

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Diplomová práce**

**Vyhodnocení vlivu daňového zvýhodnění na děti  
v komparaci s roční mzdou zaměstnance**

**Bc. Hana Pláničková**

© 2019 ČZU v Praze

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Hana Pláničková

Podnikání a administrativa

Název práce

**Vyhodnocení vlivu daňového zvýhodnění na děti v komparaci s roční mzdou zaměstnance**

Název anglicky

**Evaluation of the Effect of the Tax Advantage on Children in Comparison with the Annual Wage of the Employee**

---

### Cíle práce

Cílem diplomové práce je pomocí modelových příkladů vyhodnotit vliv daňového zvýhodnění na děti na výši čisté mzdy u vybraných skupin poplatníků v časovém vývoji od roku 1990. Na základě komparace získaných výsledků bude posouzen trend jejich vývoje u nízkopříjmových skupin obyvatel.

### Metodika

Na základě kompilace odborné literatury, právních a účetních předpisů bude pomocí analýzy a následné syntézy zpracována literární rešerše týkající se vybrané problematiky.

V praktické části budou vypracovány modelové příklady výpočtů čisté mzdy u vybraných skupin poplatníků různých příjmových skupin s uplatněním zvýhodnění na děti. Na základě komparace získaných výsledků bude vyhodnoceno daňové zatížení jednotlivých skupin obyvatel v souvislosti s vývojem metodiky výpočtu čisté mzdy a změnami daňového zvýhodnění na děti. Syntézou získaných výsledků bude vyhodnocen trend vývoje vlivu uplatňovaného zvýhodnění na děti na nominální příjem zaměstnanců.

## Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

## Klíčová slova

daň z příjmů, zvýhodnění na děti, slevy na dani, mzda, zaměstnanec

---

## Doporučené zdroje informací

- BRČÁK, Josef a kol. Česká republika ve světle ekonomických teorií. Aleš Čeněk, s.r.o., 2012. 206 s. ISBN 978-80-7380-369-8
- DĚRGEL, Martin. 2014. Řešené otázky ke zdanění fyzických osob 2014: [186 otázek. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 231 s. ISBN 978-80-7478-600-6
- KOLEČKO, Ján. Vývoj mezd v ČR a SR. Praha: Česká zemědělská univerzita v Praze, Provozně ekonomická fakulta, Katedra statistiky, 2009. 59 s.
- KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8
- LOŠŤÁK, Milan a Petr PELECH. Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2015. 23., aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2015, 367 s. Daně (ANAG). ISBN 9788072639267
- MACHÁČEK, Ivan. Zaměstnanecké benefity a daně. 2. aktualiz. a dopl. vyd. Praha: ASPI, 2008. 153 s. ISBN 978-80-7357-368-3
- MESSERE, Ken. Tax policy in OECD countries. Amsterdam: IBFD Publications BV, 1993. ISBN 90-70125-64-1
- ŠUBRT, Bořivoj. a kol., Abeceda mzdové účetní 2010, 20. vydání, Olomouc: ANAG, 2010. 512 s. ISBN 978-80-7263-574-0

---

## Předběžný termín obhajoby

2018/19 ZS – PEF (únor 2019)

## Vedoucí práce

Ing. Jitka Šišková, Ph.D.

## Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

---

Elektronicky schváleno dne 5. 10. 2017

**Ing. Helena Čermáková, Ph.D.**

Vedoucí katedry

---

Elektronicky schváleno dne 1. 11. 2017

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 27. 03. 2019

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Vyhodnocení vlivu daňového zvýhodnění na děti v komparaci s roční mzdou zaměstnance" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 28.3.2019

---

### **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Jitce Šiškové PhD. za odborné rady, nejmenované společnosti za poskytnutí potřebných dat a informací a v poslední řadě za podporu mojí rodiny.

# Vyhodnocení vlivu daňového zvýhodnění na děti v komparaci s roční mzdou zaměstnance

## Abstrakt

Tato diplomová práce se zabývá vyhodnocením vlivu daňového zatížení v komparaci s roční hrubou mzdou zaměstnance v letech 1993 až 2017. Hlavním cílem je zjistit vliv daňového zatížení u jednotlivých příjmových skupin v závislosti na hrubé roční mzdě v časovém vývoji od roku 1993 do roku 2017.

Literární část je zaměřena na dvě hlavní části – první část se týká mzdy, kde je vysvětlena řada základních pojmů v oblasti mezd, výpočet čisté mzdy, zákonné srážky a daň z příjmů. Druhá část se zaměřuje na slevy dle zákona o dani z příjmů, především na základní slevu na poplatníka a daňového zvýhodnění na dítě.

V praktické části byly vypracovány čtyři modelové příklady, které zastupují jednotlivé příjmové skupiny. Data pro sekundární zpracování byla získána z nejmenované společnosti, která poskytla výši hrubé roční mzdy třech pracovníků (dělníka, vedoucího výroby a manažera) za celé sledované období 1993 a 2017. Na základě zpracování výpočtů čistých mezd u jednotlivých skupin jsou vyhodnoceny daňové zátěže v souvislosti s roční hrubou mzdou zaměstnance.

**Klíčová slova:** daňové zvýhodnění na děti, slevy na dani, mzda, zaměstnanec, zaměstnavatel, daňový bonus, solidární daň

# Evaluation of the Effect of the Tax Advantage on Children in Comparison with the Annual Wage of the Employee

## **Abstract**

This thesis deals with the evaluation of the impact of the tax burden comparing with the gross annual income of the employee in the years 1993 - 2017. The key objective is to determine the influence of tax burden by income class depending on the gross annual income from 1993 until 2007.

The theoretical part is focused, firstly, on wages and explains the number of basic terms in the field of wages, the net wages calculation, the deductions and income tax, secondly, on discounts under the income tax act, in particular on the basic personal tax deduction and tax advantage for having a dependent child.

Four model cases have been developed in the practical part that represents individual income groups. Data for secondary processing have been obtained from an unnamed company which provided gross annual salaries of three employees (a worker, a production manager, a company manager) for the whole monitored period 1993 and 2017. Based on calculations of net incomes for individual groups the tax burden is evaluated in the context of the annual gross income.

**Keywords:** tax advantage for having dependent children, tax deduction, wage, employee, employer, tax benefit, solidarity tax

# Obsah

<b>1 Úvod .....</b>	<b>10</b>
<b>2 Cíl práce a metodika .....</b>	<b>11</b>
2.1 Cíl práce.....	11
2.2 Metodika.....	11
<b>3 Teoretická východiska .....</b>	<b>13</b>
3.1 Mzda a plat .....	13
3.1.1 Formy průměrného výdělku .....	14
3.1.2 Jednotný přepočtový koeficient .....	16
3.1.3 Reálná mzda a index reálné mzdy.....	17
3.1.4 Nominální mzda a index nominální mzdy.....	17
3.1.5 Výpočet čisté mzdy .....	19
3.1.6 Sociální (příjmové) třídy .....	21
3.2 Daň z příjmů fyzických osob.....	22
3.2.1 Slevy na dani z příjmů fyzických osob .....	24
3.3 Daňové zvýhodnění na dítě .....	31
3.3.1 Sleva na dani.....	31
3.3.2 Daňový bonus .....	34
<b>4 Vlastní práce .....</b>	<b>38</b>
4.1 Vývoj průměrné mzdy v České republice .....	38
4.2 Vliv daňového zvýhodnění na děti v letech 1993 - 2017 .....	40
4.2.1 Modelové příklady .....	42
4.2.1.1 Modelový příklad – DĚLNÍK.....	43
4.2.1.2 Modelový příklad – VEDOUCÍ VÝROBY .....	48
4.2.1.3 Modelový příklad – MANAŽER.....	53
4.2.1.4 Modelový příklad – PRŮMĚŘ .....	59
4.2.2 Komparace modelových příkladů .....	64
<b>5 Závěr .....</b>	<b>71</b>
<b>6 Seznam použitých zdrojů.....</b>	<b>73</b>
<b>7 Přílohy .....</b>	<b>75</b>



## Seznam grafů

Graf 1 Vývoj průměrné hrubé měsíční mzdy v letech 1993 – 2017 .....	38
Graf 2 Vývoj průměrné hrubé měsíční mzdy v letech 1994 - 2017.....	39
Graf 3 Vývoj ročního odpočtu na dítě v letech 1993 – 2004 .....	40
Graf 4 Vývoj ročního daňového zvýhodnění na dítě v letech 2005 – 2017.....	41
Graf 5 Podíl výdajů dělníka z celkové hrubé mzdy v letech 1993 – 2017.....	45
Graf 6 Přehled rozdílů zálohy na dani a daně po slevách v závislosti na hrubou mzdu dělníka v letech 1993 – 2017 .....	46
Graf 7 Daňová zátěž dělníka v závislosti na roční hrubé mzdě v letech 1993 – 2017 .....	47
Graf 8 Podíl výdajů vedoucího výroby z celkové hrubé mzdy v letech 1993 – 2017.....	51
Graf 9 Přehled rozdílů zálohy na dani a daně po slevách vedoucího výroby v závislosti na hrubou roční mzdu vedoucího výroby v letech 1993 – 2017 .....	51
Graf 10 Daňová zátěž vedoucího výroby v závislosti na roční hrubé mzdě v letech 1993 – 2017..	52
Graf 11 Podíl výdajů manažera z roční hrubé mzdy v letech 1993 – 2017 .....	56
Graf 12 Přehled rozdílů zálohy na dani a daně po slevě v závislosti na hrubou roční mzdu manažera v letech 1993 – 2017 .....	57
Graf 13 Daňová zátěž manažera v závislosti na roční hrubé mzdě v letech 1993 – 2017 .....	58
Graf 14 Podíl výdajů průměrné hrubé roční mzdy v ČR v letech 1993 – 2017.....	61
Graf 15 Přehled rozdílů zálohy na dani a daně po slevách v závislosti na průměrnou roční mzdu v letech 1993 – 2017 .....	62
Graf 16 Daňová zátěž průměrné roční hrubé mzdy v letech 1993 – 2017.....	63
Graf 17 Komparace vývoje ročních hrubých mezd u modelových příkladů v letech 1993 – 2017..	65
Graf 18 Komparace vývoje daně po uplatnění slev u modelových příkladů v letech 1993 – 2017	67
Graf 19 Komparace daňové zátěže u modelových příkladů v letech 1993 až 2017 .....	69

## Seznam tabulek

Tabulka 1 Vývoj průměrné hrubé mzdy v letech 1993 – 2017.....	18
Tabulka 2 Vývoj odečitatelné části základu daně na poplatníka a slevy na poplatníka roční v Kč v letech 1993 – 2017 .....	24
Tabulka 3 Vývoj odpočtu na dítě v letech 1993 – 2004.....	32
Tabulka 4 Vývoj daňového zvýhodnění na dítě v letech 2005 – 2017 .....	32
Tabulka 5 Vývoj daňového zvýhodnění na dítě s průkazem ZTP/P v letech 2005 – 2017.....	33
Tabulka 6 Postup výpočtu daňového zvýhodnění.....	36
Tabulka 7 Roční hrubá mzda dělníka v letech 1993 – 2017 .....	43
Tabulka 8 Výpočet roční čisté mzdy dělníka včetně daňové zátěže v letech 1993 - 2017 .....	44
Tabulka 9 Roční hrubá mzda vedoucího výroby v letech 1993 -2017.....	48
Tabulka 10 Výpočet čisté roční mzdy vedoucího výroby včetně daňové zátěže v letech 1993 - 2017 .....	49
Tabulka 11 Roční hrubá mzda manažera v letech 1993 - 2017 .....	53
Tabulka 12 Výpočet roční čisté mzdy manažera včetně daňové zátěže v letech 1993 - 2017.....	54
Tabulka 13 Výpočet solidární daně manažera v letech 2013 - 2017.....	55
Tabulka 14 Roční hrubé průměrné mzdy v České republice v letech 1993 - 2017 .....	59
Tabulka 15 Vývoj výpočtu čisté roční mzdy průměru včetně daňové zátěže v letech 1993 - 2017	60
Tabulka 16 Vývoj hrubé roční mzdy u modelových příkladů v letech 1993 – 2017 .....	64
Tabulka 17 Vývoj daně po uplatnění slev u modelových příkladů v letech 1993 – 2017 .....	66
Tabulka 18 Vývoj daňového zatížení u modelových příkladů v letech 1993 – 2017 .....	68

# 1 Úvod

Daňové zvýhodnění na vyživované dítě se týká většiny zaměstnanců v České republice. Daňové zvýhodnění na děti má pro jednotlivé příjmové skupiny různý vliv.

Každý zaměstnanec chce platit, co nejmenší daň ze mzdy. Vývojem času a legislativy vznikají nové slevy na dani a tím se mění i daňové zatížení zaměstnance.

Daňové zvýhodnění na děti prošlo řadou změn od roku 1993 do roku 2017, a proto v této diplomové práci budou zohledněny výše a změny ohledně daňových slev na děti a slevy na poplatníka.

## **2 Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Cílem této diplomové práce je pomocí modelových příkladů vyhodnotit vliv daňového zatížení po uplatnění základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na děti v závislosti na výši hrubé mzdy u vybraných skupin poplatníků za sledované období v letech od roku 1993 do roku 2017. Na základě komparace získaných výsledků je posouzen trend vývoje u jednotlivých skupin poplatníků.

### **2.2 Metodika**

Na základě kompilace odborné literatury, právních a účetních předpisů je pomocí analýzy a následné syntézy zpracována literární rešerše týkající se vybrané problematiky.

V úvodu vlastní práce je pomocí analýzy sestaven vývoj průměrných mezd České republiky v letech 1993 až 2017, neboť průměrné mzdy zaměstnanců České republiky zastupují jeden ze čtyř modelových příkladů.

V praktické části jsou vypracovány čtyři modelové příklady, kde každý model zastupuje jinou příjmovou skupinu. Modelové příklady vychází ze skutečných dat z nejmenované společnosti, která poskytla pro potřeby výpočtů výše ročních hrubých mezd u třech zaměstnanců, kteří pracují na různých pracovních pozicích (dělník, vedoucí výroby, manažer) v letech 1993 až 2017.

- 1) Modelový příklad Dělník
- 2) Modelový příklad Vedoucí výroby
- 3) Modelový příklad Manažer
- 4) Modelový příklad Průměr

Modelový příklad Dělník zastupuje nejnižší příjmovou skupinu. Modelový příklad Vedoucího výroby zastupuje střední příjmovou skupinu a modelový příklad Manažer zastupuje nejvyšší příjmovou skupinu. Modelový příklad Průměr zastupuje průměrné mzdy zaměstnanců v České republice. Tento model slouží pro komparativnost předešlých modelových příkladů.

Modelové příklady jsou založeny na metodice výpočtu čisté mzdy v letech 1993 až 2017 se zahrnutím základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na dítě.

Časová osa, která byla pro tuto diplomovou práci zvolena, se odklonila od původního zadání z důvodu přesnější komparace, jelikož vešel v platnost dne 1.1. roku 1993 Zákon o daních z příjmů č. 586/1992. Sb. Časová osa je proto stanovena v letech 1993 až 2017.

Na základě komparace získaných výsledků v souvislosti s vývojem metodiky výpočtu čisté mzdy v letech 1993 až 2017 a změnami daňového zvýhodnění na děti je vyhodnoceno daňové zatížení jednotlivých modelových příkladů.

## 3 Teoretická východiska

### 3.1 Mzda a plat

**Mzda** je zaměstnanci poskytována za práci, a to podle její složitosti, odpovědnosti a namáhavosti, podle obtížnosti pracovních podmínek, podle pracovní výkonnosti a dosahovaných pracovních výsledků. (Peštová a kolektiv, 2015)

**Plat** je zaměstnanci poskytován za práci, a to podle její složitosti, odpovědnosti a namáhavosti, podle obtížnosti pracovních podmínek, podle pracovní výkonnosti a dosahovaných pracovních výsledků. Terminologicky se liší plat od mzdy tím, že jsou platem odměňovány složky státu, a to:

- zaměstnanci státu,
- územní samosprávné celky,
- státní fondy,
- příspěvkové organizace a školské právnické osoby. (Šubrt, 2014)

#### **Mzda a její obecná charakteristika:**

- ✓ obvykle má peněžitou formu, ale zákon připouští, aby byla poskytována i jako plnění peněžité hodnoty (naturální forma)
- ✓ sjednává se v kolektivní smlouvě, pracovní smlouvě nebo jiné individuální smlouvě
- ✓ musí být sjednána nebo stanovena písemně před výkonem práce, za kterou přísluší
- ✓ není-li v kolektivní smlouvě stanovena mzda nebo ve mzdovém předpise, musí být individuálně sjednána nebo zaměstnavatelem určena písemně předem mzdovým výměrem
- ✓ mzdový výměr musí být vydán nejpozději v den nástupu do práce
- ✓ zaměstnavatel může uplatnit jakýkoliv mzdový systém, ať již s tarifní mzdou či bez ní a může zavést různé složky mzdy (Šubrt a kolektiv, 2016)

### 3.1.1 Formy průměrného výdělku

Průměrný výdělek se zjišťuje jako průměrný hodinový výdělek a pro některé účely jako průměrný měsíční výdělek. Základní formou je přitom průměrný hodinový výdělek, přičemž průměrný měsíční výdělek je od něj odvozen. (Šubrt, 2014)

#### 1) Průměrný hodinový výdělek

Podle Šubrt (2014) je průměrný hodinový výdělek zjišťován vydělením hrubé mzdy počtem skutečně odpracovaných hodin, včetně přesčasových. Jejich vykázaný součet za rozhodné období nelze nijak zaokrouhlovat – jde o přesný součet za všechny měsíce tohoto období tak, jak v nich byla za tuto dobu poskytnuta mzda.

Průměrný hodinový výdělek obecně:

- ✓ při použití průměrného hodinového výdělku při překážkách v práci a dovolené přísluší náhrada za mzdy za tolik hodin, kolik měla směna podle rozvrhu pracovní doby trvat. Platí zde i výjimky,
  1. u náhrady mzdy za dovolenou při nerovnoměrném rozvržení pracovní doby (nikoliv např. při pružné pracovní době),
  2. u náhrady mzdy při překážkách v práci při pružné pracovní době (nikoliv naopak při nerovnoměrném rozvržení pracovní doby).
- ✓ průměrný hodinový výdělek je třeba vyjádřit v korunách a v haléřích, neboť průměrný výdělek se logicky vyjadřuje v zákonné měně,
- ✓ použije se ve všech případech, kdy je jeho použití právním předpisem, smlouvou či vnitřním předpisem předepsáno nebo kdy to vyplývá z povahy věci. (Šubrt, 2014)

#### 2) Průměrný měsíční hrubý výdělek

Průměrný měsíční výdělek se zjišťuje přepočtením průměrného hodinového výdělku na jeden měsíc podle průměrného počtu pracovních hodin připadajících v průměrném roce na jeden měsíc. (Šubrt, 2014)

Průměrný měsíční hrubý výdělek obecně:

- ✓ nezjišťuje se přímo, ale přes průměrný hodinový výdělek, který se vynásobí koeficientem vyjadřujícím průměrný počet pracovních hodin v měsíci.

- ✓ nezjišťuje se za konkrétní kalendářní měsíc či z údajů za čtvrtletní rozhodné období, ale prostřednictvím průměrných údajů za obecný, tj. průměrný rok. (Šubrt, 2014)

### 3) Čistý průměrný měsíční výdělek

Jestliže se použije čistý průměrný měsíční výdělek, zjišťuje se z hrubého průměrného měsíčního výdělku odečtením zálohy na daň z příjmů fyzických osob, pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na všeobecné zdravotní pojištění, vypočtených podle podmínek a sazeb platných pro zaměstnance v měsíci, v němž se čistý průměrný výdělek zjišťuje. (Šubrt, 2014)

**Čistý průměrný měsíční výdělek** obecně:

- ✓ výpočet a odečtení daňové zálohy a pojistného na důchodové spoření, na sociální a zdravotní pojištění se vždy provádí fiktivně (z průměrného měsíčního výdělku se tyto odvody neprovádějí).
- ✓ zjišťuje se jen v souvislosti s ukončením pracovněprávního vztahu zaměstnance, který se jako uchazeč o zaměstnání bude na úřadu práce ucházet o podporu v nezaměstnanosti, resp. podporu při rekvalifikaci.
- ✓ výši čistého průměrného měsíčního výdělku proto zaměstnavatel zaměstnanci potvrzuje pro úřad práce v potvrzení vydávaném na žádost zaměstnance.
- ✓ specifikou je výběr pojistného na veřejné zdravotní pojištění u zaměstnanců, za které je současně plátcem pojistného stát. (Šubrt, 2014)

Problematické je, jak promítnout do čistého průměrného výdělku odvod na sociálním pojištění u tzv. zaměstnání malého rozsahu (podle zákona o nemocenském pojištění). To je placeno jen v těch kalendářních měsících, v nichž zaměstnanec (zpravidla zaměstnaný na dohodu o pracovní činnosti) dosáhl rozhodného příjmu alespoň 2 500 Kč.

