní mírou zdanění příjmu fyzických osob	40
5.4	Volba modelového poplatníka	48

6	Kvantifikace vztahu mezi efektivní mírou zdanění termínem voleb	52
6.1	Efektivní míra zdanění jednotlivých poplatníků.....	52
6.2	Testování vztahu mezi politicko-ekonomickým cyklem a efektivní mírou zdanění.....	56
6.3	Shrnutí výsledků.....	59
7	Závěr	61
8	Zdroje	64
9	Seznam obrázků	69
10	Seznam tabulek	70
11	Seznam zkratk	72
A	Podklady pro výpočet efektivní míry zdanění	74
B	Vypočtené efektivní míry zdanění	76
C	Grafy efektivní míry zdanění pro jednotlivé modelové poplatníky	80

1 Úvod

Dle teorie politického cyklu, zavedené školu veřejné volby, existuje předpoklad, že politici využívají své moci a před volbami ovlivňují efektivní míru zdanění za účelem zvýšení svých volebních preferencí.

Politicko-ekonomický cyklus jako takový byl předmětem zkoumání Antonyho Downse, příslušníka školy veřejné volby, který jej popisuje jako snahu politických stran maximalizovat svoji úspěšnost v nadcházejících volbách, přičemž délka politicko-ekonomického cyklu je dána délkou funkčního období, svoji teorii popisoval v díle *An Economic Theory of Democracy* v roce 1957 (in Bergson, 1958). Výskyt politicko-ekonomického cyklu může ovlivňovat cyklus hospodářský, který rozkolísá, a může ekonomice značně uškodit. Ekonomika dané země se totiž může v době účinku nástroje hospodářské politiky nacházet před vrcholem růstu, což znamená, že by se měla provádět opatření růst mírnící. Předvolebními manipulacemi v oblasti fiskální politiky je namísto toho provedena expanze. Dojde tedy k tomu, že se ekonomika přehřeje, a tudíž nastane recese daleko silnější, než by nastala bez vlivu politicko-ekonomického cyklu.

Počet let před volbami, ve kterých může být započato provádění pro-voličské politiky, záleží na časovém zpoždění, ve kterém se političtí příslušníci rozhodnou provádět takováto opatření, a s jakým voliči informace o změně zaznamenají. Záleží také na tom, jak moc budou voliči racionální, aby prohlédli snahu politiků o získání co největšího počtu hlasů a jakým množstvím a kvalitou informací budou disponovat.

Před volbami by podle této teorie tedy mělo docházet k pro-voličským opatřením, jako je například zvyšování sociálních dávek, důchodů nebo snižování daní. Po volbách by naopak měla být prováděna restriktivní politika za účelem snížení dopadů přehřátí ekonomiky v důsledku předešlých vyšších vládních výdajů. Do jisté míry lze využít doby po volbách, která má k následujícím volbám daleko, k reformním a restriktivním opatřením.

V této bakalářské práci bude politicko-ekonomický cyklus zkoumán ve vztahu k efektivní míře zdanění. Efektivní míra zdanění vyjadřuje skutečný podíl daňového zatížení na základu daně poplatníka, tedy nejenom parametrickou změnu sazby daně, ale rovněž daňové slevy a zvýhodnění, tudíž celkovou úroveň zdanění.

Poplatník bude chtít daňové zatížení co nejnižší, a proto se na základě výše uvedeného domníváme, že určité období před volbami bude docházet ke snížení efektivní míry zdanění, jakožto nástroje k ovlivnění voliče, za účelem vyvolání pocitu, že se má volič za dané vlády dobře, a proto by ji měl volit znovu. Může tedy docházet ke snížení sazby daně z příjmu, zavedení nových prvků zdanění, jako tomu bylo například v roce 2013, kdy bylo zavedeno solidární zvýšení daně pro poplatníky s příjmy převyšujícími určitý násobek průměrné mzdy, změně konstrukce základu daně zvýhodňující určité subjekty, nebo naopak zrovnoprávňující míru daňové zátěže. Dále může docházet k jiným parametrickým změnám, například u nezdanitelné části základu daně, kdy například od 1. 1. 2017 došlo ke zvýšení příspěvků na penzijní pojištění a připojištění na dvojnásobek původní hodnoty (Zákon o daních z příjmů,

v platném znění). Dalšími jsou i změny v oblasti limitů pro zaměstnanecké benefity, kterými je například 1 % vstupní ceny vozidla používaného pro služební i soukromé účely, kladný rozdíl cen, za které jsou zaměstnanci prodávány výrobky, oproti ceně obvyklé, zvýšení limitu příspěvku zaměstnavatele na penzijní pojištění a připojištění, od 1. 1. 2017 o 20 000 Kč (Zákon o daních z příjmů, v platném znění). V dobách minulých, v případě existence progresivní sazby zdanění, docházelo k rozšíření, zúžení množství pásem daně, snížení, zvýšení maximální, resp. minimální částky pásma daně. Změny dále mohou nastat ve zvýšení slev na dani, přidání slev na dani, rozšíření, vystupňování slev na dani, jako tomu bylo v případě daňového zvýhodnění na dítě v roce 2015, od kterého se částka na každé další dítě postupně zvyšuje (Zákon o daních z příjmů, ve znění příslušného roku). Ke změně pak může docházet v Daňovém řádu, například ve způsobu zaokrouhlování ve prospěch poplatníka, tj. dolů. Výčet zcela jistě nemusí být úplný, má ovšem ilustrovat široké spektrum možností ovlivnění efektivní míry zdanění. Další příklad můžeme najít opět v roce 2017, který je rokem volebním, přičemž již došlo k několika zmíněným parametrickým změnám v daňových zákonech oproti roku 2016, a další se ještě chystají ve schváleném daňovém balíčku. Konkrétně se jedná o zvýšení daňového zvýhodnění na druhé dítě o 2400 Kč na rok a na každé další o 3600 Kč na rok (MFČR, 2017), což do určité míry svědčí o účelovém chování před volbami.

Samotný vztah mezi politicko-ekonomickým cyklem a efektivní mírou zdanění byl v minulosti již několikrát testován, přičemž to odstartovala stať Michala Kaleckého v roce 1943 (in Žák, 2001), v současné době je však nadále prověřován autory, například Mikesell (1978), Andrikopoulos (2006) a Ehrhart (2013).

2 Cíl práce

Cílem této práce je ověřit existenci vlivu politicko-ekonomického cyklu v daňové oblasti v rámci České republiky v letech 1993–2015. V následujících kapitolách bude diskutováno, zdali existuje příčinná závislost mezi změnami efektivní míry zdanění příjmu fyzických osob a datem voleb do Parlamentu Poslanecké sněmovny České republiky. Cílem je pomocí ekonometrických metod vytvořit model, který by kauzální vztah mezi těmito veličinami dokazoval. Dosažené výsledky budou porovnávány se zjištěními autorů zabývajících se touto problematikou a následně vyvozovány závěry o existenci, či neexistenci závislosti politicko-ekonomického cyklu a efektivní míry zdanění v dosud nejdelším možném testovaném časovém horizontu v ČR.

Parciálním cílem v teoretické oblasti je vytvoření přehledu o dosavadním přístupu k politicko-ekonomickému cyklu a jeho vztahu k daňové oblasti. Mezi další dílčí cíle v této oblasti, kterých bude dosahováno během práce na cíli hlavním, patří zejména vytvoření kompendia o vývoji zdanění jednotlivých příjmových skupin obyvatel, modelových poplatníků, včetně sociálního a zdravotního pojištění, v letech 1993–2015. Pro porovnání rozdílů mezi zdaněním je cílem též vytvoření souhrnu informací o současné podobě zdaňování příjmů fyzických osob v roce 2017, čímž budou vysvětleny jednotlivé položky efektivní míry zdanění.

Dílčím praktickým cílem, který podmiňuje hlavní cíl, je výpočet efektivní míry zdanění pro zmíněné modelové poplatníky. V rámci výpočtu je cílem aplikovat jednotlivé daňové reformy na konkrétní modelové poplatníky.

3 Politicko-ekonomický cyklus a jeho modely

Politicko-ekonomický je cyklus založený na předpokladu, že politici využívají své politické moci za účelem zvýšení svých volebních preferencí, používají k tomu různé nástroje, jako je fiskální a monetární politika. Politicko-ekonomický cyklus je považován za jedno z vládních selhání, která jsou nazývána školu veřejné volby "government failure" jako protiklad "market failure" (Žák, 2001). Koresponduje to tedy s tezí školy veřejné volby, že ekonomické subjekty se chovají tak, aby měli zejména svůj vlastní prospěch. Voliči se podle teorie veřejné volby chovají „krátkozrace“, kdy vidí jen současný stav ekonomiky a na předcházející stav zapomínají, proto je tedy doporučováno provádět nepopulární politická rozhodnutí na počátku volebního období.

Uvedené se shoduje s názorem Spěváčka (2002), podle něhož je politicko-ekonomický cyklus jedním z důsledků selhání trhu, přičemž podle něj se rozhodování voličů řídí stavem ekonomiky, ovšem jen toho těsně před volbami, což svědčí o jejich krátkozrakosti. Politici podle něj ovlivňují makroekonomické veličiny, jako je například míra zdanění, v krátkém období před volbami, avšak zase dostatečně dlouhém pro jejich účinky. Období by však nemělo být příliš dlouhé, aby se neprojevil negativní účinky zásahů, jako je vyšší míra inflace.

Dále lze dle Doležalové (2014) zmínit školu racionálních očekávání, zejména pokud jde o teorii Roberta E. Lucase, a racionální volby, které zejména doplnily modely politicko-ekonomického cyklu o racionální očekávání. Jde tedy o předpoklad, kdy díky racionalitě voličů budou vládní zásahy neutrální, co se týče vlivu na ekonomiku.

Existují různé přístupy ke vztahu politiky a ekonomie, některé školy tvrdí, že spotřebitelé jsou předvolební expanzí ovlivnitelní, jiné zase tvrdí, že voliči jsou racionální a takové jednání politiků snadno rozeznají, tím pádem bude jejich vliv na ekonomiku anulován (Žák, 2001). Dle Doležalové (2014) se pak politicko-ekonomický cyklus projevuje snížením daňových příjmů nebo zvýšením veřejných výdajů v letech voleb.

Například podle Brendera a Drazena (2005) se politicko-ekonomický cyklus vyskytuje v nově se tvořících demokraciích, což platí jak pro silné i slabší, rozvinuté i méně rozvinuté ekonomiky, kdy ve volebním roce dochází k navýšení deficitu. Na základě jejich modelování se totiž po vyloučení „nových ekonomik“ z výběrového souboru, politicko-ekonomický cyklus v souboru nevyskytuje.

Jsou i ekonomové, kteří existenci politicko-ekonomického cyklu zcela odmítají, tzn., přiklánějí se k racionálnímu očekávání, které snažení politiků anuluje (Žák, 2001). Někteří ekonomové se naopak začínají přiklánět k tomu, že politicko-ekonomický cyklus existuje, ale není tak značný, jak předpokládal Frey (in Žák, 2001), přičemž pro vládu je podle něj jednodušší manipulovat s fiskální politikou než s makroekonomickými agregáty, které ovšem politickým rozhodnutím následně ovlivněny jsou.

Nás však bude zajímat otázka, do jaké míry byly jednoznačné výsledky jednotlivých autorů pokoušejících se modelovat vliv politicko-ekonomického cyklu na

makroekonomické veličiny, a zda by nebylo vhodné otestovat vliv na fiskální politiku, přesněji efektivní míru zdanění. Důvod volby této proměnné bude vysvětlen v příští kapitole.

3.1 Modely politicko-ekonomického cyklu

V průběhu studia politicko-ekonomického cyklu se dle Spěváčka (2002) vykrystalizovaly čtyři způsoby modelování politicko-ekonomického cyklu v závislosti na tom, jaká kombinace subjektů se do modelu zahrne. Subjekty jsou politici a voliči.

Politici mohou být buď identifikováni se svou politickou stranou, přičemž se vždy chovají v rámci jejího programu a preferencí, a jsou orientováni jen na určitou skupinu voličů, která s její stranou sympatizuje. Takové nazýváme dle Spěváčka (2002) a Štikové (2007) ideologičtí. Nejde tedy o koncentraci na jedno volební období, ale o to, jak se v ekonomice projeví střídání levicových a pravicových stran (Žák, 2001). Druhou variantou je, že jsou politici zaměřeni na voličský segment obecně, bez přesnějšího zacílení, nechovají se vždy jen podle ideologie strany, ale, zejména před volbami, jak je v danou chvíli nejvýhodnější, budou tudíž mít větší tendence k vytváření znatelnějších ekonomických cyklů (Žák, 2001). Takové politiky pak dle Spěváčka (2002) a Štikové (2007) nazýváme oportunističtí.

V této souvislosti bývá prezentováno schéma publikované E. S. Kirschenem v roce 1964, který přiřazuje ve 12 rovinách významnosti ekonomického cíle třem typům stran, levicovým, středovým a pravicovým, což bylo vytvořeno na základě syntézy provedené v osmi nejvýznamnějších evropských zemích roku 1964 (in Žák, 2001). Uvedené schéma má prezentovat cíle stran různých politických orientací seřazených podle důležitosti.

Tab. 1 Preference politických stran podle významu ekonomických cílů

	Levice	Střed	Pravice
1	Plná zaměstnanost	-	-
2	Spravedlivé rozdělení důchodů	-	-
3	-	Stabilita cen	-
4	Růst ekonomiky	-	-
5	-	Růst ekonomiky	-
6	-	Plná zaměstnanost	-
7	-	Spravedlivé rozdělení	-
8	Cenová stabilita	-	Růst ekonomiky
9	-	Vyrovnaná platební bilance	Plná zaměstnanost
10	-	-	-
11	Vyrovnaná platební bilance	-	-
12	-	-	Spravedlivé rozdělení

Zdroj: in Žák, 2001

Voliči mohou pak být dle Spěváčka (2002) racionální, tudíž při svém voličském rozhodování berou v potaz všechny dostupné informace, jsou zaměřeni na budoucnost, nehodnotí minulé strany, a současným podmínkám se přizpůsobují. Existují pak ještě voliči neracionální, kteří tyto podmínky nesplňují, dle Štikové (2007) hodnotí tyto voliči politické strany na základě vývoje produktu, přičemž s postupem času přikládají minulým událostem menší váhu. Dle Žáka (2001) z toho vyplývá omezení vlivu na reálné veličiny v případě racionálních voličů.

Štiková (2007) rozlišuje hlavní 2 skupiny modelování politicko-ekonomického cyklu – modely politického hospodářského cyklu a ideologické modely politického cyklu, přičemž obě skupiny se opírají o Phillipsovou křivku, a obě Štiková (2007) rozvětjuje dle racionality voliče na další dvě, dohromady tedy 4 skupiny, stejně jako Spěváček (2002) a Žák (2001), přičemž toto rozdělení poprvé prezentovali Alesina a Roubini v roce 1992.

Tab. 2 Modely politicko-ekonomického cyklu

		Politická strana	
		Oportunistická	Ideologická
Volič	Neracionální	Nordhausův model, Modely politického hospodářského cyklu (PBC)	Hibbsův ideologický model, Ideologické modely (PT)
	Racionální	Racionálně oportunistická metodologie (RPBC)	Racionálně ideologická metodologie (RPT)

Zdroj: zpracováno na základě Alesiny a Roubiniho (1992), Žáka (2001) a Štikové (2007)

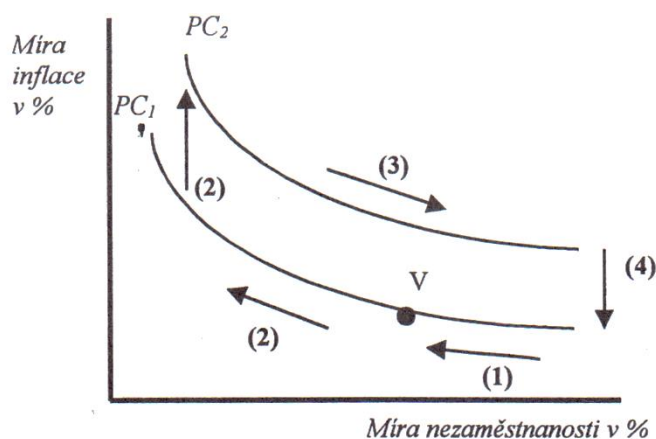
3.1.1 Oportunistické modely

Dle Štikové (2007) bude u PBC docházet k urychlování růstu ekonomického výkonu spojeného s nižší nezaměstnaností v předvolebním období, zatímco v období voleb a po volbách bude docházet ke zvyšování inflace a hospodářské recesi, přičemž tak budou činit všechny strany bez ohledu na politickou příslušnost.

K této teorii se přikláněl již zmíněný Nordhaus (1975), který studoval vztah politiky a ekonomie mezi prvními. Bývá mu přisuzováno prvenství zkoumání z hlediska politického cyklu, které však dle Žáka (2001) již v roce 1943 odstartovala stať Michala Kaleckého. Prvenství ovšem Nordhaus má v jeho modelování, přičemž jeho stať z roku 1975 dala název zmíněné celé skupině modelování, PBC (Žák, 2001).

Nordhaus vycházel z již zmíněné Phillipsovy křivky, přičemž předpokládal, že pokud by byli voliči racionální, pak by trade-off Phillipsovy křivky ignorovali. Dalšími předpoklady modelu jsou přizpůsobivá inflační očekávání, kontrola inflace politiky a určený termín voleb (Žák, 2001). Jelikož se jedná o oportunistický model, předpokládá, že politici budou upřednostňovat zejména své vlastní zájmy.

Základem modelu je dle Doležalové (2014) vztah mezi vývojem makroekonomických veličin a jednáním voličů. Ve svém modelu pak Nordhaus (1975) sleduje i vývoj produktu jako inverzní veličinu k nezaměstnanosti. Předpokladem Nordhausova modelu (1975) tedy je expanzivní politika před volbami, restriktivní po volbách. Celé si to můžeme představit jako expanzivní monetární či fiskální politiku před volbami, která je následně, již po volbách, doprovázena zvýšením inflace, je tedy třeba provést monetární restrikcii, kterou ovšem voliči hned po volbách nevnímají tak negativně. Phillipsova křivka se potom dle následujícího grafu na Obr. 1 vrátí na původní úroveň. Dle Doležalové (2014) lze v tomto modelu ovlivnit i reálné veličiny.

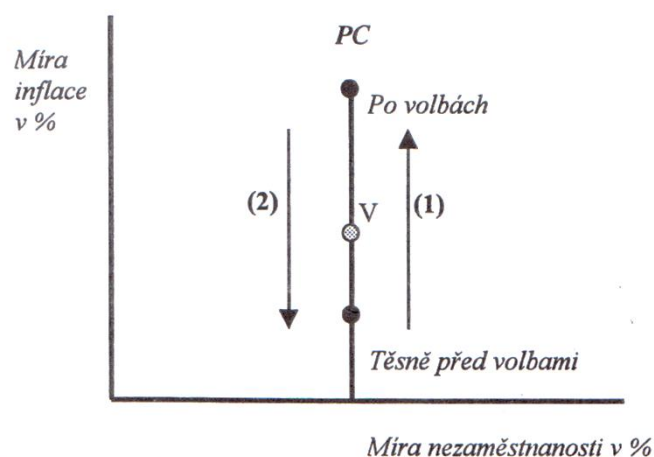


- V* - termín voleb, *PC1*, *PC2* - Phillipsovy křivky období 1 a 2,
 1 - důsledky předvolební expanze snižující nezaměstnanost a zvyšující inflaci,
 2 - povolební inflační růst a přechod na vyšší PC (změna inflačních očekávání),
 3 - restriktivní politika k potlačení inflace s následným dopadem na růst nezaměstnanosti.
 4 - přechod na nižší PC a počátek předvolební expanze.

Obr. 1 Nordhausův model PEC
 Zdroj: Žák, 2001.

Při zahrnutí vlivu již zmíněných racionálních očekávání pak Štiková (2007) rozlišuje RPBC – politici budou zohledňovat i příslušnost k určité politické straně, avšak stále budou znatelné tendence k manipulaci makroekonomických ukazatelů před volbami, i když ne tak značné, volič bere v úvahu i minulé působení politiků ve vládě a jejich politickou orientaci, čímž budou tedy zohledněny i ideologické rysy chování politiků. Avšak stále zde dle Štikové (2007) existuje předpoklad informační asymetrie, čímž bude umožněno, aby byli voliči před volbami ovlivňováni, avšak politický cyklus pak není tak znatelný, jako u PBC. Předpokladem nadále zůstává popis ekonomiky Phillipsovou křivkou, kontrola inflace politiky, daný termín voleb, avšak nyní už voliči preferují takového kandidáta, který jim nabízí maximální užitek (Žák, 2001).

Jedním z RPBC je i model dle Rogoffa a Sibert (1988), kde voliči sledují účinnost vlády pouze s ročním zpožděním před volbami, předpokládají též, že pokud bude dostatečný časový odstup mezi vyhlášením voleb a jejich konáním, pak se bude vláda snažit makroekonomické veličiny ovlivňovat. Jejich model je založen zejména na informační asymetrii mezi voliči a politiky. Dodávají též, že politici budou mít tendence před volbami snižovat daně. Oproti Nordhausovi je jejich model tedy zaměřený na racionální voliče a ukazatele státního rozpočtu, namísto makroekonomických agregátů, jako je nezaměstnanost a inflace.



- V* - termín voleb,
PC - dlouhodobá Phillipsova křivka,
 1 - rostoucí inflace jako důsledek předvolební expanzivní politiky,
 2 - pokles inflace v důsledku mezivolební restrikce.