*Praktický příklad*

*Podle Lošťáka 2017, zaměstnanec, který je zaměstnaný na dohodu o pracovní činnosti dosáhl za IV. čtvrtletí hrubý průměrný měsíční výdělek 2 500 Kč. Jeho zaměstnání končí v únoru následujícího roku. V tomto měsíci si vydělal jen 1 200 Kč, tudíž nebyla osoba povinná k placení sociálního pojištění. V tomto měsíci se zjišťuje čistý průměrný měsíční výdělek pro potřeby úřadu práce.*

*Řešení: Pojistné na sociální pojištění musí být od hrubého průměrného měsíčního výdělku fiktivně odečítáno. Odečet daňové zálohy a pojistného je fiktivní. V příkladu je proto třeba toto pojistné vypočítat a odečíst z částky 2 500 korun. Obdobně lze posuzovat například fiktivní odvod pojistného na zdravotní pojištění, jestliže v rozhodném období, za které se zjišťuje hrubý průměrný měsíční výdělek, tento nedosáhl minimálního vyměřovacího základu pro toto pojistné (tj. minimální mzdy). V tomto případě je vyměřovacím základem zásadně minimální mzda.*

### 3.1.2 Jednotný přepočtový koeficient

Jednotný přepočtový koeficient je obecně:

- ✓ stanoven pro zjišťování průměrného měsíčního výdělku,
- ✓ koeficient je stanoven jako univerzální, není třeba jej měnit s ohledem na nepřestupné a přestupné roky,
- ✓ vychází se z toho, že průměrný rok má 365,25 dnů. (Šubrt, 2014)

**Výpočet** jednotného přepočtového koeficientu:

***PMV** = průměrný měsíční výdělek  
**PHV** = průměrný hodinový výdělek  
**TPD** = stanovená týdenní pracovní doba nebo kratší týdenní pracovní doba zaměstnance  
**koeficient 4,348** = dílčí koeficient, který vyjadřuje průměrný počet týdnů připadajících na 1 měsíc v průměrném roce (365,25 / 12 / 7)*

Přepočtový koeficient vyjadřující údaj v závorce tak činí:

- pro TPD v délce 40 hodin .....173,920 hodin/měsíc,
- pro TPD v délce 38,75 hodin.....168,485 hodin/měsíc,
- pro TPD v délce 37,5 hodin.....163,050 hodin/měsíc.

Tyto koeficienty nelze zaokrouhlovat, neboť právní úprava je kogentní a zaokrouhlování by bylo nepřipustnou odchylkou. Zaměstnavatel musí často používat více různých koeficientů, a to pro různé uplatněné režimy pracovní doby. Individuálně je nutné stanovit koeficienty pro zaměstnance s kratší pracovní dobou. (Šubrt a kolektiv, 2015)



*Praktický příklad:*

*Zaměstnanec podle Kratochvíla, 2015 pracuje na kratší úvazek 30 hodin v týdnu. Koeficient pro výpočet průměrného měsíčního výdělku je odvozený z průměrného hodinového výdělku, a to 130,44 (4,348\*30)*

*Řešení: Uvedený závazný postup se použije i při nerovnoměrném rozvržení pracovní doby, neboť se bere v úvahu délka stanovené týdenní pracovní doby, popř. sjednané kratší pracovní doby zaměstnance, nikoliv její rozvržení. To platí i pro zaměstnance pracujícího v kontu pracovní doby.*

### **3.1.3 Reálná mzda a index reálné mzdy**

Reálná mzda:

- ✓ vyjadřuje kupní sílu mzdy, tj. množství zboží, které lze za nominální mzdu nakoupit,
- ✓ nominální mzda snížená o míru inflace. (Pelech a kolektiv, 2017)

Index reálné mzdy:

- ✓ srovnání reálných mezd v čase
- ✓ vyjadřuje změnu hodnoty za určité časové období oproti předchozímu období.
- ✓ vyjadřuje se desetinným číslem nebo procentně. (Pelech a kolektiv, 2017)

### **3.1.4 Nominální mzda a index nominální mzdy**

Nominální mzda:

- ✓ pracovní příjem, který byl v daném období zaměstnanci zúčtován k výplatě,
- ✓ rovna průměrné hrubé měsíční mzdě. (Pelech a kolektiv, 2017)

Index nominální mzdy:

- ✓ růst průměrné nominální mzdy vyjadřuje, o kolik procent se zvýšila mzda v daném období oproti jinému období (obvykle porovnáváno s předchozím obdobím),
- ✓ pokles průměrné nominální mzdy vyjadřuje, o kolik procent se mzda v daném období snížila. (Pelech a kolektiv, 2017)

V tabulce 1 je znázorněn vývoj průměrné hrubé mzdy a indexů nominálních a reálných mezd v letech 1993 až 2017.

**Tabulka 1 Vývoj průměrné hrubé mzdy v letech 1993 – 2017**

Rok	Průměrná hrubá měsíční mzda			Průměrná hrubá roční mzda v Kč
	v Kč	Index nominálních mezd (%)	Index reálných mezd (%)	
1993	5 904	-	-	70 848
1994	7 004	118,6	107,8	84 048
1995	8 307	118,6	108,7	99 684
1996	9 825	118,3	108,7	117 900
1997	10 802	109,9	101,3	129 624
1998	11 801	109,2	98,6	141 612
1999	12 797	108,4	106,2	153 564
2000	13 219	106,4	102,4	158 628
2001	14 378	108,8	103,9	172 536
2002	15 524	108,0	106,1	186 288
2003	16 430	105,8	105,7	197 160
2004	17 466	106,3	103,4	209 592
2005	18 344	105,0	103,0	220 128
2006	19 546	106,6	104,0	234 552
2007	20 957	107,2	104,3	251 484
2008	22 592	107,8	101,4	271 104
2009	23 344	103,3	102,3	280 128
2010	23 797	102,2	100,7	285 564
2011	24 126	102,5	100,6	289 512
2012	25 101	102,5	99,2	301 212
2013	26 637	99,9	98,5	319 644
2014	25 546	102,9	102,5	306 552
2015	26 467	103,2	102,9	317 604
2016	27 589	104,4	103,7	331 068
2017	29 504	106,2	103,6	354 048

*Zdroj: vlastní zpracování dle Český statistický úřad, 2018*

### 3.1.5 Výpočet čisté mzdy

- **Hrubá mzda**

Hrubá mzda představuje odměnu za práci zaměstnance, která by měla ohodnotit složitost, odpovědnost a namáhavost práce, obtížnost pracovních podmínek, pracovní výkonnost zaměstnance a výsledky práce před zdaněním. (Tomší, 2008).

Hrubá mzda je součtem základní mzdy, osobního ohodnocení, prémie, odměn, zákonných příplatků a náhrady mzdy.

- **Pojistné na zdravotní pojištění**

Výše pojistného je u zaměstnance stanovena na 13,5% z vyměřovacího základu.

Zaměstnavatel je povinen vypočítat a odvést pojistné za sebe i za zaměstnance na účet příslušné zdravotní pojišťovny. Pojistné za zaměstnance se platí za jednotlivé kalendářní měsíce a je splatné od 1. do 20. dne následujícího kalendářního měsíce (Kukalová a kolektiv, 2017).

Rozhodným obdobím, z něhož se zjišťuje vyměřovací základ za zaměstnance, je kalendářní měsíc. Zaměstnavatel odvádí 2/3 pojistného, které je povinen hradit za zaměstnance, a současně odvádí 1/3 pojistného, kterou je povinen hradit zaměstnanec, a to přímo srážkou z jeho mzdy. Tuto srážku je zaměstnavatel oprávněn provést i bez souhlasu zaměstnance. (Šubrt a kolektiv, 2011)

#### Postup výpočtu:

Z vyměřovacího základu (hrubé mzdy) každého zaměstnance se vypočte 13,5%. Tuto částku, zaokrouhlenou na celou korunu směrem nahoru, odvede zaměstnavatel příslušné zdravotní pojišťovně. Jedna třetina z takto vypočtené částky se strhne zaměstnanci z platu. Rozdíl mezi celkovou výší pojistného a částkou, která je strhnuta zaměstnanci z platu, tvoří pojistné hrazené zaměstnavatelem. Pojistné se zaokrouhluje vždy na celou korunu směrem nahoru a platí se v korunách. (Pelech a kolektiv, 2014)

- **Pojistné na sociální pojištění**

**Poplatníkem** pojistného je fyzická nebo právnická osoba, která je povinna platit ze svých příjmů pojistné:

1. skupina poplatníků - zaměstnavatelé,
2. skupina poplatníků – zaměstnanci,
3. skupina poplatníků – osoby samostatně výdělečně činné,
4. skupina poplatníků – osoby dobrovolně účastné na důchodovém pojištění,
5. skupina poplatníků – zahraniční zaměstnanci. (Kukalová a kolektiv, 2017)

V této práci se pracuje pouze s první a druhou skupinou poplatníků, a to se skupinou zaměstnavatel a zaměstnanec.

Podle Kukalové a kolektivu, 2017, je **plátcem** pojistného fyzická nebo právnická osoba, která má povinnost vypočítat pojistné a odvést jej na účet místně příslušné okresní správy sociálního zabezpečení. Výše pojistného je u zaměstnance stanovena na 25% z vyměřovacího základu.

Sazby pojistného činí:

- a) u zaměstnance přímo srážkou z jeho mzdy ve výši 6,5% z vyměřovacího základu (hrubé mzdy),
- b) za zaměstnance účastných nemocenského a důchodového pojištění odvádí zaměstnavatel 25% z úhrnu vyměřovacího základu, z toho činí
  - a. 21,5% důchodové pojištění
  - b. 2,3% nemocenské pojištění,
  - c. 1,2% na státní politiku zaměstnanosti. (Šubrt a kolektiv, 2015)

- **Daňová povinnost**

Daň se vypočítává pomocí konceptu superhrubé mzdy, což v praxi znamená zvýšení hrubé mzdy o zákonné pojistné na sociální pojištění a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem za zaměstnance. Z tohoto základu daně se vypočítá daň z příjmů, která činí 15%. (Lošťák a kolektiv, 2017) Tento koncept výpočet daně byl zaveden v roce 2008.

Při výpočtu měsíční mzdy se základ daně zaokrouhluje na 100 Kč nahoru, ale při výpočtu roční mzdy se základ daně zaokrouhluje na 100 Kč dolů.

Od výše daně se odečtou slevy na dani, které může zaměstnanec uplatňovat. Slevy na dani může uplatňovat zaměstnanec v pracovním poměru, kde má podepsané Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků. (Lošťák a kolektiv, 2017)

- **Čistá mzda**

Podle Lošťáka, 2017 je čistá mzda daná z hrubé mzdy. Po odečtení sociálního pojištění, zdravotního pojištění za zaměstnance a dani po uplatnění slevy se z hrubé mzdy stává čistá mzda, která je vyplácena zaměstnanci.

### **3.1.6 Sociální (příjmové) třídy**

Existují různé pohledy na vnímání sociálních tříd dle různých aspektů. V této práci je brán pohled na sociální třídy podle Bártové (2007), která segmentuje skupiny obyvatel do sociálních tříd na základě ABCDE klasifikace. Za základní proměnné jsou považovány postavení v zaměstnání, povolání hlavy rodiny a nejvyšší dokončení vzdělání.

**A – nejvyšší třída** – nejvýše postavená skupina ve společnosti, s nejvyššími příjmy a s nejvyšší životní úrovní. Patří sem zejména vedoucí pracovníci, státní funkcionáři, samotní velcí podnikatelé a další vysoce odborné profese.

**B – vyšší střední třída** – skupina s nadprůměrnými příjmy a životní úrovní. Patří sem vedoucí odborů státní správy, vyšší management, vedoucí odborů a jiné.

**C – střední třída** – skupina s průměrnými příjmy a průměrným životním standardem. Jedná se o úředníky státní správy, státní zaměstnance, rodiny středního managementu, malé podnikatele a administrativní pracovníky a mnoho dalších.

**D – nižší střední třída** – skupina s průměrnými až podprůměrnými příjmy. Jedná se o úředníky, nižší technický personál, kvalifikovaní dělníci apod.

**E – nejnižší třída** – skupina s podprůměrnými příjmy. Patří sem nekvalifikovaní dělníci, nižší technici, pomocné pracovní síly a jiné.

### 3.2 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob se řídí zákonem č. 586/1992 Sb, o daních z příjmů ve znění platném pro předmětný rok. Daň z příjmů ze závislé činnosti je daň vybraná srážkou formou záloh podle §38h odst. 2 a §38ha DZ.

V této práci je zohledněn pouze s §6, příjmy ze závislé činnosti.

**Předmětem** daně z příjmů fyzických osob:

- a) příjmy ze závislé činnosti (§6),
- b) příjmy ze samostatné činnosti (§7),
- c) příjmy z kapitálového majetku (§8),
- d) příjmy z nájmu (§9),
- e) ostatní příjmy (§10). (Lošťák a kolektiv,2015)

**Poplatníci** daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby. Poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, nebo daňovými nerezidenty. (Lošťák a kolektiv, 2015)

Dle zákona 586/1992 Sb., zákona o daních z příjmů jsou podmínky pro daňové rezidenty a daňové nerezidenty následující.

Poplatníci jsou **daňovými rezidenty** České republiky, pokud:

- ✓ mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují,
- ✓ poplatníci, kteří se zde zdržují, jsou ti, kteří pobývají na území České republiky alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích,
- ✓ mají daňovou povinnost, která se vztahuje, jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

Poplatníci jsou **daňovými nerezidenty**, pokud:

- ✓ nejsou uvedeni v §2 odstavec 2 nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy,
- ✓ poplatníci, kteří se na území České republiky zdržují za účelem studia nebo léčení,
- ✓ mají daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.

### **Základ daně z příjmů fyzických osob:**

Dle zákona 586/1992 Sb., zákona o daních z příjmů je základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. U příjmů ze samostatné činnosti a u příjmů z nájmu je možné jít do záporu (tzv. daňová ztráta). Daňovou ztrátu je možné uplatnit i v následujících zdaňovacích obdobích (nejdéle 5 zdaňovacích obdobích bezprostředně po zdaňovacím období, za které se daňová ztráta vyměřila).

Do základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně a příjmy, pro které je dále stanoveno, že se z nich daň vybírá zvláštní sazbou daně. Základ daně se počítá pro každý z těchto příjmů zvlášť (tzv. dílčí základ). Tyto dílčí základy se následně sečtou a vypočte se daňová povinnost. (Kobík a kolektiv, 2018)

### **Příjmy ze závislé činnosti jsou:**

- a) plnění v podobě příjmů ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmů je povinen dbát příkazu plátce nebo plnění funkčních požitků,
- b) příjmy za práci člena družstva, společníka společnosti s ručením omezeným a komanditisty komanditní společnosti,
- c) odměny člena orgánu právnické osoby a likvidátora,
- d) příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem činnosti, ze které plynou příjmy. (Lošťák a kolektiv, 2015)

### 3.2.1 Slevy na dani z příjmů fyzických osob

Poplatníci mohou v daňovém přiznání nebo ročním zúčtování daně uplatnit tyto slevy a daňové zvýhodnění:

#### 1) Základní sleva na poplatníka

Základní sleva na poplatníka činí 24 840 Kč. Sleva se vždy uplatňuje v roční výši i v případě, kdy výdělečná činnost trvala pouze část roku. Na slevu mají nárok všichni poplatníci (zaměstnanci, starobní důchodci, matky na mateřské, podnikatelé atd.). (Roučková a kolektiv, 2018)

Způsob uplatnění základní slevy na poplatníka:

- a) nárok na slevu v měsíční výši 2 070 Kč lze uplatnit pouze u zaměstnavatele. Podmínkou je podepsání tzv. „Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti do 30 kalendářních dnů od vstupu do zaměstnání a každoročně nejpozději do 15 února na příslušný kalendářní rok dle Zákona o dani z příjmů.
- b) nárok na slevu v roční výši 24 840 Kč lze uplatnit v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za příslušný kalendářní rok nebo v rámci žádosti u zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování záloh na daň dle Zákona o dani z příjmů. (Roučková a kolektiv, 2018)

**Tabulka 2 Vývoj odečitatelné části základu daně na poplatníka a slevy na poplatníka roční v Kč v letech 1993 – 2017**

Rok	Odečitatelná část základu daně na poplatníka v Kč za rok	Rok	Sleva na poplatníka v Kč za rok
1993	20 400	2006	7 200
1994	21 600	2007	7 200
1995	26 400	2008	24 840
1996	26 400	2009	24 840
1997	28 800	2010	24 840
1998	32 040	2011	23 640
1999	34 920	2012	24 840
2000	34 920	2013	24 840
2001	38 040	2014	24 840
2002	38 040	2015	24 840
2003	38 040	2016	24 840
2004	38 040	2017	24 840
2005	38 040		

Zdroj: Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 589/1992 Sb., o dani z příjmů



*Praktický příklad:*

*Lošťák, 2017 uvádí zaměstnance pana Fialu, který pracuje na zkrácený úvazek, jehož hrubá mzda činí 8 600 Kč. Vypočtená daň z příjmů fyzických osob činí 1 740 Kč (Vypočte se superhrubá mzda, a to tak, že se vynásobí hrubá mzda se zvýšeným pojistným na sociální pojištění a zdravotní pojištění  $8\,600 \cdot 1,34$ , která se zaokrouhluje na stokoruny nahoru \* 15% daň). Daň z příjmů je nižší než základní sleva na poplatníka ve výši 2 070 Kč. Pro pana Fialu to znamená, že nezaplatí žádnou výši dani z příjmů, ale žádná výše se mu ani nebude vracet.*

## **2) Sleva na manžela (manželku)**

Sleva na manžela (manželku) činí 24 840 Kč žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti, pokud nemá vlastní příjem přesahující za zdaňovací období částku 68 000 Kč. Je-li manžel (manželka) držitelkou průkazu ZTP/P, zvyšuje se částka 24 840 Kč na dvojnásobek. Slevu lze uplatnit pouze ročně, a to na základě ročního zúčtování dani nebo daňového priznání. (Lošťák, 2015)

Do vlastního příjmu manžela (manželky) **se nezahrnují:**

- dávky státní sociální podpory, dávky péstounské péče s výjimkou odměny péstouna, dávky pomoci v hmotné nouzi, dávky osobám se zdravotním postižením,
- příspěvek na péči, sociální služby,
- státní příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem, na doplňkové penzijní spoření,
- státní příspěvky podle zákona o stavebním spoření a o státní podpoře stavebního spoření,
- 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.

U manželů, kteří mají majetek ve společném jmění manželů do vlastního příjmu manžela (manželky) se nezahrnuje příjem, který plyne druhému z manželů nebo se pro účely daně z příjmů považuje za příjem druhého z manželů. (Děrgel,2011)

### *Praktický příklad*

*Šubrt 2015 uvádí zaměstnance pana Nového, který by si chtěl uplatnit slevu na manželku, Manželka byla celý rok na rodičovské dovolené. Manželka pobírala rodičovský příspěvek a od svého bývalého manžela pobírala výživné na jejich dítě ve výši 7 100 Kč měsíčně. Zahrnuje se toto výživné do příjmů manželky, protože pokud ano, tak překročí 68 000 Kč a manžel si jí nemůže uplatnit?*

*Řešení: V případě, že rodiče nežijí spolu, soud upraví rozsah jejich vyživovací povinnosti nebo schválí jejich dohodu o výši výživného. Toto výživné je určeno pouze dítěti, a proto se do příjmů manželky nezahrnuje. Z toho vyplývá, že pokud bylo výživné schváleno nebo dohodnuto ve výši 7 100 Kč měsíčně, tak do vlastního příjmu manželky nevstupuje a manžel si může uplatnit slevu na manželku uplatnit.*

### **3) Sleva z titulu pobírání invalidního důchodu**

Základní sleva na invaliditu činí 2 520 Kč, pobírá-li poplatník invalidní důchod pro invaliditu prvního nebo druhé stupně. Rozšířená sleva na invaliditu činí 5040 korun, pobírá-li poplatník invalidní důchod třetího stupně.

Zanikl-li nárok na invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně z důvodu:

- souběhu nároku na výplatu invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně a starobního důchodu,
- poplatník podle zvláštních předpisů invalidní ve třetím stupni, avšak jeho žádost o invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně byla zamítnuta z jiných důvodů než proto, že není invalidní ve třetím stupni. (Pelech a kolektiv, 2017)

Způsob prokázání **základní slevy na invaliditu:**

- doplnění do daňového prohlášení,
- předložení výměru o přiznání důchodu,
- potvrzení o výplatě důchodu do 30 dnů po nástupu a každoročně do 15.2. zdaňovacího období,
- potvrzení správce daně, že je invalidní při souběhu nároku na starobní důchod a invaliditu. (Pelech a kolektiv, 2017)

#### Způsob prokázání **rozšířené slevy na invaliditu**:

- doplnění do daňového prohlášení,
- předložení výměru o přiznání důchodu,
- potvrzení o výplatě důchodu do 30 dnů po nástupu a každoročně do 15.2. zdaňovacího období,
- potvrzení správce daně o tom, že poplatník pobírá jiný důchod, jehož jednou z podmínek je, že je plně invalidní, nebo jehož žádost o plný invalidní důchod byla zamítnuta z jiného důvodu než z důvodu, že je plně invalidní a při souběhu nároku na starobní důchod a invaliditu. (Pelech a kolektiv, 2017)

#### *Praktický příklad na slevu na invaliditu prvního a druhé stupně*

*Šubrt 2015 uvádí pana Nováka, zaměstnance, který od roku 2004 pobírá invalidní důchod pro invaliditu 1. nebo 2. stupně ve výši 7 250 Kč. Vzhledem k tomu, že mu již vznikl také nárok na starobní důchod, požádal si o starobní důchod. Panu Novákovi byl přiznán důchod od 1. dubna 2015 ve výši 9 230 Kč. Současně zanikl nárok na invalidní důchod z důvodu jeho souběhu se starobním důchodem, protože invalidní důchod byl nižší než starobní důchod. V tomto případě si pan Novák může uplatnit základní slevu na poplatníka v plné výši, a to 24 840 Kč a slevu na invaliditu za leden až březen 2015.*

#### **4) Sleva držitele průkazu ZTP/P**

Sleva na držitele průkazu ZTP/P činí ročně 16 140 Kč (při měsíčním zálohovém srážení 1 345 korun). Na počátku uplatnění slevy na držitele průkazu ZTP/P musí být poplatník jeho držitelem a dokládá průkaz ZTP/P. (Lošřák a kolektiv, 2017)

#### *Praktický příklad:*

*Šubrt 2015 uvádí zaměstnance Hálu, který při vstupu do pracovního poměru řádně uplatnil slevu na dani na pobírání invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně, základní slevu na poplatníka a slevu na dani jako držitel průkazu ZTP/P.*

## 5) Sleva na studenta

Podle Kučerové 2014, sleva na studenta činí ročně 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.

Nárok na slevu na studenta má poplatník za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku jeho studium trvalo. (Kučerová, 2014)

Poplatník je povinen doložit potvrzení o studiu. Jestliže poplatník splňuje podmínky jen pro část roku, uplatí se pouze 1/12 částky za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku jsou podmínky splněny. V případě studia na vysoké škole se může jednat o prezenční, distanční nebo kombinovanou formu studia. (Děrgel, 2011)

Soustavná příprava na budoucí povolání je i doba přerušení studia na vysoké škole, po kterou by jinak trvala mateřská nebo rodičovská dovolená (až do tří let věku dítěte). Poplatník musí dokládat potvrzení o přerušení studia vyhotovené vysokou školou. (Děrgel, 2011)

### *Praktický příklad*

*Šubrt 2015 uvádí zaměstnanec a zároveň studenta distančního studia VŠ, který pracuje na plný úvazek. Při nástupu do zaměstnání podepsal Prohlášení, kterým požádal o slevu na dani. Zároveň předložil potvrzení o případě na budoucí povolání. Při měsíčním zúčtování mezd je mu poskytnuta sleva na dani na poplatníka a sleva z důvodu studia, za předpokladu, že zaměstnanec není starší 26 let věku. (pouze u doktorského studijního programu do 28 let)*

## 6) Sleva za umístění dítěte

Sleva za umístění dítěte je platná nejkratší dobu, roku 2014 nabyla účinnosti dle zákona o daních z příjmů.

Pelech 2017 uvádí, že výše slevy za umístění dítěte odpovídá výši výdajů prokazatelně vynaložených poplatníkem za umístění vyživovaného dítěte poplatníka v daném zdaňovacím období v předškolním zařízení.

Slevu na dani lze uplatnit pouze, žije-li vyživované dítě s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti. Slevu lze uplatnit za vyživované dítě poplatník, pokud se nejedná o vlastního vnuka nebo vnuka druhého z manželů. Za vlastního vnuka nebo vnuka druhého z manželů lze slevu uplatnit pouze tehdy, pokud jsou v péči, která nahrazují péči rodičů. (Děrga, 2011)

Za každé vyživované dítě lze uplatnit slevu maximálně do **výše minimální mzdy**. Vyživuje-li dítě v jedné společně hospodařící domácnosti více poplatníků, může slevu za umístění dítěte uplatnit ve zdaňovacím období jen jeden z nich. (Pelech a kolektiv, 2017)

Službou péče o dítě v dětské skupině se pro účely tohoto zákona rozumí činnost provozovaná poskytovatelem služby péče o dítě v dětské skupině zapsaným do evidence poskytovatelů spočívající v pravidelné péči o dítě od jednoho roku věku do zahájení povinné školní docházky a umožňující docházku v rozsahu nejméně 6 hodin denně, která je poskytována mimo domácnost dítěte v kolektivu dětí a která je zaměřena na zajištění potřeb dítěte, na výchovu, rozvoj schopností, kulturních a hygienických návyků dítěte. (Šubrt a kolektiv, 2015)

Dle Zákona o daních z příjmů se pro účely daní z příjmů předškolním zařízením rozumí:

- a) mateřská škola podle školského zákona nebo obdobné zařízení v zahraničí,
- b) zařízení služby péče o dítě v dětské skupině,
- c) zařízení péče o dítě předškolního věku provozovaná na základě živnostenského oprávnění, pokud charakter takto poskytované péče je srovnatelný s péčí poskytovanou
  1. zařízením služby péče o dítě v dětské skupině, nebo
  2. mateřskou školou podle školského zákona.

*Praktický příklad:*

*Zaměstnanec Nový dle Šubrtů 2015 má nízkou mzdu, proto i při ročním zúčtování dani má nižší daňovou povinnost poplatníka. V tomto případě, si může zaměstnanec uplatnit slevu za umístění slevy na dítě pouze do do výše daňové povinnosti, tedy do nuly.*

### **7) Sleva na evidenci tržeb**

Nová roční sleva, která se zavedla od roku 2016. Sleva na evidenci tržeb činí 5 000 Kč. Slevu na evidenci tržeb lze uplatnit pouze ve zdaňovacím období, ve kterém poprvé zaeviduje tržbu poplatník, kterou má podle zákona o evidenci tržeb povinnost zaevidovat. (Lošťák a kolektiv, 2017)

### **8) Daňové zvýhodnění na vyživované dítě**

Daňové zvýhodnění na vyživované dítě je podrobněji popsáno v kapitole 3. Daňové zvýhodnění na dítě, neboť je toto téma stěžejní pro tuto diplomovou práci.

### 3.3 Daňové zvýhodnění na dítě

Poplatník má nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním ve společně hospodařící domácnosti na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor. (Děrgel, 2011)

Daňové zvýhodnění může poplatník uplatnit jako:

- sleva na dani,
- daňový bonus,
- kombinací slevy na dani a daňového bonusu. (Šubrt, 2015)

#### 3.3.1 Sleva na dani

Slevu na dani v rámci daňového zvýhodnění na dítě si může poplatník uplatit až do výše daňové povinnosti (daně) vypočtené podle zákona o daních příjmů za příslušné zdaňovací období, tj. o uplatněnou slevu se prakticky sníží vypočtená daň. (Brezániová, 2013)

Měsíční sleva na dani náleží zaměstnanci maximálně do výše zálohy na daň snížené o slevu. Bude-li částka měsíčního daňového zvýhodnění u zaměstnance nižší než vypočtená záloha na daň po slevě bez přihlídnutí k dětem, srazí zaměstnavatel ze mzdy zaměstnance „zálohu po slevě“ (sníženou o slevu na děti) a jde o konečnou zálohu na daň, která se skutečně srazí z měsíční mzdy. (Lošťák a spol., 2017)

- **Vývoj slevy na dítě 1993 - 2017**

V letech 1993 až 2004 si mohli poplatníci DZFO uplatnit tzv. odečitatelnou položku na dítě, popř. na děti v měsíční nebo roční výši. V tabulce č. 3 je zobrazen vývoj odpočtu na dítě v letech 1993 až 2004.

**Tabulka 3 Vývoj odpočtu na dítě v letech 1993 – 2004**

Rok	Odpočet na dítě v Kč	
	měsíční	roční
1993	750	9 000
1994	900	10 800
1995	1 100	13 200
1996	1 100	13 200
1997	1 200	14 400
1998	1 500	18 000
1999	1 800	21 600
2000	1 800	21 600
2001	1 960	23 520
2002	1 960	23 520
2003	1 960	23 520
2004	2 130	25 560

*Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 589/1992 Sb., o dani z příjmů*

**Tabulka 4 Vývoj daňového zvýhodnění na dítě v letech 2005 – 2017**

Rok	Sleva na dítě v Kč					
	měsíční			roční		
	1. dítě	2. dítě	3. dítě	1. dítě	2. dítě	3. dítě
2005	500	—	—	6 000	—	—
2006	500	—	—	6 000	—	—
2007	500	—	—	6 000	—	—
2008	890	—	—	10 680	—	—
2009	890	—	—	10 680	—	—
2010	967	—	—	11 604	—	—
2011	967	—	—	11 604	—	—
2012	1 117	—	—	13 404	—	—
2013	1 117	—	—	13 404	—	—
2014	1 117	—	—	13 404	—	—
2015	1 117	1 317	1 417	13 404	15 804	17 004
2016	1 117	1 417	1 717	13 404	17 004	20 604
2017	1 117	1 617	2 017	13 404	19 404	24 204

*Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 589/1992 Sb., o dani z příjmů*

V roce 2005 novela zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů nahradila nezdanitelnou část základu daně na vyživované dítě nově jako „**daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s poplatníkem v domácnosti**“



V tabulce 4 je zobrazen vývoj daňového zvýhodnění na dítě v letech 2005 až 2017. Od zdaňovacího období roku 2015 je zajištěn nárok na daňové zvýhodnění na více dětí vyživovaných poplatníkem v rámci jedné společné hospodařící domácnosti v nové diferencované výši „podle počtu vyživovaných dětí“. (Finanční správa ,2015).

Výše požadovaného daňového zvýhodnění na děti není závislá na pořadí narozených dětí, ale jedná se o dohodu mezi poplatníky. Vývoj daňového zvýhodnění je podrobněji popsán ve vlastní práci v kapitole 4.2.

**Tabulka 5 Vývoj daňového zvýhodnění na dítě s průkazem ZTP/P v letech 2005 – 2017**

Rok	Sleva na dítě s průkazem ZTP v Kč					
	měsíční			roční		
	1. dítě	2. dítě	3. dítě	1. dítě	2. dítě	3. dítě
2005	—	—	—	—	—	—
2006	—	—	—	—	—	—
2007	1 000	—	—	12 000	—	—
2008	1 780	—	—	21 360	—	—
2009	1 780	—	—	21 360	—	—
2010	1 934	—	—	23 208	—	—
2011	1 934	—	—	23 208	—	—
2012	2 234	—	—	26 808	—	—
2013	2 234	—	—	26 808	—	—
2014	2 234	—	—	26 808	—	—
2015	2 234	2 634	2 834	26 808	31 608	34 008
2016	2 234	2 834	3 434	26 808	34 008	41 208
2017	2 234	3 234	4 034	26 808	38 808	48 408

*Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 589/1992 Sb., o dani z příjmů*

Tabulka 5 zobrazuje vývoj daňového zvýhodnění na dítě v letech 2005 až 2017 pro dítě s průkazem ZTP/P.

### 3.3.2 Daňový bonus

Ke vzniku nároku na daňový bonus dojde, bude-li částka daňového zvýhodnění na dítě u poplatníka vyšší než jeho daň po slevě vypočtená podle zákona o DZFO za příslušné zdaňovací období. (Lošťák a spol., 2017)

Daňový bonus je charakterizován:

- ✓ Rodič nemá nárok na daňové zvýhodnění, pokud nemá vlastní příjem.
- ✓ Zdanitelné příjmy poplatníka musí dosáhnout ve zdaňovacím období v úhrnu alespoň 6násobek minimální mzdy.
- ✓ Je-li nárok poplatníka na daňové zvýhodnění vyšší než daňová povinnost za příslušné zdaňovací období. Tento vzniklý rozdíl je daňovým bonusem.
- ✓ Poplatník má nárok na vyplacení daňového bonusu, činí-li jeho roční výše alespoň 100 Kč, a maximálně jej lze uplatnit do výše 60 300 Kč ročně.
- ✓ Poplatník, který je povinen podat daňové přiznání nebo který se tak rozhodl učinit, uplatní daňový bonus v daňovém přiznání a požádá místně příslušného správce daně o jeho vyplacení. Při výplatě daňového bonusu postupuje správce daně obdobně jako při vrácení přeplatku podle zvláštního právního předpisu o správě daní. (Lošťák a spol., 2017)

Za vyživované dítě poplatníka se považuje:

- ✓ dítě vlastní,
- ✓ osvojenec,
- ✓ dítě v péči, která nahrazuje péči rodičů,
- ✓ dítě druhého z manželů,
- ✓ vlastní vnuk nebo vnuk druhého z manželů za podmínky, že jeho (její) rodiče nemají příjmy, z nichž by mohli daňového zvýhodnění uplatnit,
- ✓ vlastní vnuk (vnučka) svěřen do péče prarodičů rozhodnutím soudu, kdy se jedná o dítě v péči nahrazující péči rodičů,

- ✓ dítě, které bylo u poplatníka v pěstounské péči, ale přestalo být u tohoto poplatníka v této péči z důvodu nabytí plné svéprávnosti nebo zletilosti a nadále žije s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti. (Lošťák a spol., 2017)

Daňové zvýhodnění lze uplatnit na **dítě nezletilé** (prakticky až do dovršení věku 18 let). Na **zletilé dítě** lze daňové zvýhodnění uplatnit až do dovršení věku 26 let, jestliže nepobírá invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně a soustavně se připravuje na budoucí povolání studiem. (Lošťák a spol., 2017)

#### **Nárok na uplatnění odpočtu začíná:**

- v měsíci, kdy se dítě narodilo, jestliže bylo do 30 dnů po narození doplněno do prohlášení,
- v měsíci, kdy začne soustavná příprava zletilého dítěte na budoucí povolání,
- v měsíci, ve kterém bylo dítě osvojeno nebo převzato do péče nahrazující péči rodičů.
- po dobu soustavné přípravy na budoucí povolání na středních a vysokých školách v ČR.
- po dobu po kterou dítě navštěvuje jednoletý kurz cizích jazyků s denní výukou organizovaný pro absolventy středních škol s úplným středním vzděláním nebo s úplným středním odborným vzděláním, za předpokladu, že studium jazykového kurzu je zahájen v kalendářním roce, ve kterém byla vykonána úspěšné první maturitní zkouška nebo absolutorium na konzervatoři.
- po dobu studia na středních a vysokých školách v cizině, pokud podle rozhodnutí MŠMT je postaveno na roveň studia na středních nebo vysokých školách v ČR. (Brezániová, 2013)

#### **Nárok na odpočet končí:**

- od měsíce následujícího po měsíci, kdy dítě dovrší 18 let a nepřipravuje se dále na budoucí povolání studiem,
- od měsíce následujícího po měsíci, kdy dítě dovrší 26 let, i když soustavná příprava na budoucí povolání i nadále trvá,

- uplynutím doby školních prázdnin bezprostředně navazujících na ukončení studia na střední škole, pokud dítě v době školních prázdnin nevykonávalo po celý kalendářní měsíc výdělečnou činnost (zaměstnání, které zakládá účast na NP), nebo nemělo nárok na podporu v nezaměstnanosti, nebo výdělečná činnost a nárok na podporu na sebe navazují tak, že trvají po celý kalendářní měsíc,
- zanecháním studia, tj. v den následující po dni, kdy bylo sdělení o zanechání studia škole doručeno,
- nevykonali-li žák středního odborného učiliště v určeném termínu úspěšně závěrečnou zkoušku v učebním oboru a byla mu povolena opravná zkouška, odklad zkoušky nebo její opakování, zachovávají se mu práva a povinnosti žáka do 30.6. roku, v němž měl vzdělání řádně ukončit.
- vyloučením ze studia na vysoké škole, kdy rozhodnutí o vyloučení ze studia nabylo právní moci,
- po dobu od úspěšného vykonání závěrečné nebo maturitní zkoušky, je-li tato zkouška konána v květnu nebo červnu, do konce období školního vyučování školního roku, v němž byla taková zkouška konána. (Brezániová, 2013)

### Výpočet daňového bonusu

Vypočtená daň se může o slevu na dítě snížit až do nuly a v určitých případech může nabývat i záporných hodnot. Pokud jsou splněny podmínky stanovené zákonem.

**Tabulka 6 Postup výpočtu daňového zvýhodnění**

<b>Výpočet daňového zvýhodnění</b>
Hrubý příjem
Pojistné
Základ SHM
Základ SHM zaokrouhlený nahoru
Daň 15 %
Slevy na dani
Záloha na daň před daňovým zvýhodněním
Daňové zvýhodnění na dítě
Daň nebo daňový bonus

*Zdroj: vlastní zpracování dle Lošťák a kolektiv, 2017*

### **Úprava daňové povinnosti o daňové zvýhodnění na dítě:**

- o poskytnutou slevu na dani sníží plátce odvod zálohy na daň za příslušný kalendářní měsíc,
- o vyplacený daňový bonus plátce sníží odvod zálohy na daň za příslušný kalendářní měsíc. Pokud nelze nárok poplatníka uspokojit z celkového objemu záloh na daň, vyplácí plátce daně měsíční daňový bonus nebo jeho část poplatníkovi z vlastních finančních prostředků a o tyto částky sníží odvody záloh na daň správci daně v následujících měsících, ale nejpozději do konce roku, pokud nepožádá místně příslušného správce daně o poukázání chybějící částky na tiskopise. Finanční úřad požadovanou částku poukáže plátcům daně nejpozději do 20 dnů od doručení žádosti. (Šubrt a kolektiv, 2015)

#### *Praktický příklad*

*Podle Lošťáka, 2017, zaměstnanec uplatňuje daňové zvýhodnění na zletilé dítě, které je držitelem průkazu ZTP/P a studuje střední odbornou školu. Potvrzení o studiu doložil. Dne 14. října zaměstnanec přinesl rozhodnutí o přiznání invalidního důchodu pro invaliditu druhého stupně dítěte, a to zpětně od měsíce května 2016 (tj. od dosažení zletilosti),*

*a zároveň sdělil, že dítěti byla v září vyplacena první záloha na tento důchod. V říjnu byl odebrán dítěti průkaz ZTP/P. Může si zaměstnanec i nadále uplatňovat daňové zvýhodnění na toto dítě?*

*Řešení: Za vyživované dítě se považuje zletilé dítě až do dovršení věku 26 let, jestliže nepobírá invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně a soustavně se připravuje na budoucí povolání. Jestliže byl dítěti přiznán invalidní důchod druhého stupně, jedná se pořád o vyživované dítě a zaměstnanec si může uplatnit daňové zvýhodnění na dítě. Vzhledem k tomu, že byl dítěti odebrán průkaz ZTP/P, bude zaměstnanci náležet daňové zvýhodnění bez navýšení na dvojnásobek, a to ve výši podle zařazení dítěte (první, druhé nebo třetí).*

## 4 Vlastní práce

V úvodu vlastní práce dochází k seznámení s vývojem průměrné hrubé mzdy v České republice v letech 1993 až 2017 a poté se tato práce zaměřuje na vliv daňového zvýhodnění na děti v jednotlivých modelových příkladech.

### 4.1 Vývoj průměrné mzdy v České republice

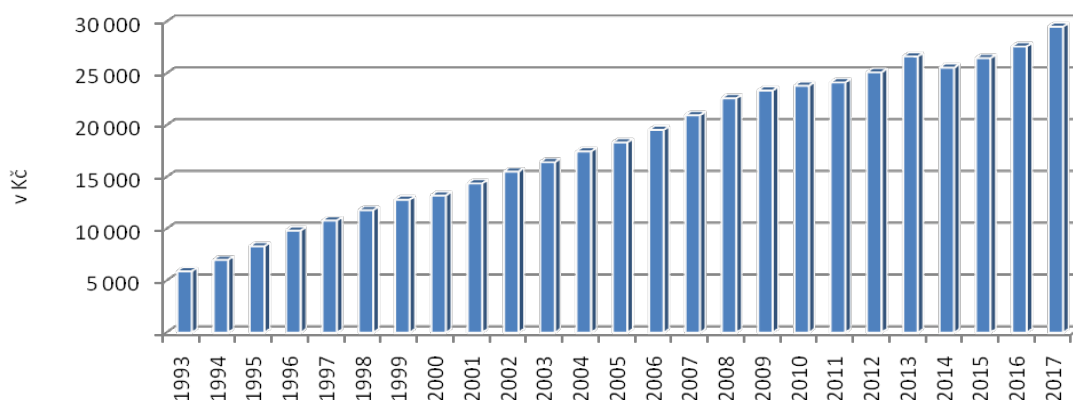
V této diplomové práci se pracuje s daty průměrných mezd v České republice, proto jsou v této kapitole 4.1 zmíněny důležité informace o vývoji průměrné mzdy v ČR v letech 1993 až 2017.

Na grafu 1 je znázorněn vývoj průměrné hrubé měsíční mzdy ode dne vzniku České republiky 1. ledna roku 1993 až do roku 2017.

V této diplomové práci se pracuje s daty průměrných ročních hrubých mezd z důvodu metodiky výpočtu roční čisté mzdy u jednotlivých modelových příkladů.

V kapitole 4.1 je samotný vývoj průměrné mzdy uváděn nikoliv v roční hrubé průměrné mzdě, ale v měsíční hrubé průměrné mzdě za sledované období v letech 1993 až 2017.