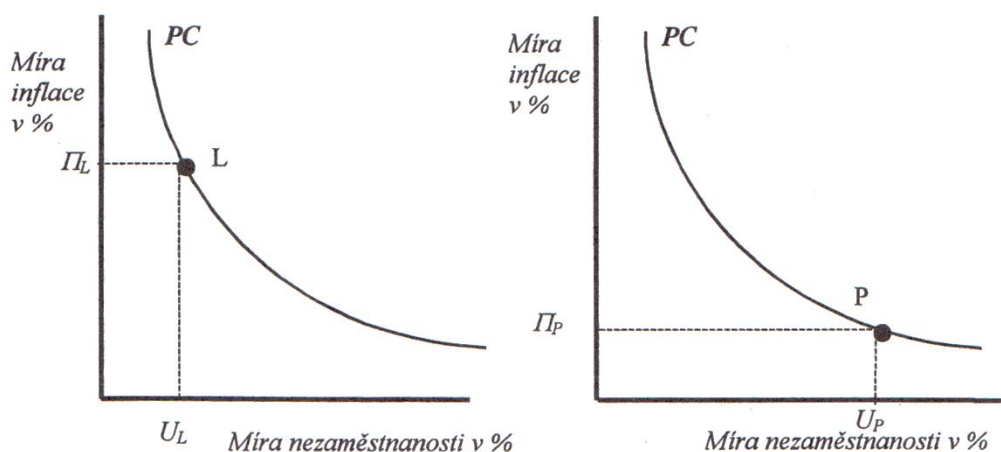
Obr. 2 Racionální oportunistický model
 Zdroj: Žák, 2001.

3.1.2 Ideologické modely

Další základní skupinou modelů jsou dle Štikové (2007) ideologické modely (PT), které už tedy předpokládají rozhodování politiků na základě programových cílů svých stran a voličského segmentu. Politici se nesoustředí na všeobecnou popularitu a ovlivňování současné ekonomické situace, ale jejich jednání je vždy v souladu s jejich ideologií. Na základě toho bychom mohli říci, že větší tendence k politicko-ekonomickému cyklu budou mít strany oportunistické oproti stranám ideologickým, což se shoduje i s názorem Hibbse (1994), který jako první zavedl do modelu ideologické strany. Ostatní předpoklady modelu zůstávají stejné. Základní odlišností od Nordhausova modelu je dle Doležalové (2014) předpoklad, že politici neusilují pouze o osobní zisky, ale právě o realizaci svých volebních programů.

Na základě neracionálních/iracionálních očekávání lze použít v Hibbsově modelu krátkodobou Phillipsovu křivku, přičemž ta právě reflektuje důsledky střídání politických stran odlišných orientací. Levice bude volit vysokou inflaci a nízkou nezaměstnanost, pravice naopak (Žák, 2001).

Dle Doležalové (2014) a dedukce z následujícího grafu lze vyvodit, že na základě Hibbsova modelu lze ovlivnit jak reálné, tak nominální veličiny, přičemž bývá využíváno monetární politiky.



PC - Philipsova křivka,
 Π_P - míra inflace pravicového programu,
 Π_L - míra inflace levicového programu,
 L - cílový stav ekonomiky levicové vlády,
 P - cílový stav ekonomiky pravicové vlády.

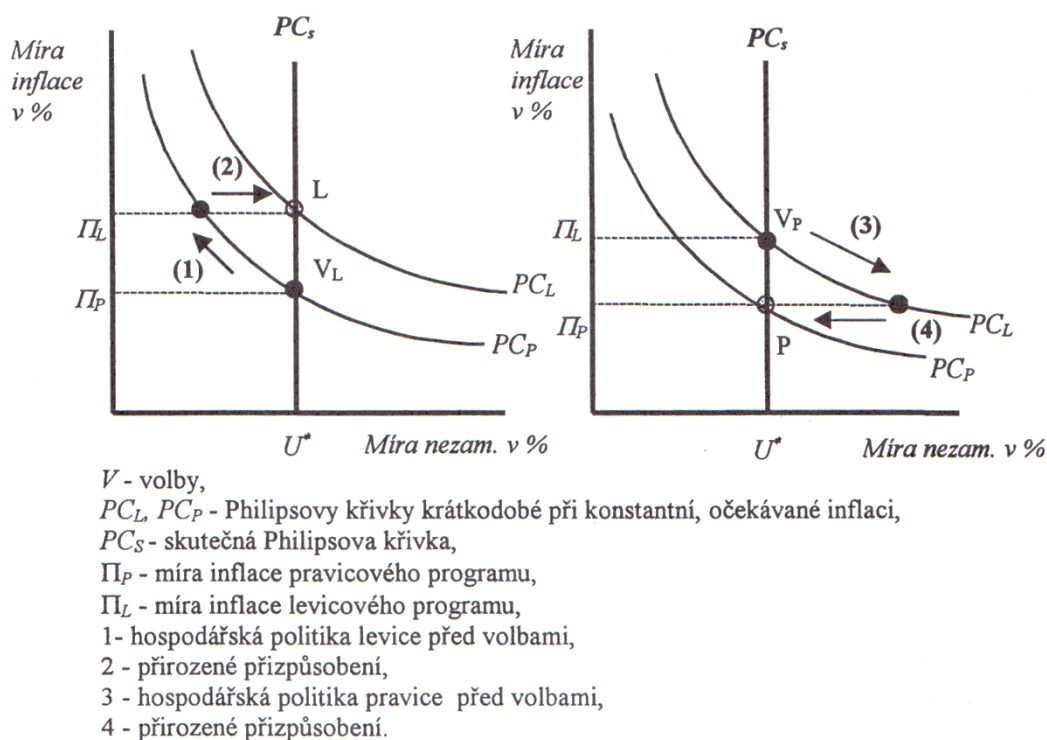
Obr. 3 Hibbsův ideologický model
 Zdroj: Žák, 2001.

Opět dle Štikové (2007), při zahrnutí vlivu racionálních očekávání voličů (RPT), bude už volič rozlišovat politické cíle jednotlivých stran, odchylky pak vyvolá konverze k jiné politické straně, která se ovšem brzy spraví. Dle Štikové (2007) může totiž docházet k vychylování reálných veličin, ovšem jen na začátku volebního období, v delším se vrací na svoji rovnováhu, čímž je dokázána racionalita voličů. Pokud tedy bude změna k pravici, bude menší pokles ve výstupu, v případě levicové bude volena nižší nezaměstnanost a s tím související růst inflace.

Dle Doležalové (2014) má být efektivita racionálních voličů dokázána tím, že díky rozmanitým chybám v úsudku voličů se jejich chyby následně vyruší a umožňuje jim pružně reagovat na změny. Na základě níže vykresleného grafu to pak znamená, že nezaměstnanost zůstane na své přirozené úrovni.

Rozšířit model o racionální očekávání je dílem Alberta Alesiny z Harvard University z roku 1987, přičemž v tomto modelu bude ideální bod politiků na Phillipsově křivce dosažen jen krátkodobě a v dlouhém období se vše vrátí na svoji původní rovnováhu (Žák, 2001).

Všechny modely pak mají dle Štikové (2007) předpokládat, že termíny voleb jsou dané, což se shoduje i s tvrzením Žáka (2001).



Obr. 4 Racionální ideologický model
Zdroj: Žák, 2001.

3.2 Politicko-ekonomický cyklus v ČR

Co se týče výzkumu politicko-ekonomického cyklu v rámci České republiky, Štiková (2007) po testování potvrdila, že v ČR v letech 1993–2006 platí oportunistické motivy chování politiků – PBC. Současně v závěru nastiňuje, že vlivem nejednoznačných závěrů v oblasti vlivu politicko-ekonomického cyklu na makroekonomické veličiny by se pozdější testování mělo zaměřit na fiskální ukazatele. Mezi fiskální ukazatele patří například daňový výnos, s tím související míra zdanění a efektivní míra zdanění.

Podle Formanové, Davida a Křáпка (2015) nebyl v roce 1996–2012 v ČR zaznamenán nárůst míry zdanění v roce voleb a jemu předcházejícím, ale až v roce po volbách následujícím, jejich výsledky se blíží těm jako u Nordhause (1975), Rogoffa a Sibert (1988) nebo u Andrikopoula, Loizida a Prodromida (2004), kteří zkoumali vliv na fiskální ukazatele u vybraných států EU.

Dle Doležalové (2014) pak byla většina teorií testujících předvolební změny HDP empirickými výzkumy zamítnuta, přičemž dle Drazena (2002) byly oportunistické modely testované více než ideologické. Podle Doležalové (2014, str. 16) bylo většího úspěchu dosahováno při testování inflace, která v povolebním období narůstá.

Dle Žáka (2001) však existuje na základě provedených průzkumů argument pro to, že politické cykly mohou být konzistentní s racionálním chováním, avšak za předpokladu asymetrických informací mezi politiky a voliči. Sám ověřoval existenci politicko-ekonomického cyklu v České republice, přičemž v roce studia, 2001, nebylo ještě dostatečné množství podkladů k ověření politicko-ekonomického cyklu, Česká republika jako taková neexistovala ani 20 let a údaje z předcházejících let byly takřka neexistující.

Žák (2001) dále shrnuje modelování politicko-ekonomického cyklu v České republice L. Kunstátovou, tou dobou studentkou národohospodářské fakulty Vysoké školy ekonomické v Praze. Uvádí tedy, že do roku 2001 byly volby jen 2×, v roce 1992 a v roce 1996, přesto však je to v modelu považováno za dostačující pro aplikaci testů čtvrtletních údajů na základě doporučení Alesiniho a Roubiniho (1990). Byl testován Hibbsův ideologický model, racionální očekávání nebylo s přihlédnutím k neměnné politické orientaci zahrnuto. Závislost vykazaly testy vlivu termínu voleb na růst produktu a politické orientace vlády na míru inflace. Výsledky však byly rozporuplné.

Následně je popsán způsob modelování se zahrnutím umělé (dummy) proměnné ELE, navržené Alesinou a Roubinim (1990), která ve volebním roce nabývá hodnoty „1“, jinak „0“. Model byl aplikován na nezaměstnanost a růst HDP. V diskusi se pak nepotvrzuje existenci vztahu mezi mírou inflace a termínem voleb.

3.3 Srovnání modelování jednotlivých proměnných

Na základě již uvedeného můžeme vyvodit, že různí autoři přistupovali k modelování politicko-ekonomického cyklu jinak, určitá skupina autorů zkoumala vliv makroekonomických veličin (tzv. Magický čtyřúhelník, který se skládá z inflace, nezaměstnanosti, platební bilance a HDP), jiná skupina zase fiskálních ukazatelů (např.: úhrn daňových příjmů), avšak ne všechny výsledky byly průkazné. Na základě již uvedeného doporučení Štikové (2007) o testování fiskálních ukazatelů bude následně shrnuto, který fiskální ukazatel se zdá být pro testování vlivu politicko-ekonomického cyklu vhodný.

Jak uvádí Doležalová (2014), která testovala přítomnost politicko-ekonomického cyklu u jednotlivých zemí EU, v případě zahrnutí daně z příjmu fyzických osob jakožto vysvětlované proměnné do modelu testování politicko-ekonomického cyklu, byl pokles daňového příjmu zaznamenán pouze u starších členských zemí a to zejména těch levicově orientovaných, v menší míře u nových členských států, přičemž hypotéza zněla: Jarní termín parlamentních voleb nutí vlády manipulovat fiskální politikou už v roce, který parlamentním volbám předchází. Dále došla k výsledkům, že ve starších členských zemích střední Evropy, docházelo ke změnám ve fiskální politice v oblasti zdanění práce a odměňování státních zaměstnanců, přičemž ke změnám docházelo už v roce předcházejícím volbám (Doležalová, 2014, s. 148).

U Doležalové (2014, s. 148) výsledky ukázaly, že ideologicky smíšené vlády zneuzívají fiskální politiku – snižují míru zdanění před volbami, v důsledku čehož do-

cháží k poklesu tempa růstu daně z příjmu fyzických osob, jelikož se snaží snížit daňovou zátěž občanů, přičemž nejvíce k tomu docházelo v nových členských zemích a z nich vyčleněných zemích střední Evropy, kam patří mimo jiné také Česká republika.

Na základě těchto poznatků můžeme říci, že testování vlivu politicko-ekonomického cyklu na daň z příjmu má smysl. Nominální sazba daně však v sobě nezahrnuje všechny položky daně, jako jsou třeba slevy na dani, či základ, ze kterého se daň počítá, proto by bylo vhodné využít efektivní míry zdanění.

4 Efektivní míra zdanění příjmu fyzických osob

Efektivní míra zdanění obecně vyjadřuje skutečný podíl daňového zatížení na základu daně poplatníka. Tato veličina byla zvolena proto, že vyjadřuje nejenom parametrickou změnu sazby daně, ale rovněž například daňové slevy a zvýhodnění, pojistné na sociální a zdravotní pojištění, a tudíž celkovou úroveň zdanění.

Přístup k jejímu výpočtu není jednoznačný, zahrnuje různé proměnné. Jednotlivé způsoby výpočtu jsou popsány v následující kapitole.

4.1 Daň z příjmu fyzických osob

Je vhodné při úvodu do problematiky efektivní míry zdanění přiblížit více samotnou daň, u které budeme efektivní zdanění počítat, podíváme se tedy podrobněji na postavení zdanění fyzických osob v rámci daňové soustavy České republiky.

Daň z příjmů je v České republice považována za přímou důchodovou daň, kterou je zdaňován příjem jak fyzických, tak právnických osob, přičemž zdanění těchto osob se liší sazbami daně, ale i uplatněním jednotlivých položek, které lze od základu daně odečíst, v rámci Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů je problematika zdaňování fyzických osob upravena v § 2–§ 16b a následně též ve společných ustanoveních v § 21b–§ 38f a následujících, které se týkají registrace k dani a zvláštních ustanovení.

Dle Zákona o daních z příjmů se rozlišuje 5 druhů příjmů fyzických osob shrnutých v § 6–10, konkrétněji § 6 příjmy ze závislé činnosti, § 7 příjmy ze samostatné činnosti, § 8 příjmy z kapitálového majetku, § 9 příjmy z nájmu, § 10 ostatní příjmy, přičemž celkový základ daně je vypočítán jako součet dílčích základů daně.

Základ daně se počítá dle ustanovení v § 5 odst. 1 Zákona o daních z příjmů, který stanovuje, že základem daně je částka, o kterou příjmy převyšují výdaje. Dále jsou ovšem ustanovení o jednotlivých paragrafech, v § 6, dle odstavce 12, se dílčí základ daně vypočte jako úhrn zdanitelných příjmů zvýšený o sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem, v § 7 je to pak rozdíl příjmů a výdajů, lhotejno jestli skutečných nebo stanovených určitým procentem z příjmů, v § 8 se uplatňují pouze příjmy, v § 9 je opět rozdíl příjmů a výdajů, přičemž stejně jako v § 7 lze též uplatnit ztrátu, a v § 10 je dílčím základem daně rozdíl příjmů a výdajů na dosažení příjmů, což znamená, že ztrátu uplatnit nelze, na určité činnosti v tomto paragrafu lze též uplatnit výdaje procentem z příjmů.

V Zákoně o daních z příjmů v § 7a je též uvedena možnost stanovení daně „paušální částkou“, výraz „paušál“ však často bývá nesprávně používán pro označení uplatňování výdajů procentem z příjmů. Daň stanovená paušální částkou spočívá v tom, že si ji nepočítá poplatník sám, ale stanoví mu ji správce daně na základě poplatníkem předložených dokladů o očekávaných příjmech a výdajích. Zákon též stanovuje, co se do podkladů zahrnuje, do příjmů se například dle § 7a odstavce 3 za-

hrnuje též zůstatková cena prodaného majetku. Rozdíl mezi příjmy a výdaji lze upravit o výdaje uplatněné dle § 24, u kterých už zanikl nárok na uplatnění. Daň stanoví správce daně do 15. 5., splatná je pak do 15. 12. a činí nejméně 600 Kč. Toto ustanovení však nebývá v praxi příliš často používáno.

Sazba daně z příjmu fyzických osob je upravena v § 16 Zákona o daních z příjmů, přičemž se jedná o 15% proporcionální sazbu daně, která ovšem po zahrnutí vlivu solidárního zvýšení daně ve výši 7 %, upraveného v § 16a, může být lehce progresivní. Progresivitu daně dále posilují limity uplatnění výdajů procentem z příjmů a slev na dani, přičemž Široký (2003) uvádí, že progresivita daně má sloužit jako stabilizátor v období expanze proti přehřátí ekonomiky a v období recese jako stimul ekonomické aktivity.

Zmíněná solidární daň se platí v případě, že dle uvedeného § 16a bude součet příjmů dle § 6, příjmy ze závislé činnosti, a dílčího základu daně dle § 7, příjmy ze samostatné činnosti, přesahovat 48násobek průměrné mzdy pro daný kalendářní rok. V roce 2017 je 48násobek průměrné mzdy roven částce 1 355 136 Kč, přičemž průměrná mzda je vypočtena na základě Zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti upravujícího pojistné na sociální zabezpečení. Tento zákon však přímo částku průměrné mzdy neuvádí, ale v § 23b odstavce 4. je uveden její výpočet, který je tedy roven součinu „všeobecného vyměřovacího základu za kalendářní rok, který o 2 roky předchází kalendářnímu roku, pro který se průměrná mzda zjišťuje, a přepočítacího koeficientu pro úpravu tohoto všeobecného vyměřovacího základu; vypočtená částka se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.“ Konkrétní výpočet pro rok 2017 je následující:

$$AW = 27\,156 \times 1,0396 = 28\,232 \text{ Kč} \quad (1)$$

Částky potřebné pro výpočet jsou uvedeny v Nařízení vlády č. 325/2016 Sb., o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2015, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2015, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2017 a základní výměry důchodu stanovené pro rok 2017 a o zvýšení důchodů v roce 2017.

Nás ovšem zajímá efektivní míra zdanění, takže v rámci Zákona o daních z příjmů nás budou kromě sazby daně zajímat zejména konstrukční prvky základu daně, jelikož dle Vítka (2008) je třeba při zdaňování brát ohled i na konstrukční prvky základu daně, přičemž rozlišuje mezi Makroindikátory, např.: průměrná efektivní daňová sazba (AETR), a Mikroindikátory, jako je například mezní efektivní daňová sazba (METR). Dále bude tedy rozlišeno, co který indikátor znamená, jak se počítá, a v nadcházející kapitole věnující se metodice bude jedna z metod výpočtu efektivní míry zdanění zvolena.

4.2 Metody výpočtu efektivního zdanění

Existuje veliké množství způsobu výpočtu efektivní míry zdanění, lze však rozdělit na dvě skupiny indikátorů, podle toho, jaké proměnné do vztahu vstupují. Pokud se

jedná o agregované proměnné týkající se celé ekonomiky, pak hovoříme o makroindikátorech, pokud jsou proměnné individuální pro jednotlivého, často fiktivního, poplatníka, tak se jedná o mikroindikátory.

4.2.1 Makroindikátory

Jejich použití je vhodné dle Vítka (2008) zejména v porovnávání států mezi sebou. Jako první makroindikátor rozlišuje Vitek (2008) Průměrnou efektivní sazbu daně z pracovních příjmů (average effective tax rate on labour – AETRL). Tento indikátor vyvinul Mendoza (1994), přičemž Vitek (2008) jej označuje jako předchůdce dnes používaných implicitních sazeb. Jeho výpočet je dle Mendozy (1994) následující:

$$\tau_h = \left[\frac{1100}{OSPUE + PEI + W} \right] \times 100 \quad (2)$$

kde τ_h je průměrná efektivní daňová sazba z celkových průjmů domácností, 1100 výnos osobních důchodových daní, OSPUE čistý výnos z podnikání podnikatelů, PEI úroky, dividendy a příjmy z investic a W jsou mzdy a platy závislých zaměstnanců.

Následně po dosazení (1) do (2):

$$\tau_1 = \left[\frac{\tau_h \times W + 2000 + 3000}{W + 2200} \right] \times 100 \quad (3)$$

kde τ_1 je průměrná efektivní sazba daně z příjmu, $\tau_h \times W$ podílem zdanění pracovních příjmů na celkovém výnosu daní z osobních příjmů, W mzdami a platy závislých zaměstnanců, 2000 celkovým objemem pojistného placeného v ekonomice, 3000 celkovým objemem daně z mezd v ekonomice a 2200 jsou pojistným zaplaceným zaměstnavateli za všechny zaměstnance.

Čísla „1100“, „2000“, „2200“ a „3000“ uvedená ve vzorcích (2) a (3) pocházejí z klasifikace OECD (Mendoza, 1994) a mají znázorňovat číslo, pod kterým je daná konkrétní veličina v tomto dokumentu zapsána, přičemž klasifikace je stejná i dnes (OECD, 2016).

Mendozovu teorii (1994) pak dle Fialové (2016) dále rozpracoval Carey a Tchilinguirian (2000). Tito Mendozovu přístup vytykají určité nedostatky, mezi které patří zejména, že pojistné placené zaměstnanci je v čitateli duplicitní a bylo v něm zahrnuto také pojistné podnikatelů, jmenovatel nezachycoval možnost odpočtu pojistného od příjmu zaměstnanců a pojistné bylo zařazováno pouze k pracovním příjmům. Zavedli proto proměnnou WSE pro OSVČ.

Jako další indikátor označuje Vitek (2008) Implicitní sazbu daně z práce (ITR_L), která je rovna podílu výnosu daně z příjmu fyzických osob dle § 6, daně z mezd a pojistného na celkovém objemu příjmů zaměstnanců v ekonomice.

Dále se dle Vítka (2008) rozlišuje Podíl výnosů daní uvalených na příjmy z práce k celkovým daňovým příjmům nebo k HDP, přičemž podle tohoto indikátoru

je ČR zemí s relativně nízkým zdaněním a vysokým pojistným v roce 2008, jak ukazuje statistika, kterou Vítek (2008) uvádí.

Vzorec pro výpočet ITR_L , který uvádí Vítek (2008) je značně obsáhlý, proto zde uvádíme jen položky, ze kterých se tato veličina počítá. ITR_L se počítá jako podíl, přičemž v čitateli je součet výnosu daně z příjmů jednotlivců a domácností z práce, výnosu daně z objemu mezd, výnosu povinného pojistného placeného zaměstnavatelem na běžné sociální pojištění, povinného pojistného placeného zaměstnanci na sociální pojištění a ostatní příjmy, výnosu daně z příjmů jednotlivců a domácností ze sociálních transferů a penzí a povinného pojistného placeného podnikateli a nezaměstnanými osobami, ve jmenovateli je pak kompenzace mezd zaměstnancům a mzdy a daně z objemu mezd.