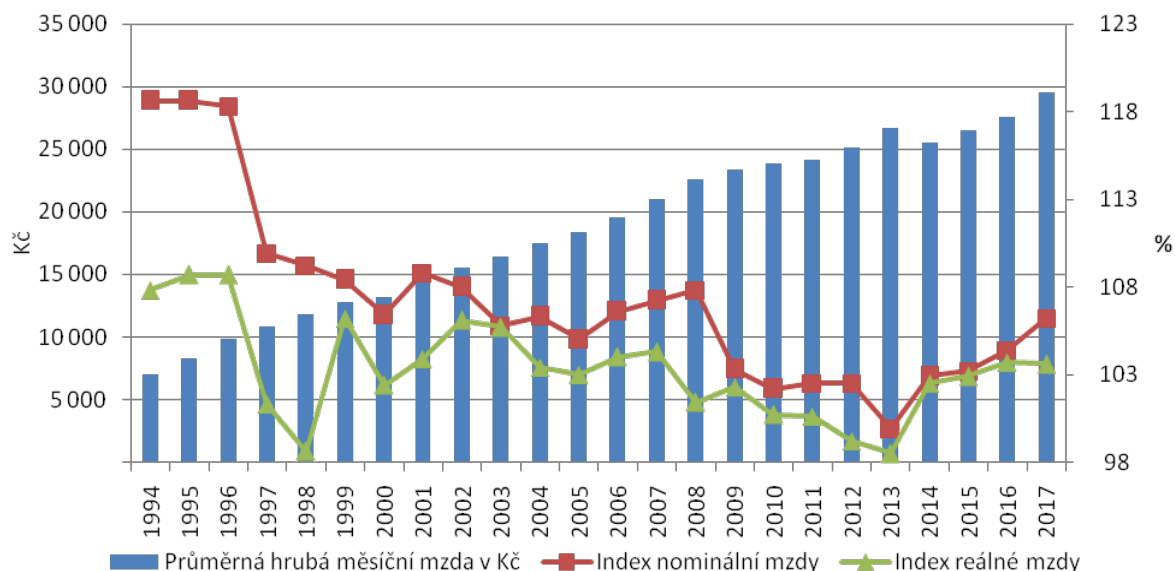
**Graf 1 Vývoj průměrné hrubé měsíční mzdy v letech 1993 – 2017**



*Zdroj: vlastní zpracování dle Český statistický úřad, 2018*

Graf 1 znázorňuje růst průměrné hrubé měsíční mzdy zaměstnanců v České republice v letech 1993 až 2017. Vývoj průměrné hrubé měsíční mzdy je v těchto letech rostoucí.

**Graf 2 Vývoj průměrné hrubé měsíční mzdy v letech 1994 - 2017**



*Zdroj: vlastní zpracování dle Český statistický úřad, 2018*

Graf 2 vyjadřuje vztah indexů nominální a reálné mzdy k průměrné hrubé měsíční mzdě v České republice. Na grafu 2 je znázorněno, jaké byly v počátcích České republiky velké rozdíly mezi těmito indexy. S postupem času se tyto křivky k sobě stále více přibližují. V roce 2003 se dokonce nachází téměř ve shodném bodě.

V roce 1991 byla zahájena ekonomická reforma, která přeměnila centrálně řízenou ekonomiku na tržní. S ohledem na vznik samostatné České republiky dne 1. ledna roku 1993 byl vývoj mezd značně rozkolísaný. V letech 1994 až 1996 docházelo k vysokým meziročním nárůstům nominální i reálné průměrné mzdy, jelikož byla zohledněna inflace. V těchto letech se začaly postupně objevovat problémy, neboť předstih růstu mezd před růstem produktivity práce vedly k narůstání vnitřní nerovnováhy. (Messere, 2003)

Od roku 1997 se Česká republika potýkala s recesí, která trvala čtyři čtvrtletí za sebou. Inflace se v důsledku měnového otřesu v roce 1997 navýšila mírně nad 10 %. Nejhorší stav z důvodu vzniku vládních balíčků byl v roce 1998, kdy nominálně průměrná mzda vzrostla, avšak méně než index spotřebitelských cen, tudíž reálně došlo k jejímu poklesu. Vznikla situace, že index reálné mzdy byl záporný.

Snížit inflaci a obnovit ekonomický růst se podařilo až v roce 1999. Nový režim měnové politiky vedl k postupnému poklesu inflace a její následné stabilizaci na nízké hodnoty. Výjimkou byl jednorozční nárůst inflace v roce 2008. V době, kdy finanční krize dosáhla

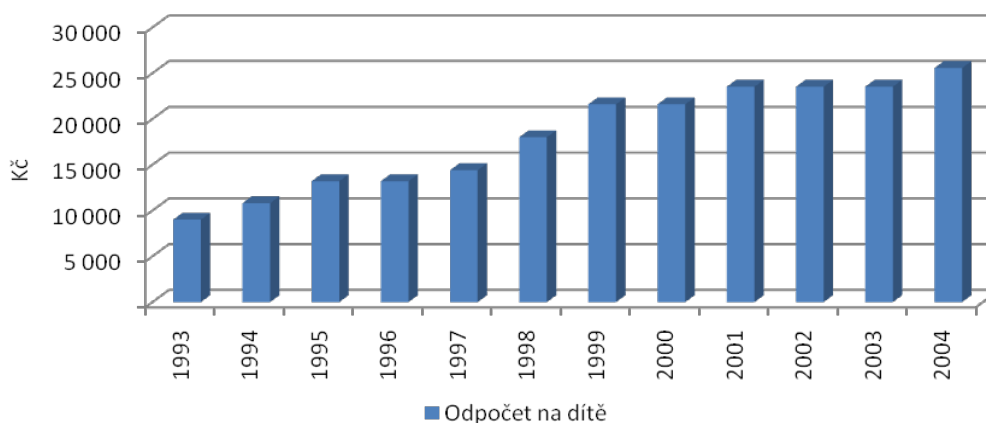
vrcholu v roce 2009, rostla reálná mzda z důvodu propouštění nízkopříjmových pracovníků.

V roce 2012 a 2013 nastala situace, kdy klesly mzdy očištěné o inflaci a také nominální výdělky. Od roku 2014 získala česká ekonomika znovu stabilitu.

#### 4.2 Vliv daňového zvýhodnění na děti v letech 1993 - 2017

Na základě modelových příkladů jsou vyhodnoceny vlivy daňového zvýhodnění na vyživované dítě v závislosti na výši hrubé mzdy u vybraných skupin poplatníků v letech 1993 až 2017 a následně vyhodnoceny trendy vývoje vlivů uplatňovaného zvýhodnění na děti na nominální příjem zaměstnanců. Vlivy daňového zvýhodnění na děti u jednotlivých skupin jsou komparovány s průměrnou mzdou v České republice v jednotlivých letech.

Graf 3 Vývoj ročního odpočtu na dítě v letech 1993 – 2004

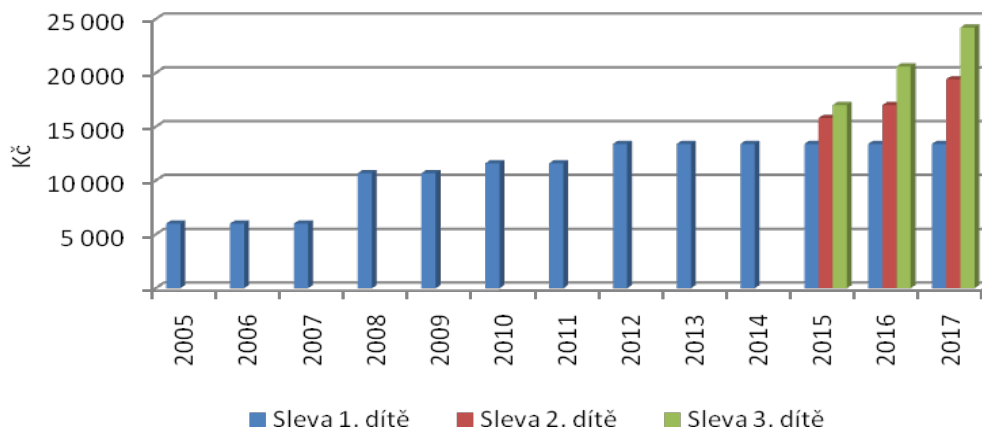


Zdroj: Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů

Na grafu 3 lze vidět vývoj nezdanitelné částky na děti (ročního odpočtu na dítě) v letech 1993 až 2004. Od roku 1993 si poplatníci daně mohou odečíst nezdanitelnou částku na děti od základu daně. Vývoj v jednotlivých letech ročního odpočtu na dítě byl rostoucí. Největší nárůst byl v roce 1998. V roce 2004 byla zrušena nezdanitelná částka na dítě a byla nahrazena daňovým zvýhodněním na vyživované dítě.



**Graf 4 Vývoj ročního daňového zvýhodnění na dítě v letech 2005 – 2017**



*Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů*

Novelou zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů se od 1. ledna 2005 nezdánitelná část základu daně na vyživované dítě nahradila nově jako „**daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s poplatníkem v domácnosti**“ (Szurman, 2004). Na rozdíl od nezdánitelné části základu daně se daňové zvýhodnění odečítá ve stanovené výši z přímo vypočtené daně, nikoliv od základu daně jako v letech 1993 až 2004.

Do roku 2014 bylo daňové zvýhodnění na děti stejné, ať měl poplatník jedno nebo více dětí. Od roku 2015 se u druhého vyživovaného dítěte zvyšuje daňové zvýhodnění na vyživované dítě o 2 400 Kč za rok než u prvního, u třetího a dalšího vyživovaného dítěte o 3 600 Kč za rok více než u prvního dítěte.

Z grafu 4 je zřejmé, že třetí a další vyživované dítě má pro poplatníka nejvyšší daňové zvýhodnění. Na grafu lze vidět, že od roku 2015 daňové zvýhodnění pro první dítě je konstatní, ale u daňového zvýhodnění pro druhé, třetí a další vyživované dítě se neustále zvyšuje.

#### 4.2.1 Modelové příklady

Modelové příklady vychází ze skutečných dat z nejmenované společnosti, která poskytla pro potřeby výpočtů výše ročních mezd u třech zaměstnanců, kteří pracují na různých pozicích (dělník, vedoucí výroby, manažer) v letech 1993 až 2017.

V diplomové práci zastupují pracovníci různé příjmové skupiny (nejnižší, střední a nejvyšší). Tito zaměstnanci pracují v této společnosti od roku 1993, proto se jedná o reálná data a o skutečné pracovníky.

Čtvrtý modelový příklad vychází také ze skutečných dat. Tato data zveřejňuje Český statistický úřad a jedná se o průměrné roční mzdy zaměstnanců v České republice.

V daných modelových příkladech je zohledněna inflace, neboť se jedná o reálné mzdy.

Pro všechny modelové příklady je daná podmínka, že zaměstnanci uplatňují základní slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na dítě, z důvodu přesnějších a měřitelnějších výsledků. Tato práce se zaměřuje hlavně na daňové zvýhodnění na vyživované dítě, ale musí být zohledněna i základní sleva na poplatníka, neboť bez uplatnění této základní slevy by si zaměstnanec nemohl uplatnit daňové zvýhodnění na dítě.

Ve výpočtech ročních čistých mezd u jednotlivých modelových příkladů se sociální pojištění a zdravotní pojištění zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Základ daně (superhrubá mzda) se při výpočtech ročních čistých mezd zaokrouhluje na celé sto koruny dolů.

Typy modelových příkladů:

- 1) Modelový příklad - Dělník (nejnižší příjmová skupina)
- 2) Modelový příklad – Vedoucí výroby (střední příjmová skupina)
- 3) Modelový příklad – Manažer (nejvyšší příjmová skupina)
- 4) Modelový příklad – Průměr (průměrné mzdy v ČR)

#### 4.2.1.1 Modelový příklad – DĚLNÍK

Dělník zastupuje nejnižší příjmovou skupinu. Zaměstnanec pracuje na pozici dělníka ve výrobě na hlavní pracovní poměr v nejmenované společnosti. Dělník uplatňuje základní slevu na poplatníka a slevu na jedno dítě. Pro komparaci výsledků uplatňuje dělník výše uvedené slevy za celé sledované období v letech 1993 až 2017.

**Tabulka 7 Roční hrubá mzda dělníka v letech 1993 – 2017**

Roční hrubá mzda dělníka			
Rok	v Kč	Rok	v Kč
1993	62 742	2006	164 690
1994	71 569	2007	195 712
1995	80 235	2008	172 139
1996	110 276	2009	169 721
1997	112 420	2010	204 530
1998	119 154	2011	198 926
1999	136 577	2012	187 217
2000	146 999	2013	251 508
2001	148 860	2014	233 429
2002	149 744	2015	214 319
2003	152 347	2016	241 579
2004	160 476	2017	264 823
2005	129 893	-	-

*Zdroj: vlastní práce*

Tabulka 7 zobrazuje roční hrubou mzdu dělníka v letech 1993 až 2017. Hrubé roční mzdy dělníka slouží jako primární data pro další zpracování v této diplomové práci.

**Tabulka 8 Výpočet roční čisté mzdy dělníka včetně daňové zátěže v letech 1993 - 2017**

Rok	HM roční	Sazba SP	SP	Sazba ZP	ZP	Odpočet		Základ daně	Sazba daně	Daň	Sleva na dani		Daň po slevě	Čistá mzda	Daňové zatížení
						na popl.	na dítě				na popl.	na dítě			
1993	62 742	9%	5 020	4,5%	2 824	20400	9 000	25 400	15%	3 810	—	—	3 810	51 088	6,07%
1994	71 569	8,75%	5 726	4,5%	3 221	21600	10 800	30 200	15%	4 530	—	—	4 530	58 092	6,33%
1995	80 235	8,0%	6 419	4,5%	3 611	26400	13 200	30 600	15%	4 590	—	—	4 590	65 615	5,72%
1996	110 276	8,0%	8 823	4,5%	4 963	26400	13 200	56 800	15%	8 520	—	—	8 520	87 970	7,73%
1997	112 420	8,0%	8 994	4,5%	5 059	28800	14 400	55 100	15%	8 265	—	—	8 265	90 102	7,35%
1998	119 154	8,0%	9 533	4,5%	5 362	32040	18 000	54 200	15%	8 130	—	—	8 130	96 129	6,82%
1999	136 577	8,0%	10 927	4,5%	6 146	34920	21 600	62 900	15%	9 435	—	—	9 435	110 069	6,91%
2000	146 999	8,0%	11 760	4,5%	6 615	34920	21 600	72 100	15%	10 815	—	—	10 815	117 809	7,36%
2001	148 860	8,0%	11 909	4,5%	6 699	38 040	23 520	68 600	15%	10 290	—	—	10 290	119 962	6,91%
2002	149 744	8,0%	11 980	4,5%	6 739	38 040	23 520	69 400	15%	10 410	—	—	10 410	120 615	6,95%
2003	152 347	8,0%	12 188	4,5%	6 856	38 040	23 520	71 700	15%	10 755	—	—	10 755	122 548	7,06%
2004	160 476	8,0%	12 839	4,5%	7 222	38 040	25 560	76 800	15%	11 520	—	—	11 520	128 895	7,18%
2005	129 893	8,0%	10 392	4,5%	5 846	38 040	—	75 600	15%	11 340	—	6 000	5 340	108 315	4,11%
2006	164 690	8,0%	13 176	4,5%	7 412	—	—	144 100	14 544 Kč + 19%	18 895	7 200	6 000	5 695	138 407	3,46%
2007	195 712	8,0%	15 657	4,5%	8 808	—	—	171 200	14 544 Kč + 19%	24 044	7 200	6 000	10 844	160 403	5,54%
2008	172 139	8,0%	13 772	4,5%	7 747	—	—	232 300	15%	34 845	24 840	10 680	- 675	151 295	-0,39%
2009	169 721	6,5%	11 032	4,5%	7 638	—	—	227 400	15%	34 110	24 840	10 680	- 1 410	152 461	-0,83%
2010	204 530	6,5%	13 295	4,5%	9 204	—	—	274 000	15%	41 100	24 840	11 604	4 656	177 375	2,28%
2011	198 926	6,5%	12 931	4,5%	8 952	—	—	266 500	15%	39 975	23 640	11 604	4 731	172 312	2,38%
2012	187 217	6,5%	12 170	4,5%	8 425	—	—	250 800	15%	37 620	24 840	13 404	- 624	167 246	-0,33%
2013	251 508	6,5%	16 349	4,5%	11 318	—	—	337 000	15%	50 550	24 840	13 404	12 306	211 535	4,89%
2014	233 429	6,5%	15 173	4,5%	10 505	—	—	312 700	15%	46 905	24 840	13 404	8 661	199 090	3,71%
2015	214 319	6,5%	13 931	4,5%	9 645	—	—	287 100	15%	43 065	24 840	13 404	4 821	185 922	2,25%
2016	241 579	6,5%	15 703	4,5%	10 872	—	—	323 700	15%	48 555	24 840	13 404	10 311	204 693	4,27%
2017	264 823	6,5%	17 214	4,5%	11 918	—	—	354 800	15%	53 220	24 840	13 404	14 976	220 715	5,66%

Zdroj:vlastní práce

V tabulce 8 je uveden postup výpočtu roční čisté mzdy a daňové zátěže dělníka v letech 1993 až 2017. Dělník patří do nejnižší příjmové skupiny. Dle jeho základů daně spadal v jednotlivých letech do nejnižší sazby daně. Výjimkou byly roky 2006 a 2007, kdy spadal dělník do vyššího stupně sazby daně.

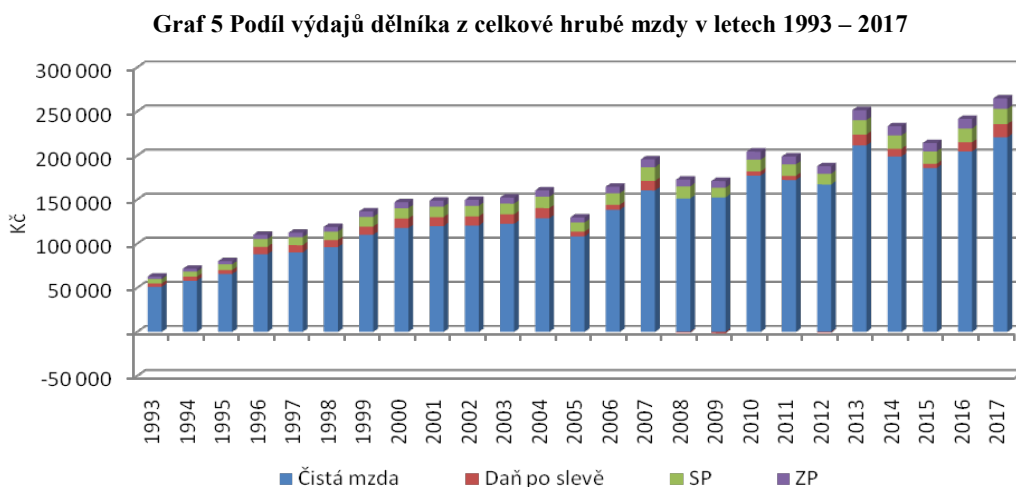
V letech 1993 až 2004 byla daňová zátěž dělníka nejvyšší, z důvodu růstu hrubé roční mzdy, výpočtu daně z hrubé mzdy a nezdanitelné částky základu daně na poplatníka a na dítě. Daňová zátěž se pohybovala v rozmezí od 6 – 8 %,

V roce 2005 byla zrušena nezdanitelná část základu daně na dítě, bylo zavedeno daňové zvýhodnění na vyživované dítě, které u dělníka snížilo daňovou povinnost. Tato skutečnost ovlivnila daňové zatížení, které bylo menší o celá 3%.

V roce 2008 byla zavedena superhrubá mzda, díky které se změnil postup výpočtu daně z příjmu fyzických osob, byla zavedena rovná daň ve výši 15% a základní sleva na poplatníka se zvýšila na 24 840 Kč. Z toho důvodu měl dělník v tomto roce nárok na vyplacení daňového bonusu po uplatnění základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na dítě.

To znamená, že po zavedení superhubé mzdy a slev na dani se daňová zátěž dělníka zmenšila. V roce 2008, 2009 a 2012 dokonce dělník neměl daňovou zátěž, ale měl nárok na vyplacení daňového bonusu od finančního úřadu.

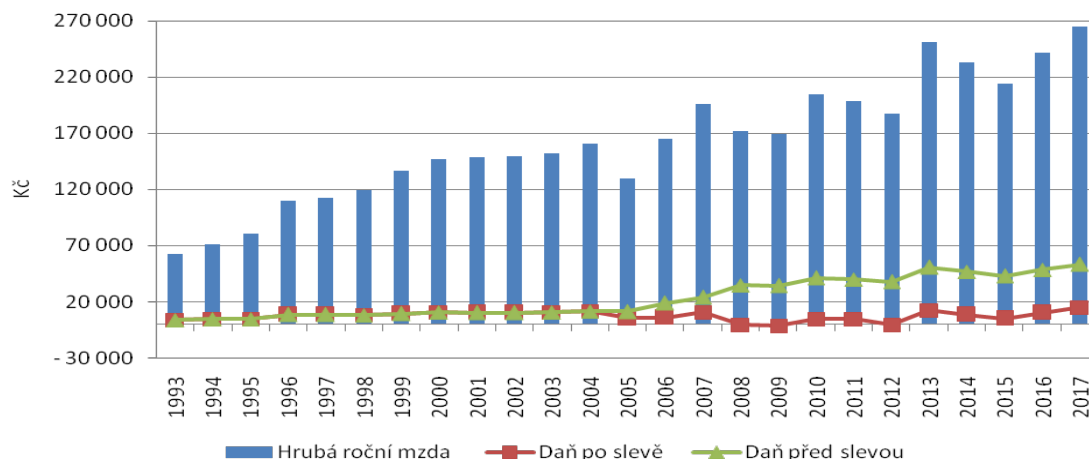
Od roku 2013 se daňová zátěž dělníka zvyšovala a pohybovala se v rozmezí od 3% do 6% z důvodu zvyšování roční hrubé mzdy.



*Zdroj: vlastní práce*

Graf 5 znázorňuje podíly výdajů z hrubé mzdy dělníka – zdravotní pojištění, sociální pojištění, daň po uplatnění slev a celková čistá mzda v letech 1993 až 2017. Z grafu 5 vyplývá, že v roce 2008, 2009 a 2012 nastala změna ve výši daně, dělník měl v těchto letech nárok na vyplacení daňového bonusu. V roce 2008 činil daňový bonus 675 Kč, v roce 2009 ve výši 1 410 Kč a v roce 2012 ve výši 624 Kč.

**Graf 6 Přehled rozdílu zálohy na daně a daně po slevách v závislosti na hrubou mzdu dělníka v letech 1993 – 2017**



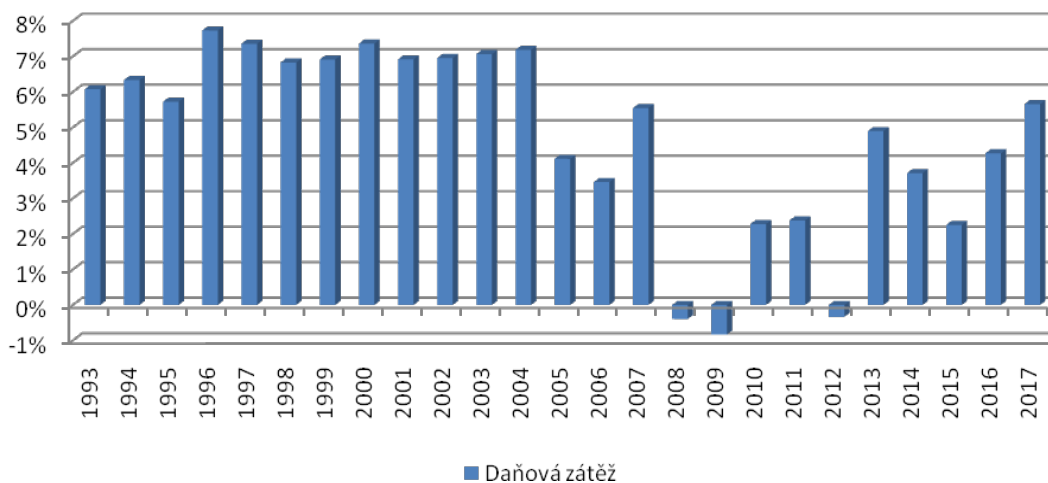
*Zdroj: vlastní práce*

Graf 6 znázorňuje rozdíl mezi daní ze mzdy před slevou a daní po uplatnění základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na vyživované dítě v závislosti na hrubou mzdu dělníka v letech 1993 až 2017. Rozdíl mezi daněmi lze srovnávat až od roku 2005, neboť v letech 1993 až 2004 platila nezdanitelná část základu daně na dítě, proto v těchto letech je rozdíl nulový.

V roce 2005 po zavedení daňového zvýhodnění na děti se logicky daň a daň po slevě nerovnal, neboť je uplatněno daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Od roku 2006 se začala uplatňovat navíc základní sleva na poplatníka, proto rozdíl mezi daní po slevě a daní před slevou byl vyšší než v roce 2005.

Graf 6 znázorňuje největší rozdíl daně ze mzdy a daně po slevě od roku 2008 po zavedení superhrubé mzdy a po uplatnění základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na dítě.

**Graf 7 Daňová zátěž dělníka v závislosti na roční hrubé mzdě v letech 1993 – 2017**



*Zdroj: vlastní práce*

Na grafu 7 je znázorněna daňová zátěž dělníka v letech 1993 až 2017 v závislosti na roční hrubé mzdě. Nejvyšší daňová zátěž dělníka byla v roce 1996, která činila přibližně 8%, důsledkem nárůstu roční mzdy dělníka.

Daňová zátěž se pohybovala v intervalu 6 -7 % v letech 1993 až 2004. V roce 2005 klesla přibližně o 2 % oproti předchozímu roku , neboť bylo zavedeno daňové zvýhodnění na děti, což mělo značný vliv na daňovou zátěž. V roce 2006, kdy byla zavedena základní sleva na poplatníka, klesla daňová zátěž ještě přibližně o 1 %, což už nemá takový vliv na daňové zatížení dělníka.

Dělník, který patří do nejnižší příjmové skupiny měl zápornou daňovou zátěž v roce 2008, při uplatnění základní slevy na poplatníka a slevy na dítě. To znamená, že dělník měl v tomto roce nárok na vyplacení daňového bonusu, který vyplácí finanční úřad.

V roce 2009 měl dělník daňový bonus nejvyšší. V letech 2010 a 2011 byla daňová zátěž dělníka vyrovnaná a pohybovala se kolem 2,3%. Vzhledem k nižší roční mzdě měl v roce 2012 opět nárok na daňový bonus. Od roku 2013 až 2017 se daňová zátěž pohybovala od 2% do 5%.

Z výsledku vyplývá, že dělník, který zastupuje nejnižší příjmovou skupinu má minimální daňovou zátěž za celé sledované období při uplatnění základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na dítě. Daňová zátěž se pohybovala v intervalu -1 – 8% v letech 1993-2017.

#### 4.2.1.2 Modelový příklad – VEDOUCÍ VÝROBY

Vedoucí výroby zastupuje střední příjmovou skupinu. Zaměstnanec pracuje na pozici vedoucího výroby, který zodpovídá za přidělený úsek (výrobu) a zároveň je podřízen manažerovi. Vedoucí výroby uplatňuje základní slevu na poplatníka a slevu na jedno dítě za sledované období. Pro komparaci výsledků uplatňuje vedoucí výroby výše uvedené slevy na dani za celé sledované období v letech 1993 až 2017.

**Tabulka 9** Roční hrubá mzda vedoucího výroby v letech 1993 -2017

Roční hrubá mzda vedoucího výroby			
Rok	v Kč	Rok	v Kč
1993	136 021	2006	386 493
1994	147 963	2007	420 334
1995	148 502	2008	329 837
1996	156 661	2009	384 064
1997	184 994	2010	494 893
1998	189 710	2011	523 082
1999	197 969	2012	433 515
2000	230 609	2013	688 685
2001	267 866	2014	609 598
2002	276 846	2015	741 604
2003	299 541	2016	728 213
2004	288 857	2017	769 547
2005	304 153	-	-

*Zdroj: vlastní práce*

Tabulka 9 zobrazuje roční hrubou mzdu vedoucího výroby v letech 1993 až 2017. Hrubé roční mzdy vedoucího výroby slouží jako primární data pro další zpracování v této diplomové práci



**Tabulka 10 Výpočet čisté roční mzdy vedoucího výroby včetně daňové zátěže v letech 1993 - 2017**

Rok	HM roční	Sazba SP	SP	Sazba ZP	ZP	odpočet		Základ daně	Sazba daně	Daň	Sleva na dani		Daň po slevě	Čistá mzda	Daňová zátěž
						na popl.	na dítě				na popl.	na dítě			
1993	136 021	9%	10 882	4,5%	6 121	20 400	9 000	89 600	9 000 Kč + 20%	14 920	—	—	14 920	104 098	10,97%
1994	147 963	8,75%	11 838	4,5%	6 659	21 600	10 800	97 000	9 000 Kč + 20%	16 400	—	—	16 400	113 066	11,08%
1995	148 502	8,0%	11 881	4,5%	6 683	26 400	13 200	90 300	9 000 Kč + 20%	15 060	—	—	15 060	114 878	10,14%
1996	156 661	8,0%	12 533	4,5%	7 050	26 400	13 200	97 400	12 600 Kč + 20%	15 280	—	—	15 280	121 798	9,75%
1997	184 994	8,0%	14 800	4,5%	8 325	28 800	14 400	118 600	12 600 Kč + 20%	19 520	—	—	19 520	142 349	10,55%
1998	189 710	8,0%	15 177	4,5%	8 537	32 040	18 000	115 900	13 716 Kč + 20%	18 608	—	—	18 608	147 388	9,81%
1999	197 969	8,0%	15 838	4,5%	8 909	34 920	21 600	116 700	15 300 Kč + 20%	18 240	—	—	18 240	154 982	9,21%
2000	230 609	8,0%	18 449	4,5%	10 378	34 920	21 600	145 200	15 300 Kč + 20%	23 940	—	—	23 940	177 842	10,38%
2001	267 866	8,0%	21 430	4,5%	12 054	38 040	23 520	172 800	16 380 Kč + 20%	29 100	—	—	29 100	205 282	10,86%
2002	276 846	8,0%	22 148	4,5%	12 459	38 040	23 520	180 600	16 380 Kč + 20%	30 660	—	—	30 660	211 579	11,07%
2003	299 541	8,0%	23 964	4,5%	13 480	38 040	23 520	200 500	16 380 Kč + 20%	34 640	—	—	34 640	227 457	11,56%
2004	288 857	8,0%	23 109	4,5%	12 999	38 040	25 560	189 100	16 380 Kč + 20%	32 360	—	—	32 360	220 389	11,20%
2005	304 153	8,0%	24 333	4,5%	13 687	38 040	—	228 000	38 220 Kč + 25%	40 620	—	6 000	34 620	231 513	11,38%
2006	386 493	8,0%	30 920	4,5%	17 393	—	—	338 100	61 212 Kč + 47%	64 455	7 200	6 000	51 255	286 925	13,26%
2007	420 334	8,0%	33 627	4,5%	18 916	—	—	367 700	61 212 Kč + 47%	78 367	7 200	6 000	65 167	302 624	15,50%
2008	329 837	8,0%	26 387	4,5%	14 843	—	—	445 200	15%	66 780	24 840	10 680	31 260	257 347	9,48%
2009	384 064	6,5%	24 965	4,5%	17 283	—	—	514 600	15%	77 190	24 840	10 680	41 670	300 146	10,85%
2010	494 893	6,5%	32 169	4,5%	22 271	—	—	663 100	15%	99 465	24 840	11 604	63 021	377 432	12,73%
2011	523 082	6,5%	34 001	4,5%	23 539	—	—	700 900	15%	105 135	23 640	11 604	69 891	395 651	13,36%
2012	433 515	6,5%	28 179	4,5%	19 509	—	—	580 900	15%	87 135	24 840	13 404	48 891	336 936	11,28%
2013	688 685	6,5%	44 765	4,5%	30 991	—	—	922 800	15%	138 420	24 840	13 404	100 176	512 753	14,55%
2014	609 598	6,5%	39 624	4,5%	27 432	—	—	816 800	15%	122 520	24 840	13 404	84 276	458 266	13,82%
2015	741 604	6,5%	48 205	4,5%	33 373	—	—	993 700	15%	149 055	24 840	13 404	110 811	549 215	14,94%
2016	728 213	6,5%	47 334	4,5%	32 770	—	—	975 800	15%	146 370	24 840	13 404	108 126	539 983	14,85%
2017	769 547	6,5%	50 021	4,5%	34 630	—	—	1 031 100	15%	154 665	24 840	13 404	116 421	568 475	15,13%

Zdroj: vlastní práce

V tabulce 10 je uveden postup výpočtu roční čisté mzdy a daňové zátěže vedoucího výroby v letech 1993 až 2017. Vedoucí výroby zastupuje střední příjmovou skupinu, proto má vyšší příjmy než dělník a také vyšší základy daně.

V letech 1993 až 2004 po odečtení nezdanitelných částí základu daně na poplatníka a na dítě vznikla vyšší daňová povinnost vedoucího výroby než u modelového příkladu dělníka. Daňová zátěž se v těchto letech pohybovala v intervalu 9% až 12%.

V roce 2006 byla zavedena základní sleva na poplatníka a uplatněno daňové zvýhodnění na dítě, proto by měla být daňová zátěž menší než v předešlých letech. Navzdory tomu byla daňová zátěž větší, protože měl vedoucí výroby v tomto roce vyšší hrubou mzdu než v předchozích letech a navíc základní sleva na poplatníka činila pouze 7 200 Kč a sleva na dítě činila 6 000 Kč. Z tohoto důvodu byl vedoucí výroby zařazen do vyšší sazby daně, a jeho daň byla 64 455 Kč. Daňová zátěž v tomto roce činila 13,3%

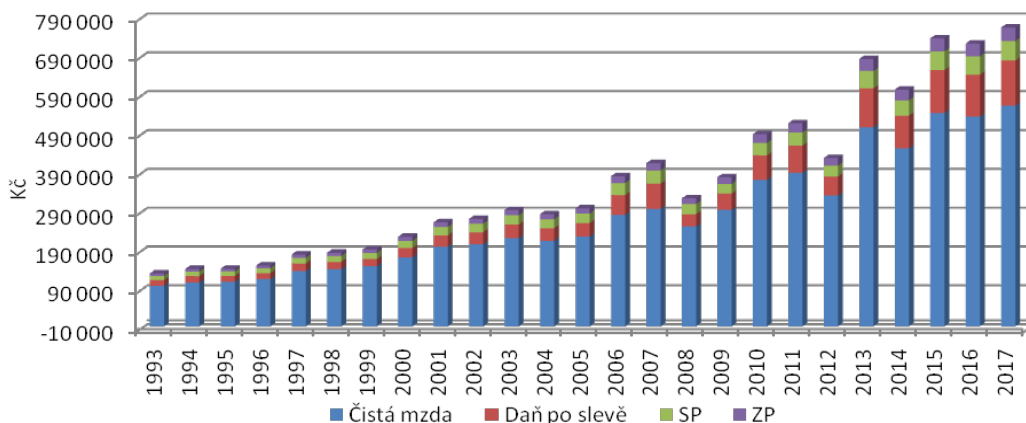
V roce 2007 činila daňová zátěž ještě o 2 % více než v minulém roce, vzhledem k nárůstu hrubé mzdy vedoucího výroby.

Po zavedení superhrubé mzdy v roce 2008 byla daňová zátěž menší o 6% než v předešlém roce, vzhledem ke snížení hrubé mzdy, zvýšení základní slevy na poplatníka ve výši 24 840 Kč, daňového zvýhodnění na vyživované dítě ve výši 10 680 Kč a zavedení rovné daně ve výši 15%.

Od roku 2009 se pohybovala daňová zátěž vedoucího výroby v intervalu od 10 % do 15%. Daňové zatížení vedoucího výroby je vyšší než u dělníka, vzhledem k vyšším příjmům.

V letech 1993 až 2017 nebyla daňová zátěž vedoucího výroby menší než 9,21%. To znamená, že vedoucí výroby neměl nárok ani v jednom roce za celé sledované období na vyplacení daňového bonusu.

**Graf 8 Podíl výdajů vedoucího výroby z celkové hrubé mzdy v letech 1993 – 2017**

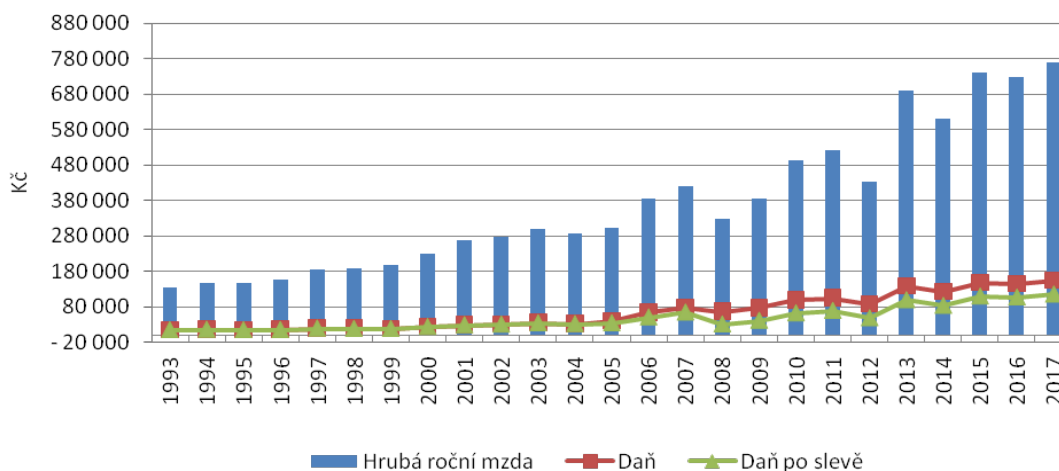


*Zdroj: vlastní práce*

Graf 8 znázorňuje podíly výdajů hrubé roční mzdy vedoucího výroby - sociální pojištění, zdravotní pojištění, daň po uplatnění základní slevy na poplatníka, daňového zvýhodnění na dítě a čistá mzda v letech 1993 až 2017. Nejvyšší celkové výdaje měl vedoucí výroby v roce 2006 a 2007, kdy činila daň po uplatnění slev 51 255 Kč a 65 167 Kč, což byl velký podíl výdajů z roční hrubé mzdy vedoucího výroby.

V roce 2008 měl vedoucí výroby naopak nejnižší výdaje z hrubé mzdy, vzhledem k zavedení superhrubé mzdy, snížení hrubé roční mzdy a zavedení rovné daně ve výši 15%. Od tohoto roku rostly progresivně podíly výdajů položek na hrubou mzdu vedoucího výroby, neboť se zvyšovala roční hrubá mzda vedoucího výroby a tím pádem i výdaje spojené se mzdou.

**Graf 9 Přehled rozdílů zálohy na daň a daně po slevách vedoucího výroby v závislosti na hrubou roční mzdu vedoucího výroby v letech 1993 – 2017**



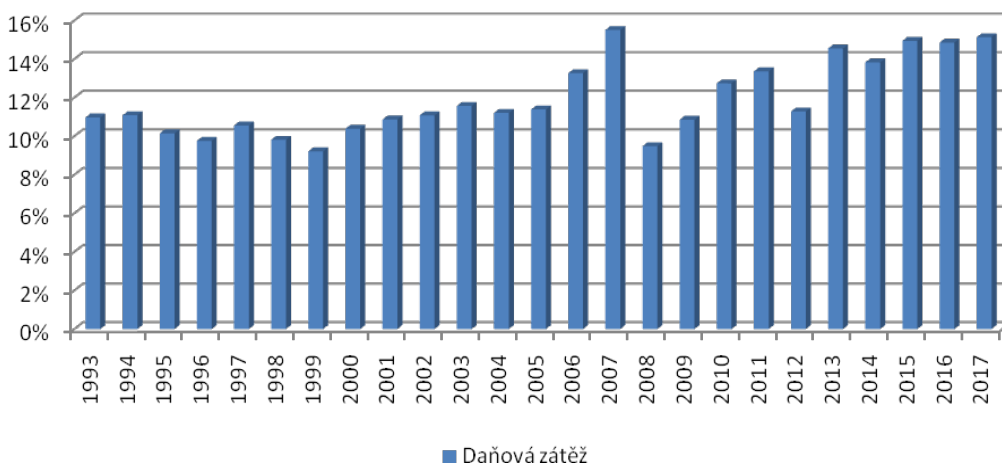
*Zdroj: vlastní práce*

Graf 9 znázorňuje rozdíl mezi daní ze mzdy před slevou a daní po uplatnění základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na vyživované dítě v závislosti na hrubou mzdu vedoucího výroby v letech 1993 až 2017. Rozdíl mezi daněmi lze srovnávat až od roku 2005, neboť v letech 1993 až 2004 platila nezdaniitelná část základu daně, proto v těchto letech je rozdíl nulový.

V roce 2005 po zavedení daňového zvýhodnění se logicky daň a daň po slevě nerovnála, neboť je uplatněno daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Od roku 2006 se začala uplatňovat navíc základní sleva na poplatníka, proto rozdíl mezi daní po slevě a daní před slevou byl vyšší než v roce 2005.

Po zavedení superhrubé mzdy a zvýšení základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na dítě v roce 2008 se rozdíl mezi daní ze mzdy před slevou a daní po uplatnění slev zvýšil. Tento rozdíl u vedoucího výroby není tak rapidní, jako u dělníka, vzhledem k nárůstu příjmů vedoucího výroby.