4.2.2 Mikroindikátory

Vítek (2008) dále popisuje, že mikroindikátory na rozdíl od makroindikátorů sledují údaje o jednom poplatníkovi, nebo skupině poplatníků.

Vítek (2008) rozlišuje Průměrnou sazbu daně z pracovních příjmů (ATR_L), která představuje podíl osobního důchodového zdanění a pojistného zaměstnance na hrubých mzdách, přičemž se počítá pro několik typových domácností, které se mezi sebou liší jak svou strukturou, tak velikostí příjmů. Tento ukazatel dává tedy dle Vítka (2008) poměrně dobrou informaci o podílu příjmů, který z práce odebírá vláda jako prostředky pro svou fiskální politiku.

Typizovaný jednatel je pak dle Vítka (2008) APW – average production worker, typizovaná domácnost pak zahrnuje dva dospělé (rodiče), přičemž první z nich je výdělečně činný a druhý se stará o nezaopatřenou děti. Dle Vítka (2008, s. 187) se pak v České republice ATR_L počítá jako:

$$ATR_L = \frac{IT + SSC_{EE}}{TW} \quad (4)$$

kde IT je daňové břemeno pro daň z příjmu FO ze závislé činnosti, $SSCEE$ pojistným na sociální pojištění placeným zaměstnancem a TW je hrubá mzda zaměstnance.

Dalším indikátorem, který uvádí Vítek (2008) je daňový klín (TW_L) mezi celkovými náklady na zaměstnance na pracovní sílu a čistou mzdou zaměstnance, který se vypočítá jako podíl součtu osobního zdanění příjmů ze zaměstnání, pojistného zaměstnance a zaměstnavatele k součtu objemu mezd, pojistného za zaměstnavatele a daně z mezd.

Přepsáno do vzorce:

$$TW_L = \frac{IT + SSC_{EE} + SSC_{ER}}{TW_{EE} + PT_{EE}} \quad (5)$$

kde IT je daňové břemeno pro daň z příjmu FO ze závislé činnosti, $SSCEE$ pojistným placeným zaměstnancem, $SSCER$ pojistným placeným zaměstnavatelem, $TWEE$ celkovou hrubou mzdou zaměstnance a $PTER$ daní z mezd placenou zaměstnavatelem, pokud je uvalena.

Jako poslední mikroekonomický indikátor uvádí Vítek (2008) $METR$ – mezní efektivní daňovou sazbu, která vyjadřuje, jak moc se zvýší zaplacené daně a sníží placené sociální dávky, pokud se hrubý pracovní příjem zvýší o jednotku (Pavel a Vítek, 2010–2011). Proměnnou NEI , změna čistého příjmu, definují jako „funkci změny hrubého příjmu (z práce), mezní daňové sazby včetně příspěvku na sociální a **zdravotní** pojištění placeného zaměstnancem a sazby snižující hodnotu sociálních dávek.“ Jako vzorec následovně (Pavel a Vítek, 2010–2011):

$$METR = 1 - \frac{\Delta NEI}{\Delta GEI} \quad (6)$$

kde NEI je čistý důchod (čistá mzda) zaměstnance a GEI hrubý důchod (hrubá mzda) zaměstnance.

Efektivní míra zdanění měřená $METR$ má tedy vyjadřovat, zdali je daňové zatížení včetně sociálního a zdravotního pojištění dostatečně motivující k práci.

Dle Vítka (2008) lze pak za konstrukční prvky konečné daňové povinnosti, a tedy též ovlivňující efektivní míru zdanění, považovat následující prvky:

1. „Vynětí z předmětu daně,
2. osvobození od daně,
3. nezahrnutí do základu daně,
4. nákladový ‚bonus‘,
5. odpočty od základu daně a nezdanitelná minima,
6. snížená sazba daně,
7. absolutní slevy na dani.“

Dalším aspektem, který dle Vítka (2008) ovlivňuje výpočet $METR$, je sazba pojistného, přičemž toto pojistné ho ovlivňuje následujícím způsobem:

1. „vynětí z předmětu pojistného
2. osvobození od pojistného“

Do tohoto zahrnuje Vítek (2008) též plátce pojistného, kteří čerpají dávky státní sociální podpory a současně platí pojistné nebo zálohy na daň z příjmů fyzických osob. Ti, kteří vykazují daňovou ztrátu, pak na úspory nedosáhnou.

Dle Vítka (2008) pak protisměrně proti snížení hodnoty $METR$ působí stanovení minimálních vyměřovacích základů.

3. „nezahrnutí do vyměřovacího základu
4. nákladový ‚bonus‘
5. odpočty od vyměřovacího základu a nezdanitelná minima
6. snížená sazba pojistného
7. absolutní slevy na pojistném“

Černá (2010) pak rozlišuje mikroekonomickou modifikaci metody AETR, v makroekonomické označené jako AETR_L. Konstrukcí připomínají průměrnou sazbu daně z pracovních příjmů (ATR_L) a daňový klín (TW). Černá (2010) dále uvádí, že do vzorce je vhodné zařadit též zdravotní pojištění, protože má taktéž povahu daně. Uvedené metody výpočtu uvádí též dokument OECD (2007), ve kterém jsou uvedeny tři modifikace metody AETR:

$$AETR_1 = \frac{IT + SSC_{EE} + SSC_{ER} - SB}{TW} \quad (7)$$

$$AETR_2 = \frac{IT + SSC_{EE} - SB}{TW} \quad (8)$$

$$AETR_3 = \frac{IT}{TW} \quad (9)$$

kde *IT* je daňové břemeno pro daň z příjmu *FO* ze závislé činnosti, *SSCEE* pojistným placeným zaměstnancem, *SSCER* pojistným placeným zaměstnavatelem, *SB* sociálními dávkami a *TW* celkovou hrubou mzdou zaměstnance.

4.3 Konstrukční prvky výsledné daňové zátěže

Jak již bylo uvedeno výše, na celkové daňové zátěži se kromě samotné sazby daně podílí další prvky.

4.3.1 Nezdanitelné části základu daně

V § 15 Zákona o daních z příjmů nalezneme položky nazývané jako Nezdanitelné části základu daně, čímž se myslí zejména hodnota bezúplatného plnění poskytnutého „obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám se sídlem na území České republiky, jakož i právnickým osobám, které jsou pořadateli veřejných sbírek podle zvláštního zákona, a to na vědu a vzdělávání, výzkumné a vývojové účely, kulturu, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické a ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které

jsou poskytovateli zdravotních služeb nebo provozují školy a školská zařízení a zařízení pro péči o toulavá nebo opuštěná zvířata nebo pro péči o jedince ohrožených druhů živočichů, na financování těchto zařízení, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poživateli invalidního důchodu nebo byly poživateli invalidního důchodu ke dni přiznání starobního důchodu nebo jsou nezletilými dětmi závislými na péči jiné osoby podle zvláštního právního předpisu, na zdravotnické prostředky nejvýše do částky nehrazené zdravotními pojišťovnami nebo na zvláštní pomůcky podle zákona upravujícího poskytování dávek osobám se zdravotním postižením nejvýše do částky nehrazené příspěvkem ze státního rozpočtu a na majetek usnadňující těmto osobám vzdělání a zařazení do zaměstnání“.

Odpočet nezdanitelné části základu daně uplatňuje jen jeden z manželů, nebo oba poměrnou částí v případě společného jmění manželů, jak říká Zákon o daních z příjmů.

Bezúplatné plnění platí i pro financování odstraňování následků živelní pohromy, ke které došlo na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor.

Tab. 3 shrnuje položky již uvedené a doplňuje je o další dosud neuvedené.

Tab. 3 Nezdanitelné části základu daně

Číslo	Položka	Limit	
		Minimum	Maximum
1	Bezúplatné plnění (dary)	1 000 Kč v součtu za všechna zdanitelná plnění nebo 2 % základu daně	15 % základu daně
2	Bezúplatný odběr krve	2 000 Kč/odběr	Během 12 měsíců je dle vyhlášky u mužů nejvýše 5 odběrů (tj. 10 000 Kč) a u žen 4 (tj. 8 000 Kč)
3	Odběr orgánu žijícího dárce	20 000 Kč	–
4	Odstranění následků živelní pohromy	–	–
5	Zaplacené úroky z úvěru ze stavebního spoření, z hypotečního úvěru poskytnutého bankou, sníženým o státní příspěvek, použitým na financování bytových potřeb	–	300 000 Kč ročně, 25 000 Kč měsíčně při placení jen po část roku
6	Penzijní připojištění se státním příspěvkem	–	Částka 1000 Kč měsíčně, maximálně však 24 000 Kč ročně
7	Soukromé životní pojištění	–	24 000 Kč
8	Členské příspěvky	–	1,5 % zdanitelných příjmů podle § 6, s výjimkou příjmů podle § 6 zdaněných srážkou, maximálně do 3 000 Kč
9	Úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání nehrazené zaměstnavatelem	–	10 000 Kč
10	Úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání – osoba se zdravotním postižením	–	13 000 Kč

11	Úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání – osoba s těžším zdravotním postižením	–	15 000 Kč
----	--	---	-----------

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, Vyhláška č. 143/2008 Sb., o stanovení bližších požadavků pro zajištění jakosti a bezpečnosti lidské krve a jejích složek, Zákon č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření

V případě společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti se dle Zákona o daních z příjmů na něj rozdělí nezdanitelná část dle bodu 1 ve výši na něj připadající.

Úroky dle bodu 5 musí být v daném zdaňovacím období zaplacený. Bytovou potřebu pak definuje § 15 odst. 3 Zákona o daních z příjmů.

Částky na penzijní pojištění lze odečíst do částky 24 000 Kč za podmínky, že byla dle Zákona o daních z příjmů § 15, odstavec 5, písmena b „sjednána výplata plnění z penzijního pojištění až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v roce dosažení věku 60 let“. Pokud však toto pojištění zanikne, zanikne dle Zákona o daních z příjmů také nárok na uplatnění odpočtu nezdanitelné části základu daně a „stává se příjmem dle § 10 ve zdaňovacím období, ve kterém k tomuto zániku došlo“.

Stejná věková hranice platí i v případě soukromého životního pojištění, přičemž v § 15 odstavce 6 jsou pak definovány další podmínky.

Pokud je poplatník dle Zákona o daních z příjmů „daňovým rezidentem členskému státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor a pokud úhrn jeho příjmů ze zdrojů na území České republiky podle § 22 činí nejméně 90 % všech jeho příjmů s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně podle § 3 nebo 6, nebo jsou od daně osvobozeny podle § 4, 6 nebo 10, nebo příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně“, pak si může tyto částky uplatnit, přičemž výše příjmů ze zdrojů v zahraničí „prokazuje poplatník potvrzením zahraničního správce daně“.

4.3.2 Slevy na dani

Absolutní slevy na dani najdeme v Zákoně o dani z příjmů v § 35–35d, přičemž se jedná zejména o základní slevu na poplatníka 24 840 Kč za rok, slevu na invaliditu I., II., (2 520 Kč) nebo III. stupně (5 040 Kč), držitele průkazu ZTP/P (16 140 Kč), na manželku s ročními příjmy do 68 000 Kč (24 840 Kč), která se zvyšuje na dvojnásobek, v případě, že manželka je držitelkou průkazu ZTP/P, přičemž do výpočtu vlastního příjmu manželky se dle Zákona o daních z příjmů § 35ba, odstavce 1, písmena b nezahrnují: „dávkou státní sociální podpory, dávkou pěstounské péče s výjimkou odměny pěstouna, dávkou osobám se zdravotním postižením, dávkou pomoci v hmotné nouzi, příspěvek na péči, sociální služby, státní příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem, státní příspěvky na doplňkové penzijní spoření, státní příspěvky podle zákona o stavebním spoření a o státní podpoře stavebního spoření

a stipendium poskytované studujícím soustavně se připravujícím na budoucí povolání a příjem plynoucí z důvodu péče o blízkou nebo jinou osobu, která má nárok na příspěvek na péči podle zákona o sociálních službách, který je od daně osvobozen podle § 4.“ Ze zákona potom nepřímo vyplývá, že příjem manželky naopak zahrnuje například také veškeré hrubé příjmy, včetně příjmů od daně osvobozených, všechny druhy důchodů, nemocenskou, náhradu mzdy při pracovní neschopnosti, ošetřování člena rodiny, podporu v nezaměstnanosti, peněžitou pomoc v mateřství.

Dalšími slevami dle zmíněných § 35–35d je pak sleva na studenta ve výši 4 020 Kč u poplatníka „po dobu, po kterou se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, a to až do dovršení věku 26 let nebo po dobu prezenční formy studia v doktorském studijním programu, který poskytuje vysokoškolské vzdělání až do dovršení věku 28 let“, sleva na umístění dítěte, která odpovídá „výši výdajů prokazatelně vynaložených poplatníkem za umístění vyživovaného dítěte poplatníka v daném zdaňovacím období v předškolním zařízení, pokud jím nebyly uplatněny jako výdaj podle § 24“, tj. jako náklady (výdaje v případě vedení daňové evidence) daňově uznatelné, přičemž slevu lze uplatnit pouze „pokud žije dítě s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti a lze ji uplatnit za vyživované dítě poplatníka, pokud se nejedná o vlastního vnuka nebo vnuka druhého z manželů. Za vlastního vnuka nebo vnuka druhého z manželů lze slevu uplatnit pouze, pokud jsou v péči, která nahrazuje péči rodičů“, přičemž „za každé vyživované dítě lze uplatnit slevu maximálně do výše minimální mzdy“ a „vyživuje-li dítě v jedné společně hospodařící domácnosti více poplatníků, může slevu za umístění dítěte uplatnit ve zdaňovacím období jen jeden z nich“

Dále existuje zmíněné daňové zvýhodnění na dítě, které lze jako jediné odečíst v plné výši a částka přesahující daňovou povinnost se stává daňovým bonusem, Vítek (2008) daňové zvýhodnění nazývá non-wastable tax credit, přičemž k 1. 1. 2017 jsou v Zákoně o daních z příjmů platné následující částky daňového zvýhodnění na dítě: 13 404 Kč ročně na jedno dítě, 17 004 Kč ročně na druhé dítě a 20 604 Kč ročně na třetí a každé další dítě, pokud neuplatňuje slevu na dani podle § 35a nebo § 35b (investiční pobídky). „Je-li v jedné společně hospodařící domácnosti vyživováno více dětí, posuzují se pro účely tohoto ustanovení dohromady.“

Všechny slevy uvedené i dosud neuvedené v roční i měsíční výši shrnuje následující Tab. 4.

Tab. 4 Slevy na dani a daňové zvýhodnění v ČR v roce 2017

Slevy a daňové zvýhodnění v roce 2017	Roční	Měsíční
Na poplatníka	24 840 Kč	2 070 Kč
Na druhého z manželů bez příjmů	24 840 Kč	-
Na druhého z manželů bez příjmů – držitele ZTP/P	49 680 Kč	-
Invalidní důchod prvního a druhého stupně	2 520 Kč	210 Kč
Invalidní důchod třetího stupně	5 040 Kč	420 Kč
Držitel průkazu ZTP/P	16 140 Kč	1 345 Kč
Student	4 020 Kč	335 Kč

Umístění dítěte (max. minimální mzda)	11 000 Kč (max.)	-
Daňové zvýhodnění na první dítě	13 404 Kč	1 117 Kč
Daňové zvýhodnění na druhé dítě	17 004 Kč	1 417 Kč
Daňové zvýhodnění na třetí a každé další dítě	20 604 Kč	1 717 Kč
Daňové zvýhodnění na první dítě (pokud má ZTP/P)	26 808 Kč	2 234 Kč
Daňové zvýhodnění na druhé dítě (pokud má ZTP/P)	34 008 Kč	2 834 Kč
Daňové zvýhodnění na třetí a každé další dítě (pokud má ZTP/P)	41 208 Kč	3 434 Kč

Zdroj: Zákon 586/1992 Sb., o daních z příjmů, Nařízení vlády č. 567/2006 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí

4.3.3 Sazba pojistného

Pojistné na sociální zabezpečení je upraveno již zmíněným Zákonem č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (dále Zákon o pojistném na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti).

Tento zákon stanovuje, že výše pojistného se u podnikatelů, osob samostatně výdělečně činných, majících příjmy dle § 7 Zákona o daních z příjmů vypočítá z vyměřovacího základu, kterým je dle § 5b odst. 1 Zákona o pojistném na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti, 50% redukce dílčího základu daně dle § 7, Zákona o daních z příjmů.

V případě zaměstnance se pojistné vypočítává hrubé mzdy zúčtované zaměstnavatelem včetně případných nepeněžních plnění dle § 6 Zákona o daních z příjmů, přičemž o celkovou částku pojistného se dělí se zaměstnavatelem.

Sazby jsou uvedeny v § 7 odst. 1 Zákona o pojistném na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti a jsou uvedeny v Tab. 5.

Tab. 5 Sazby pojistného na sociální zabezpečení v ČR v roce 2017

Subjekt	Výše pojistného	Z toho položky		
		Důchodové pojištění	Nemocenské pojištění	Státní politika zaměstnanosti
Zaměstnavatel za zaměstnance	25 %	21,5 %	2,3 %	1,2 %
Zaměstnanec	6,5 %	-	-	-
OSVČ	29,2 %	28 %	Dobrovolně	1,2 %

Zdroj: Zákon 589/1992 Sb., o pojistném na sociální pojištění a státní politiku zaměstnanosti

Pojistné se dle tohoto zákona zaokrouhluje na celé koruny směrem nahoru.

Za zmínku stojí, že je v tomto zákoně též upraven i maximální vyměřovací základ, který značným způsobem snižuje efektivní míru zdanění u osob s vysokými příjmy. Je jím v současné době už zmíněný 48násobek průměrné mzdy. Vývoj maximálního vyměřovacího základu pak udává tabulka Tab. 10.

Zaměstnanec i OSVČ dále platí též pojistné na veřejné zdravotní pojištění, které je upraveno Zákonem č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, kde jsou upraveni poplatníci tohoto pojištění, osoby, za které pojištění platí stát a podobně. V § 3a odst. 1 tohoto zákona je následně uveden vyměřovací základ OSVČ, který činí „35 % příjmu ze samostatné činnosti před rokem 2004, 40 % příjmu ze samostatné činnosti v roce 2004, 45 % příjmu ze samostatné činnosti v roce 2005 a od roku 2006 50 % příjmu ze samostatné činnosti po odpočtu výdajů vynaložených na jeho dosažení, zajištění a udržení.“ Pro rok 2017 je to tedy 50 % rozdílu příjmů a výdajů dle § 7 Zákona o daních z příjmů.

Pro zaměstnance platí obdobně jako u sociálního pojištění.

Tab. 6 Pojistné na veřejné zdravotní pojištění v ČR v roce 2017

Subjekt	Výše pojistného
Zaměstnavatel za zaměstnance	9 %
Zaměstnanec	4,5 %
OSVČ	13,5 %

Zdroj: Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění

5 Metodika a zdrojová data

5.1 Metodika

Před provedením samotné analýzy je potřeba definovat, jakou metodou budou jednotlivé proměnné vypočítány a jak bude tvořen model.

Možností je spousta, budeme vybírat z mikroindikátorů, bude třeba definovat modelového poplatníka, vypočítat pro něj efektivní míry zdanění, ty převést na první diference a vztáhnout je určitým způsobem k datu parlamentních voleb.

5.1.1 Metoda stanovení modelového poplatníka

Pro ověření vztahu mezi politicko-ekonomickým cyklem a efektivní mírou zdanění bude třeba prvně určit modelového poplatníka. Při jeho volbě bude diskutován způsob na základě statistických údajů o vývoji obyvatelstva České republiky s metodikou OECD (2016), která určuje 8 základních modelových domácností, které jsou podle této organizace považovány za nejvíce důležité. Tyto údaje pak budou modifikovány tak, aby se z jednotlivých domácností transformovali modeloví poplatníci s ohledem k rozložení domácností v České republice. Metodika OECD dále zahrnuje násobky, či spíše procenta, průměrné mzdy, které se do výpočtu zahrnují. Těchto bude využito tak, že budou některé násobky upraveny způsobem, aby byly zahrnuty i některé zvláštní principy zdaňování, jako je například institut solidárního daně od roku 2013.

5.1.2 Způsob výpočtu efektivní míry zdanění

Na základě již představených způsobů výpočtu efektivní míry zdanění v předchozích kapitolách bude vybrána metoda z mikroindikátorů, zejména pro jejich jednoduchost a možnost aplikace modelového poplatníka. Dle našeho pojetí efektivní míry zdanění má vzorec obsahovat podíl daně, sociálního a zdravotního pojištění na základu daně poplatníka, jak bylo popsáno výše. Tomuto požadavku vyhovuje nejlépe $AETR_2$, který svou konstrukcí připomíná vzorec pro ATR_L bez zohlednění sociálních dávek, které my nebudeme zohledňovat. Co ovšem budeme brát v úvahu je již zmíněné zdravotní pojištění (označení HIC_{EE} = health insurance contributions paid by employee), konečný vzorec pro výpočet efektivní míry zdanění pro účely této práce je $AETR_4$:

$$AETR_4 = \frac{IT + SSC_{EE} + HIC_{EE}}{TW} \quad (10)$$

IT – daňové břemeno pro daň z příjmu FO ze závislé činnosti

SSCEE – pojistné placené ZC

HICEE – pojistné na veřejné zdravotní pojištění ZC

TW – celková hrubá mzda zaměstnance

Jako hrubá mzda budou voleny jednotlivé násobky průměrné mzdy, nebude brán ohled na případné nepeněžní plnění zaměstnance, příspěvky zaměstnavatele na penzijní a životní pojištění apod., pouze na odčitatelné položky od základu daně do roku 2005 a slevy na dani od roku 2006.