**Graf 10 Daňová zátěž vedoucího výroby v závislosti na roční hrubé mzdě v letech 1993 – 2017**



*Zdroj: vlastní práce*

Na grafu 10 je znázorněna daňová zátěž vedoucího výroby v závislosti na roční hrubé mzdě v letech 1993 až 2017. Daňová zátěž vedoucího výroby v letech 1993 až 2005 byla poměrně vyrovnaná v intervalu od 9 do 12%. Nevyšší daňovou zátěž měl vedoucí výroby v roce 2007, z důvodu zvýšení hrubé mzdy, která vzrostla přibližně o 40 000 Kč oproti roku 2006. Vedoucí výroby spadal svým příjmem i do vyšší daňové sazby základu daně.

Po zavedení superhrubé mzdy a rovné daně ve výši 15% v roce 2008 se daňová zátěž vedoucího výroby snížila na 9,48%, což bylo nejmenší daňové zatížení ve sledovaném období.

Od roku 2009 až 2011 daňová zátěž vedoucího výroby postupně rostla až do výše 13,36%. V roce 2012 měl vedoucí výroby nižší příjmy, proto daňová zátěž byla nižší. Od roku 2013 až 2017 se daňová zátěž zvyšovala a pohybovala mezi 14% a 15%.

#### 4.2.1.3 Modelový příklad – MANAŽER

Manažer zastupuje nejvyšší příjmovou skupinu. Zaměstnanec pracuje na úrovni vrcholového managementu, který ovlivňuje a koordinuje všechny činnosti a přebírá odpovědnost za majitele. Manažer uplatňuje základní slevu na poplatníka a slevu na jedno dítě. Z důvodu vysokých příjmů manažera v letech 2014 až 2017 byla použita pro výpočet daně solidární daň ve výši 7% z rozhodného příjmu.

**Tabulka 11 Roční hrubá mzda manažera v letech 1993 - 2017**

Roční hrubá mzda manažera			
Rok	v Kč	Rok	v Kč
1993	229 604	2006	1 010 428
1994	376 309	2007	1 083 117
1995	526 316	2008	1 147 521
1996	564 639	2009	1 193 699
1997	690 755	2010	1 087 870
1998	764 447	2011	1 093 308
1999	833 434	2012	1 034 851
2000	929 666	2013	1 124 716
2001	894 015	2014	1 253 622
2002	976 357	2015	1 503 798
2003	999 790	2016	1 342 956
2004	1 027 398	2017	1 850 869
2005	1 048 436	-	-

*Zdroj: vlastní práce*

Tabulka 11 zobrazuje roční hrubou mzdu manažera v letech 1993 až 2017. Hrubé roční mzdy dělníka slouží jako primární data pro další zpracování v této diplomové práci. Výše hrubé roční mzdy manažera rostla v jednotlivých letech s ohledem na růst inflace.

**Tabulka 12 Výpočet roční čisté mzdy manažera včetně daňové zátěže v letech 1993 - 2017**

Rok	HM roční	Sazba SP	SP	Sazba ZP	ZP	Odpočet		Základ daně	Sazba daně	Daň	Soli-dární daň	Sleva na dani		Daň po slevě	Čistá mzda	Daňová zátěž
						na popl.	na dítě					na popl.	na dítě			
1993	229 604	9%	18 369	4,5%	10 333	20 400	9 000	171 500	21 000 Kč + 25%	33 875	—	—	—	33 875	167 027	14,75%
1994	376 309	8,75%	30 105	4,5%	16 934	21 600	10 800	296 800	36 000 Kč + 32%	73 376	—	—	—	73 376	255 894	19,50%
1995	526 316	8,0%	42 106	4,5%	23 685	26 400	13 200	420 900	36 000 Kč + 32%	113 088	—	—	—	113 088	347 437	21,49%
1996	564 639	8,0%	45 172	4,5%	25 409	26 400	13 200	454 400	39 600 Kč + 32%	119 728	—	—	—	119 728	374 330	21,20%
1997	690 755	8,0%	55 261	4,5%	31 084	28 800	14 400	561 200	50 400 Kč + 32%	149 344	—	—	—	149 344	455 066	21,62%
1998	764 447	8,0%	61 156	4,5%	34 401	32 040	18 000	618 800	54 828 Kč + 32%	165 100	—	—	—	165 100	503 790	21,60%
1999	833 434	8,0%	66 675	4,5%	37 505	34 920	21 600	672 700	62 700 Kč + 32%	178 124	—	—	—	178 124	551 130	21,37%
2000	929 666	8,0%	74 374	4,5%	41 835	34 920	21 600	756 900	62 700 Kč + 47%	271 803	—	—	—	271 803	541 654	29,24%
2001	894 015	8,0%	71 522	4,5%	40 231	38 040	23 520	720 700	66 420 Kč + 47%	249 485	—	—	—	249 485	532 777	27,91%
2002	976 357	8,0%	78 109	4,5%	43 937	38 040	23 520	792 700	66 420 Kč + 47%	283 325	—	—	—	283 325	570 986	29,02%
2003	999 790	8,0%	79 984	4,5%	44 991	38 040	23 520	813 200	66 420 Kč + 47%	292 960	—	—	—	292 960	581 855	29,30%
2004	1 027 398	8,0%	82 192	4,5%	46 233	38 040	25 560	835 300	66 420 Kč + 47%	303 347	—	—	—	303 347	595 626	29,53%
2005	1 048 436	8,0%	83 875	4,5%	47 180	38 040	—	879 300	66 420 Kč + 47%	324 027	—	—	6 000	318 027	599 354	30,33%
2006	1 010 428	8,0%	80 835	4,5%	45 470	—	—	884 100	61 212Kč + 47%	321 075	—	7 200	6 000	307 875	576 248	30,47%
2007	1 083 117	8,0%	86 650	4,5%	48 741	—	—	947 700	61 212Kč + 47%	350 967	—	7 200	6 000	337 767	609 959	31,18%
2008	1 147 521	8,0%	91 802	4,5%	51 639	—	—	1 549 100	15%	232 365	—	24 840	10 680	196 845	807 235	17,15%
2009	1 193 699	6,5%	77 591	4,5%	53 717	—	—	1 599 500	15%	239 925	—	24 840	10 680	204 405	857 986	17,12%
2010	1 087 870	6,5%	70 712	4,5%	48 955	—	—	1 457 700	15%	218 655	—	24 840	11 604	182 211	785 992	16,75%
2011	1 093 308	6,5%	71 066	4,5%	49 199	—	—	1 465 000	15%	219 750	—	23 640	11 604	184 506	788 537	16,88%
2012	1 034 851	6,5%	67 266	4,5%	46 569	—	—	1 386 700	15%	208 005	—	24 840	13 404	169 761	751 255	16,40%
2013	1 124 716	6,5%	73 107	4,5%	50 613	—	—	1 507 100	15%	226 065	—	24 840	13 404	187 821	813 175	16,70%
2014	1 253 622	6,5%	81 486	4,5%	56 413	—	—	1 679 800	15%	251 970	589	24 840	13 404	214 315	901 408	17,10%
2015	1 503 798	6,5%	97 747	4,5%	67 671	—	—	2 015 000	15%	302 250	15 853	24 840	13 404	279 859	1 058 521	18,61%
2016	1 342 956	6,5%	87 293	4,5%	60 434	—	—	1 799 500	15%	269 925	3 267	24 840	13 404	234 948	960 281	17,49%
2017	1 850 869	6,5%	120 307	4,5%	83 290	—	—	2 480 100	15%	372 015	34 702	24 840	13 404	368 473	1 278 799	19,91%

Zdroj: vlastní práce

V tabulce 12 je uveden postup výpočtu čisté mzdy a daňové zátěže manažera v letech 1993 až 2017. Dle jeho základů daně spadá manažer v jednotlivých letech do nejvyšších daňových sazeb, proto i daňové zatížení je vyšší než v předchozích modelech.

V letech 1993 až 2007 do zavedení superhrubé mzdy byla daňová zátěž manažera velice vysoká, pohybující se od 15% až do 31%. Daňová zátěž byla vzestupného charakteru, hlavně od roku 2000 do roku 2007.

V roce 2008 po zavedení superhrubé mzdy poklesla daňová zátěž manažera na 17,15%. Pro manažera byla mnohem výhodnější rovná daň ve výši 15% a zavedení superhrubé mzdy, než daňové sazby odstupňované dle základu daně v letech 1993 až 2007.

Od zavedení superhrubé mzdy je daňová zátěž manažera vyrovnaná a nižší, než před zavedením superhrubé mzdy. Daňová zátěž manažera se pohybovala v rozmezí 16-19% v letech 2008 až 2017.

V roce 2013 byla legislativou stanovena solidární daň, kterou platí zaměstnanci z částky nad 48násobek průměrné mzdy. Manažer v roce 2013 měl nižší hrubou mzdu než stanovený rozhodný příjem, proto neodvedl ze mzdy solidární daň. V letech 2014 až 2017 měl manažer hrubou roční mzdu vyšší než stanovený rozhodný příjem, proto musel ze mzdy zaplatit navíc ještě solidární daň ve výši 7% z rozdílu jeho hrubé roční mzdy a rozhodného příjmu.

**Tabulka 13 Výpočet solidární daně manažera v letech 2013 - 2017**

Rok	Rozhodný příjem	Manažer - hrubá roční mzda	Solidární daň		
	v Kč		sazba	postup výpočtu	v Kč
2013	1 242 432	1 124 716	7%	—	—
2014	1 245 216	1 253 622	7%	$(1\,253\,622 - 1\,245\,216) * 7/100$	589
2015	1 277 328	1 503 798	7%	$(1\,503\,798 - 1\,277\,328) * 7/100$	15 853
2016	1 296 288	1 342 956	7%	$(1\,342\,956 - 1\,296\,288) * 7/100$	3 267
2017	1 355 136	1 850 869	7%	$(1\,850\,869 - 1\,355\,136) * 7/100$	34 702

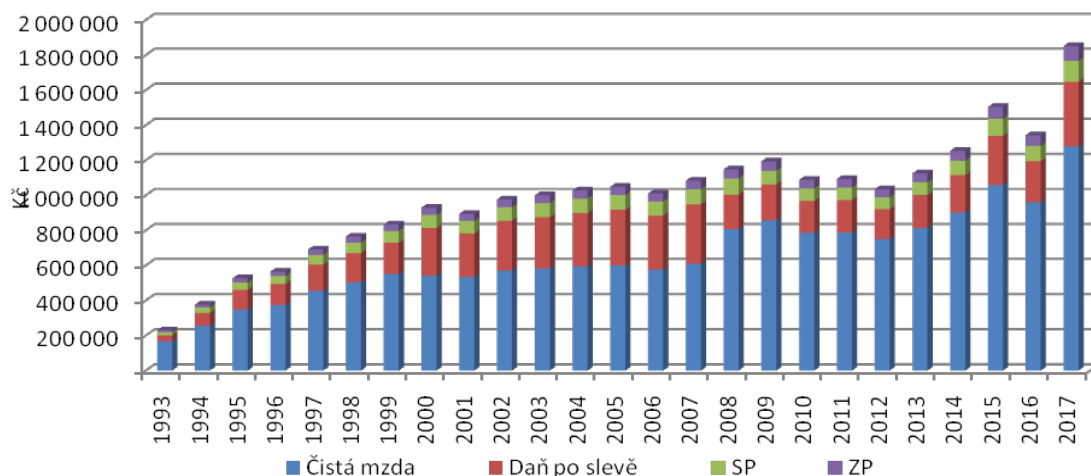
*Zdroj: vlastní práce*

V tabulce 13 je uveden postup výpočtu solidární daně manažera v letech 2013 až 2017. Nejvyšší solidární daň musel manažer zaplatit v roce 2017, kdy celková solidární daň činila 34 702 Kč, z důvodu vysoké hrubé roční mzdy. V tomto roce byla i daňová zátěž manažera vyšší o 2,5% oproti roku 2016.

I přesto, že manažer musel k rovné dani ve výši 15% platit navíc solidární daň ve výši 7%, jeho daňová zátěž není vyšší než v letech 1995 až 2007, kdy byly užívány daňové sazby podle výše základu daně.

Z výsledků tabulky 12 vyplývá, že pro manažera je výhodnější rovná daň, případně solidární daň a postup výpočtu superhrubé mzdy od roku 2008 než daňové sazby, které byly využívány v letech 1993 až 2007.

**Graf 11 Podíl výdajů manažera z roční hrubé mzdy v letech 1993 – 2017**



*Zdroj: vlastní práce*

Graf 11 znázorňuje podíly výdajů z hrubé roční mzdy manažera – sociální pojištění, zdravotní pojištění, daň po uplatnění základní slevy na poplatníka, daňového zvýhodnění na dítě a celková čistá mzda v letech 1993 až 2017.

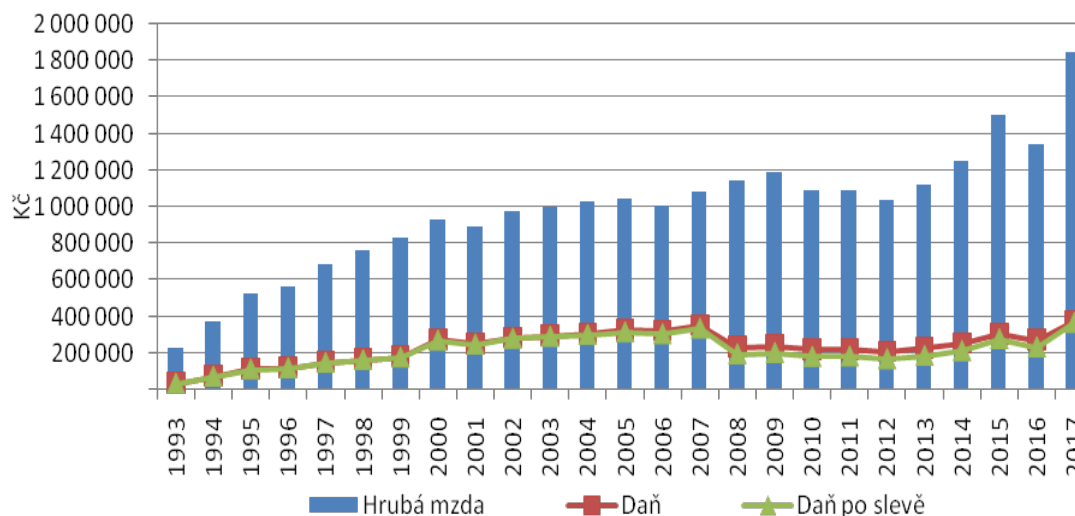
Nejvyšší celkové výdaje z hrubé roční mzdy měl manažer v letech 2000 až 2007, kdy nejvyšší podíl ze všech výdajů z hrubé mzdy činila daň po slevě.

Od roku 2008 po zavedení superhrubé mzdy a rovné daně se podíl daně po uplatnění slev snížil. Snížení trvalo prakticky do roku 2013. Od roku 2014 s nárůstem příjmů manažera a zavedením solidární daně se opět zvyšoval podíl daně po uplatnění slev.

V roce 2017 došlo k nárůstu hrubé roční mzdy manažera o 500 000 Kč oproti roku 2016, proto se podíl výdajů, jak na sociální pojištění, zdravotní pojištění a daně zvýšil. Navíc vzhledem k vyšší hrubé mzdy manažera musela být zaplacená solidární daň ve výši 34 702 Kč.



**Graf 12 Přehled rozdílu zálohy na daně a daně po slevě v závislosti na hrubou roční mzdu manažera v letech 1993 – 2017**



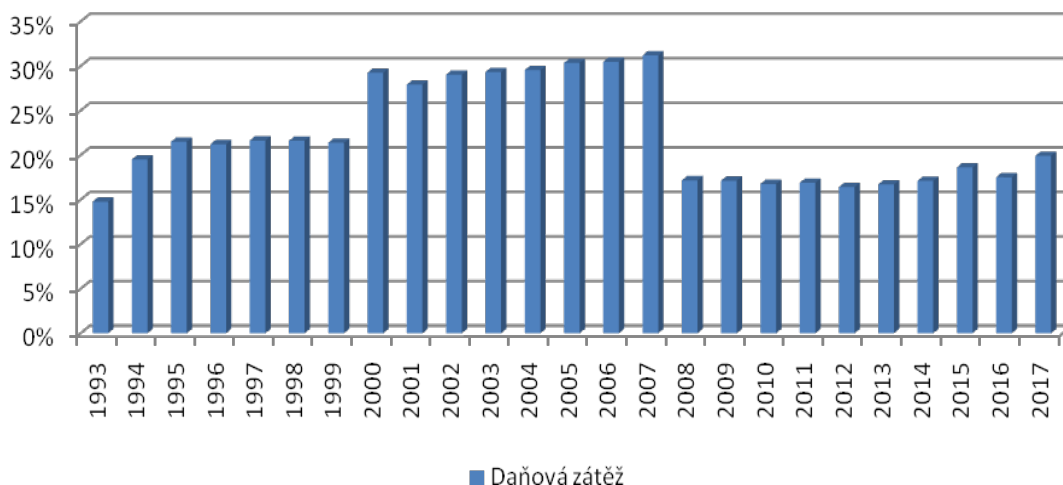
*Zdroj: vlastní práce*

Graf 12 znázorňuje rozdíl mezi daní ze mzdy před slevou a daní po uplatnění základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na vyživované dítě v závislosti na roční hrubou mzdu manažera v letech 1993 až 2017. Rozdíl mezi daněmi lze srovnávat až od roku 2005, neboť v letech 1993 až 2004 platila nezdanitelná část základu daně, proto v těchto letech je rozdíl nulový.

V roce 2005 po zavedení daňového zvýhodnění se logicky daň a daň po slevě nerovnála, neboť je uplatněno daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Od roku 2006 se začala uplatňovat navíc základní sleva na poplatníka, proto rozdíl mezi daní po slevě a daní před slevou byl vyšší než v roce 2005.

Z grafu 5 lze vidět pouze nepatrný rozdíl mezi vyšší daně ze mzdy a daně po uplatnění slev u manažera z důvodu vysokých příjmů.

**Graf 13 Daňová zátěž manažera v závislosti na roční hrubé mzdě v letech 1993 – 2017**



*Zdroj: vlastní práce*

Na grafu 13 je znázorněna daňová zátěž manažera v letech 1993 až 2017 v závislosti na jeho roční hrubé mzdě. Manažer zastupuje nejvyšší příjmovou skupinu, z toho důvodu jsou i jeho příjmy nejvyšší ze všech modelových příkladů. Manažer podléhá nejvyšším sazbám daně z příjmů do roku 2007. Daňové zatížení manažera v letech 1993 až 1999 bylo značně vyrovnané, v intervalu od 14% do 21%.

V letech 2000 až 2007 bylo daňové zatížení manažera o 8% vyšší než v předchozích letech. V těchto letech byla daňová zátěž manažera nejvyšší za celé sledované období, pohybovala se v intervalu od 28% do 31%. Bylo to důsledkem vysokých příjmů manažera a vysokých daňových sazeb, do kterých manažer spadl z hlediska základů daně.

Od roku 2008 nastala situace, kdy daňová zátěž manažera klesla na 17,15%, po zavedení superhrubé mzdy, rovné dani ve výši 15% a následně i vyšší základní slevě na poplatníka a daňového zvýhodnění na dítě. V letech 2008 až 2016 se vyrovnaně pohybuje daňové zatížení manažera v intervalu od 16% do 17%.

Od roku 2014 musel manažer vzhledem k vyšším příjmům platit ze mzdy ještě solidární daň, která v roce 2014 činila pouze 589 Kč, vzhledem k nízké částce solidární daně byla daňová zátěž stále vyrovnaná. V roce 2015 činila solidární daň již 15 853 Kč, tato částka měla už značný vliv na daňové zatížení manažera, které se zvýšilo na 18,61%.

Nejvyšší daňová zátěž po zavedení rovné daně byla v roce 2017 z důvodu vysoké roční hrubé mzdy a vysoké solidární daně, z tohoto důvodu bylo daňové zatížení 19,91%. I přesto, že v tomto roce měl manažer vyšší příjmy a platil solidární daň, jeho daňová

zátěž byla menší, než v letech 1993 až 2007, neboť v té době spadal do vyšších daňových sazeb. Z toho vyplývá, že pro vyšší příjmové skupiny je zavedení rovné daně ve výši 15% mnohem výhodnější, než daňové sazby dle výše příjmu.

#### 4.2.1.4 Modelový příklad – PRŮMĚR

Modelový příklad průměr zastupuje průměrné mzdy zaměstnanců v České republice. Průměr zastupuje skupinu s průměrnými příjmy. Modelový příklad průměr slouží ke komparaci modelových příkladů zastupující příjmové skupiny - dělníka, vedoucího výroby a manažera. Modelový příklad průměr uplatňuje základní slevu na poplatníka a slevu na jedno dítě. Pro komparaci výsledků uplatňuje průměr výše uvedené slevy za celé sledované období v letech 1993 až 2017.

**Tabulka 14 Roční hrubé průměrné mzdy v České republice v letech 1993 - 2017**

Roční hrubá průměrná mzda			
Rok	v Kč	Rok	v Kč
1993	70 848	2006	234 552
1994	84 048	2007	251 484
1995	99 684	2008	271 104
1996	117 900	2009	280 128
1997	129 624	2010	285 564
1998	141 612	2011	289 512
1999	153 564	2012	301 212
2000	158 628	2013	319 644
2001	172 536	2014	306 552
2002	186 288	2015	317 604
2003	197 160	2016	331 068
2004	209 592	2017	354 048
2005	220 128	-	-

*Zdroj: vlastní zpracování dle Český statistický úřad, 2018*

Tabulka 14 zobrazuje roční hrubou průměrnou mzdu v ČR v letech 1993 až 2017. Roční hrubé průměrné mzdy slouží jako primární data pro další zpracování v této diplomové práci. Průměrné hrubé roční mzdy zaměstnanců v ČR zveřejňuje Český statistický úřad.

**Tabulka 15 Vývoj výpočtu čisté roční mzdy průměru včetně daňové zátěže v letech 1993 - 2017**

Rok	HM roční	Sazba SP	SP	Sazba ZP	ZP	Odpočet		Základ daně	Sazba daně	Daň	Sleva na dani		Daň po slevě	Čistá mzda	Daňová zátěž
						na popl.	na dítě				na popl.	na dítě			
1993	70 848	9%	5 668	4,5%	3 189	20 400	9 000	32 500	15%	4 875	—	—	4 875	57 116	6,88%
1994	84 048	8,75%	6 724	4,5%	3 783	21 600	10 800	41 100	15%	6 165	—	—	6 165	67 376	7,34%
1995	99 684	8,0%	7 975	4,5%	4 486	26 400	13 200	47 600	15%	7 140	—	—	7 140	80 083	7,16%
1996	117 900	8,0%	9 432	4,5%	5 306	26 400	13 200	63 500	15%	9 525	—	—	9 525	93 637	8,08%
1997	129 624	8,0%	10 370	4,5%	5 834	28 800	14 400	70 200	15%	10 530	—	—	10 530	102 890	8,12%
1998	141 612	8,0%	11 329	4,5%	6 373	32 040	18 000	73 800	15%	11 070	—	—	11 070	112 840	7,82%
1999	153 564	8,0%	12 286	4,5%	6 911	34 920	21 600	77 800	15%	11 670	—	—	11 670	122 697	7,60%
2000	158 628	8,0%	12 691	4,5%	7 139	34 920	21 600	82 200	15%	12 330	—	—	12 330	126 468	7,77%
2001	172 536	8,0%	13 803	4,5%	7 765	38 040	23 520	89 400	15%	13 410	—	—	13 410	137 558	7,77%
2002	186 288	8,0%	14 904	4,5%	8 383	38 040	23 520	101 400	15%	15 210	—	—	15 210	147 791	8,16%
2003	197 160	8,0%	15 773	4,5%	8 873	38 040	23 520	110 900	16 380 Kč + 20%	16 720	—	—	16 720	155 794	8,48%
2004	209 592	8,0%	16 768	4,5%	9 432	38 040	25 560	119 700	16 380 Kč + 20%	18 480	—	—	18 480	164 912	8,82%
2005	220 128	8,0%	17 611	4,5%	9 906	38 040	—	154 500	16 380 Kč + 20%	25 440	—	6 000	19 440	173 171	8,83%
2006	234 552	8,0%	18 765	4,5%	10 555	—	—	205 200	14 544 Kč + 19%	30 504	7 200	6 000	17 304	187 928	7,38%
2007	251 484	8,0%	20 119	4,5%	11 317	—	—	220 000	33 012 Kč + 25%	33 412	7 200	6 000	20 212	199 836	8,04%
2008	271 104	8,0%	21 689	4,5%	12 200	—	—	365 900	15%	54 885	24 840	10 680	19 365	217 850	7,14%
2009	280 128	6,5%	18 209	4,5%	12 606	—	—	375 300	15%	56 295	24 840	10 680	20 775	228 538	7,42%
2010	285 564	6,5%	18 562	4,5%	12 851	—	—	382 600	15%	57 390	24 840	11 604	20 946	233 205	7,33%
2011	289 512	6,5%	18 819	4,5%	13 029	—	—	387 900	15%	58 185	23 640	11 604	22 941	234 723	7,92%
2012	301 212	6,5%	19 579	4,5%	13 555	—	—	403 600	15%	60 540	24 840	13 404	22 296	245 782	7,40%
2013	319 644	6,5%	20 777	4,5%	14 384	—	—	428 300	15%	64 245	24 840	13 404	26 001	258 482	8,13%
2014	306 552	6,5%	19 926	4,5%	13 795	—	—	410 700	15%	61 605	24 840	13 404	23 361	249 470	7,62%
2015	317 604	6,5%	20 645	4,5%	14 293	—	—	425 500	15%	63 825	24 840	13 404	25 581	257 085	8,05%
2016	331 068	6,5%	21 520	4,5%	14 899	—	—	443 600	15%	66 540	24 840	13 404	28 296	266 353	8,55%
2017	354 048	6,5%	23 014	4,5%	15 933	—	—	474 400	15%	71 160	24 840	13 404	32 916	282 185	9,30%

Zdroj: vlastní práce

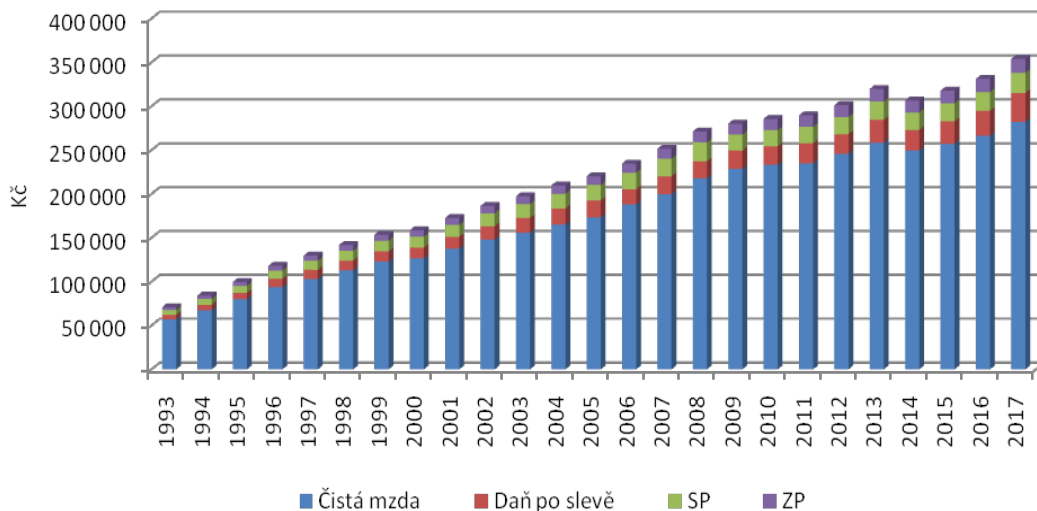
V tabulce 15 je uveden postup výpočtu roční čisté mzdy a daňové zátěže průměru v letech 1993 až 2017. Jelikož se jedná o roční hrubé průměrné mzdy zaměstnanců v České republice, výsledky výpočtů daně a daňové zátěže jsou zcela vyrovnané za celé sledované období.

Roční hrubé průměrné mzdy v letech 1993 až 2002 patřily do nejnižší daňové sazby ve výši 15%. Daňová zátěž průměrných ročních mezd činila v rozmezí od 7 % do 8% a je v těchto letech značně vyrovnaná. V letech 2003 až 2007 spadaly průměrné mzdy do vyšší sazby daně, navzdory tomu byla daňová zátěž pouze o 0,5% - 1% vyšší než v letech 1993 až 2002.

V roce 2008 byla zavedena superhrubá mzda, díky které se změnil postup výpočtu daně z příjmů fyzických osob, a byla navíc zavedena rovná daň ve výši 15%. V tomto roce byla pouze o 1 % nižší daňová zátěž oproti roku 2007.

Jelikož se jedná o průměrné roční hrubé mzdy v České republice, tak i daňové zatížení je velice vyrovnané a průměrné, které se pohybuje od 6 % do 9% za celé sledované období.

**Graf 14 Podíl výdajů průměrné hrubé roční mzdy v ČR v letech 1993 – 2017**

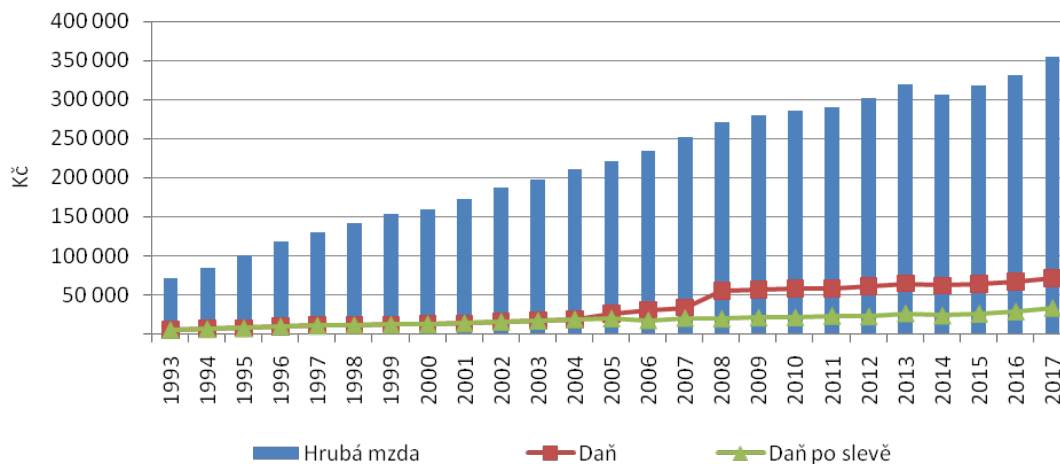


*Zdroj: vlastní práce*

Graf 14 znázorňuje podíly výdajů z hrubé roční průměrné mzdy v České republice – sociální pojištění, zdravotní pojištění, daň po uplatnění základní slevy na poplatníka, daňové zvýhodnění na dítě a čistá mzda v letech 1993 až 2017.

Nejvyšší celkové výdaje byly v roce 2005, 2006 a 2007, kdy činila daň po uplatnění slev za dané roky 19 440 Kč, 17 304 Kč a 20 212 Kč. Podíl výdajů průměrné hrubé roční mzdy je značně vyrovnaný v letech 2008 až 2017.

**Graf 15 Přehled rozdílu zálohy na dani a daně po slevách v závislosti na průměrnou roční mzdu v letech 1993 – 2017**



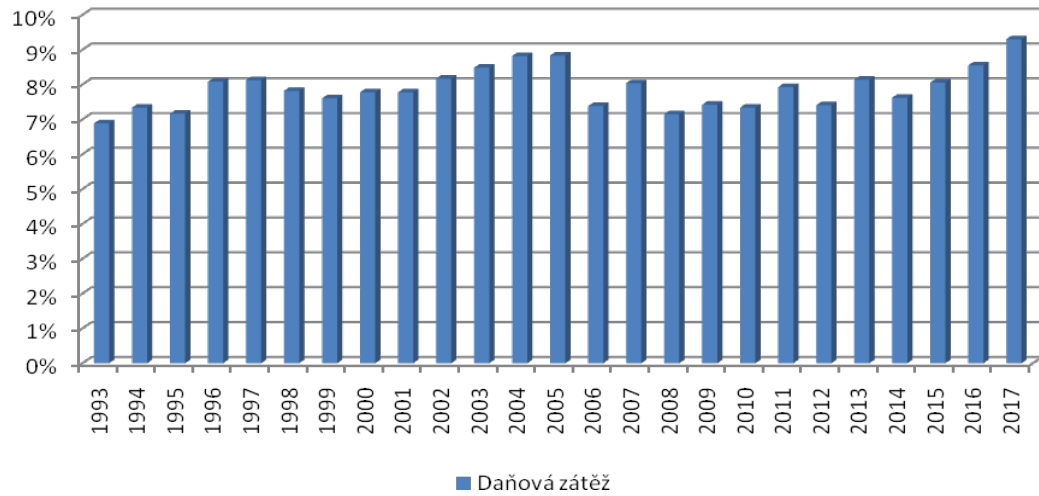
*Zdroj: vlastní práce*

Graf 15 znázorňuje rozdíl mezi daní ze mzdy před slevou a daní po uplatnění základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na vyživované dítě v letech 1993 až 2017. Rozdíl mezi daněmi lze srovnávat až od roku 2005, neboť v letech 1993 až 2004 platila nezdanitelná část základu daně, proto v těchto letech je rozdíl nulový.

V roce 2005 po zavedení daňového zvýhodnění se logicky daň a daň po slevě nerovnála, neboť je uplatněno daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Od roku 2006 se začala uplatňovat navíc základní sleva na poplatníka, proto rozdíl mezi daní po slevě a daní před slevou byl vyšší než v roce 2005.

Graf 15 znázorňuje největší rozdíly mezi daní ze mzdy před slevou a po uplatnění slev od roku 2008, kdy byla zavedena superhrubá mzda a rovná daň ve výši 15 %. V tomto roce byla zvýšena základní sleva na poplatníka a daňové zvýhodnění na dítě, což mělo za následek větší rozdíl mezi daní před slevou a po slevě.

**Graf 16 Daňová zátěž průměrné roční hrubé mzdy v letech 1993 – 2017**



*Zdroj: vlastní práce*

Na grafu 16 je znázorněna daňová zátěž průměrné roční hrubé mzdy v letech 1993 až 2017. Jedná se o průměrné roční mzdy zaměstnanců České republiky, proto je daňová zátěž velice vyrovnaná v letech 1993 až 2017.

V období, kdy platila základní nezdanitelná část základu daně a odpočet na dítě v letech 1993 až 2005 byla daňová zátěž mírně vyšší mezi jednotlivými roky, přibližně 7% až 8%.

V letech 2006 klesla daňová zátěž o 1% vzhledem ke zrušení nezdanitelné části základu daně a naopak uplatnění základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na vyživované dítě. V roce 2007 vzhledem k vyššímu základu daně spadala průměrná roční hrubá mzda do vyšší sazby daně, a proto daňové zatížení bylo zhruba o 1% vyšší.

#### 4.2.2 Komparace modelových příkladů

Modelové příklady byly znázorněny pro jednotlivé roky zvlášť, aby byly patrnější rozdíly a výsledky se daly snadněji interpretovat. Je nutné při komparaci nahlížet na všechny možnosti jako na celek.

Tabulka 16 Vývoj hrubé roční mzdy u modelových příkladů v letech 1993 – 2017

Rok	Modelový příklad v Kč			
	dělník	vedoucí výroby	manažer	průměr
1993	62 742	136 021	229 604	70 848
1994	71 569	147 963	376 309	84 048
1995	80 235	148 502	526 316	99 684
1996	110 276	156 661	564 639	117 900
1997	112 420	184 994	690 755	129 624
1998	119 154	189 710	764 447	141 612
1999	136 577	197 969	833 434	153 564
2000	146 999	230 609	929 666	158 628
2001	148 860	267 866	894 015	172 536
2002	149 744	276 846	976 357	186 288
2003	152 347	299 541	999 790	197 160
2004	160 476	288 857	1 027 398	209 592
2005	129 893	304 153	1 048 436	220 128
2006	164 690	386 493	1 010 428	234 552
2007	195 712	420 334	1 083 117	251 484
2008	172 139	329 837	1 147 521	271 104
2009	169 721	384 064	1 193 699	280 128
2010	204 530	494 893	1 087 870	285 564
2011	198 926	523 082	1 093 308	289 512
2012	187 217	433 515	1 034 851	301 212
2013	251 508	688 685	1 124 716	319 644
2014	233 429	609 598	1 253 622	306 552
2015	214 319	741 604	1 503 798	317 604
2016	241 579	728 213	1 342 956	331 068
2017	264 823	769 547	1 850 869	354 048

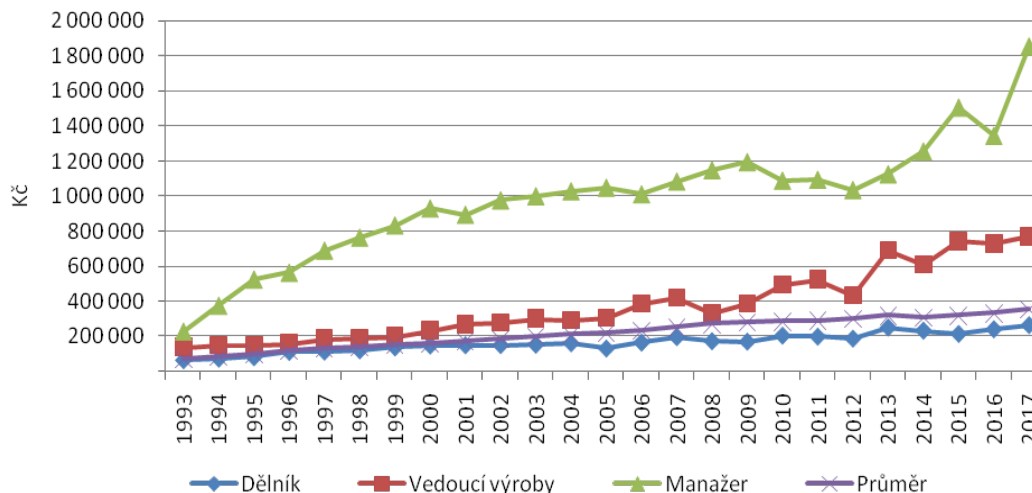
*Zdroj: vlastní práce*

V tabulce 16 jsou uvedeny roční hrubé mzdy u modelových příkladů dělníka, vedoucího výroby, manažera a průměru v letech 1993 až 2017. Nejvíce se podobá modelový příklad dělníka a průměru, neboť jejichž hrubé roční mzdy jsou velmi srovnatelné.

Hrubé roční mzdy modelových příkladů vedoucího výroby a manažera jsou mnohem vyšší než modelový příklad dělníka a průměru.



**Graf 17** Komparace vývoje ročních hrubých mezd u modelových příkladů v letech 1993 – 2017



*Zdroj: vlastní práce*

Graf 17 znázorňuje komparaci vývoje ročních hrubých mezd u modelových příkladů v letech 1993 až 2017. Z grafu 17 vyplývá, že se nejvíce podobají modelové příklady dělníka a průměru v letech 1993 až 2017. Hrubé roční mzdy dělníka a průměrné mzdy České republiky se takřka rovnají v letech 1993 až 2000. Navzdory roků 2005 a 2008 se hrubé roční mzdy dělníka přibližují nejvíce k průměrným ročním hrubým mzdám v České republice.

V letech 1993 až 2005 se roční hrubé mzdy vedoucího výroby přiblížily také k průměrným hrubým mzdám, ale méně než u dělníka. V letech 2006 až 2017 je rozdíl ročních hrubých mezd vedoucího výroby a průměrných mezd ČR čím dál tím větší.

Hrubé roční mzdy manažera mají největší odchylku od průměrných mezd zaměstnanců v ČR, která se pořád prohlubuje.

Tabulka 17 Vývoj daně po uplatnění slev u modelových příkladů v letech 1993 – 2017

Rok	Modelový příklad			
	dělník	vedoucí výroby	manažer	průměr
1993	3 810	14 920	33 875	4 875
1994	4 530	16 400	73 376	6 165
1995	4 590	15 060	113 088	7 140
1996	8 520	15 280	119 728	9 525
1997	8 265	19 520	149 344	10 530
1998	8 130	18 608	165 100	11 070
1999	9 435	18 240	178 124	11 670
2000	10 815	23 940	271 803	12 330
2001	10 290	29 100	249 485	13 410
2002	10 410	30 660	283 325	15 210
2003	10 755	34 640	292 960	16 720
2004	11 520	32 360	303 347	18 480
2005	5 340	34 620	318 027	19 440
2006	5 695	51 255	307 875	17 304
2007	10 844	65 167	337 767	20 212
2008	- 675	31 260	196 845	19 365
2009	- 1 410	41 670	204 405	20 775
2010	4 656	63 021	182 211	20 946
2011	4 731	69 891	184 506	22 941
2012	- 624	48 891	169 761	22 296
2013	12 306	100 176	187 821	26 001
2014	8 661	84 276	214 315	23 361
2015	4 821	110 811	279 859	25 581
2016	10 311	108 126	234 948	28 296
2017	14 976	116 421	368 473	32 916

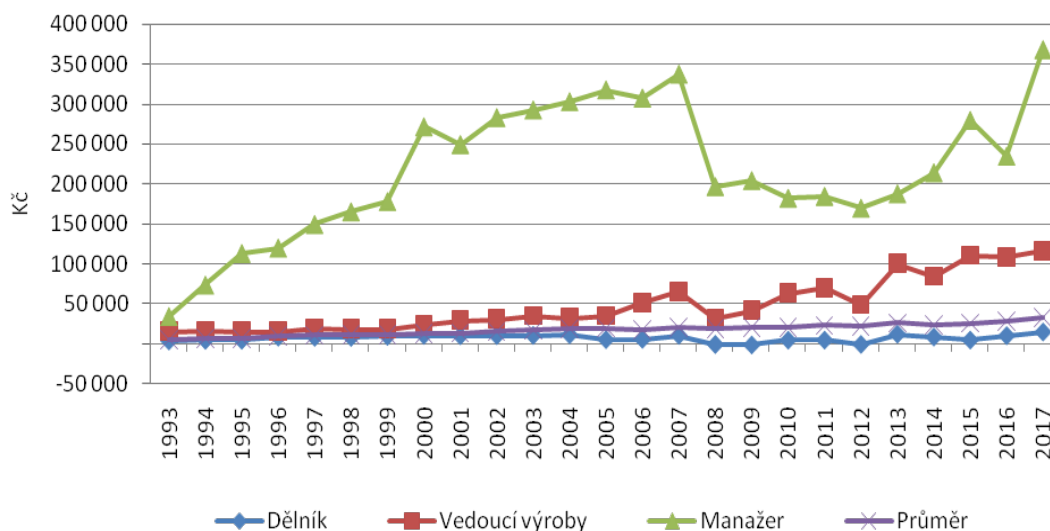
*Zdroj: vlastní práce*

Tabulka 17 vyjadřuje vývoj daně po uplatnění odečitatelné položky na poplatníka, na dítě a základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na dítě v letech 1993 až 2017.