Samotné daňové břemeno bude počítáno dle Zákona č. 586/1992 ve znění příslušného roku, tj. se zakomponováním všech daňových reforem provedených v rozmezí let 1993–2015. Od roku 1993 do roku 2004 se základ pro výpočet daně bude počítat z rozdílu příjmů ze závislé činnosti a sociálního pojištění, pojistného zaměstnanosti a zdravotního pojištění, které je podle zvláštních předpisů povinen platit zaměstnanec. Následně bude výsledná částka snížena o odčitatelné položky a zaokrouhlena na celé stokoruny dolů. V roce 2005 bude výpočet stejný, s tím rozdílem, že odčitatelná položka na nezaopatřené dítě bude nyní uplatňována až jako daňové zvýhodnění. V roce 2006–2007 zůstává princip výpočtu základu daně nezměněn, avšak nyní se již všechny minulé odčitatelné položky uplatňují jako slevy na dani, popř. daňové zvýhodnění. Od roku 2008 až do roku 2015 pak bude využito zavedeného principu tzv. „super hrubé mzdy“, kdy se příjmy dle § 6 navýší o sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem, což dohromady po zaokrouhlení na celé stokoruny dolů bude tvořit základ pro výpočet daně, slevy na dani zůstávají zachovány.

Výpočet daně se pak ještě dělí do dvou skupin, před rokem 2008 bude využito pásmového progresivního zdanění podle výše základu daně, v roce 2008 a po něm pak bude použito rovné sazby daně ve výši 15 %, případně od roku 2013 zvýšené o 7% solidární zvýšení daně popsané výše.

Ve výpočtu pak bude dále brán ohled na vývoj sazeb sociálního a zdravotního pojištění a maximálního a minimálního vyměřovacího základu. Pojistné se dle § 7 Zákona č. 589/1992 Sb. a § 2 Zákona č. 592/1992 Sb. zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Všechny údaje potřebné pro výpočet jsou uvedeny v tabulkách v následující kapitole.

Z Excelu vypočtených efektivních měr zdanění pak bude vytvořena přehledná tabulka, na základě které bude vykreslen graf podávající informaci o vývoji efektivní míry zdanění jednotlivých poplatníků.

5.1.3 Metodika testování vlivu termínu voleb na efektivní míru zdanění

Získaná data budou dále použita pro účely posouzení vlivu politicko-ekonomického cyklu. Možnosti jsou takové, že v každém případě budou vypočteny první difference efektivních měr modelových poplatníků, vytvořena trendová proměnná time a šest tzv. dummy proměnných, které budou v roce voleb dosahovat hodnoty „1“ a v ostatních „0“, případně do nich bude zahrnuto časové zpoždění „-1“, jelikož dle Rogoffa a Sibert (1988) voliči sledují změny max. rok před volbami, nebo naopak zpoždění „1“ a více na základě již uvedených výsledků Formanové, Davida a Křáпка (2015), jejichž výsledky více korespondují s předchozími výzkumy.

Další možností je vytvořit model bez dummy proměnných, ve kterém by následně byl testován strukturální zlom buď Chowovým testem, kde by se musel zadat rok zlomu, kterým by byl zřejmě rok volbám předcházející nebo rok volební. Lepší

variantou je testování modelu QLR testem, který by sám strukturální zlom odhalil, je to testování strukturálního zlomu v neznámém bodě.

QLR test je vlastně maximální hodnota F-statistiky Chowova testu, která identifikuje strukturální zlom, a protože v našem případě není předem jisté, ve kterém roce strukturální zlom nastane, budeme využívat právě tohoto testu, použil ho i Stock (2003), který popisuje jeho postup jako model lineární regrese se stacionárním regresorem X_t . Ten je následně upraven do takové podoby, že pokud je datum zlomu známé, pak je nulová hypotéza $H_0: d = 0$, oproti alternativní hypotéze $H_1: d \neq 0$, stejná jako ve verzi s upravenými argumenty:

$$Y_t = \beta_0 + \beta_1 X_t + dZ_t(t) + u_t \quad (11)$$

Blíže viz Stock (2003).

Testování bude probíhat tak, že model s konstantou jako nezávisle proměnnou a prvními diferencemi jako závisle proměnnou bude otestován QLR testem. Pokud QLR test detekuje strukturální zlom, bude vytvořena umělá proměnná nabývající hodnoty „1“ v daném roce a zahrnuta do modelu. Takto bude opakováno, dokud bude strukturální zlom významný.

U samotného modelu pak bude třeba otestovat správnost specifikace RESET testem, popřípadě LM testy. Dále bude nutno otestovat předpoklady tzv. bílého šumu chybového členu, přičemž homoskedasticita bude testována Whiteovým testem (W), autokorelace prvního řádu Durbingovým-Watsonovým testem (D-W), vyšších řádů Ljungovým-Boxovým testem (L-B) a normalita reziduí Shapiro-Wilkovým testem (S-W).

Před samotným výpočtem je třeba specifikovat složky jednotlivých proměnných, které vstupují do výpočtového vzorce.

5.2 Termíny parlamentních voleb

První proměnnou je termín voleb, přičemž v rámci existence České republiky se volby uskutečnily zatím šestkrát, z toho dvakrát předčasně. V nadcházejícím textu bude též diskutováno o případné možnosti nezahrnutí těchto předčasných voleb do modelu.

Byly vybrány volby do Poslanecké sněmovny Parlamentu ČR, jelikož je u nich nejvíce patrna stranická orientace, mají celorepublikový dopad, jelikož právě zde se hlasuje o změně daňových zákonů, a mívají též nejvyšší volební účast (portál Volby.cz, 2017) v porovnání se všemi volbami, s výjimkou prezidentských, avšak prezident by měl být „nadstranický“ a nezávislý, je tedy irelevantní uvažovat, že by před jeho zvolením docházelo k politicko-ekonomickému cyklu. Volby municipální už tolik vysoké volební účasti nedosahují (portál Volby.cz, 2017), avšak s ohledem k územně omezeným pravomocem takových politických příslušníků, nemohou ovlivňovat daňové zákony na státní úrovni, je jejich zahrnutí do modelu nesmyslné.

Termíny předchozích parlamentních voleb do Poslanecké sněmovny ČR, bez roku 2017, byly následující:

Tab. 7 Termín voleb do Poslanecké sněmovny ČR od roku 1993

Název	Datum	Počet stran	Účast (%)	Vítěz
Volby do Poslanecké sněmovny 1996	31. května–1. června 1996	15	76,41	ODS
Volby do Poslanecké sněmovny 1998	19. června–20. června 1998	18	74,03	ČSSD
Volby do Poslanecké sněmovny 2002	14. června–15. června 2002	29	58,00	ČSSD
Volby do Poslanecké sněmovny 2006	2. června–3. června 2006	26	64,47	ODS
Volby do Poslanecké sněmovny 2010	29. května–30. května 2010	27	62,60	ČSSD
Volby do Poslanecké sněmovny 2013	25. října–26. října 2013	24	59,48	ČSSD

Zdroj: Portál Volby.cz, 2017, Portál Volby do Poslanecké sněmovny, 2017

5.3 Změny v legislativě související s efektivní mírou zdanění příjmu fyzických osob

Pro výpočet je třeba uvést informace ohledně vývoje daňových sazeb, slev na dani, daňových zvýhodnění a sazbě sociálního a zdravotního pojištění za sledované období. Jak uvádí Vančurová (2013), určité daňové reformy byly realizovány v letech 1991–1993, kdy docházelo k transformaci centrálně plánované ekonomiky na klasickou tržní ekonomiku, poté 2003–2004, kdy ČR vstoupila do EU a musela do svého právního řádu včlenit právní normy EU, 2005–2006 se zvýšila progresivita daňového systému, 2008 se systém přizpůsoboval, 2009–2010 docházelo k modernizaci daňového systému, 2011–2013 byla prováděna krátkodobá opatření pro daňový výnos.

Základem daně z příjmů ze závislé činnosti jsou (Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2016) od roku 2006 příjmy zvýšené o částku pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, hrazené za zaměstnance zaměstnavatelem (tj. v roce 2008 ve výši 35 % z dosažené mzdy, od roku 2009 ve výši 34 % z dosažené mzdy). Přesný vývoj pojistného na sociální zabezpečení uvádí tabulka Tab. 5.

Od roku 2013 je platné také tzv. solidární zvýšení daně ve výši 7 % z příjmu přesahujícího 48násobek stanovené průměrné měsíční mzdy. Jeho konstrukce a výpočet byly již uvedeny výše. Vývoj sazby daně, včetně solidárního zvýšení daně, uvádí následující tabulka na Obr. 5 a v Tab. 8.

Rok	Sazba daně							
	12%	15%	19%	20%	25%	32%	40%	47–43 %
1993–1995								
pásmo od–do tis. Kč		0–60		60–120	120–180	180–540	540–1 080	1 080 a více
daň v Kč max.		9 000		21 000	36 000	151 200	367 200	367 200+
1996								
pásmo od–do tis. Kč		0–84		84–144	144–204	204–564	564 a více	
daň v Kč max.		12 600		24 600	39 600	154 800	154 800+	
1997								
pásmo od–do tis. Kč		0–84		84–168	168–252	252–756	756 a více	
daň v Kč max.		12 600		29 400	50 400	211 680	211 680+	
1998								
pásmo od–do tis. Kč		0–91,4		91,4–183	183–274,2	274,2–822,6	822,6 a více	
daň v Kč max.		13 716		32 028	54 828	230 316	230 316+	
1999								
pásmo od–do tis. Kč		0–102		102–204	204–312	312–1104	1104 a více	
daň v Kč max.		15 300		35 700	62 700	316 140	316 140+	
2000								
pásmo od–do tis. Kč		0–102		102–204	204–312	312 a více		
daň v Kč max.		15 300		35 700	62 700	62 700+		
2001–2005								
pásmo od–do tis. Kč		0–109,2		109,2–218,4	218,4–331,2	331,2 a více		
daň v Kč max.		16 380		38 220	66 420	66 420+		
2006–2007								
pásmo od–do tis. Kč	0–121,2		121,2–218,4		218,4–331,2	331,2 a více		
daň v Kč max.	14 544		33 012		61 212	61 212		

Obr. 5 Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob v ČR v letech 1993–2005
Zdroj: Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2016

Pro upřesnění, daňová sazba ve výši 47–43 % uvedená v posledním sloupci v tabulce na Obr. 5 byla proměnlivá, jelikož pro rok 1993 byla ve výši 47 %, v roce 1994 se snížila o 3 procentní body na 44 % a v roce 1995 o jeden procentní bod oproti předcházejícímu roku na 43 %, proto je psáno od většího k menšímu, jelikož daný rozsah v tabulce má chronologický význam (VÚPSV, 2016).

Do roku 2007 tedy bylo používáno rozličných daňových pásem, od roku 2000 však postupně docházelo k jejich redukci, až došlo k daňové reformě, která tento systém zredukovala úplně, jak je vidno v uvedené tabulce na Obr. 5.

Tab. 8 Vývoj sazby daně z příjmu fyzických osob v ČR v období 2008–2017

Rok	Sazba daně
2008–2012	15 %
2013–2017 (1. 1)	15 % (7 %)

Zdroj: Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2016

Daň z příjmů v jednotlivých daňových pásmech v letech 1993–2007 byla dána součtem maximální daně předchozího daňového pásma a částky vypočtené z daňové sazby a příjmu přesahujícího dolní hranici příslušného pásma. Pokud bychom tedy například v roce 2005 měli poplatníka se základem daně 200 000 Kč, pak by se daň vypočítala jako součet částky 14 544 Kč a 20 % z rozdílu mezi částkou 200 000 Kč a 121 200 Kč. Zapsáno do vzorce:

$$x = 14\,544 + 0,2 \times (200\,000 - 121\,200) = 30\,304 \text{ Kč} \quad (12)$$

Daňová povinnost takového poplatníka v roce 2005 by tedy činila 30 304 Kč, která by následně byla upravena, pokud by měl poplatník nárok na daňové zvýhodnění, jehož vývoj zobrazuje níže uvedená Tab. 9.

Dle Výzkumného ústavu práce a sociálních věcí (2016) a Zákona o daních z příjmů platného pro dané období 2005–2007 existovala možnost společného zdanění manželů vyživujících alespoň jedno dítě žijící s nimi v domácnosti, a to ve formě společného daňového přiznání za roky 2005–2007.

Následují přehledové tabulky, tabulka Tab. 9 shrnuje vývoj odčitatelných položek a slev na dani a tabulka na Obr. 6 vývoj pojistného na veřejné zdravotní pojištění a důchodové pojištění, nemocenské pojištění a státní politiku zaměstnanosti.

Tab. 9 Vývoj odčitatelných položek od základu daně a slev na dani z příjmu fyzických osob v ČR v letech 1993–2017

Rok	Invalidita						
	Poplatník	Dítě	Manželka ¹	I., II.	III.	ZTP/P	Student
Odčitatelné položky²							
1993	20 400	9 000	12 000 (21 600)	6 000	12 000	36 000	–
1994	21 600	10 800	12 000 (21 600)	6 000	12 000	36 000	6 000
1995	24 000	12 000	12 000 (24 000)	6 000	12 000	36 000	6 000
1996	26 400	13 200	12 000 (26 400)	6 000	12 000	36 000	6 000
1997	28 800	14 400	12 000 (28 800)	6 000	12 000	42 000	9 600
1998	32 040	18 000	18 240 (32 040)	6 000	12 000	42 000	9 600
1999–2000	34 920	21 600	19 884 (34 920)	6 540	13 080	45 780	10 464
2001–2003	38 040	23 520	21 720 (38 040)	7 140	14 280	50 040	11 400
2004	38 040	25 560	21 720 (38 040)	7 140	14 280	50 040	11 400
2005	38 040	-	21 720 (38 040)	7 140	14 280	50 040	11 400
Přejmenování na slevy na dani v Kč a změna konstrukce výpočtu daňové povinnosti³							
2005	-	6 000	-	-	-	-	-
2006–2007	7 200	6 000	4 200 (38 040)	1 500	3 000	9 600	2 400
2008–2009	24 840	10 680	24 840 (68 000)	2 520	5 040	16 140	4 020
2010	24 840	11 604	24 840 (68 000)	2 520	5 040	16 140	4 020
2011	23 640	11 604	24 840 (68 000)	2 520	5 040	16 140	4 020
2012–2014	24 840	13 404	24 840 (68 000)	2 520	5 040	16 140	4 020
2015 ⁴	24 840	13 404 15 804 17 004	24 840 (68 000)	2 520	5 040	16 140	4 020
2016	24 840	13 404 17 004 20 604	24 840 (68 000)	2 520	5 040	16 140	4 020
2017 (1. 1)	24 840	13 404 17 004 20 604	24 840 (68 000)	2 520	5 040	14 140	4 020

Zdroj: Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2016

¹ v závorce je uveden limit příjmu manželky

² daňovým základem jsou příjmy po odpočtu výdajů

³ od 1. 1. 2006 namísto odčitatelných položek z daňového základu sleva na dani (u položky „Dítě“, neboli vyživované dítě v domácnosti ve výši 6 000 Kč již od 1. 1. 2005)

⁴ od roku 2015 sleva na dítě podle počtu dětí v domácnosti: na první dítě, na druhé dítě, na třetí a další dítě

Ukazatel	Rok	Pojistné				Úhrnem
		NP	DP	SPZ	ZP	Suma
Pojistné zaměstnanců placené:						
- zaměstnancem a zaměstnavatelem celkem (% z mezd)	1993	4,80	27,20	4,00	13,50	49,50
	1994-1995	4,80	27,20	3,00	13,50	48,50
	1996-2003	4,40	26,00	3,60	13,50	47,50
	2004-2008	4,40	28,00	1,60	13,50	47,50
	2009-2012	2,30	28,00	1,20	13,50	45,00
	2013-2015	2,30	28,00 (25,00) ¹	1,20	13,50	45,00 (42,00) ¹
z toho:						
Zaměstnancem (% ze zúčtované mzdy)	1993	1,20	6,80	1,00	4,50	13,50
	1994-1995	1,20	6,80	0,75	4,50	13,25
	1996-2008	1,10	6,50	0,40	4,50	12,50
	2009-2012	0,00	6,50	0,00	4,50	11,00
	2013-2015	0,00	6,50 (3,50) ¹	0,00	4,50	11,00 (8,00) ¹
Zaměstnavatelem (% ze souhrnu zaměstnavatelem zúčtovaných mezd) ²	1993	3,60	20,40	3,00	9,00	36,00
	1994-1995	3,60	20,40	2,25	9,00	35,25
	1996-2003	3,30	19,50	3,20	9,00	35,00
	2004-2008	3,30	21,50	1,20	9,00	35,00
	2009-2015	2,30	21,50	1,20	9,00	34,00
Pojistné osob samostatně výdělečně činných (% z vyměřovacího základu) ³	1993	4,80	27,20	4,00	13,50	49,50
	1994-1995	a) 4,80	27,20	3,00	13,50	b) 43,70
						c) 48,50
	1996-2003	a) 4,40	26,00	3,60	13,50	b) 43,10
						c) 47,50
	2004-2008	a) 4,40	28,00	1,60	13,50	b) 43,10
						c) 47,50
	2009-2010	a) 1,40	28,00	1,20	13,50	b) 42,70
						c) 44,10
	2011-2012	a) 2,30	28,00	1,20	13,50	b) 42,70
						c) 45,00
	2013-2015 (1.1.)	a) 2,30	28,00 (25,00) ¹	1,20	13,50	b) 42,70 (39,70) ¹
						c) 45,00 (42,00) ¹

Obr. 6 Vývoj sazeb sociálního a zdravotního pojištění v ČR v letech 1993–2015

Zdroj: Zpracováno na základě: Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2015

¹ „nižší sazba pojistného se použije v případě účasti zaměstnance nebo OSVČ na důchodovém spoření, pokud rozdílová 3 % spolu s dalšími 2 % svého příjmu odvede na důchodové spoření v rámci II. pilíře důchodového systému“, avšak tento systém byl k 1. 1. 2016 zrušen.

² „od roku 2008 se do vyměřovacího základu (souhrn zúčtovaných mezd) nezahrnuje částka, která přesahuje maximální vyměřovací základ zaměstnance a z níž zaměstnanec neplatí pojistné“

Položky v tabulce na Obr. 6 označené jako „a)“ jsou od 1. 1. 1994 nepovinné, pod položkou „b)“ znamenají „bez pojistného na nemocenské pojištění“ a „c)“ „vč. pojistného na nemocenské pojištění“, které tedy slouží pro rozlišení u dobrovolného pojistného na nemocenské pojištění OSVČ.

Procentuální hodnota z vyměřovacího základu hodně vypovídá o výsledné hodnotě pojistného, avšak není to informace zcela vyčerpávající, jelikož v jednotlivých letech existovalo též ustanovení o minimálním a maximálním vyměřovacím základu shrnutém v Tab. 10. Konkrétní částky pak shrnuje tabulka Tab. 11.

Tab. 10 Minimální a maximální vyměřovací základ OSVČ a zaměstnance v ČR od roku 1990

Rok	Minimum Kč/měsíc OSVČ	Minimum % vyměřovacího základu OSVČ	Maximální vyměřovací základ Kč	Maximální vyměřovací základ, násobek průměrné mzdy rok (měsíc)	
				SP	ZP
1990–1991	400		40 500		
1992	2 000		40 500		
1993–2003		35	40 500		-
2004		40	40 500		
2006		50	40 500		
2007		50	40 500		
2008–2009		50		48 (4)	
2010–2011		50		72 (6)	
2012		50		48 (4)	72 (6)
2013+		50		48 (4)	-

Zdroj: Zpracováno na základě: Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2015

Šedě zvýrazněné buňky jsou platné jen pro OSVČ. Do roku 2007 tedy platil maximální vyměřovací základ pouze pro OSVČ (Zákon č. 161/1993 Sb., o změnách ve

všeobecném zdravotním pojištění a o změnách a doplnění některých dalších zákonů). Od roku 2013 se z částky nad maximální vyměřovací základ neplatí pojistné. Dle zákona č. 500/2012 Sb., o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů již neplatí maximální vyměřovací základ pro období 2013–2015.

Tab. 11 Maximální vyměřovací základ v absolutních částkách pro zaměstnance v ČR 2007–2015

Rok	Roční částka v Kč	Násobek
do konce roku 2007	-	Neomezeno
2008	1 034 880	48
2009	1 130 640	48
2010	1 707 048	72
2011	1 781 280	72
2012	1 206 576 1 809 864	48 72
2013	1 242 432	48
2014	1 245 216	48
2015	1 277 328	48

Zdroj: Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti upravujícího pojistné na sociální zabezpečení ve znění let 2008–2015, Zákon č. 592/1992, o pojistném na veřejné zdravotní pojištění ve znění let 2008–2012, Zákon č. 161/1993 Sb., o změnách ve všeobecném zdravotním pojištění a o změnách a doplnění některých dalších zákonů, v aktuálním znění, Nařízení vlády č. 257/2007 Sb., Nařízení vlády č. 365/2008 Sb., Nařízení vlády č. 339/2009 Sb., Nařízení vlády č. 283/2010 Sb., Vyhláška č. 286/2011 Sb., Vyhláška č. 324/2012 Sb., Vyhláška č. 296/2013 Sb., Vyhláška č. 208/2014 Sb.

Pro OSVČ je též „od roku 2004 je současně stanovena absolutní úroveň v Kč, pod kterou nesmí vyměřovací základ klesnout“ (Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2015):

Tab. 12 Minimální částka vyměřovacího základu OSVČ v ČR od roku 2004

Rok	Procento průměrné měsíční mzdy		
	SP		ZP
	Hlavní činnost	Vedlejší činnost	50
2004	20	10	50
2005	25		
2006+	25		

Zdroj: Zpracováno na základě: Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2015

5.4 Volba modelového poplatníka

Základní otázkou při volbě modelového poplatníka je, zdali se budeme zaměřovat na všechny fyzické osoby, tj. zaměstnance a osoby samostatně výdělečně činné, pouze na jednu z těchto dvou skupin, nebo na obě. Na základě údajů o sumě příjmů poplatníků daně z příjmů z jednotlivých činností uvedených v následující tabulce Tab. 13 můžeme zvolit relativně početnější z obou skupin.

Tab. 13 Příjmy hospodařících domácností ČR v roce 2015

Ukazatel	Domácnosti	z toho domácnosti				
		ZCů		OSVČ	důchodců	
		Σ	S dětmi		Σ	Bez práce
Hrubý příjem/člen (Kč, 2014)	183 536	204 451	165 786	196 787	150 003	143 470
v tom (%):						
příjmy za závislé činnosti	60,68	87,15	87,05	22,89	13,57	2,75
příjmy z podnikání	13,21	2,61	2,87	66,89	1,95	0,76
sociální příjmy	23,30	7,80	7,20	7,10	82,30	94,30
ostatní příjmy	2,80	2,40	2,90	3,10	2,10	2,20

Zdroj: ČSÚ, 2016b

Modelovým poplatníkem tedy bude osoba s příjmem pouze ze závislé činnosti dle § 6 Zákona o dani z příjmů. Podkladem pro tuto volbu je mimo zmíněnou statistiku, kde má 60 % domácností příjmy ze závislé činnosti, též fakt, že voliči mohou změny v daňových zákonech pocítovat každý měsíc na svých výplatních páskách, kdežto u OSVČ je možnost, že tyto změny zaregistrují pouze jednou ročně při podávání da-

nového priznání do konce 3. měsíce následujícího roku po skončení zdaňovacího období, kalendářního roku, nebo případně do 6. měsíce při splnění zákonných podmínek, jako je třeba zpracování daňového priznání daňovým poradcem (Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád).

Základem pro stanovení modelového poplatníka budou n-násobky průměrné mzdy za jednotlivé roky dle metodiky OECD (2016), které již ve znění platném pro daný rok použila Formanová a kol. (2015).

Přehled o průměrné mzdě podává tabulka Tab. 21 Průměrná mzda v Příloze A, Podklady pro výpočet efektivní míry zdanění, přičemž data v ní nejsou podle jednotné metodiky, od roku 1993 do roku 1999 včetně jsou bez podlimitních ekonomických subjektů, kdežto od roku 2000 jsou to přepočtené počty dle metodiky od roku 2009. Tato skutečnost je způsobena změnou metodiky v roce 2009 a následným přepočtem dat pouze do roku 2000 (Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2016).

Již zmíněná metodika OECD (2016) tedy stanovuje velikost příjmu jednotlivých modelových poplatníků jakožto procento průměrné mzdy, přičemž jednotliví poplatníci jsou stanoveni různými kombinacemi aspektů příjmové situace. Pro pestřejší analýzu, kdy budou zohledňovány slevy na dani, daňová zvýhodnění a další položky, které ovlivňují výslednou daňovou povinnost jednotlivých poplatníků, je vhodné poplatníků zahrnout více.

Tab. 14 Násobky průměrné mzdy dle OECD

Domácnost	Stav	Děti	Násobek průměrné mzdy	
			Hlavní živitel	Vedlejší živitel
TP1	Svobodný	0	67 %	
TP2	Svobodný	0	100 %	
TP3	Svobodný	0	167 %	
TP4	Svobodný	2	67 %	
TP5	Svobodný	2	100 %	
TP6	Manželská dvojice	2	100 %	33 %
TP7	Manželská dvojice	2	100 %	67 %
TP8	Manželská dvojice	0	100 %	33 %

Zdroj: OECD, 2016

Otázkou ovšem je, jak je tomu v České republice, což lze ověřit na základě údajů z Českého statistického úřadu (2013). Podíl úplných rodin s dětmi na celkovém počtu domácností je zhruba 49 %, další jsou domácnosti jednotlivců s 32,5 % a poslední skupinou jsou neúplné rodiny mající zastoupení 13,5 %, přičemž na jednu rodinu s dětmi připadá průměrně 1,6 závislého dítěte. Pokud vezmeme v úvahu uvedených 8 modelových domácností, tak 4 domácnosti by měly být úplnou rodinou, zhruba 3 domácností by měly být domácností jednotlivců a 1 by měla být neúplnou

rodinou, což poměrně odpovídá. Ze statistiky o počtu dětí v domácnostech můžeme vyčíst, že nejvíce je rodin se dvěma dětmi, které jsou zhruba čtyřčlenné, přičemž vydělávají oba rodiče. (ČSÚ 2016a)

Pro naše účely však budeme potřebovat pouze modelového poplatníka, nikoli domácnost, kterým tedy bude hlavní živitel v již zmíněných domácnostech. Budeme vycházet z metodiky OECD (2016) s drobnými modifikacemi pro získání rozmanitějšího vzorku.

Prvním poplatníkem je stejně jako v metodice OECD (2016) osoba, která žije v domácnosti sama a její příjmy nedosahují průměrné mzdy, mzda je až na úrovni mzdy minimální. Druhým poplatníkem je osoba rovněž svobodná, její příjmy dosahují průměrné mzdy, třetím poplatníkem je osoba svobodná, jejíž příjmy přesahují průměrnou mzdu. Vezmeme-li v úvahu ustanovení o solidárním zvýšení daně účinné od roku 2013 (Zákon č. 500/2012 Sb., o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů), pak by například v roce 2015, kdy 48násobek průměrné mzdy byl stanoven částkou 1 277 328 Kč (výpočet opět dle zákona 589/2012 a Vyhlášky č. 208/2014 Sb., o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2015 a základní výměry důchodu stanovené pro rok 2015 a o zvýšení důchodů v roce 2015) v měsíčním vyjádření 106 444 Kč, mohl být u modelového poplatníka stanoven násobek tak, aby mzda tuto hranici přesahovala. Zcela jistě je 167 % z 26 467 Kč méně, než je hranice pro stanovení solidárního zvýšení daně, je tedy na zvážení, zdali nezahrnout poplatníka s příjmy tuto hranici překračující. Jako takového budeme brát poplatníka s 500 % průměrné mzdy. Čtvrtým poplatníkem je osoba vydělávající méně než průměrnou mzdu, ale vyživující dvě nezaopatřené děti, dle metodiky OECD (2016) ve věku mezi šesti a jedenácti lety. Pátým poplatníkem je osoba s průměrnými příjmy vyživující dvě nezaopatřené děti. Šestým poplatníkem je osoba žijící ve společné domácnosti s manželkou a dvěma nezaopatřenými dětmi, přičemž předpokládáme, že příjmy manželky nepřesahují rozhodný příjem, takže si poplatník může uplatnit roční slevu na manželku. Nevycházíme tedy z příjmu manželky 33 % z průměrné mzdy, jelikož např. pro rok 2015 je 33 % (z tabulky OECD, 2016) z 26 611 Kč (tabulka Průměrná mzda) vynásobené číslem „12“ vyšší než 68 000 Kč, tak by nevznikal nárok na slevu. Aby vznikl nárok na slevu manželku, bude mít např. příjem v nominální hodnotě 10 000 Kč, což v žádném roce není částka přesahující rozhodný příjem dle Tab. 9. Sedmého poplatníka z metodiky OECD (2016) vynecháme, jelikož by pro nás neměl žádný význam – dalo by se pracovat s předpokladem, že manželka má příjmy větší než 68 000 Kč, vyživuje dvě nezaopatřené děti, čímž by si mohl uplatňovat slevu (daňový bonus) pouze na děti, tím by se však dostal na úroveň TP5, zahrneme tedy pro rozmanitost příjmy ve výši 150 % průměrné mzdy, což je vysvětleno v následujícím odstavci. Poslední modelový poplatník je takový, který si uplatňuje slevu na manželku, avšak nevyživuje žádné nezaopatřené děti.

Další variantou pro určení násobku průměrné mzdy je statistika OECD „Pensions at a Glance“ (2011), která udává, kolik procent z průměrné mzdy je medián mzdy, tj. příjem takového modelového poplatníka, že když se seřadí mzdy v ekonomice podle velikosti, jeho mzda bude právě ta uprostřed. Upravíme tedy všechny poplatníky se 100 % průměrné mzdy na 85 %, všechny 67% na 50% a MP7 zvýšíme příjmy na 150 %, jak vyplývá z tabulky Tab. 15. Zachováme však extrémní hodnoty MP1 a MP3.

Tab. 15 Procento průměrné mzdy v ČR v roce 2008

Země	Spodních 10 %	Medián	Horních 10 %
Česko	49,3 %	85,2 %	153,1 %

Zdroj: OECD (2011)

Pro přehlednost, poplatníky dále použité v této práci shrnuje následující tabulka Tab. 16.

Tab. 16 Modeloví poplatníci

Poplatník	Děti	Procento průměrné mzdy	Manželka bez rozhodného příjmu
MP1	0	Minimální mzda	
MP2	0	85 %	
MP3	0	500 %	
MP4	2	50 %	
MP5	2	85 %	
MP6	2	85 %	X
MP7	2	150 %	
MP8	0	85 %	X

Zdroj: Zpracováno na základě OECD (2011, 2016)

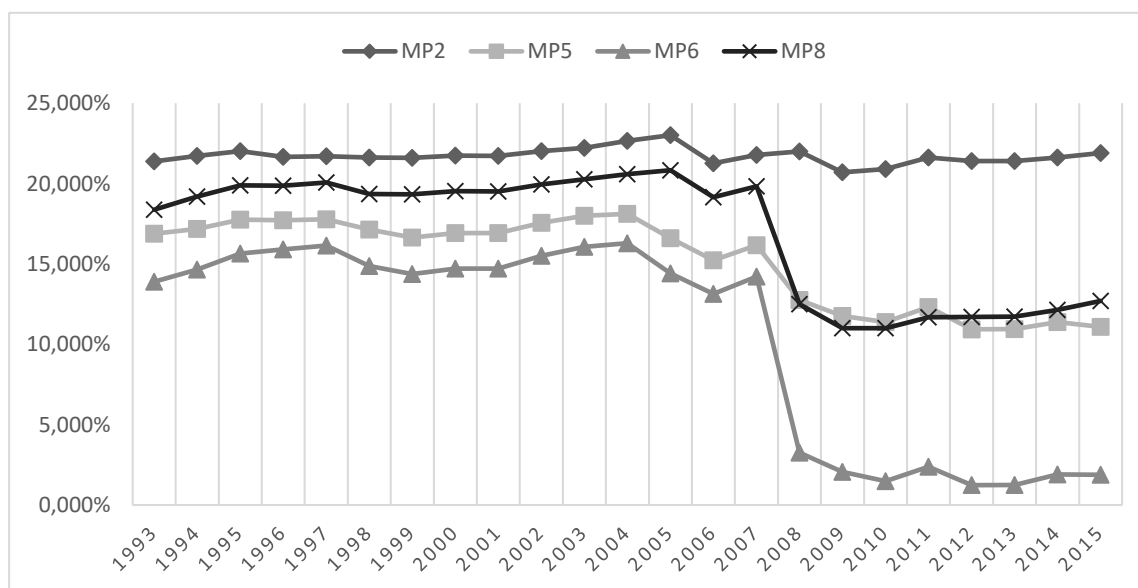
Dále uvádíme v příloze tabulku Tab. 20 shrnující vývoj minimální mzdy v ČR pro účely správného stanovení příjmu MP1.

6 Kvantifikace vztahu mezi efektivní mírou zdanění termínem voleb

Na základě předešlých informací o vývoji sazeb daně z příjmu, pojistného na sociální a zdravotní pojištění, odčitatelných položek, slev na dani, daňových zvýhodnění, minimálního a maximálního vyměřovacího základu byla dle metodického postupu uvedeného v části Metodiky pomocí Excelu vypočtena efektivní míra zdanění počítaná jako podíl daně, sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnancem na hrubé mzdě. Následně budou vypočteny první diference a vytvořen model.

6.1 Efektivní míra zdanění jednotlivých poplatníků

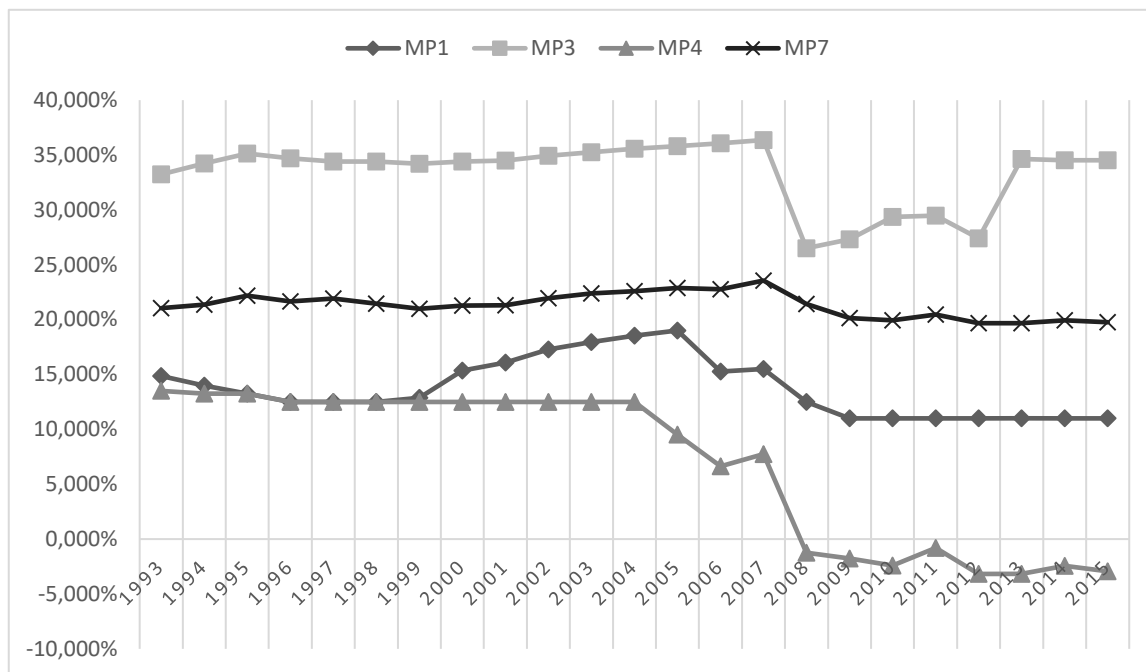
Po výpočtu efektivních měr zdanění je vhodné výsledky vykreslit v grafu na Obr. 7, pro poplatníky s 85 % průměrné mzdy, a Obr. 8 pro ostatní poplatníky. Takto lze porovnat poplatníky se stejnou příjmovou situací, ale odlišnými slevami na dani a daňovým zvýhodněním, navíc jsou takto grafy přehlednější. Číselné údaje pro vykreslení grafů jsou uvedeny v tabulce Tab. 20 Efektivní míra zdanění modelových poplatníků v letech 1993–2015 v ČR v Příloze B, v příloze C kde jsou vykresleny grafy pro jednotlivé poplatníky zvlášť.



Obr. 7 Graf efektivní míry zdanění jednotlivých modelových poplatníků s 85 % průměrné mzdy v ČR v letech 1993–2015

U poplatníků s 85 % průměrné mzdy je patrné, že je jejich míra zdanění do změny metodiky výpočtu základu daně poměrně rovnoměrně rozvrstvená, po této změně

se přiblížila míra zdanění poplatníků MP5 a MP8 a naopak se výrazně snížila míra zdanění MP6.



Obr. 8 Graf efektivní míry zdanění ostatních modelových poplatníků v ČR v letech 1993–2015

Z výše uvedených grafů je zřejmé, že data mají povahu intervalové časové řady, která nevykazuje výrazný sezónní trend, ale ani cyklický. Dále je patrné, že se zvyšují rozdíly ve zdanění mezi jednotlivými poplatníky, zejména mezi MP3 a MP4, což je zapříčiněno klesající daňovou povinností MP4 v důsledku zvyšujících se částek daňového zvýhodnění na děti a zavedením solidární daně u MP3 od roku 2013.

Nejstabilnější je míra zdanění poplatníků MP2 a MP7, což jsou poplatníci charakterističtí nižším vlivem slev na dani a daňových zvýhodnění.

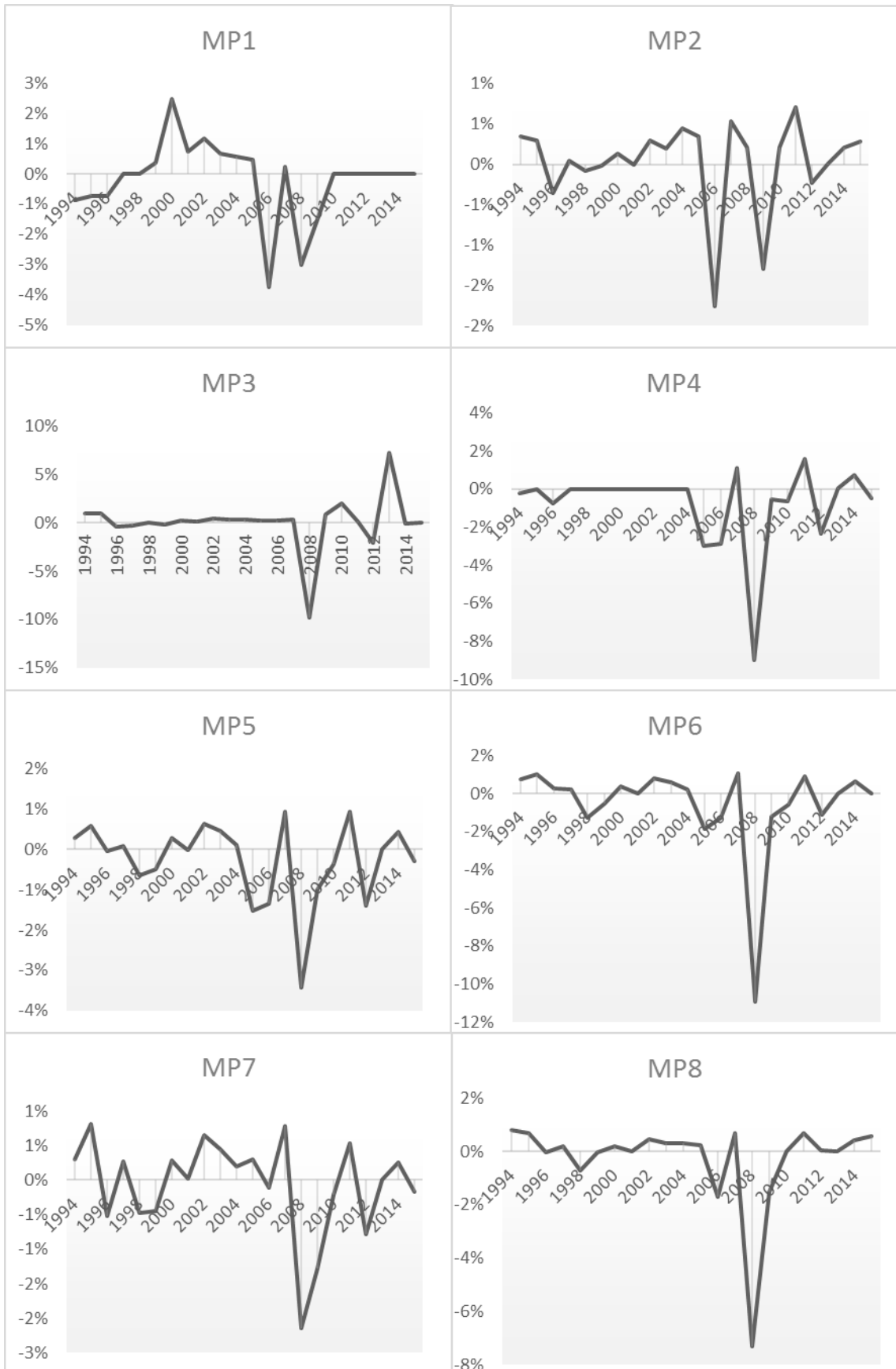
Všimnout si můžeme také kolísání efektivní míry zdanění od roku 2004 až do roku 2008 prakticky u všech modelových poplatníků, což je zapříčiněno změnou odpočitatelných položek na slevy na dani v roce 2006 při nezměněné metodě výpočtu základu daně. Základ daně byl počítán jako rozdíl hrubého příjmu a sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnancem, následně se změnil v roce 2008 na hrubou mzdu zvýšenou o sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem.

Strukturální zlom je také patrný téměř u všech poplatníků v roce 2007 a 2008 vlivem již zmíněných změn, kdy poplatníkům MP6, MP7, MP8 a zejména MP4 po změně metodiky výpočtu základu daně pomocí „super hrubé“ mzdy efektivní míra zdanění prudce klesla.

Další zlom je znatelný u modelového poplatníka číslo 3 v roce 2013, tedy v roce, kdy začalo platit ustanovení o solidárním zvýšení daně, které se na tohoto poplat-

níka vztahuje, jelikož jeho příjem přesahuje v jednotlivých letech příslušný n -násobek průměrné mzdy (konkrétně viz tabulky Tab. 10 a Tab. 11). Tímto se míra zdanění vrátila na původní vyšší úroveň okolo 35 %, které dosahovala před změnou metodiky výpočtu základu daně, jak je patrné zejména z grafu na Obr. 13.

Vypočtené hodnoty efektivní míry zdanění posléze převedeme na první diference. První diference představují změnu efektivní míry zdanění mezi jednotlivými roky. Vypočtou se tedy jednoduše jako rozdíl efektivní míry zdanění např. MP1 v roce 2001, 16,10 %, a v roce 2000, 15,35 %, který činí 0,75 %, což interpretujeme tak, že mezi lety 2000 a 2001 se efektivní míra zdanění MP1 zvýšila o 0,75 procentního bodu. Uvedená informace nám potom lépe poslouží pro sledování změn efektivní míry zdanění ve vztahu k termínu parlamentních voleb při testování existence vlivu politicko-ekonomického cyklu. Vykreslené první diference pro jednotlivé modelové poplatníky vypadají následovně:



Obr. 9 Grafy prvních diferencí jednotlivých poplatníků v ČR v letech 1994–2015

Z těchto grafů můžeme vyčíst, že efektivní míra zdanění poměrně kolísala, největší jednorázový výkyv pak platí pro všechny poplatníky v uvedeném roce 2008 a pro MP3 v roce 2013, kvůli solidárnímu zvýšení daně, jak už bylo uvedeno v předchozím odstavci. Vstupní data se nacházejí v Příloze A v Tab. 22.

Za použití těchto prvních diferencí, vykreslených pro jednotlivé poplatníky na Obr. 9, bude testován vliv politicko-ekonomického cyklu na jednotlivé poplatníky DPFO.

6.2 Testování vztahu mezi politicko-ekonomickým cyklem a efektivní mírou zdanění

Hlavním cílem našeho testování je zjistit, zdali má politicko-ekonomický cyklus vliv na efektivní míru zdanění fyzických osob. Výzkumná otázka tedy zní: „Má politicko-ekonomický cyklus vliv na efektivní míru zdanění?“

Pro otestování roku zásadní změny, zlomu prvních diferencí, bude použito QLR testu, jehož nulová hypotéza říká, že strukturální zlom se nevyskytuje, a alternativní, že zlom se vyskytuje, tento test dokonce udává, v jakém roce zlom nastal. Je to maximální hodnota F-statistiky Chowova testu. Z programu Gretl vypočtené koeficienty u jednotlivých modelů a adjustovaný koeficient determinace shrnuje následující tabulka Tab. 20. Proměnná Dummy1 v této tabulce vyjadřuje hodnotu koeficientu pro první detekovaný zlom v modelu, Dummy2 pak pro druhý, přičemž rok zlomu se v jednotlivých modelech liší.

Tab. 17 Kvantifikace modelů jednotlivých modelových poplatníků

	const	Dummy1	Dummy2	Adjustovaný koeficient determinace
MP1	0,0014	-0,0388	-0,0314	0,5967
MP1*	0,0007	-0,0404	-0,0250	0,6999
MP2	0,0018	-0,0193	-0,0148	0,7959
MP3	0,0053	-0,1039	-	0,6200
MP4	-0,0022	-0,0275	-0,0875	0,7851
MP5	-0,0004	-0,0148	-0,0337	0,5461
MP6	0,0004	-0,0191	-0,1099	0,8990
MP7	0,0004	-0,0218	-	0,4208
MP8	0,0017	-0,0185	-0,0749	0,9038

Šedou barvou zvýrazněné koeficienty jsou takové, které jsou dle Gretlu statisticky významné, má tudíž smysl je do modelu zahrnout. Tmavý odstín šedé označuje významnost „***“, tj. p-hodnota je menší než 0,01 a světlý „**“, tj. p-hodnota je menší

než 0,05. Hvězdičky jsou označením Gretlu vyjadřujícím míru statistické významnosti. Nezvýrazněné hodnoty v tabulce Tab. 17 jsou pak staticky nevýznamné, s výjimkou sloupce Adjustovaný koeficient determinace, u kterého nemá smysl určovat statistickou významnost.

Konstanta nemá v modelu velkou vypovídací schopnost, ve většině modelů je také nevýznamná, její zahrnutí je však nutné z důvodů splnění předpokladů pro QLR test. Z tabulky Tab. 17 můžeme vyčíst, že u většiny poplatníků dochází ke strukturálnímu zlomu dvakrát v průběhu pozorovaných 22 let. Adjustovaný koeficient determinace je vhodný pro srovnávání modelů mezi sebou, v našem případě se příliš neliší od klasického koeficientu determinace. Nejlépe z tohoto pohledu vyšel model pro MP8, kde model vysvětlil zhruba 90 % dat, po něm následuje MP6, nejméně vysvětlil data model pro MP7, pouhých 42 % dat, o něco lépe pak MP5 55 %. Modely nelze porovnat mezi sebou, jelikož obsahují jiné proměnné, uvedené hodnoty jsou jen orientační pro posouzení kvality modelu.

Při testování nastala určitá specifika pro jednotlivé modely. Pro MP3 a MP7 byl QLR testem detekován zlom v roce 2008, přičemž po jeho zahrnutí Gretl hlásí další strukturální zlom v roce 2008, který už z důvodu přesné multikolinearity zahrnout nelze. Může to být z důvodu zlomu v trendu, který už ovšem zahrnout nelze, stejný problém pak nastává u roku 2005 u MP4 a MP5.

Pro ostatní poplatníky už tento problém nenastává a další QLR testem detekované zlomy už nejsou po zahrnutí do modelu statisticky významné.

Pro lepší orientaci, roky jednotlivých zlomů, jsou shrnuty v následující tabulce Tab. 18:

Tab. 18 Strukturální zlom v efektivní míře zdanění poplatníků

Rok	Poplatník							
	MP1	MP2	MP3	MP4	MP5	MP6	MP7	MP8
2005				x	x	x		
2006	x	x						x
2007								
2008	x		x	x	x	x	x	x
2009		x						

Dále je třeba model otestovat, zdali je správně specifikován a chybový člen splňuje předpoklady tzv. bílého šumu, tj. předpoklady normality, homoskedasticity a neexistence autokorelace chybového členu. Model MP1* uvedený v Tab. 17 je modifikací modelu MP1 pro vyřešení porušených předpokladů. Výsledky verifikace shrnuje tabulka Tab. 19, která obsahuje p-hodnoty jednotlivých testů, na základě nichž jsou pak zamítnuty nebo nezamítnuty nulové hypotézy testů.

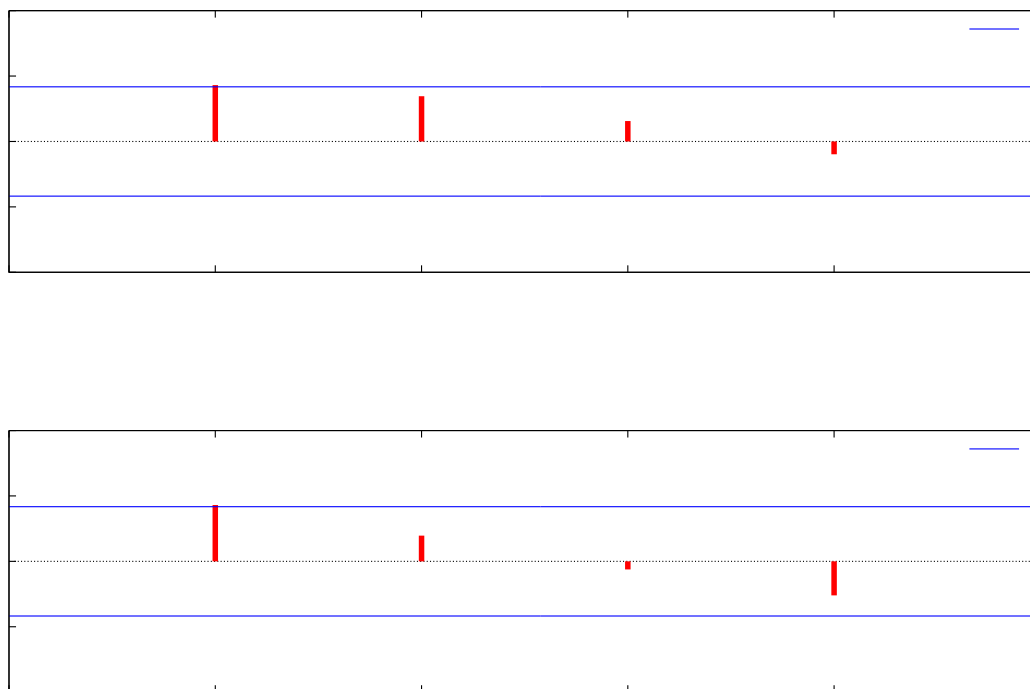
Tab. 19 Verifikace modelů

Poplatník	Test				
	RESET	AUTOKORELACE		HETEROSKEDASTICITA (W)	NORMALITA (S-W)
		D-W	L-B		
MP1	1	0,009	0,031	0,775	0,005
MP2	1	0,416	0,863	0,614	0,328
MP3	1	0,971	0,111	0,771	0,000
MP4	1	0,990	0,024	0,779	0,021
MP5	1	0,874	0,229	0,543	0,417
MP6	1	0,549	0,832	0,405	0,187
MP7	1	0,754	0,73	0,493	0,299
MP8	1	0,217	0,576	0,829	0,004

Zvýrazněné hodnoty v Tab. 19 jsou takové, u kterých byl detekován určitý problém. Většina problémů je způsobena velkým množstvím umělých proměnných, jelikož takové proměnné nabývají téměř ve všech obdobích hodnoty „0“, jen v roce zlomu „1“, Gretl takový model hodnotí jako špatně specifikovaný, proto jsou hodnoty RESET testu velmi neobvyklé a v případě MP1 až nesmyslné, p-hodnota „1,8e+308“. P-hodnota však ta musí vždy nabývat hodnot mezi „1“ a „0“, proto bylo v tabulce upraveno.

Podobný problém nastává u LM testu-mocniny, test by šel udělat i bez pomoci Gretlu, je však jasné, že jeho hodnoty by byly velice blízké nule, což by opět svědčilo o špatné specifikaci modelu. LM test-logaritmy nelze provést z důvodu záporných hodnot prvních diferencí jednotlivých poplatníků.

Problém autokorelace bývá často detekován u časových řad, přičemž může být také způsoben velkým množstvím umělých proměnných. Pokud bychom měli nastítnit řešení, pak jako vzor si můžeme vzít model MP1, který nesplňuje předpoklady tzv. bílého šumu právě porušením předpokladu neexistence sériové korelace. V tomto modelu existuje autokorelace 1. i vyšších řádů, což víceméně potvrzuje i korelogram reziduí ACF-PACF, jež je vykreslen na následujícím obrázku Obr. 10.



Obr. 10 Korelogram reziduí modelu MP1

Řešení uvedené autokorelace by mohlo být provedeno následujícím způsobem:

- „zobecněnou metodou nejmenších čtverců (GLS),
- Praise-Winstenovou transformací (PW)“ (Gujarati, 1992)

Pro ilustraci řešení byl zvolen postup podle Praise a Winstena, který umožňuje software Gretl, byl tedy vytvořen nový model MP1*, kterým se sice podařilo vyřešit autokorelaci, avšak neměl by normální rozdělení s p -hodnotou = 0,00287745.

6.3 Shrnutí výsledků

Vrátíme-li se k výsledkům z tabulky Tab. 18, pak na základě nich můžeme říci, že nejčastěji vycházel strukturální zlom v roce 2005, 2006, 2008 a jednou v roce 2009. Vezmeme-li v úvahu termín voleb nejbližší strukturálním zlomům v efektivní míře zdanění, pak jsou to volby v roce 2006 a 2010, obě to jsou volby řádné, takže s nimi lze lépe pracovat a zobecňovat.

Z hlediska termínů tedy můžeme říci, že k ovlivňování voličů dochází v případě voleb 2006, v roce předcházející volbám a v roce volebním. U moci byla ČSSD (viz Tab. 7), která je stranou levicověji orientovanou, dalo by se tedy předpokládat, že se

bude orientovat zejména dle svého politického zaměření, na rodiny s dětmi a nízko-příjmové domácnosti. Tabulka Tab. 18 to může potvrdit, jelikož nejdříve byli ovlivněni všichni mediánově příjmoví poplatníci s dětmi. Do určité míry mohla mít vliv i sleva na manželku. Ve volebním roce 2006 pak byli ovlivněni bezdětní mediánově příjmoví poplatníci. Ani v jednom z roků nebyli ovlivněni vysoko příjmoví poplatníci MP3 a MP7. Pak ovšem vyhrála ODS, která je naopak pravicově zaměřená, dá se tudíž polemizovat o efektivnosti vynaložených nástrojů k ovlivnění cílové skupiny levicově orientovaných stran.

Před volbami v roce 2010 došlo k ovlivnění již dva roky před volbami 2010, tj. dva roky po volbách 2006. Prakticky všichni poplatníci byli ovlivněni již v roce 2008, MP2 pak až v roce 2009, jakožto osoba s mediánovými příjmy, bezdětná, u které je nejmenší vliv slev. O průkaznosti výsledku z tohoto období lze ovšem vést spory. Změna daňového zatížení mohla být způsobena politicko-ekonomickým cyklem, ale též světovou hospodářskou krizí, kvůli níž by pak byla prováděna opatření k odvrácení negativních důsledků této krize. Jelikož to byla krize deflační bylo třeba podpořit ekonomiku snížením míry zdanění. Dalším aspektem pak může být dlouhodobě plánovaná změna progresivní sazby daně na rovnou sazbu daně.

Srovnáme-li výsledky s autory popsány výše v úvodní části do problematiky modelování politicko-ekonomického cyklu, pak nelze potvrdit myšlenku Rogoffa a Sibert (1988), že politicko-ekonomický cyklus se vyskytuje v nově se tvořících tržních ekonomikách. Nepotvrdil se ani výsledek z testování Formanové, Davida a Křáпка (2015), že ke změně v efektivní míře zdanění dochází v roce následujícím po volbách. Do jisté míry se prokázal vliv v roce volebním a předvolebním, jako tomu bylo u Doležalové (2014), avšak jen v období kolem voleb v roce 2006, kde však společně působilo značné množství výše popsáných vlivů, jako hospodářská krize a změna daňového systému, takže z výsledků nelze vyvodit jednoznačné závěry.

Naše výsledky se tedy blíží těm autorům, kteří výsledky popsali jako neprůkazné. Hlavním důvodem v našem testování je stále poměrně malý počet pozorování. Celkové zhodnocení je tedy sporné, avšak určitý vliv nevylučující.

7 Závěr

V této práci bylo pojednáno o vlivu politicko-ekonomického cyklu na efektivní míru zdanění. V první části byly shrnuty dosavadní poznatky o způsobu modelování politicko-ekonomického cyklu a teoretickém přístupu k němu. Bylo zjištěno, že existují prakticky čtyři přístupy k modelování politicko-ekonomického cyklu v závislosti na kombinaci způsobu rozhodování voličů a chování politických představitelů.

Voliči mohou být buď racionální, kdy berou v úvahu nejen současný stav, ale také stav budoucí, vědí, jak nástroje hospodářské politiky ovlivní ekonomickou situaci v budoucnu a přizpůsobí se jí, nebo mohou být též iracionální, a proto politicko-ekonomickým cyklem lépe ovlivnitelní. Politici mohou být ideologičtí, jednající v rámci idejí své strany, nebo oportunističtí, zaměřeni především na oblíbenost u voličů, mající tedy obecně větší tendenci provádět politiku podporující politicko-ekonomický cyklus.

V další kapitole byly popsány možné způsoby výpočtu efektivní míry zdanění, které se lišily zejména tím, jaká proměnná bude zahrnuta do čitatele, jestli jen daňová povinnost poplatníka nebo i další povinné platby mající charakter daně, jako jsou sociální a zdravotní pojištění. Ve jmenovateli těchto vzorců bývá zpravidla základ daně nebo hrubá mzda.

Následně byly popsány konstrukční prvky daně z příjmu fyzických osob v aktuální podobě k 1. 1. 2017, jako je například způsob výpočtu základu daně, výše sazby daně, možnosti uplatnění odpočitatelných položek, slev na dani a daňových zvýhodnění, a též sazeb sociálního a zdravotního pojištění.

Pro účely vytvoření modelu vyjadřujícího vztah politicko-ekonomického cyklu a efektivní míry zdanění bylo třeba zjistit dosavadní termíny voleb a učinit všechny kroky pro výpočet efektivní míry zdanění.

Ze způsobů výpočtu efektivní míry zdanění byla vybrána metodika vyhovující účelu této práce a teoretickým poznatkům. Zakládala se na předpokladu, že do čitatele výpočtového vzorce se zahrnují všechny prvky mající charakter daně, tedy daň, pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění, a do jmenovatele základ daně neboli hrubá mzda.

Pro účely jejího výpočtu bylo třeba udělat přehled vývoje způsobu zdaňování příjmu fyzických osob v ČR v letech 1993–2015, čímž byl splněn jeden z dílčích cílů. V této oblasti bylo zjištěno, že došlo k několika zásadním změnám, a to ve výpočtu základu daně, počítaného do roku 2007 jako rozdíl příjmů a sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnancem, na součet příjmů zaměstnance, sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnavatelem. Sazby daně se zásadním způsobem změnil v roce 2008 při přechodu z progresivní sazby daně na daň proporcionalní. Slevy na dani procházely také změnami, avšak hlavní změna nastala při překlasifikování odčitatelných položek v roce 2006 na slevy na dani a daňová zvýhodnění v roce 2005.

Na základě přehledu vývoje zdanění v ČR v letech 1993–2015 lze konstatovat, že Česká republika je zemí s poměrně častými změnami v daňových zákonech, což

může vyvolávat nejistoty a obtíže při vytváření očekávání. Daňový systém by se samozřejmě měl podle potřeb revidovat, ale měl by to být stabilní a transparentní systém, ve kterém by změny měly být především parametrického charakteru.

Metodu výpočtu efektivní míry zdanění bylo třeba aplikovat na modelových poplatnících, kteří byli vytvořeni na základě údajů z metodiky OECD a upraveni na české poměry dle údajů o mediánových příjmech z ČSÚ.

Po shromáždění všech potřebných údajů pro výpočet byly vypočteny efektivní míry zdanění pro jednotlivé modelové poplatníky, které byly následně upraveny na první diference. První diference byly vybrány kvůli lepší vypovídací hodnotě dat pro následné vytvoření ekonometrického modelu. Všechna vypočtená data byla interpretována pomocí grafického znázornění. Na první pohled bylo zřejmé, že k největším změnám v prvních diferencích docházelo v období změn metodiky výpočtu základu daně a zároveň přechodu z progresivní sazby daně na daň proporcionální. Lokální změna pak byla pozorována u MP3 v roce 2013 kvůli počátku platnosti institutu solidárního zvýšení daně. Na základě výše uvedeného, je zřejmé, že byl splněn cíl aplikace změn v daňových zákonech na konkrétní data.

Za použití vypočtených efektivních měr zdanění byly následně vytvořeny modely pro jednotlivé modelové poplatníky. Jako závisle proměnné byly zvoleny první diference efektivní míry zdanění jednotlivých poplatníků a jako nezávisle proměnné umělé indikátorové proměnné charakterizující rok strukturálního zlomu v prvních diferencích. Nejprve byl vytvořen model zahrnující pouze efektivní míru zdanění závislou na konstantě, takový model byl otestován QLR testem, jehož výstupem byl rok strukturálního zlomu. Na základě výstupu byla vytvořena umělá proměnná nabývající hodnoty „1“ v roce indikovaném QLR testem a „0“ v ostatních letech. Vytvořená proměnná byla zahrnuta do modelu, a pokud byla statisticky významná, pak byla v modelu ponechána a celý model byl opět testován QLR testem. Pokud byl testem detekován další zlom, byla opět vytvořena umělá proměnná a znovu zahrnuta do modelu. Tento postup byl opakován do té doby, dokud byl zahrnutý zlom statisticky významný.

Po provedení testování u všech modelových poplatníků byly výsledné modely shrnuty do tabulky a posouzeny ze statistického hlediska. U jednotlivých modelů vzniklo několik ekonometrických problémů, díky nimž modely nesplňovaly předpoklady tzv. bílého šumu v chybové složce. Zejména docházelo k problémům s autokorelací chybové složky prvního i vyšších řádů, chybnou specifikací a s nenormálním rozdělením reziduí. Bylo nastíněno řešení autokorelace vytvořením modelu MP1* použitím metody podle Praise a Winstaina, tento model sice autokorelaci vyřešil, ale místo toho nastal problém s normalitou reziduí, která, na rozdíl od původního modelu, nebyla splněna. Daná metoda by se dala použít i pro modely ostatních poplatníků s autokorelací. Většina problémů, zejména se specifikací, však mohla být způsobena neschopností Gretlu pracovat s větším množstvím indikátorových proměnných, které považuje za špatně specifikované vlivem jejich nulové hodnoty ve většině období.

Po nastínění způsobu řešení problémů jednotlivých modelů byla vytvořena tabulka vyjadřující roky, kdy vytvořené indikátorové proměnné pro jednotlivé modelové poplatníky na bývají hodnoty „1“. Vyšlo několik strukturálních zlomů, které se mezi poplatníky lišily, dohromady byly detekovány čtyři zlomy, a to v roce 2005, 2006, 2008 a 2009. Výsledné roky zlomů byly následně porovnány s datem jednotlivých voleb. Zlomy v letech 2005 a 2006 byly zhodnoceny tak, že mohou souviset s volbami v roce 2006, jelikož při nich došlo ke změně politické garnitury z levicově orientované ČSSD na pravicovou ODS. Tehdejší vláda mohla provádět politiku, na základě níž by se chtěla udržet u moci. U poplatníků, u nichž byl zlom detekován, v tomto roce poklesla efektivní míra zdanění. Levicově orientovaní politici mají tendence preferovat sociální solidaritu, stejně jako jejich voliči, proto mohlo být využito odpovídajících nástrojů za účelem znovuzvolení, o čemž svědčí například zvýšení minimální mzdy v druhé polovině roku 2006. Dalo by se tedy tvrdit, že dochází k ovlivnění v případě vládnoucí levicové strany rok před volbami a v roce volebním. Zajímavým, a tuto teorii potvrzujícím, poznatkem je fakt, že u vysoko příjmových poplatníků k žádnému ovlivnění nedošlo.

U strukturálního zlomu v roce 2008 byla u moci pro změnu pravicová ODS a faktem zůstává, že v roce 2008 došlo ke změně metodiky výpočtu základu daně a sazby daně z proporcionální na rovnou, což však byl už dlouhodobě plánovaný krok bez ohledu na politickou garnituru. Slevy na dani a daňové zvýhodnění používané v letech 2008–2009 jsou oproti roku 2007 výrazně vyšší. Šlo by tedy tvrdit, že v případě pravicové strany dochází k ovlivnění efektivní míry zdanění už dva až jeden rok před volbami.

Výsledky testování jsou uspokojivé, podařilo se najít možné příčiny strukturálních zlomů, avšak hlavní nevýhodou testovaného vzorku je malý počet pozorování, kvůli kterému musíme naše testování označit za neprůkazné. Důvodem je existence jen jednoho případu možného politicko-ekonomického cyklu u obou stran politického spektra, což nelze zobecnit.

Vybraná metoda testování strukturálního zlomu QLR testem je poměrně jednoduchá a svůj účel splňující, proto se domnívám, že další testování na větším vzorku dat voleb by mohlo přinést průkaznější výsledky. Pro další testování však doporučuji využít jiného statistického programu než je Gretl, který by uměl lépe pracovat s umělými proměnnými.

Máme-li shrnout problematiku vztahu politicko-ekonomického cyklu a daní, pak lze tvrdit, že daně představují vysoce snadný nástroj pro dosažení politických cílů. Primární funkcí daní však není funkce politická, nýbrž funkce fiskální, stabilizační a redistribuční. Je na pováženu, jestli by politická garnitura měla využívat ke své kampani nástroje určené k jiným účelům. To už bychom se však dostali k otázce, zdali vůbec lze abstrahovat politiku od ekonomie.

8 Zdroje

- ALESINA, ALBERTO. *Macroeconomic Policy in a Two-Party System as a Repeated Game*. The Quarterly Journal of Economics [online]. Oxford University Press, 1987, 102(3), 651–678 [cit. 2016–12–29]. Dostupné z: <http://www.jstor.org/stable/1884222>
- ALESINA, ALBERTO A NOURIEL ROUBINI. *Political Cycles in OECD Economies*. The Review of Economic Studies [online]. Oxford University Press, 1992, 59(4), 663–688 [cit. 2017–01–04]. Dostupné z: <http://www.jstor.org/stable/2297992>
- ANDRIKOPOULOS, ANDREAS, IOANNIS LOIZIDES A KYPRIANOS PRODROMIDIS. *Fiscal policy and political business cycles in the EU*. European Journal of Political Economy [online]. 2004, 20(1), 125–152 [cit. 2016–11–21]. DOI: 10.1016/j.ejpolco.2003.02.001. ISSN 01762680. Dostupné z: <http://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S0176268003000697>
- ANDRIKOPOULOS, ANDREAS, IOANNIS LOIZIDES A KYPRIANOS PRODROMIDIS. *Taxation and political business cycles in EU economies*. Applied Economics. 2006, 38(15), 1761–1774.
- BERGSON, ABRAM. *Rewiew: An Economic Theory of Democracy by Anthony Downs*. The American Economic Review [online]. American Economic Association, 1958, 48(3), 437–440 [cit. 2017-04-09]. Dostupné z: <http://www.jstor.org/stable/pdf/1809781.pdf>
- BRENDER, ADI A ALLAN DRAZEN. *Political budget cycles in new versus established democracies*. Journal of Monetary Economics [online]. 2005, 52(7), 1271–1295 [cit. 2016–11–21]. DOI: 10.1016/j.jmoneco.2005.04.004. ISSN 03043932. Dostupné z: <http://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S0304393205000887>
- Bulletin No 30*. Výzkumný ústav práce a sociálních věcí [online]. 2015 [cit. 2017-01-28]. Dostupné z: <http://praha.vupsv.cz/Fulltext/bullNo30.pdf>
- Bulletin No 31*. Výzkumný ústav práce a sociálních věcí [online]. 2016 [cit. 2017-02-05]. Dostupné z: <http://praha.vupsv.cz/Fulltext/bullNo31.pdf>
- CAREY, DAVID A HARRY TCHILINGUIRIAN. *Average Effective Tax Rates On Capital, Labour And Cosumpton*. OECD Economics Department Working Papers [online]. Paříž: OECD Publishing, 2000, (258) [cit. 2017-02-05]. Dostupné z: <http://dx.doi.org/10.1787/247874530426>
- ČERNÁ, KATEŘINA. *Efektivní daňové sazby daně z příjmů fyzických osob ve vybraných zemích EU* [online]. 2010 [cit. 2017-02-18]. Dostupné z: <https://insis.vse.cz/zp/20506>. Diplomová práce. Vysoká škola ekonomická v Praze. Vedoucí práce Prof. Ing. Alena Vančurová, Ph.D.
- DOLEŽALOVÁ, JITKA. *Politický cyklus a fiskální politika: význam jejich vztahu pro hospodářskou politiku*. Brno: Masarykova univerzita, 2014. ISBN 978–80–210–7142–1

- DRAZEN, ALLAN. *Political economy in macroeconomics*. Princeton: Princeton University Press, 2002. ISBN 978-0-691-09257-7.
- EHRHART, HELENE. *Elections and the structure of taxation in developing countries* [online]. *Public Choice*, 2013, **156**(1/2), 195-211 [cit. 2017-04-22]. Dostupné z: <https://www.jstor.org/stable/pdf/42003155.pdf>
- FIALOVÁ, MARGITA. *Efektivní sazby daně z příjmu z různých druhů činností FO* [online]. Brno, 2016 [cit. 2017-05-14]. Dostupné z: <http://theses.cz/id/uhtrep/>. Diplomová práce. Mendelova univerzita v Brně, Provozně ekonomická fakulta. Vedoucí práce doc. Ing. Petr David, Ph.D.
- FORMANOVÁ, LUCIE, PETR DAVID A MILAN KRÁPEK. (2015): *The influence of electoral cycle on income tax policy focusing on an employment income*. Proceeding of the 20th International Conference: Theoretical and Practical Aspects of Public Finance 2015, pp. 51–56.
- GUJARATI, DAMODAR N. *Essentials of econometrics*. New York: McGraw-Hill, 1992. ISBN 0-07-025194-0.
- HIBBS, DOUGLAS A. *THE PARTISAN MODEL OF MACROECONOMIC CYCLES: MORE THEORY AND EVIDENCE FOR THE UNITED STATES* [online]. 1994 [cit. 2016-11-19]. DOI: 10.1111/j.1468-0343.1994.tb00081.x. ISBN 10.1111/j.1468-0343.1994.tb00081.x. Dostupné z: <http://doi.wiley.com/10.1111/j.1468-0343.1994.tb00081.x>
- Jaké je složení domácností v ČR?* Český statistický úřad [online]. 2013 [cit. 2017-02-05]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/jake_je_slozeni_domacnosti_v_cr20130307
- MENDOZA, ENRIQUE G., ASSAF RAZIN A LINDA L. TESAR. *Effective Tax Rates in Macroeconomics: Cross-Country Estimates of Tax Rates on Factor Incomes and Consumption*. NBER Working Paper No. 4864 (Also Reprint No. r1959) [online]. *Journal of Monetary Economics*, 1994, (34), 297–323 [cit. 2017-01-11]. Dostupné z: <http://www.nber.org/papers/w4864>
- MIKESSELL, JOHN L. *Election periods and state tax policy cycles*. *Public Choice* [online]. 1978, **33**(3), 99-106 [cit. 2017-04-22]. Dostupné z: https://www.researchgate.net/profile/John_Mikesell/publication/246040081_Election_Periods_and_State_Tax_Policy_Cycles/links/574d8f1108ae8bc5d15baaa7.pdf
- Minimální mzda*. Všeobecná zdravotní pojišťovna [online]. [cit. 2017-02-08]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/obzp/minimalni-mzda>
- Nařízení vlády č. 567/2006 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí, ve znění daného roku

- Nařízení vlády č. 257/2007 Sb., kterým se pro účely důchodového pojištění stanoví výše všeobecného vyměřovacího základu za rok 2006 a výše přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2006 a upravují částky pro stanovení výpočtového základu, ve znění daného roku
- Nařízení vlády č. 365/2008 Sb., kterým se pro účely důchodového pojištění stanoví výše všeobecného vyměřovacího základu za rok 2007 a výše přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2007 a upravují částky pro stanovení výpočtového základu, ve znění daného roku
- Nařízení vlády č. 339/2009 Sb., kterým se pro účely důchodového pojištění stanoví výše všeobecného vyměřovacího základu za rok 2008 a výše přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2008, ve znění daného roku
- Nařízení vlády č. 283/2010 Sb., kterým se pro účely důchodového pojištění stanoví výše všeobecného vyměřovacího základu za rok 2009 a výše přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2009 a upravují částky pro stanovení výpočtového základu, ve znění daného roku
- Nařízení vlády č. 325/2016 Sb., o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2015, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2015, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2017 a základní výměry důchodu stanovené pro rok 2017 a o zvýšení důchodů v roce 2017, v platném znění
- NORDHAUS, WILLIAM D. *The Political Business Cycle*. The Review of Economic Studies [online]. Oxford University Press, 1975, 42(2), 169–190 [cit. 2016–11–19]. Dostupné z: <http://www.jstor.org/stable/2296528>
- PAVEL, JAN A LEOŠ VÍTEK. *Komparace daňových, pojistných a dávkových systémů ve vyspělých zemích (OECD) z hlediska jejich vlivu na odvodové zatížení nízkopříjmových domácností: Pracovní dokument č. 1 projektu HC185/10 „Vliv interakce daňových a dávkových systémů na zvýšení motivace k participaci na trhu práce a na rodinné chování“* [online]. 2011 [cit. 2017-03-18]. Dostupné z: http://www.mpsv.cz/files/clanky/13246/Studie_1.pdf
- Pensions at a Glance 2011*. OECD: BETTER POLICIES FOR BETTER LIVES [online]. 2011 [cit. 2017-02-15]. Dostupné z: <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/8111011e.pdf?expires=1487190558&id=id&accname=guest&checksum=1C007E475BAAF20004F1C8C2CF21652A>
- Poslanecká sněmovna schválila daňový balíček. Ministerstvo financí České republiky [online]. 2017 [cit. 2017-04-28]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/ve-rejny-sektor/dane/danova-a-celni-legislativa/2017/poslanecka-snemovna-schvalila-danovy-bal-27255>
- Příjmy, výdaje a životní podmínky domácností*. Český statistický úřad [online]. 2016a [cit. 2017-02-05]. Dostupné z:

- <https://www.czso.cz/documents/10180/32579071/1600191631.xlsx/4257d6b2-f3dc-48d3-9084-7a505c17a29c?version=1.0>
- Příjmy a výdaje domácností*. Český statistický úřad [online]. 2016b [cit. 2017-02-16]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/48780853/320198160902.xlsx/13d35581-f23d-458b-aeb4-daf8cebbddc8?version=1.1>
- ROGOFF, KENNETH A ANNE SIBERT. *Elections and Macroeconomic Policy Cycles*. The Review of Economic Studies [online]. 1988, **50**(1), 1–16 [cit. 2016–11–19]. Dostupné z: http://www.jstor.org/stable/2297526?origin=JSTOR-pdf&seq=1#page_scan_tab_contents
- SPĚVÁČEK, VOJTĚCH. *Transformace české ekonomiky: politické, ekonomické a sociální aspekty*. Praha: Linde, 2002. ISBN 80–86131–32–7.
- STOCK, JAMES H. *The Econometric Analysis of Business Cycles* [online]. 2003 [cit. 2017-03-19]. Dostupné z: <http://scholar.harvard.edu/files/stock/files/econometric-analysis-business-cycles.pdf>. Department of Economics, Harvard University.
- ŠTIKOVÁ, RADKA. *Modely politického cyklu a jejich testování na podmínkách ČR*. IES Working Paper [online]. 2007, (18) [cit. 2017-11-19]. Dostupné z: ies.fsv.cuni.cz/default/file/download/id/5618
- ŠIROKÝ, JAN. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C.H. Beck, 2003. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 80-717-9413-9.
- Taxing Wages: Tax reforms and tax burdens 2000–2006*. OECD: Better policies for better lives [online]. 2007 [cit. 2017-02-17]. Dostupné z: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/taxing-wages-2007_tax_wages-2007-en#page70
- Taxing wages: Methodology and limitations*. OECD: BETTER POLICIES FOR BETTER LIVES [online]. 2016 [cit. 2017-02-09]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/taxing-wages-methodology-and-limitations-2016.pdf>
- The OECD classification of taxes and interpretative guide*. OECD/OCDE [online]. 2016 [cit. 2017-04-18]. Dostupné z: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/oecd-classification-taxes-interpretative-guide.pdf>
- VANČUROVÁ, ALENA. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. ISBN 978-80-7478-388-3
- VÍTEK, LEOŠ. *Ekonomická analýza zdanění příjmů*. Praha: IREAS, Institut pro strukturální politiku, 2008. ISBN 978–80–86684–50–5.
- Volby.cz – Český statistický úřad|ČSÚ [online]. [cit. 2017–01–17]. Dostupné z: <http://www.volby.cz/>
- Volby do poslanecké sněmovny 2017 [online]. [cit. 2017–01–17]. Dostupné z: http://volby-do-poslanecke-snemovny.cz/termin-konani-voleb-do-poslanecke-snemovny-2017_87.html

- Vyhláška č. 143/2008 Sb., o stanovení bližších požadavků pro zajištění jakosti a bezpečnosti lidské krve a jejích složek, v platném znění
- Vyhláška č. 286/2011 Sb., o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2010, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2010, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2012 a základní výměry důchodu stanovené pro rok 2012 a o zvýšení důchodů v roce 2012, ve znění roku 2012
- Vyhláška č. 324/2012 Sb., o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2011, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2011, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2013 a základní výměry důchodu stanovené pro rok 2013 a o zvýšení důchodů v roce 2013, ve znění roku 2013
- Vyhláška č. 296/2013 Sb., o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2012, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2012, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2014 a základní výměry důchodu stanovené pro rok 2014 a o zvýšení důchodů v roce 2014, ve znění roku 2014
- Vyhláška č. 208/2014 Sb., o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2015 a základní výměry důchodu stanovené pro rok 2015 a o zvýšení důchodů v roce 2015, ve znění roku 2015
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti upravujícího pojistné na sociální zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 161/1993 Sb., o změnách ve všeobecném zdravotním pojištění a o změnách a doplnění některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření, v platném znění
- Zákon č. 500/2012 Sb., o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů
- ŽÁK, MILAN. *Vnitřní a vnější podmínky restrukturalizace a hospodářská politika v ČR*. Praha: Oeconomica, 2001. Řada vědeckých publikací. ISBN 80-245-0257-7

9 Seznam obrázků

Obr. 1	Nordhausův model PEC Zdroj: Žák, 2001.	18
Obr. 2	Racionální oportunistický model Zdroj: Žák, 2001.	19
Obr. 3	Hibbsův ideologický model Zdroj: Žák, 2001.	20
Obr. 4	Racionální ideologický model Zdroj: Žák, 2001.	21
Obr. 5	Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob v ČR v letech 1993–2005 Zdroj: Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2016	41
Obr. 6	Vývoj sazeb sociálního a zdravotního pojištění v ČR v letech 1993–2015 Zdroj: Zpracováno na základě: Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2015	46
Obr. 7	Graf efektivní míry zdanění jednotlivých modelových poplatníků s 85 % průměrné mzdy v ČR v letech 1993–2015	52
Obr. 8	Graf efektivní míry zdanění ostatních modelových poplatníků v ČR v letech 1993–2015	53
Obr. 9	Grafy prvních diferencí jednotlivých poplatníků v ČR v letech 1994–2015	56
Obr. 10	Korelogram reziduí modelu MP1	59
Obr. 11	Vývoj efektivní míry zdanění MP1 v letech 1993–2015 v ČR	80
Obr. 12	Vývoj efektivní míry zdanění MP2 v letech 1993–2015 v ČR	80
Obr. 13	Vývoj efektivní míry zdanění MP3 v letech 1993–2015 v ČR	81
Obr. 14	Vývoj efektivní míry zdanění MP4 v letech 1993–2015 v ČR	81
Obr. 15	Vývoj efektivní míry zdanění MP5 v letech 1993–2015 v ČR	82
Obr. 16	Vývoj efektivní míry zdanění MP6 v letech 1993–2015 v ČR	82
Obr. 17	Vývoj efektivní míry zdanění MP7 v letech 1993–2015 v ČR	83
Obr. 18	Vývoj efektivní míry zdanění MP8 v letech 1993–2015 v ČR	83

10 Seznam tabulek

Tab. 1	Preference politických stran podle významu ekonomických cílů	16
Tab. 2	Modely politicko-ekonomického cyklu	17
Tab. 3	Nezdanitelné části základu daně	31
Tab. 4	Slevy na dani a daňové zvýhodnění v ČR v roce 2017	34
Tab. 5	Sazby pojistného na sociální zabezpečení v ČR v roce 2017	35
Tab. 6	Pojistné na veřejné zdravotní pojištění v ČR v roce 2017	36
Tab. 7	Termín voleb do Poslanecké sněmovny ČR od roku 1993	40
Tab. 8	Vývoj sazby daně z příjmu fyzických osob v ČR v období 2008–2017	42
Tab. 9	Vývoj odčitatelných položek od základu daně a slev na dani z příjmu fyzických osob v ČR v letech 1993–2017	43
Tab. 10	Minimální a maximální vyměřovací základ OSVČ a zaměstnance v ČR od roku 1990	46
Tab. 11	Maximální vyměřovací základ v absolutních částkách pro zaměstnance v ČR 2007–2015	47
Tab. 12	Minimální částka vyměřovacího základu OSVČ v ČR od roku 2004	48
Tab. 13	Příjmy hospodařících domácností ČR v roce 2015	48
Tab. 14	Násobky průměrné mzdy dle OECD	49
Tab. 15	Procento průměrné mzdy v ČR v roce 2008	51
Tab. 16	Modeloví poplatníci	51
Tab. 17	Kvantifikace modelů jednotlivých modelových poplatníků	56
Tab. 18	Strukturální zlom v efektivní míře zdanění poplatníků	57
Tab. 19	Verifikace modelů	58

Tab. 20	Minimální mzda	74
Tab. 21	Průměrná mzda	74
Tab. 22	Efektivní míra zdanění modelových poplatníků v letech 1993–2015 v ČR	77
Tab. 23	První diference efektivních měr zdanění jednotlivých poplatníků v letech 1994–2015 v ČR	79

11 Seznam zkratk

AETR.....	Průměrná efektivní daňová sazba
AETRL.....	Průměrná efektivní sazbu daně z pracovních příjmů
APW.....	Typizovaný jednotlivec
ATRL.....	Průměrnou sazbu daně z pracovních příjmů
AW.....	Průměrná mzda
ČR.....	Česká republika
ČSÚ.....	Český statistický úřad
DP.....	Důchodové pojištění
DPF.....	Daň z příjmu fyzických osob
EU.....	Evropská unie
ESS.....	Reziduální suma čtverců
FO.....	Fyzická osoba
HDP.....	Hrubý domácí produkt
ITRL.....	Implicitní sazba daně z práce
METR.....	Mezní efektivní daňová sazba
MP.....	Modelový poplatník
MPSV.....	Ministerstvo práce a sociálních věcí
NP.....	Nemocenské pojištění
OECD.....	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OLS.....	Metoda nejmenších čtverců
OSVČ.....	Osoba samostatně výdělečně činná
PBC.....	Modely politického hospodářského cyklu
PEC.....	Politicko-ekonomický cyklus
PT.....	Ideologické modely
RPBC.....	Racionálně oportunistická metodologie
RPT.....	Racionálně ideologická metodologie
SPZ.....	Státní politika zaměstnanosti
TP.....	Typový poplatník dle OECD
TWL.....	Daňový klín
VÚPSV.....	Výzkumný ústav práce a sociálních věcí
VZP.....	Všeobecná zdravotní pojišťovna
ZC.....	Zaměstnanec
ZDP.....	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZL.....	Zaměstnavatel

Přílohy

A Podklady pro výpočet efektivní míry zdanění

Tab. 20 Minimální mzda

Období	Minimální mzda	Minimální pojistné
od 1. 1. 2017	11 000 Kč	1 485 Kč
1. 1. 2016 - 31. 12. 2016	9 900 Kč	1 337 Kč
1. 1. 2015 - 31. 12. 2015	9 200 Kč	1 242 Kč
1. 8. 2013 - 31. 12. 2014	8 500 Kč	1 148 Kč
1. 1. 2007 - 31. 7. 2013	8 000 Kč	1 080 Kč
1. 7. 2006 - 31. 12. 2006	7 955 Kč	1 074 Kč
1. 1. 2006 - 30. 6. 2006	7 570 Kč	1 022 Kč
1. 1. 2005 - 31. 12. 2005	7 185 Kč	970 Kč
1. 1. 2004 - 31. 12. 2004	6 700 Kč	905 Kč
1. 1. 2003 - 31. 12. 2003	6 200 Kč	837 Kč
1. 1. 2002 - 31. 12. 2002	5 700 Kč	770 Kč
1. 1. 2001 - 31. 12. 2001	5 000 Kč	675 Kč
1. 7. 2000 - 31. 12. 2000	4 500 Kč	608 Kč
1. 1. 2000 - 30. 6. 2000	4 000 Kč	540 Kč
1. 7. 1999 - 31. 12. 1999	3 600 Kč	486 Kč
1. 1. 1999 - 30. 6. 1999	3 250 Kč	439 Kč
1. 1. 1998 - 31. 12. 1998	2 650 Kč	358 Kč
1. 1. 1996 - 31. 12. 1997	2 500 Kč	338 Kč
1. 1. 1993 - 31. 12. 1995	2 200 Kč	297 Kč

Zdroj: VZP ČR, 2017

Tab. 21 Průměrná mzda

Rok	Průměrný plat
1993	5 904 Kč
1994	7 004 Kč
1995	8 307 Kč
1996	9 825 Kč
1997	10 802 Kč
1998	11 801 Kč
1999	12 797 Kč
2000	13 219 Kč
2001	14 378 Kč
2002	15 524 Kč
2003	16 430 Kč
2004	17 466 Kč
2005	18 344 Kč

2006	19 546 Kč
2007	20 957 Kč
2008	22 653 Kč
2009	23 425 Kč
2010	23 903 Kč
2011	24 466 Kč
2012	25 112 Kč
2013	25 128 Kč
2014	25 681 Kč
2015	26 467 Kč

Zdroj: Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 2016

B Vypočtené efektivní míry zdanění

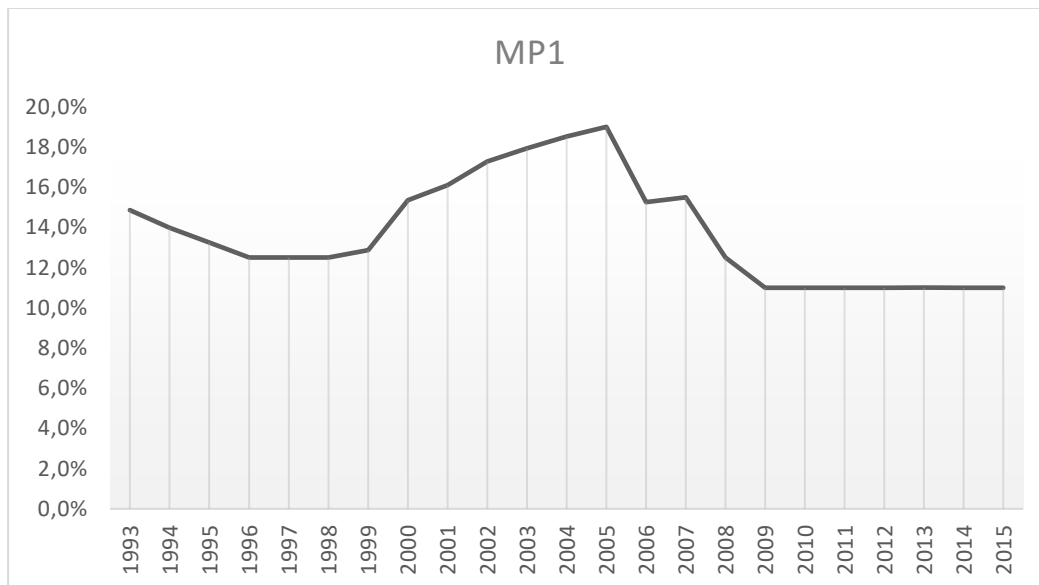
Tab. 22 Efektivní míra zdanění modelových poplatníků v letech 1993–2015 v ČR

Rok	MP1	MP2	MP3	MP4	MP5	MP6	MP7	MP8
1993	14,864 %	21,371 %	33,238 %	13,505 %	16,888 %	13,899 %	21,053 %	18,382 %
1994	13,989 %	21,713 %	34,221 %	13,254 %	17,178 %	14,658 %	21,358 %	19,194 %
1995	13,250 %	22,013 %	35,130 %	13,252 %	17,764 %	15,640 %	22,172 %	19,889 %
1996	12,500 %	21,661 %	34,710 %	12,500 %	17,710 %	15,914 %	21,649 %	19,865 %
1997	12,500 %	21,704 %	34,412 %	12,501 %	17,784 %	16,150 %	21,912 %	20,071 %
1998	12,500 %	21,622 %	34,403 %	12,502 %	17,136 %	14,868 %	21,443 %	19,354 %
1999	12,866 %	21,602 %	34,207 %	12,502 %	16,638 %	14,362 %	21,001 %	19,327 %
2000	15,353 %	21,734 %	34,406 %	12,502 %	16,928 %	14,714 %	21,284 %	19,520 %
2001	16,100 %	21,726 %	34,503 %	12,502 %	16,919 %	14,700 %	21,310 %	19,507 %
2002	17,281 %	22,021 %	34,943 %	12,501 %	17,559 %	15,504 %	21,955 %	19,956 %
2003	17,944 %	22,212 %	35,251 %	12,502 %	18,005 %	16,063 %	22,394 %	20,270 %
2004	18,526 %	22,660 %	35,562 %	12,500 %	18,116 %	16,289 %	22,590 %	20,592 %
2005	19,007 %	23,007 %	35,799 %	9,530 %	16,594 %	14,416 %	22,894 %	20,830 %
2006	15,270 %	21,254 %	36,067 %	6,628 %	15,235 %	13,128 %	22,779 %	19,147 %
2007	15,500 %	21,785 %	36,366 %	7,729 %	16,171 %	14,206 %	23,558 %	19,820 %
2008	12,500 %	21,998 %	26,508 %	- 1,250 %	12,753 %	03,256 %	21,417 %	12,500 %
2009	11,000 %	20,700 %	27,328 %	- 1,774 %	11,760 %	02,061 %	20,143 %	11,000 %
2010	11,000 %	20,912 %	29,368 %	- 2,410 %	11,393 %	01,481 %	19,931 %	11,000 %
2011	11,000 %	21,627 %	29,489 %	- 0,814 %	12,327 %	02,373 %	20,462 %	11,673 %
2012	11,000 %	21,401 %	27,409 %	- 3,178 %	10,935 %	01,237 %	19,674 %	11,703 %
2013	11,001 %	21,406 %	34,648 %	- 3,159 %	10,946 %	01,255 %	19,678 %	11,714 %
2014	11,000 %	21,617 %	34,521 %	- 2,426 %	11,383 %	01,900 %	19,926 %	12,134 %
2015	11,000 %	21,896 %	34,530 %	- 2,943 %	11,077 %	01,876 %	19,753 %	12,695 %

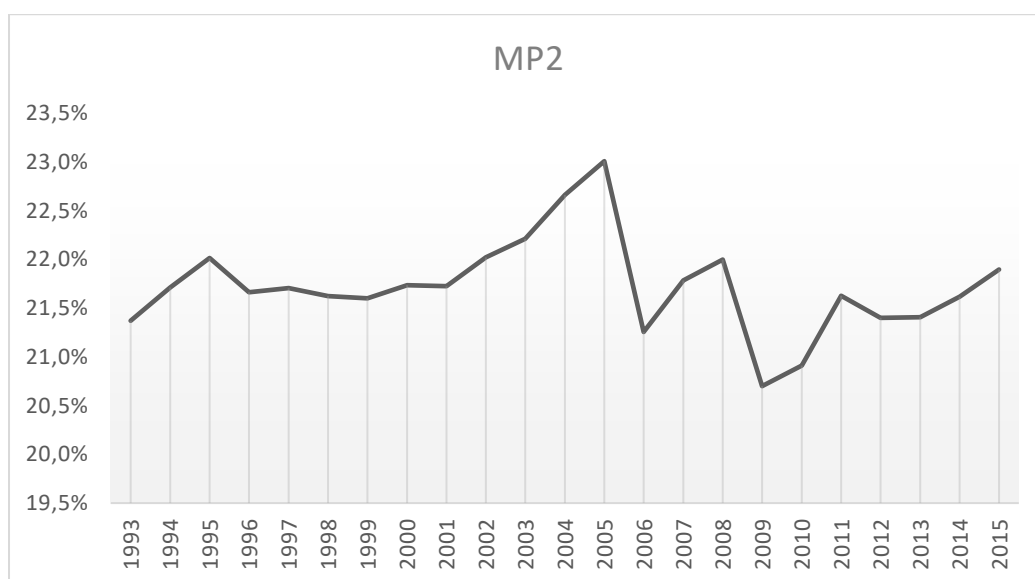
Tab. 23 První diference efektivních měr zdanění jednotlivých poplatníků v letech 1994–2015 v ČR

	MP1	MP2	MP3	MP4	MP5	MP6	MP7	MP8
1994	-0,8750 %	0,3417 %	0,9827 %	-0,2506 %	0,2900 %	0,7594 %	0,3051 %	0,8112 %
1995	-0,7386 %	0,3000 %	0,9095 %	-0,0025 %	0,5865 %	0,9817 %	0,8144 %	0,6952 %
1996	-0,7500 %	-0,3517 %	-0,4203 %	-0,7515 %	-0,0544 %	0,2738 %	-0,5226 %	-0,0234 %
1997	0,0000 %	0,0430 %	-0,2979 %	0,0003 %	0,0736 %	0,2361 %	0,2627 %	0,2054 %
1998	0,0000 %	-0,0819 %	-0,0094 %	0,0010 %	-0,6473 %	- 1,2816 %	-0,4690 %	-0,7163 %
1999	0,3662 %	-0,0204 %	-0,1960 %	-0,0001 %	-0,4987 %	- 0,5060 %	-0,4425 %	-0,0278 %
2000	2,4868 %	0,1321 %	0,1988 %	0,0006 %	0,2906 %	0,3521 %	0,2836 %	0,1936 %
2001	0,7471 %	-0,0078 %	0,0972 %	-0,0005 %	-0,0090 %	- 0,0147 %	0,0262 %	-0,0134 %
2002	1,1807 %	0,2945 %	0,4405 %	-0,0007 %	0,6399 %	0,8038 %	0,6449 %	0,4489 %
2003	0,6628 %	0,1909 %	0,3075 %	0,0004 %	0,4459 %	0,5593 %	0,4391 %	0,3138 %
2004	0,5826 %	0,4484 %	0,3118 %	-0,0010 %	0,1113 %	0,2266 %	0,1956 %	0,3222 %
2005	0,4811 %	0,3472 %	0,2365 %	-2,9706 %	-1,5223 %	- 1,8731 %	0,3043 %	0,2378 %
2006	-3,7372 %	-1,7534 %	0,2678 %	-2,9020 %	-1,3590 %	- 1,2878 %	-0,1155 %	-1,6822 %
2007	0,2300 %	0,5305 %	0,2990 %	1,1014 %	0,9358 %	1,0776 %	0,7793 %	0,6724 %
2008	-3,0000 %	0,2131 %	-9,8582 %	-8,9793 %	-3,4175 %	-10,9502 %	-2,1407 %	-7,3196 %
2009	-1,5000 %	-1,2979 %	0,8201 %	-0,5244 %	-0,9933 %	- 1,1950 %	-1,2743 %	-1,4997 %
2010	0,0000 %	0,2120 %	2,0404 %	-0,6353 %	-0,3672 %	- 0,5793 %	-0,2115 %	-0,0001 %
2011	0,0000 %	0,7153 %	0,1209 %	1,5957 %	0,9344 %	0,8920 %	0,5302 %	0,6729 %
2012	0,0000 %	-0,2261 %	-2,0801 %	-2,3637 %	-1,3923 %	- 1,1362 %	-0,7876 %	0,0300 %
2013	0,0010 %	0,0047 %	7,2395 %	0,0186 %	0,0114 %	0,0175 %	0,0043 %	0,0109 %
2014	-0,0010 %	0,2113 %	-0,1275 %	0,7332 %	0,4366 %	0,6453 %	0,2480 %	0,4200 %
2015	0,0000 %	0,2793 %	0,0088 %	-0,5167 %	-0,3058 %	- 0,0242 %	-0,1736 %	0,5609 %

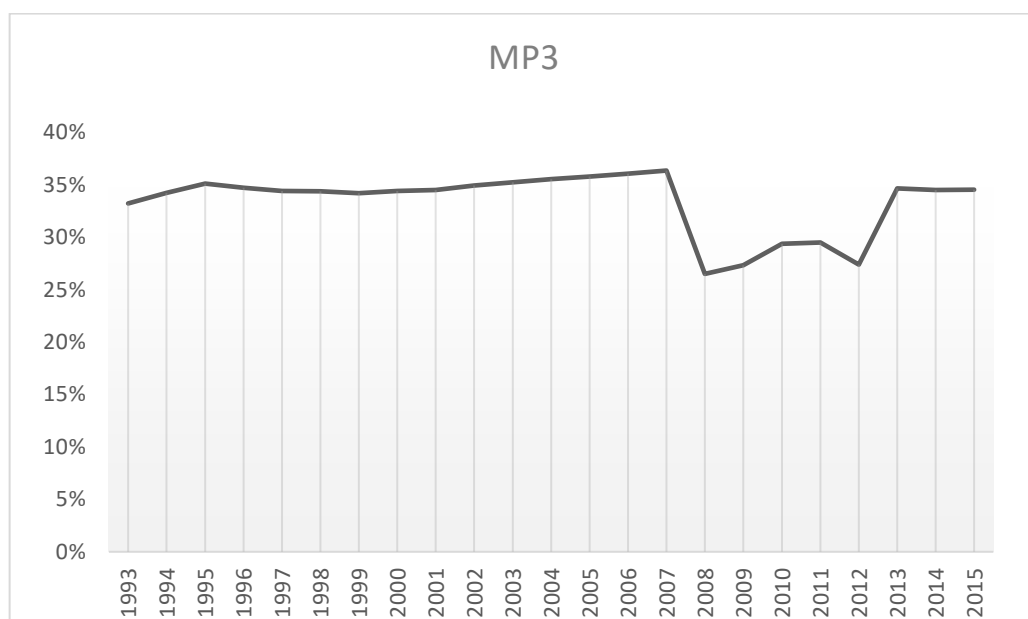
C Grafy efektivní míry zdanění pro jednotlivé modelové poplatníky



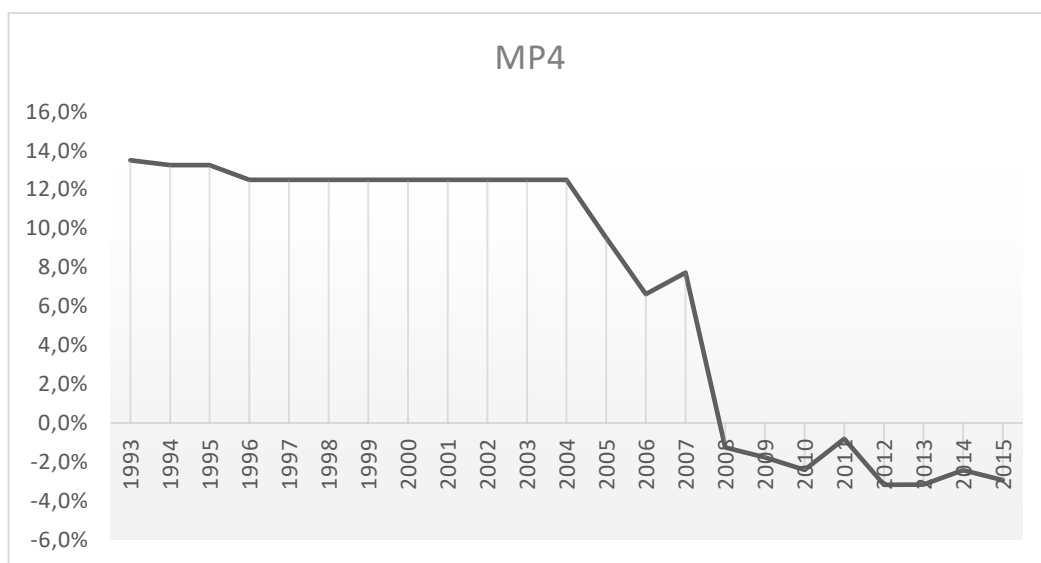
Obr. 11 Vývoj efektivní míry zdanění MP1 v letech 1993–2015 v ČR



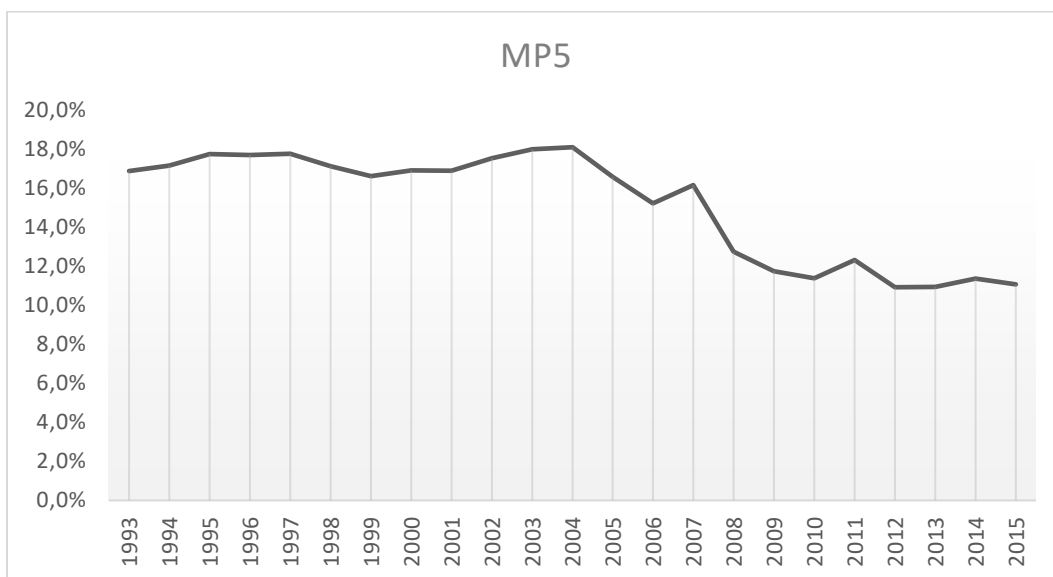
Obr. 12 Vývoj efektivní míry zdanění MP2 v letech 1993–2015 v ČR



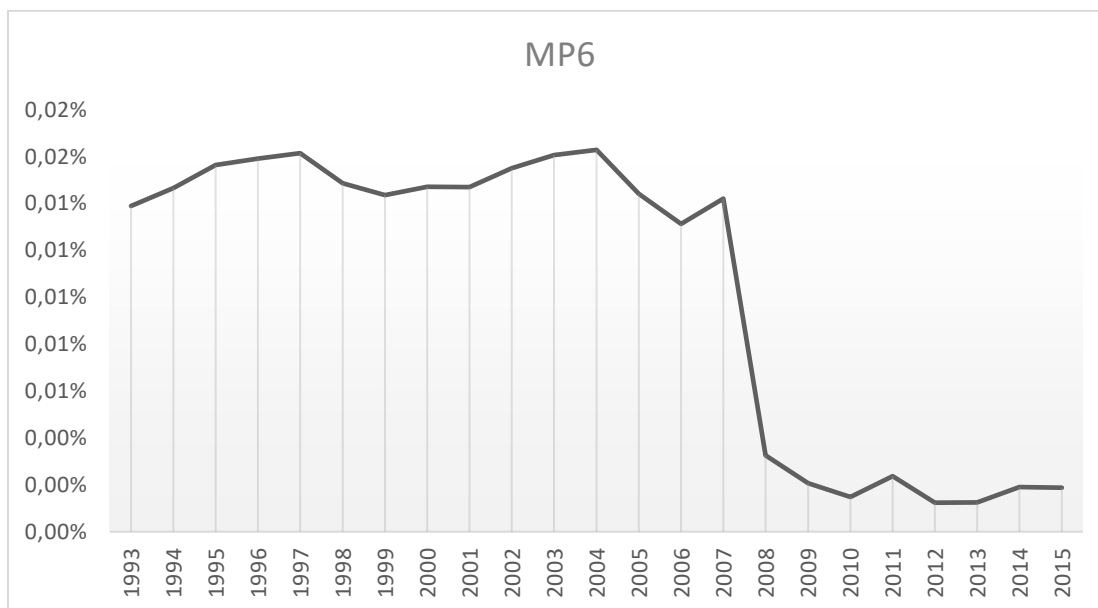
Obr. 13 Vývoj efektivní míry zdanění MP3 v letech 1993–2015 v ČR



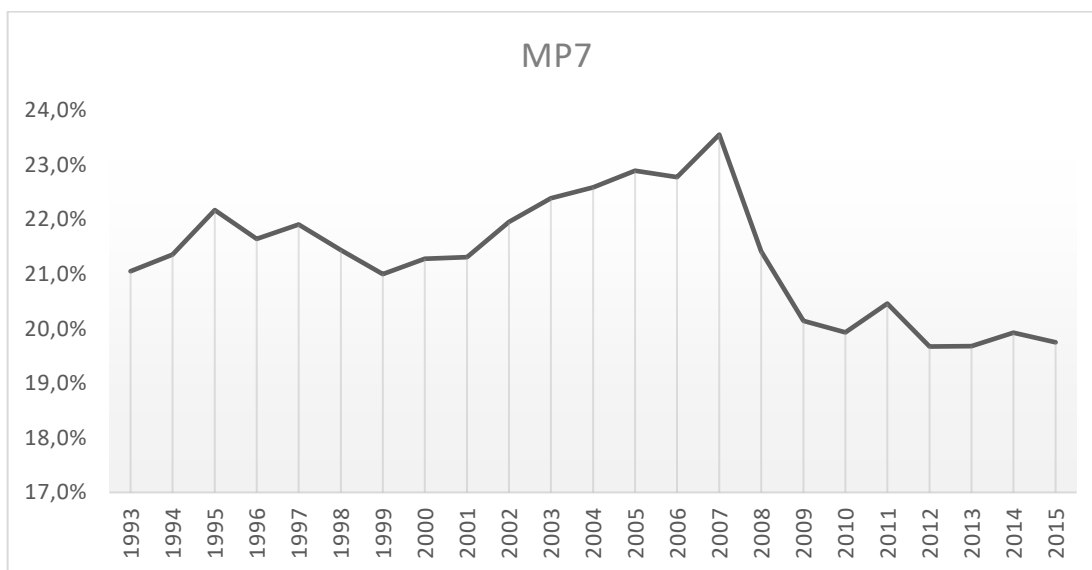
Obr. 14 Vývoj efektivní míry zdanění MP4 v letech 1993–2015 v ČR



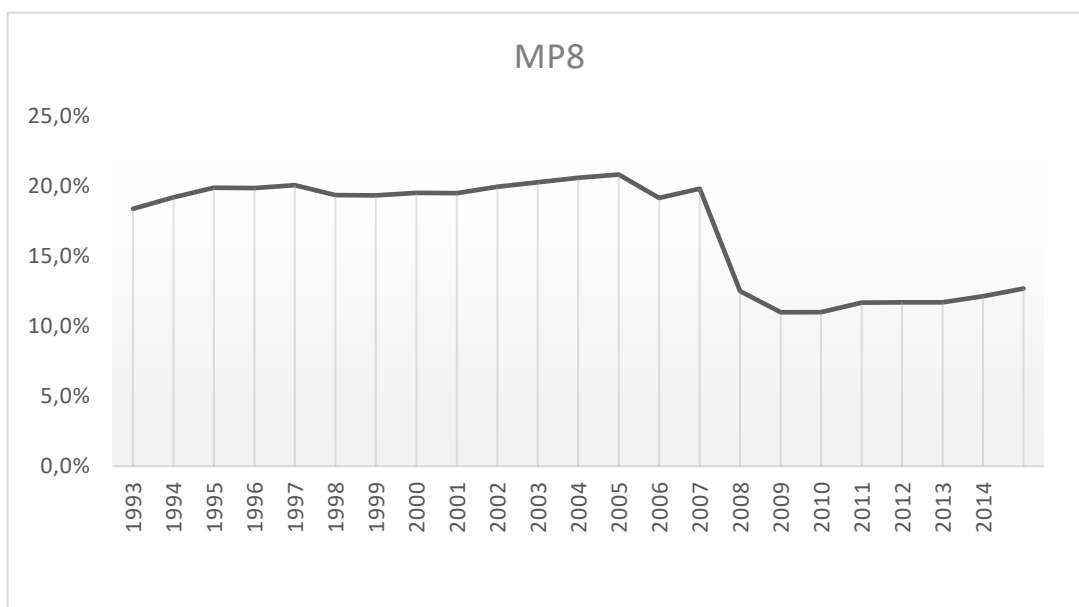
Obr. 15 Vývoj efektivní míry zdanění MP5 v letech 1993–2015 v ČR



Obr. 16 Vývoj efektivní míry zdanění MP6 v letech 1993–2015 v ČR



Obr. 17 Vývoj efektivní míry zdanění MP7 v letech 1993–2015 v ČR



Obr. 18 Vývoj efektivní míry zdanění MP8 v letech 1993–2015 v ČR