Z tabulky 17 vyplývá, že se výše daně nejvíce podobají modelovým příkladům dělníka a průměru.

Od roku 2008 je daňová povinnost po uplatnění slev u dělníka ze všech modelových příkladů nejmenší, dokonce vzniká v tomto roce nárok na vyplacení daňového bonusu ve výši 675 Kč. Z výsledků vyplývá, že po zavedení superhrubé mzdy a rovné daně ve výši 15%, změna měla dopad na modelový příklad dělníka, u kterého vznikl v letech 2008, 2009 a 2012 daňový bonus, který mu vyplatil finanční úřad.

**Graf 18 Komparace vývoje daně po uplatnění slev u modelových příkladů v letech 1993 – 2017**



*Zdroj: vlastní práce*

Graf 18 znázorňuje komparaci vývoje daně po uplatnění základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na dítě u modelových příkladů v letech 1993 až 2017.

Z grafu 18 vyplývá, že se daňová povinnost dělníka nejvíce přibližuje k modelovému příkladu průměru z důvodu téměř shodné mzdy. Z výsledků vyplývá, že se průměrné mzdy nejvíce podobají modelovému příkladu dělníka, který zastupuje nejnižší příjmovou skupinu. Z toho vyplývá, že se průměrné mzdy přibližují nejvíce k nejnižší příjmové skupině v České republice.

K modelovému příkladu průměr se přibližuje i modelový příklad vedoucího výroby, ale v menší míře než modelový příklad dělníka.

Daňová povinnost manažera se přibližuje pouze v roce 1993, jinak je jeho daňová povinnost mnohem vyšší, než u ostatních modelových příkladů, neboť měl manažer mnohem vyšší příjmy než ostatní modelové příklady a rovněž i vyšší daňovou povinnost.

Z grafu 18 vyplývá, že pro všechny modelové příklady bylo zavedení superhrubé mzdy a rovné daně ve výši 15% pozitivní pro výši daňové povinnosti. Všem modelovým příkladům klesla v roce 2008 daňová povinnost, největší změnu zaznamenal manažer, vzhledem k jeho vysokým příjmům.

Zavedení rovné daně mělo největší vliv pro modelový příklad manažera, neboť v letech 1993 až 2007 platily daňové sazby podle výše základu daně, a manažer patřil do nejvyšších daňových sazeb, proto i jeho daňová povinnost byla vysoká.

Modely manažera a vedoucího výroby vyjadřují odchylky od průměru v České republice a model dělník je takřka shodný s průměrem v ČR.

**Tabulka 18 Vývoj daňového zatížení u modelových příkladů v letech 1993 – 2017**

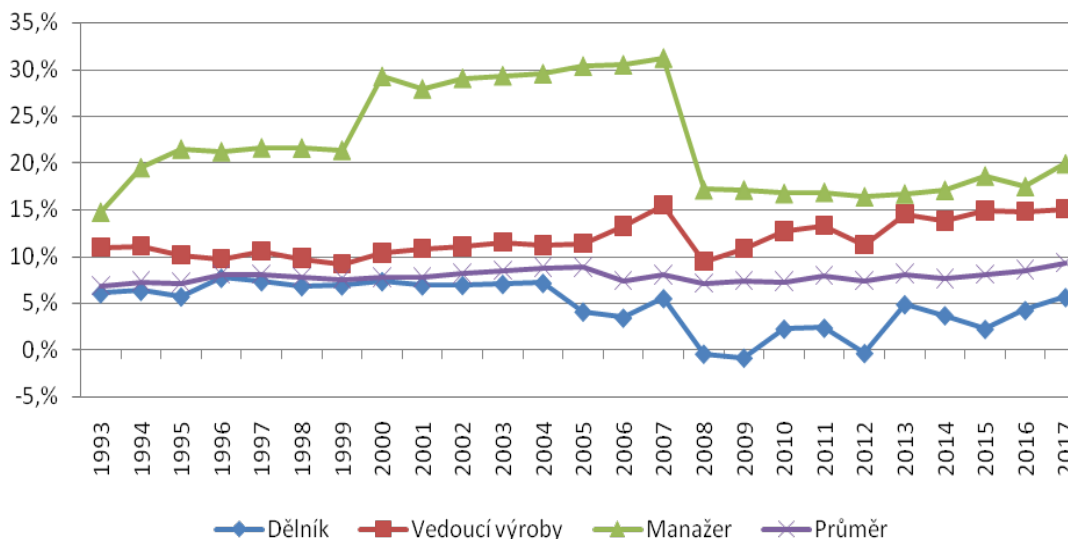
Rok	Modelový příklad			
	dělník	vedoucí výroby	manažer	průměr
1993	6,07%	10,97%	14,75%	6,88%
1994	6,33%	11,08%	19,50%	7,34%
1995	5,72%	10,14%	21,49%	7,16%
1996	7,73%	9,75%	21,20%	8,08%
1997	7,35%	10,55%	21,62%	8,12%
1998	6,82%	9,81%	21,60%	7,82%
1999	6,91%	9,21%	21,37%	7,60%
2000	7,36%	10,38%	29,24%	7,77%
2001	6,91%	10,86%	27,91%	7,77%
2002	6,95%	11,07%	29,02%	8,16%
2003	7,06%	11,56%	29,30%	8,48%
2004	7,18%	11,20%	29,53%	8,82%
2005	4,11%	11,38%	30,33%	8,83%
2006	3,46%	13,26%	30,47%	7,38%
2007	5,54%	15,50%	31,18%	8,04%
2008	-0,39%	9,48%	17,15%	7,14%
2009	-0,83%	10,85%	17,12%	7,42%
2010	2,28%	12,73%	16,75%	7,33%
2011	2,38%	13,36%	16,88%	7,92%
2012	-0,33%	11,28%	16,40%	7,40%
2013	4,89%	14,55%	16,70%	8,13%
2014	3,71%	13,82%	17,10%	7,62%
2015	2,25%	14,94%	18,61%	8,05%
2016	4,27%	14,85%	17,49%	8,55%
2017	5,66%	15,13%	19,91%	9,30%

*Zdroj: vlastní práce*

Tabulka 18 vyjadřuje vývoj daňového zatížení u modelových příkladů v letech 1993 až 2017.

Daňové zatížení je nejlépe srovnatelné s jednotlivými modelovými příklady a průměrným daňovým zatížením v jednotlivých letech.

**Graf 19 Komparace daňové zátěže u modelových příkladů v letech 1993 až 2017**



*Zdroj: vlastní práce*

Graf 19 vyjadřuje komparaci daňové zátěže u modelových příkladů v letech 1993 až 2017. Z grafu 19 vyplývá, že měl pouze dělník nárok na vyplacení daňového bonusu za sledované období, a to v letech 2008, 2009 a 2012. Z toho vyplývá, že daňová povinnost je nulová při roční hrubé mzdě ve výši **175 450 Kč**, při uplatnění základní slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na dítě.

Z výsledků vyplývá, že pouze nejnižší příjmová skupina má nárok na vyplacení daňového bonusu s hrubým ročním příjmem do 175 450 Kč.

Daňové zatížení modelového příkladu dělníka se nejvíce přibližuje k modelovému příkladu průměru, hlavně v letech 1993 až 2004. Z výsledků vyplývá, že nejnižší příjmová skupina je nejpočetnější z důvodu největší podobnosti s modelovým příkladem průměru.

V roce 2008, po zavedení superhrubé mzdy měly všechny modelové příklady nižší daňovou zátěž. Největší změna byla u modelového příkladu manažer, který měl v roce 2008 o 15% menší daňovou zátěž oproti roku 2007. U vedoucího výroby se projevila také nižší daňová zátěž, snížila se o 6% v porovnání s předešlým rokem. Dělník měl daňovou zátěž o 6% nižší oproti předešlému roku.

To znamená, že dělník a vedoucí výroby měli v roce 2008 o stejnou procentuální část snížené daňové zatížení než v roce 2007.

Manažer na rozdíl od ostatních modelových příkladů si od roku 2008 do roku 2018 držel stabilně srovnatelnou výši daňového zatížení.

U vedoucího výroby daňová zátěž vzrostla a v roce 2013 se dostala na úroveň podobnou, jako měl manažera. To znamená, že zástupce střední příjmové skupiny má paradoxně stejný procentický podíl na daňové zátěži.

Z výsledků vyplývá, že metodika superhrubé mzdy zvýhodňuje vyšší příjmové skupiny – modelový příklad vedoucího výroby a manažera.

Manažer od roku 2014 musel platit navíc ze svých příjmů solidární daň, která činila 7%. Nejvyšší podíl solidární daně měl manažer v roce 2017, kdy z jeho mzdy musel navíc k dani z příjmů fyzických osob uhradit 34 702 Kč. Z grafu 19 je zřejmé, že křivka manažera od roku 2014 do konce sledovaného období měla rostoucí charakter.

Vedoucí výroby se od zavedení superhrubé mzdy daňovou zátěží přibližuje spíše manažerovi, a to v období od roku 2008 do roku 2017. V případě, že by manažer od roku 2014 nepodléhal solidární dani, mohli by mít tito zástupci příjmových skupin daňové zatížení velice vyrovnané.

Dělník se nejvíce odchýlil od průměrné daňové zátěže od roku 2008, po zavedení superhrubé mzdy, kdy měl dokonce dělník nárok na vyplacení daňového bonusu. Od té doby jeho daňové zatížení bylo menší. Daňová zátěž od roku 2015 má pro dělníka rostoucí charakter, až do konce sledovaného období. Z výsledků vyplývá, že metodika slev na děti (daňové zvýhodnění na vyživované dítě) je nastavena pro nízkopříjmové skupiny pracujících a komparace výsledů dokazuje, že do průměrné mzdy v České republice má tento výpočet vliv na snížení daňové zátěže.

## 5 Závěr

Provedené modelové výpočty porovnávaly čtyři příjmové skupiny zaměstnanců a na základě jejich komparace je možno konstatovat, že zavedení výpočtu čisté mzdy ze superhrubé mzdy a uplatnění slev na děti v roce 2008 snížilo daňovou zátěž zaměstnanců, a to velmi výrazně u nejvyšší příjmové skupiny. Do roku 2007 se jejich daňová zátěž pohybovala až do 31% z hrubé mzdy. Od roku 2008 po zavedení superhrubé mzdy a rovné daně se pohybuje daňová zátěž nejvyšší příjmové skupiny v intervalu 16-17%.

U nejnižší příjmové skupiny je daňová zátěž minimální. Do roku 2007 se pohybovala kolem 8%, od roku 2008 mezi 2%-5%, při uplatnění zvýhodnění na děti se dokonce uplatňuje daňový bonus (záporná daň). Daňové slevy na děti nejvíce ovlivňují nejnižší příjmovou skupinu, která má v případě hrubé roční mzdy do výše 175 450 Kč nárok na vyplacení daňového bonusu při uplatnění daňového zvýhodnění na dítě.

Nejnižší příjmová skupina je nejpočetnější skupinou z důvodu největší podobnosti s průměrnými mzdami v České republice. Modelový příklad dělníka a modelový příklad průměrných mezd se nejvíce podobají.

Střední příjmová skupina má vyrovnanou daňovou zátěž za celé sledované období v intervalu od 9-15%. V letech 2008 až 2017 je u nejvyšší příjmové skupiny daňové zatížení téměř vyrovnané, zatímco u střední příjmové skupiny má daňová zátěž rostoucí tendenci.

Na základě provedeného přehledu je možno konstatovat, že daňové zvýhodnění na děti v České republice má vzrůstající tendenci a rozdělení výše slevy dle počtu dětí se výrazně projevuje na snížení či eliminaci daňové zátěže, zvláště u nízkopříjmových skupin.

### **Návrh na změnu**

Na základě vývoje hrubých mezd (graf 17) by měla korespondovat i daňová zátěž vybraných skupin. Dle grafu 19 je zřejmé, že zavedení metodiky výpočtu daňové povinnosti ze superhrubé mzdy v roce 2008 snížilo poměr daňové zátěže, a to nejvýznamněji pro nejvyšší příjmové kategorie (model manažer).

Na základě těchto výsledků je možno doporučit návrat k původnímu rozdělení daňových sazeb dle výše hrubé mzdy (v případě zavedení superhrubé mzdy).

Spravedlivé nastavení metodiky výpočtu daňové zátěže je velmi komplikované, o čemž svědčí i nestálé odkládání řešení této problematiky na vládní úrovni.

Výsledky metodických výpočtů této práce přesto ukazují, že vývoj daňové zátěže u vysokopříjmových skupin zaměstnanců není v korelaci s vývojem mezd. Na základě těchto poznatků je možno doporučit opětovné zavedení navyšujících se daňových sazeb v závislosti na výši hrubé mzdy.



## 6 Seznam použitých zdrojů

BÁRTOVÁ, H., BÁRTA, V., KOUDELKA, J. Chování spotřebitele a výzkum trhu. Praha: Oeconomica, 2007. ISBN 80-245-0410-4.

BREZÁNIOVÁ, Mária, ed. *Průručka mzdové účetní od roku 2013*. 3. akt. vyd. Český Těšín: PORADCE, 2013. ISBN 978-80-7365-340-8.

BUKOVJAN, Petr, Antonín DANĚK, Jan PŘIB, Jaroslava PFEILEROVÁ a Ivan BRYCHTA. *Přehled změn ve mzdovém účetnictví*. 4. akt. vyd. Praha: Verlag Dashöfer, 2007. ISBN 80-86897-19-2.

DĚRGEL, Martin. *Sleva na manželku a dítě*. Praha: 2. vyd. Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-80-7357-630-1.

KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád změny do 1.6.2018*. 3. akt. vyd. Ostrava - Poruba: ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8.

KOTLÁN, Igor. *Daňové zatížení a struktura daní v ČR ve srovnání s vybranými zeměmi OECD a EU a legislativní změny ve smyslu de lege ferenda*. Praha: Studie Národohospodářského ústavu Josefa Hlávky, 2010. ISBN 978-80-86729-58-9.

KRATOCHVÍL, Jaroslav a Aleš ŠUSTR. *Průvodce daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-890-1.

KRČOVÁ, Lucie. *Tabulky daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti 2015*. Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-916-8.

KUČEROVÁ, Dagmar. *Lexikon mzdového účetnictví pro rok 2014*. 2. vyd. Dolní Lhota u Luhačovic: Kučerová, 2014. ISBN 978-80-905712-0-4.

KUKALOVÁ, Gabriela a Lukáš MORAVEC. *Systém sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění v ČR*. 3. vyd. Praha: Česká zemědělská univerzita, 2017. ISBN 978-80-213-2783-2.

LOŠTÁK, Milan, Petr PELECH a Iva RINDOVÁ. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2017*. 25. akt. vyd. Olomoc: ANAG, 2017. ISBN 978-80-7554-064-5.

LOŠTÁK Milan a Petr PELECH. *Roční zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za rok 2015*. 20. akt. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. ISBN 978-80-7263-985-4.

MESSERE, Ken. Tax policy in OECD countries. Amsterdam: 3 vyd. IBFD Publications BV, 2003. ISBN 90-70125-64-1

PEŠTOVÁ, Stanislava a Miloslav ROTPORT. *Slovník ekonomických pojmů*. Praha: FORTUNA, 2015. 2 vyd. ISBN 80-7168-898-3.

PELECH, Petr a Iva RINDOVÁ. *Roční zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za rok 2017*. 22. akt. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. ISBN 978-80-7554-109-3.

ROUČKOVÁ Dana a Zdeněk SCHMIED. *Zákoník práce 2018*. 14. akt. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. ISBN 978-80-7554-112-3.

ŠUBRT Bořivoj a kol. *Abeceda mzdové účetní*. 21. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. ISBN 978-80-7263-635-8.

ŠUBRT, Bořivoj. *Obsluha mzdy a platu*. Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-887-1.

TOMŠÍ, Ivan. *Mzdy a mzdové systémy*. Jesenice-Osnice: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-340-9.

#### **Zákony a normy:**

*Daňové zákony a účetnictví: podle stavu k 31.12.2016 s paralelním vyznačením změn od 1.1.2017*. 2017. Brno: Wolters Kluwer, 2017.

#### **Internetové zdroje:**

Český statistický úřad [online]. [cit. 2018-10-15]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/>

Zrušená nezdanitelná částka na děti. *Finanční správa* [online]. Praha: Szurman, 2004 [cit. 2019-12-01]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/informace-stanoviska-a-sdeleni/2004/zrusena-nezdanitelna-castka-na-deti-2182>

Finanční správa: Daňové zvýhodnění u zaměstnavatele. *Finanční správa* [online]. Praha, 2015 [cit. 2019112]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/novinky/2015/danove-zvyhodneni-u-zamestnavatele-2015-5681>

## 7 Přílohy

Příloha č. 1 – Sazba daně v letech 1993 – 2007

- 1993

Ze základu daně		Daň	Ze základu přesahujícího Kčs
od Kčs	do Kčs		
0	60 000	15%	–
60 000	120 000	9 000 Kčs+ 20 %	60 000
120 000	180 000	21 000 Kčs + 25 %	120 000
180 000	540 000	36 000 Kčs + 32 %	180 000
540 000	1 080 000	151 200 Kčs + 40 %	540 000
1 080 000 a výše		367 200 Kčs + 47 %	1 080 000

- 1994

Ze základu daně		Daň	Ze základu přesahujícího Kč
od Kč	do Kč		
0	60 000	15%	–
60 000	120 000	9 000 Kč+ 20 %	60 000
120 000	180 000	21 000 Kč + 25 %	120 000
180 000	540 000	36 000 Kč + 32 %	180 000
540 000	1 080 000	151 200 Kč + 40 %	540 000
1 080 000 a výše		367 200 Kč + 44 %	1 080 000

- 1995

Ze základu daně		Daň	Ze základu přesahujícího Kč
od Kč	do Kč		
0	60 000	15%	–
60 000	120 000	9 000 Kč + 20 %	60 000
120 000	180 000	21 000 Kč + 25 %	120 000
180 000	540 000	36 000 Kč + 32 %	180 000
540 000	1 080 000	151 200 Kč + 40 %	540 000
1 080 000 a výše		367 200 Kč + 43 %	1 080 000

- 1996

Ze základu daně		Daň	Ze základu přesahujícího Kč
od Kč	do Kč		
0	84 000	15%	–
84 000	144 000	12 600 Kč + 20 %	84 000
144 000	204 000	24 600 Kč + 25 %	144 000
204 000	564 000	39 600 Kč + 32 %	204 000
564 000 a výše		154 800 Kč + 40 %	564 000

- 1997

Ze základu daně		Daň	Ze základu přesahujícího Kč
od Kč	do Kč		
0	84 000	15%	–
84 000	168 000	12 600 Kč + 20 %	84 000
168 000	252 000	29 400 Kč + 25 %	168 000
252 000	756 000	50 400 Kč + 32 %	252 000
756 000 a výše		211 680 Kč + 47 %	756 000

- 1998

Ze základu daně		Daň	Ze základu přesahujícího Kč
od Kč	do Kč		
0	91 440	15%	–
91 440	183 000	13 716 Kč + 20 %	91 440
183 000	274 200	32 028 Kč + 25 %	183 000
274 200	822 600	54 828 Kč + 32 %	274 200
822 600 a výše		230 316 Kč + 47 %	822 600

- 1999

Ze základu daně		Daň	Ze základu přesahujícího Kč
od Kč	do Kč		
0	102 000	15%	–
102 000	204 000	15 300 Kč + 20 %	102 000
204 000	312 000	35 700 Kč + 25 %	204 000
312 000	1 104 000	62 700 Kč + 32 %	312 000
1 104 000 a výše		316 140 Kč + 47 %	1 104 000

- 2000

Ze základu daně		Daň	Ze základu přesahujícího Kč
od Kč	do Kč		
0	102 000	15%	–
102 000	204 000	15 300 Kč + 20 %	102 000
204 000	312 000	35 700 Kč + 25 %	204 000
312 000 a výše		62 700 Kč + 47 %	312 000

- **2001, 2002, 2003, 2004, 2005**

Ze základu daně		Daň	Ze základu přesahujícího Kč
od Kč	do Kč		
0	109 200	15%	–
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400
331 200 a výše		66 420 Kč + 47 %	331 200

- **2006, 2007**

Ze základu daně		Daň	Ze základu přesahujícího Kč
od Kč	do Kč		
0	121 200	12%	–
121 200	218 400	14 544 Kč + 19 %	121 200
218 400	331 200	33 012 Kč + 25 %	218 400
331 200 a výše		61 212 Kč + 47 %	331 200

*Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů*