

INSTITUT PRO DEMOKRACII A EKONOMICKOU ANALÝZU

projekt Národohospodářského ústavu AV ČR, v. v. i.

INSTITUT FOR DEMOCRACY AND ECONOMIC ANALYSIS

A Project of the Economic Institute of the Czech Academy of Sciences

Zdanění vysokopříjmových osob v České republice: IDEA pro reformu

Prosinec 2015

LIBOR DUŠEK, JIŘÍ ŠATAVA

Libor Dušek

Absolvoval doktorské studium ekonomie na University of Chicago. Specializuje se na ekonomickou analýzu kriminality, práva a daňové politiky. Je docentem na Vysoké škole ekonomické v Praze a výzkumníkem think tanku IDEA při CERGE-EI. V letech 2003-2013 působil na akademickém pracovišti CERGE-EI v pozicích pedagoga, výzkumníka a zástupce ředitele. Obdržel cenu České společnosti ekonomické "Mladý ekonom 2003".

Earned his PhD in Economics from the University of Chicago. His research expertise includes the economics of crime, law and economics, and tax policy. He is currently an Associate Professor at the University of Economics in Prague and a Research Fellow at the IDEA think tank. During 2003-2013 he worked at CERGE-EI in the positions of Assistant Professor and Deputy Director. He received the "Young Economist of the Year" award from the Czech Economic Society in 2003.

Jiří Šatava

Absolvoval magisterské studium na Vysoké škole ekonomické v Praze a na CERGE-EI. V současnosti dokončuje doktorské studium ekonomie na akademickém pracovišti CERGE-EI. Specializuje se na důchodový systém, daňovou politiku a genderové otázky. Je autorem několika studií IDEA.

He completed a master's degree at the University of Economics in Prague and at CERGE-EI. Currently he is completing doctoral studies in economics at the academic workplace CERGE-EI. In his research he focuses on the pension, tax policy, and gender issues. He is an author of several IDEA studies.

Upozornění: Tato studie reprezentuje pouze názory autorů, a nikoli oficiální stanovisko Národohospodářského ústavu AV ČR, v. v. i. či Centra pro ekonomický výzkum a doktorské studium UK v Praze (CERGE).

Warning: This study represents only the views of the authors and not the official position of the Charles University in Prague, Center for Economic Research and Graduate Education as well as the Economics Institute of the Czech Academy of Sciences, v. v. i.

Zdanění vysokopříjmových osob v České republice: IDEA pro reformu

Studie 14 / 2015

© Libor Dušek, Jiří Šatava

Národohospodářský ústav AV ČR, v. v. i., 2015

ISBN 978-80-7344-362-7 (Národohospodářský ústav AV ČR, v. v. i.)

Zdanění vysokopříjmových osob v České republice: IDEA pro reformu

LIBOR DUŠEK, JIŘÍ ŠATAVA¹

Shrnutí

- Studie přináší nové podrobné informace o rozdělení příjmů a zdanění vysokopříjmových osob v Česku, odvozuje optimální daňové sazby uvalené na nejvyšší příjmy a přináší konkrétní návrh systémových změn.
- Do horního jednoho procenta nejlépe placených osob v Česku patří zaměstnanci a živnostníci, jejichž hrubé příjmy převyšují 1 230 milionů Kč ročně.
- V mezinárodním srovnání Česko vykazuje nízkou nerovnost hrubých příjmů. Na 10 % nejlépe placených osob připadá 25,7 % všech příjmů, zatímco ve všech vyspělých zemích, pro které jsou k dispozici srovnatelná data, je to výrazně více, mezi 28,2 až 46,3 %. U horního procenta nejlépe placených osob se Česko od ostatních vyspělých zemí liší méně: Na horní procento připadá 6,8 % všech příjmů, zatímco v porovnávaných zemích je to mezi 5,4 až 19,7 %.
- Na horní procento nejlépe placených osob připadá jen 6,5 % všech zaplacených daní (daň z příjmů a pojistné), tedy méně, než kolik by proporcionálně odpovídalo jejich příjmům. Zdanění nejvyšších příjmů je v mezinárodním srovnání jedno z nejnižších; jak v absolutním měřítku, tak zejména relativně vůči zdanění průměrných příjmů.

¹ Libor Dušek je výzkumníkem think tanku IDEA při CERGE-EI a docentem na Vysoké škole ekonomické v Praze. Jiří Šatava je výzkumníkem think tanku IDEA a doktorandem CERGE-EI. Děkujeme Českému statistickému úřadu, Ministerstvu financí ČR a firmě Trexima za zpřístupnění dat nebo zpracování analýz na těchto datech.

- Optimální mezní daňové sazby uvalené na nejvyšší příjmy se dle realisticky zvolených hodnot vstupních parametrů pohybují mezi 33–43 %.
- Po řadě nesystémových změn v minulosti je žádoucí provést konsolidační změnu ve zdanění nejvyšších příjmů. Navrhujeme reformu, která by zdanění nejvyšších příjmů výrazně zjednodušila a zprůhlednila. Sjednotily by se základy zdravotního a sociálního pojištění pro zaměstnance a osoby samostatně výdělečně činné, zavedl by se jednotný strop na zdravotní a sociální pojištění na úrovni čtyřnásobku průměrné hrubé mzdy, a hrubé příjmy převyšující tento strop by se zdaňovaly horní sazbou daně z příjmů ve výši 40 %.
- Ve svém výsledku navrhovaná reforma přibližuje daňový systém „rovné dani“ mnohem více než veškerá legislativa, která v Česku platila od roku 1989.

Taxing top income earners in the Czech Republic: An IDEA for reform

LIBOR DUŠEK, JIŘÍ ŠATAVA²

Summary

- The study brings new facts about the distribution of top incomes and the taxation of top income earners in the Czech Republic, derives optimal marginal tax rates on the top incomes, and proposes a specific systemic reform.
- The top one percent of the highest paid persons in the Czech Republic include those employees and business owners whose gross incomes exceed CZK 1,230 million per year.
- By international comparison, the Czech Republic exhibits low inequality of gross incomes. The top 10% of the income distribution accounts for 25.7% of total income, whereas in all developed countries for which comparable data is available this figure is significantly higher, between 28.2% and 46.3%. When it comes to the top one percent of the income distribution, the discrepancy compared with other developed countries is less pronounced: The top one percent accounts for 6.8% of total income, while for comparable countries it is between 5.4% and 19.7%.
- The top one percent of the highest paid taxpayers account for only 6.5% of all taxes paid (income tax and insurance premiums), i.e. less than in proportion to their share

² Libor Dušek is a researcher for IDEA, CERGE-EI, and Associate Professor of Economics, University of Economics in Prague. Jiří Šatava is a researcher at the IDEA think tank and a doctoral student at CERGE-EI. We thank the Czech Statistical Office, the Czech Ministry of Finance and the Trexima company for giving access to data or analyses of these data.

in total income. The taxation of top incomes is one of the lowest in international comparisons, both in absolute levels and taxation of average incomes.

- Using realistically selected input parameter values, the optimal marginal tax rates imposed on the highest incomes range between 33–43%.
- Given a number of non-systemic changes in the past, it is desirable to consolidate changes in the taxation of top incomes. We propose a reform that would significantly simplify the taxation of top incomes and make it more transparent. The tax bases for health and social insurance for employees and self-employed persons would be consolidated, introducing a single ceiling on health and social insurance at the level of four times the average gross salary, while gross income exceeding this ceiling would be taxed at the top income tax rate of 40%.
- In consequence, the proposed reform brings the taxation system closer to a “flat tax” than any legislation which has been in effect in the Czech Republic since 1989.

1. Zdanění vysokých příjmů: aktuální téma

Zdanění zaměstnanců a živnostníků s výrazně nadprůměrnými příjmy bude důležitým tématem daňových reforem v nejbližších letech. Současná vládní koalice (září 2015) hned po volbách odmítla již dříve schválenou daňovou reformu, která měla vstoupit v účinnost od roku 2015 a která by přinesla i výrazné změny ve zdanění vysokých příjmů.³ Současný stav však rozhodně není ideální. Nevznikl promyšlenou daňovou politikou, ale spíše historicky náhodnou kombinací „rovné daně“ a „balíčku opatření ke stabilizaci veřejných rozpočtů“, schválených na jaře roku 2012 původně zamýšlených jen jako dočasných.⁴ Výsledkem je, že nejvyšší příjmy jsou zdaněny neprůhlednou kombinací daně z příjmů, sociálního a zdravotního pojištění a solidárního zvýšení daně, a k tomu ještě odlišně pro zaměstnance a živnostníky. Kvůli této neprůhlednosti byla v minulosti opakovaně schválena skoková zvýšení i snížení daní schovaná za změny stropů pojistného.⁵ K jemnému ladění daní pomocí marginálních posunů daňových či pojistných sazeb v posledních letech prakticky nedocházelo.

Zdanění nejvyšších příjmů se stává i důležitým globálním tématem. Rostoucí nerovnost příjmů ve vyspělých zemích je faktem posledních desetiletí. Podíl příjmů, které vydělává jedno procento obyvatel s nejvyššími příjmy, vzrostl mezi roky 1980 a 2005 z 8,2 na 17,4 % v USA, ze 7,6 na 8,7 % ve Francii, ze 4,3 na 8,6 % ve Finsku, ze 4,3 na 9,8 % v Portugalsku, ze 4,1 na 6,3 % ve Švédsku.⁶ Technický pokrok a globalizace přispěly k výraznému růstu životní úrovně ve vyspělých a zejména rozvojových zemích, ale zároveň koncentrovaly přínosy z růstu do vyšších příjmových pásem a zejména do samotné špičky příjmového spektra. Vnímání rostoucí nerovnosti jako palčivého problému snad nejlépe ilustruje globální komerční úspěch knihy Thomase Pikettyho *Capital in the 21st Century*, která mimo jiné shrnuje výsledky dlouholeté výzkumné agendy řady ekonomů mapujících trendy v nerovnosti a v koncentraci vysokých příjmů.

³ Pro popis a analýzu dopadů zrušené reformy na vysokopříjmové poplatníky viz Dušek a Šatava (2013).

⁴ Zákon 500/2012 Sb. o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů a důvodová zpráva k tomuto zákonu.

⁵ V letech 2007 až 2013 Parlament schválil šest změn, které výrazně ovlivnily výši zdanění příjmů nad čtařnásobkem roční průměrné mzdy. (Dušek a Šatava 2013, graf 1 a 2. Některé z těchto změn měly odloženou účinnost a před nabytím účinnosti byly zrušeny.)

⁶ Matthews (2011), Table 1.

Rozevírající se nůžky mezi nejvyššími příjmy a příjmy „obyčejných“ lidí mají důsledky pro daňovou politiku. Požadavek, aby daňový systém pomáhal zmírňovat příjmovou nerovnost nebo aby ji přinejmenším neprohluboval, je důležitější než dříve. Daňový systém by měl být řadovými voliči vnímán jako v zásadních rysech spravedlivý. Považujeme to za důležité i pro zachování legitimacy kapitalismu a demokracie v očích řadových voličů. Případné nabourání této vnímané legitimacy může být závažnější negativní ekonomické důsledky než dílčí neefektivnosti způsobené klasickými dopady daní na podnikatelskou a pracovní aktivitu. Minimálním požadavkem na zdanění nejvyšších příjmů je – dle našeho subjektivního pohledu – aby poplatníci s nejvyššími příjmy platili alespoň stejný podíl daní jako je podíl jejich příjmů. Tj. daně by měly ve vyšších příjmových pásmech růst s příjmem alespoň proporcionálně. K tomuto minimálnímu požadavku se v této studii opakovaně vracíme v kvantitativních analýzách a doporučeních pro český daňový systém.

Daňová politika by měla vycházet z evidence – dat, fakt a empirických analýz. Cílem této studie je část těchto dat, fakt a analýz poskytnout. V první části (kapitoly 2 a 3) přinášíme základní statistiky o počtech, příjmech a reálném zdanění nejlépe vydělávajících zaměstnanců a živnostníků. Přidaná hodnota této analýzy spočívá zejména ve vyplnění informační mezery. Stát totiž má k dispozici několik standardních zdrojů dat o příjmech obyvatel (daňová přiznání, šetření SILC, šetření mezd), ale v každém z nich chybí – i v daňových přiznáních – nezanedbatelná část špičkově placených zaměstnanců nebo podnikatelů.⁷ Vhodnou kombinací těchto zdrojů dat a vlastního daňového modelu jsme vytvořili dosud zřejmě nejkompletnější obraz o rozdělení a zdanění příjmů na vrcholu příjmového spektra.⁸

I přes snahu o co nejširší záběr jednotlivých zdrojů dat je nutné zmínit jejich omezení. Zachycují primárně výdělky spojené s prací, ať už mzdy zaměstnanců, zisky OSVČ či podíly na zisku společníků obchodních korporací. Nezahrnují kapitálové příjmy, z nichž se daň platí srážkou přímo u zdroje (úroky, dividendy akciových společností). V tomto směru nevyhnutelně podhodnocují příjmy rentiérů a některých podnikatelů. Zachycují pouze oficiálně vykazované příjmy. Reálné příjmy řady lidí jsou logicky vyšší o zatažené a

⁷ Důvodem je, že za většinu zaměstnanců odvádějí daně zaměstnavatelé. Z jejich agregovaných přiznání stát už nedokáže zjistit výši příjmů či uplatněné slevy na dani konkrétních zaměstnanců. Individuální daňová přiznání podávají všichni živnostníci a ze zaměstnanců jen ti, kteří mají více zdrojů příjmů či jinak komplikovanější daňovou situaci. O příjmech podléhajících pojistnému, tj. příjmech ze zaměstnání a podnikání, má kompletní data Česká správa sociálního zabezpečení. Ale nelze z nich zjistit řadu relevantních dat pro daňovou politiku, například uplatněné slevy na daních, odpočty hypoték apod.

⁸ Pro popis dat a diskusi jejich omezení odkazujeme čtenáře na dodatek.

nezdaněné příjmy. Data též nezachycují zaměstnance veřejného sektoru, kteří jsou odměňováni superhrubým platem (nikoli mzdou) vyšším než 750 000 Kč. Podhodnocuje tak počty části nejlépe placených státních zaměstnanců, byť neočekáváme jejich významné zastoupení v nejvyšším příjmovém percentilu. Příjmy OSVČ jsou měřeny jako základ daně z příjmů, tedy po odečtení skutečných výdajů nebo výdajových paušálů. Pokud jsou paušály výrazně vyšší než skutečné náklady, je skutečné zdanění příjmů OSVČ nižší, než které ukazují data.

Ve druhé části přecházíme od popisu k doporučením. V kapitole 4 diskutujeme obecné ekonomické principy zdanění nejvyšších příjmů, která z dat vyplývají. Odvozujeme též optimální daňové sazby. V kapitole 5 nabízíme konkrétní návrh na změny zdanění nejvyšších příjmů. Náš návrh klade důraz na jednoduchost a transparentnost. Ruší matoucí rozdíly ve stropích a základech sociálního a zdravotního pojištění a zavádí 40% sazbu daně z příjmů dopadající na přibližně 1 % poplatníků s nejvyššími příjmy.

2. Nejvyšší příjmy: Fakta

Kolik vysokopříjmových osob vlastně je a jaké mají příjmy? Objektivní úroveň příjmu, podle níž lze osoby dělit na vysokopříjmové a ty ostatní, samozřejmě neexistuje. Vhodnější je studovat příjmy po nejvyšších příjmových percentilech – tj. kolik vydělává např. horních 10 %, 5 %, 1 % či 0,1 % zaměstnanců či živnostníků. V akademické literatuře je onou magickou hranicí špičkových příjmů první percentil, tj. jedno procento nejlépe placených osob. S touto definicí vysokopříjmových osob a vysokých příjmů pracujeme i v této studii.

Tabulka 1 ukazuje rozdělení příjmů v horních percentilech. Druhý sloupec označuje hranici příjmů, od které percentil začíná. Tj. pokud hrubé příjmy člověka převyšují 357 tisíc Kč ročně, patří mezi 25 % nejlépe placených lidí v Česku. Horních 10 % má příjmy převyšující 494 tisíc Kč ročně, a horní jedno procento začíná na 1 230 tisících. Shodou okolností hranice horního percentilu téměř přesně odpovídá stropu sociálního pojištění.⁹ Lidé na hraně horního percentilu tak vydělávají čtyřnásobek průměrné hrubé mzdy.

⁹ V roce 2013, ze kterého jsou i data o příjmech, byl strop sociálního pojištění 1 242 432 Kč.

Tabulka 1 Rozdělení vysokých příjmů, rok 2013

Pásma rozdělení příjmů	Hranice pásma – hrubý příjem (tis Kč/rok)	Celkem		Zaměstnanci		OSVČ	
		Celkové hrubé příjmy (mld Kč/rok)	Podíl na celkových příjmech (%)	Celkové hrubé příjmy (mld Kč/rok)	Podíl na celkových příjmech (%)	Celkové hrubé příjmy (mld Kč/rok)	Podíl na celkových příjmech (%)
0-25%	357	620.3	45.2%	460.9	41.9%	159.4	58.3%
0-10%	494	352.8	25.7%	250.9	22.8%	101.8	37.3%
0-5%	629	234.4	17.1%	171.0	15.5%	63.3	23.2%
0-3%	755	175.1	12.8%	130.8	11.9%	44.3	16.2%
0-1%	1,230	94.0	6.8%	63.5	5.8%	30.6	11.2%
0-0.5%	1,649	63.8	4.6%	39.8	3.6%	24.0	8.8%

Zdroj: Vlastní výpočet na základě dat SILC, ISPV, a SPLIT. Nezahrnuje zaměstnance a živnostníky s příjmy pod 96 000 Kč ročně.

Celkem do horního procenta spadá 42,1 tisíc osob, z toho 31,4 tisíc zaměstnanců a 10,7 tisíc osob samostatně výdělečně činných (OSVČ). Horní procento lidí si vydělá celkem 94 miliard Kč hrubého, z čehož 63,5 miliardy připadá na zaměstnance a 30,6 miliardy na OSVČ. Data tak ukazují, že problém zdanění nejvyšších příjmů se týká primárně zaměstnanců, a to jak pokud jde o počty osob, tak celkovou úroveň příjmů. Nicméně relativně jsou OSVČ v horním percentilu zastoupeni disproporčně – představují v něm 25 %, zatímco jejich podíl na ekonomicky aktivní populaci je 16 %.¹⁰

Velmi intuitivním měřítkem nerovnosti jsou údaje o tom, jaký podíl příjmů připadá (kumulativně) na jednotlivé příjmové percentily. Příjmy horního percentilu představují 6,8 % celkových hrubých příjmů ze zaměstnání a podnikání, které naše zdroje dat registrují. Oproti tomu příjmy horních 10 % představují 25,7 % celkových příjmů. Rozdělení tabulky na zaměstnance a OSVČ ukazuje zejména, že příjmy zaměstnanců jsou rozděleny mnohem rovnoměrněji než příjmy OSVČ. Na horních 10 % připadá jen 22,8 % celkových příjmů zaměstnanců, na horní jedno procento připadá 5,8 %. U OSVČ si ovšem horních 10 % osob vydělá plných 37,3 % celkových příjmů z podnikání a horní percentil 11,2 %. Vysoká nerovnost příjmů mezi podnikateli vyniká zejména při pohledu na půl procenta podnikatelů se zcela nejvyššími příjmy. Na ně připadá plných 8,8 procenta příjmů z podnikání. Zatímco horní 1 % OSVČ si celkem vydělá 30,6 miliardy Kč, plné 24 miliardy z této částky připadá na tu lépe vydělávající polovinu horního procenta. Nerovnost na špici podnikatelských příjmů

¹⁰ Zdroj: vlastní výpočet na základě datového souboru Životní podmínky – SILC 2011, Český statistický úřad 2011.

táhne malý počet podnikatelů s mimořádně vysokými zisky, což mezi zaměstnanci v takové míře nepozorujeme.

Jaká je příjmová nerovnost v Česku v mezinárodním srovnání? Tabulka 2 ukazuje srovnatelné údaje pro vybrané země, tj. kumulativní podíly jednotlivých příjmových percentilů na celkových příjmech.¹¹

Tabulka 2: Mezinárodní srovnání rozdělení nejvyšších hrubých příjmů

Pásmo rozdělení příjmů	Podíly na celkových příjmech							
	Británie	Francie	Německo	Nizozemí	Švýcarsko	Švédsko	USA	Česko
	2000	2005	1998	1999	1995	2004	2004	2013
0-10%	38.4%	31.1%	35.4%	28.1%	29.2%	28.2%	46.3%	25,7%
0-5%	27.0%	19.5%	24.2%	17.1%	19.3%	18.3%	35.0%	17,1%
0-1%	12.7%	6.7%	11.1%	5.4%	7.8%	7.9%	19.7%	6,8%
0-0.5%	9.3%	4.3%	8.3%	3.3%	5.7%	x	15.6%	4,6%

Zdroj: Atkinson, A. B., & Piketty, T. (Eds.). (2007). *Top incomes over the twentieth century: a contrast between continental european and English-speaking countries*. Oxford University Press. Dell, F. (2005). *Top incomes in Germany and Switzerland over the twentieth century*. *Journal of the European Economic Association*, 3(2-3), 412-421. Roine, J., & Waldenström, D. (2008). *The evolution of top incomes in an egalitarian society: Sweden, 1903–2004*. *Journal of public economics*, 92(1), 366-387. Vlastní výpočet na základě dat SILC, ISPV, a SPLIT.

Z tabulky 2 vyplývají tři hlavní zjištění:

- Za prvé ilustruje známou skutečnost, že Česko patří mezi země s nejrovnoměrnějším rozdělením hrubých příjmů na světě. Podíly skupin s vysokými a zcela nejvyššími příjmy na celkových příjmech jsou v Česku nižší než v naprosté většině zemí.
- Za druhé, tato relativně nízká nerovnost příjmů existuje primárně na úrovni 10. a 5. percentilu. Mezi reportovanými zeměmi je podíl 10 % nejlépe placených osob na celkových příjmech v Česku zřetelně nejnižší a podíl 5 % prakticky také. Příjmový odstup slušně, ale ne zcela špičkově, vydělávajících lidí (mluvíme o hrubých příjmech

¹¹ Údaje pro ostatní země jsou o něco starší než pro Česko, takže údaje nejsou dokonale porovnatelné. Nicméně obecný trend posledních desetiletí byl směrem k vyšší nerovnosti, tj. aktuální rozdělení příjmů je v Česku ve srovnání se zahraničím rovnoměrnější, než naznačuje tabulka 2. Zdroje dat pro ostatní země obvykle lépe zachycují kapitálové příjmy než naše zdroje dat. Vzhledem ke zdanění velké části kapitálových příjmů v Česku 15 % srážkovou daní jsou rozdíly v progresivitě mezi Českem a okolními zeměmi v Tabulce 2 spíše podhodnocené.

v řádu 360–500 tisíc Kč ročně) od průměrných či mediánových zaměstnanců je v Česku výrazně nižší než v ostatních zemích.

- Za třetí, na samotné špičce rozdělení příjmů už tak jednoznačnou výjimečnost ČR v mezinárodním srovnání nevidíme. Podíl horního procenta na celkových příjmech je v Česku 6,8 %. V USA, Británii, Německu, Švýcarsku a Švédsku je tento podíl vyšší (mezi 19,7 a 7,8 %), ve Francii a Nizozemí nižší (6,7 a 5,4 %). Zjednodušeně řečeno, příjmová mezera mezi top manažery či top podnikateli a průměrnými zaměstnanci je v Česku jen o málo menší než v bohatších západních zemích, zatímco mezera mezi IT specialisty či finančními analytiky a průměrnými zaměstnanci je stále výrazně menší.

Poslední část popisných statistik je motivována otázkou „čím se vysokopříjmoví poplatníci živí?“. Kvůli omezené dostupnosti dat musíme odpověď omezit na zaměstnance. Tabulka 3 ukazuje procentní zastoupení jednotlivých profesí mezi horními 5 %, 3 %, 1 % a 0,5 % nejlépe placených zaměstnanců. Zřejmě bez překvapení horní procento zaměstnanců tvoří z plných 56,4 % řídicí pracovníci a zákonodárci. Specialisté tvoří 31,3 % a techničtí odborníci 11,1 % této skupiny. Ostatní profese se v horním procentu prakticky nevyskytují.

Tabulka 3 Zastoupení profesí v nejvyšších příjmových percentilech

Profese	Zastoupení profese v horních			
	5%	3%	1%	0.5%
Řídicí pracovníci a zákonodárci	32.9%	39.8%	56.4%	66.2%
Specialisté	42.0%	40.5%	31.3%	23.3%
Techničtí a odborní pracovníci	20.6%	16.8%	11.1%	9.7%
Úředníci	1.8%	1.4%	0.8%	0.6%
Pracovníci ve službách a prodeji	0.9%	0.7%	0.2%	0.0%
Kvalifikovaní pracovníci v zemědělství, lesnictví a rybářství	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
Řemeslníci a opraváři	1.3%	0.5%	0.1%	0.0%
Obsluha strojů a zařízení, montéři	0.6%	0.4%	0.1%	0.2%
Pomocníci a nekvalifikovaní pracovníci	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%

Zdroj: ISVP, vlastní výpočet.

To, že konkrétní profese má relativně vysoké zastoupení v horním percentilu ještě nutně neznamená, že vysoké procento pracovníků v dané profesi dosahuje příjmů v horním percentilu. Ilustruje to Tabulka 4, která udává, jaký podíl zaměstnanců v jednotlivých profesích má příjmy v horních 5 %, 3 % atd. celkového rozdělení příjmů. Ten je zcela nejvýraznější mezi řídicími pracovníky a zákonodárci, kde plných 10,9 % z nich dosahuje

příjmů v nejvyšším percentilu. Mezi specialisty a technickými a odbornými pracovníky je to jen 1,8 %, respektive 0,5 % zaměstnanců. Jejich relativně výrazné zastoupení mezi nejvyššími příjmy je tedy primárně dáno jejich vysokým zastoupením mezi profesemi (10,2 % a 18,8 % zaměstnanců zahrnutých v ISPV).

Tabulka 4 Pravděpodobnost výskytu v horních příjmových percentilech dle profesí

Profese	Podíl zaměstnanců v profesi s příjmy v horních			
	5%	3%	1%	0.5%
Řídící pracovníci a zákonodárci	32.3%	25.0%	10.9%	6.0%
Specialisté	12.5%	7.7%	1.8%	0.6%
Techničtí a odborní pracovníci	4.8%	2.5%	0.5%	0.2%
Úředníci	0.8%	0.4%	0.1%	0.0%
Pracovníci ve službách a prodeji	0.3%	0.1%	0.0%	0.0%
Kvalifikovaní pracovníci v zemědělství, lesnictví a rybářství	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
Řemeslníci a opraváři	0.3%	0.1%	0.0%	0.0%
Obsluha strojů a zařízení, montéři	0.2%	0.1%	0.0%	0.0%
Pomocníci a nekvalifikovaní pracovníci	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%

Zdroj: ISVP, vlastní výpočet.

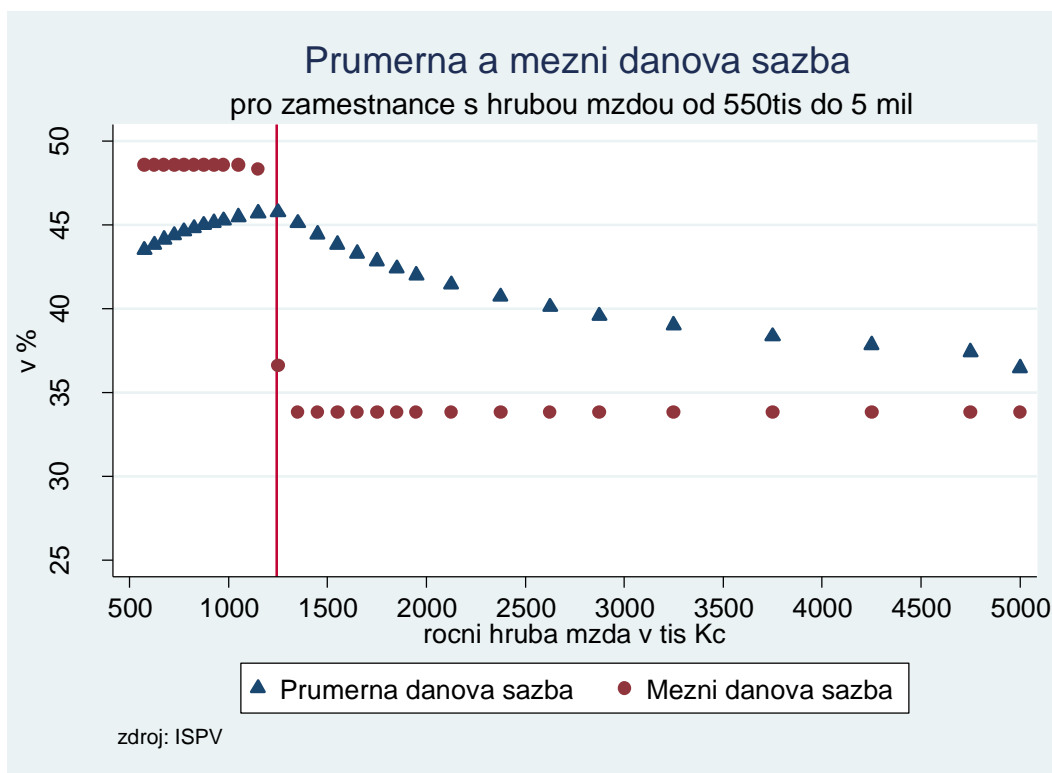
3. Aktuální zdanění nejvyšších příjmů

Jak vysoké daně lidé s nejvyššími příjmy reálně platí? Grafy 1 a 2 ukazují průměrné a mezní daňové sazby¹² jako funkci hrubého příjmu, dle daňové legislativy v roce 2013. Daně v našem pojetí zahrnují veškeré odvody státu z příjmů, tj. i daň z příjmů fyzických osob a sociální a zdravotní pojištění (za zaměstnance a zaměstnavatele). Jedná se o empirické daňové sazby odhadnuté ze statistik daňových přiznání MF ČR, výběrového šetření ČSÚ Životní podmínky (SILC) a výběrového šetření mezd (ISPV). Zohledňují slevy na dani a odečitatelné položky, které poplatníci reálně uplatňují. Každý bod ukazuje průměrnou či mezní daňovou sazbu, kterou platí typický poplatník s danou výší hrubých příjmů; typický v tom smyslu, že uplatňuje průměrnou výši slev a odečitatelných položek mezi všemi poplatníky ve stejném intervalu příjmů.

¹² Průměrná daňová sazba je podíl všech daní (daň z příjmů fyzických osob, sociální a zdravotní pojistné placené zaměstnancem a zaměstnavatelem či živnostníkem) vzhledem k superhrubé mzdě, respektive hrubému zisku.

Mezní sazby ukazují, že z každé dodatečné koruny hrubých příjmů odvádí zaměstnanci 49 % na daních. Od ročních příjmů nad stropem sociálního pojištění (1 242 milionu Kč ročně) mezní daňová sazba skokově klesá na 34 %.¹³ Do úrovně stropu je tedy zdanění progresivní – průměrná daňová sazba postupně roste od 43 % při 500 000 Kč až po 46 % právě na úrovni stropu. S dalším růstem hrubé mzdy ale celkové procento příjmů odváděné na daních klesá až k 37 % při mzdě 5 milionů Kč ročně. Ve výsledku tak např. zaměstnanci s hrubou mzdou 1,6 mil. Kč odvádějí stejných 43 % procent příjmů jako zaměstnanci se mzdou 500 tisíc Kč.

Graf 1 Empirické průměrné a mezní daňové sazby – zaměstnanci

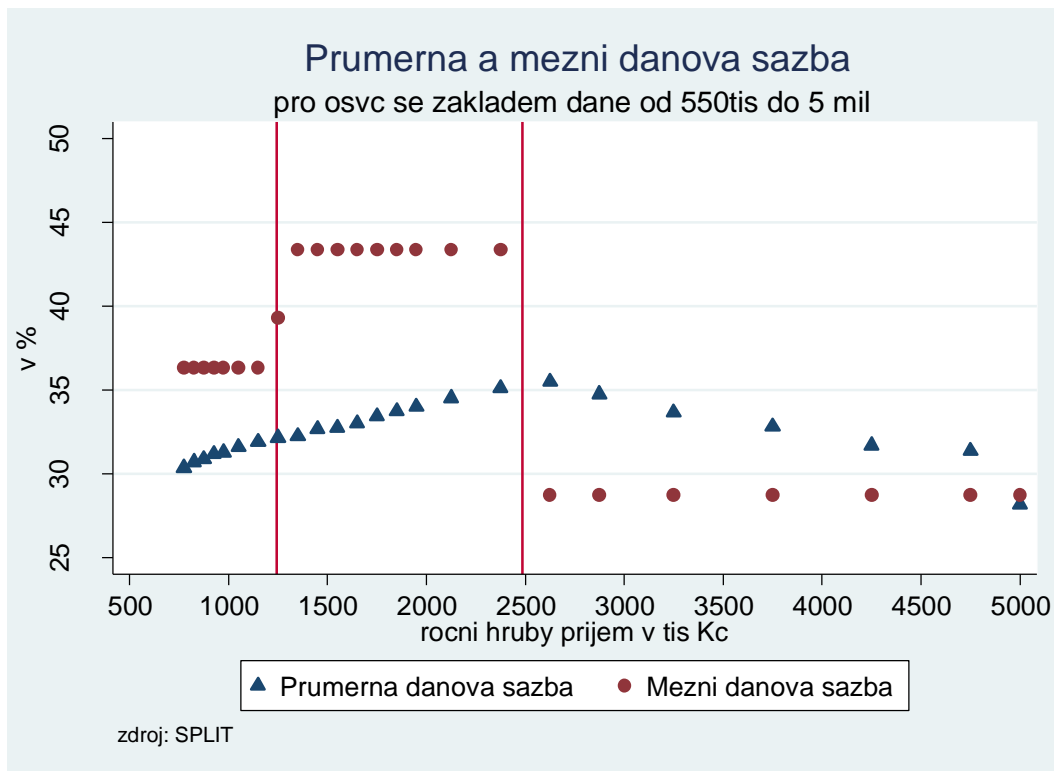


Podnikatelé platí výrazně nižší daně (Graf 2). Průměrná daňová sazba roste od 29 % (při hrubém zisku 500 000 Kč) po 36 % (při zisku 2 484 milionu Kč). Za touto úrovní příjmů je zdanění rovněž regresivní a klesá postupně až k 28 % při zisku nad 5 miliony Kč. Daňové odvody jsou tak o 7 až 13 procentních bodů nižší než u zaměstnanců se srovnatelnými příjmy. U mezních sazeb dochází k absurdnímu „hrbu“, kdy mezní sazba nejprve vzroste z 36 na 43 % při příjmech 1 242 milionu Kč, a následně skokově klesne na 29 % při příjmech

¹³ Zde se jedná o kombinaci daně z příjmů, zdravotního pojistného, a tzv. solidárního zvýšení daně.

2 484 milionu Kč. V tomto pásmu podnikatelé již platí solidární 7% zvýšení daně, a zároveň ještě platí sociální pojistné, neboť kvůli tomu, že základem pojistného je polovina zisku, dosáhnou stropu až při zisku 2,5 milionu Kč.

Graf 2 Empirické průměrné a mezní daňové sazby – podnikatelé



V Tabulce 5 ukazujeme, jaké celkové daně vysokopříjmoví poplatníci odvádí a jakou měrou se podílejí na celkovém daňovém břemenu. Horní 1 % poplatníků zaplatilo v roce 2013 daně ve výši 42,8 miliardy Kč, což představovalo 6,5 % všech zaplacených daní. Přitom příjmy těchto poplatníků představují 6,8 % všech příjmů. I tato disproporce ukazuje, že vysokopříjmoví poplatníci v Česku odvádějí na daních nižší podíl z příjmů, než běžní poplatníci. Relativně největší daňové břemeno nesou poplatníci v mezi horními 10 procenty až do horního 1 procenta rozdělení příjmů, jejichž podíl na daních převyšuje, byť jen o několik desetin procentního bodu, jejich podíl na příjmech.

Srovnání zaměstnanců a OSVČ v tabulce ilustruje dvě skutečnosti:

Za prvé, i vysokopříjmoví zaměstnanci platí disproporčně vyšší daně než OSVČ. Zaměstnanci v horním příjmovém procentu platí celkem 33,2 mld. Kč, OSVČ 9,6 miliardy.

Daně placené zaměstnanci tak představují 78 % daní, které horní procento poplatníků platí. Hrubé příjmy zaměstnanců však představují jen 68 % všech příjmů poplatníků v horním procentu. Za druhé, v rámci zaměstnanců a v rámci OSVČ je zdanění na špici příjmového spektra méně degresivní než v rámci všech poplatníků, a v případě OSVČ dokonce mírně progresivní.¹⁴ Celková nesolidárnost zdanění nejvyšších příjmů je tak výrazně způsobena tím, že zdanění OSVČ je obecně výrazně nižší než zdanění příjmově srovnatelných zaměstnanců, a právě OSVČ jsou disproporčně více zastoupeny mezi nejvyššími příjmy.

Tabulka 5 Celková daň a podíly na celkových dle příjmových percentilů

Centil	Celkem			Zaměstnanci			OSVČ		
	Celková daň (mld. Kč/rok)	Podíl na celkové dani (%)	Podíl na celkových příjmech (%)	Celková daň (mld. Kč/rok)	Podíl na celkové dani (%)	Podíl na celkových příjmech (%)	Celková daň (mld. Kč/rok)	Podíl na celkové dani (%)	Podíl na celkových příjmech (%)
0-25%	306.3	46.3%	45.2%	260.0	44.4%	41.9%	46.3	61.6%	58.3%
0-10%	174.5	26.4%	25.7%	143.8	24.5%	22.8%	30.7	40.8%	37.3%
0-5%	117.4	17.8%	17.1%	97.8	16.7%	15.5%	19.7	26.2%	23.2%
0-3%	87.9	13.3%	12.8%	74.0	12.6%	11.9%	13.9	18.5%	16.2%
0-1%	42.8	6.5%	6.8%	33.2	5.7%	5.8%	9.6	12.8%	11.2%
0-0.5%	26.8	4.0%	4.6%	19.3	3.3%	3.6%	7.5	10.0%	8.8%

Zdroj: Vlastní výpočty z dat SILC, ISPV, SPLIT.

Mezinárodní srovnání zdanění nejvyšších příjmů je problematictější než srovnání rozdělení příjmů. Najít srovnatelné výpočty empirických daňových sazeb a podílů na daních pro horní příjmová pásma se nám nepodařilo. Níže proto ukazujeme alespoň dvě nepřímá měřítka výše zdanění nejvyšších příjmů a daňové progresse.

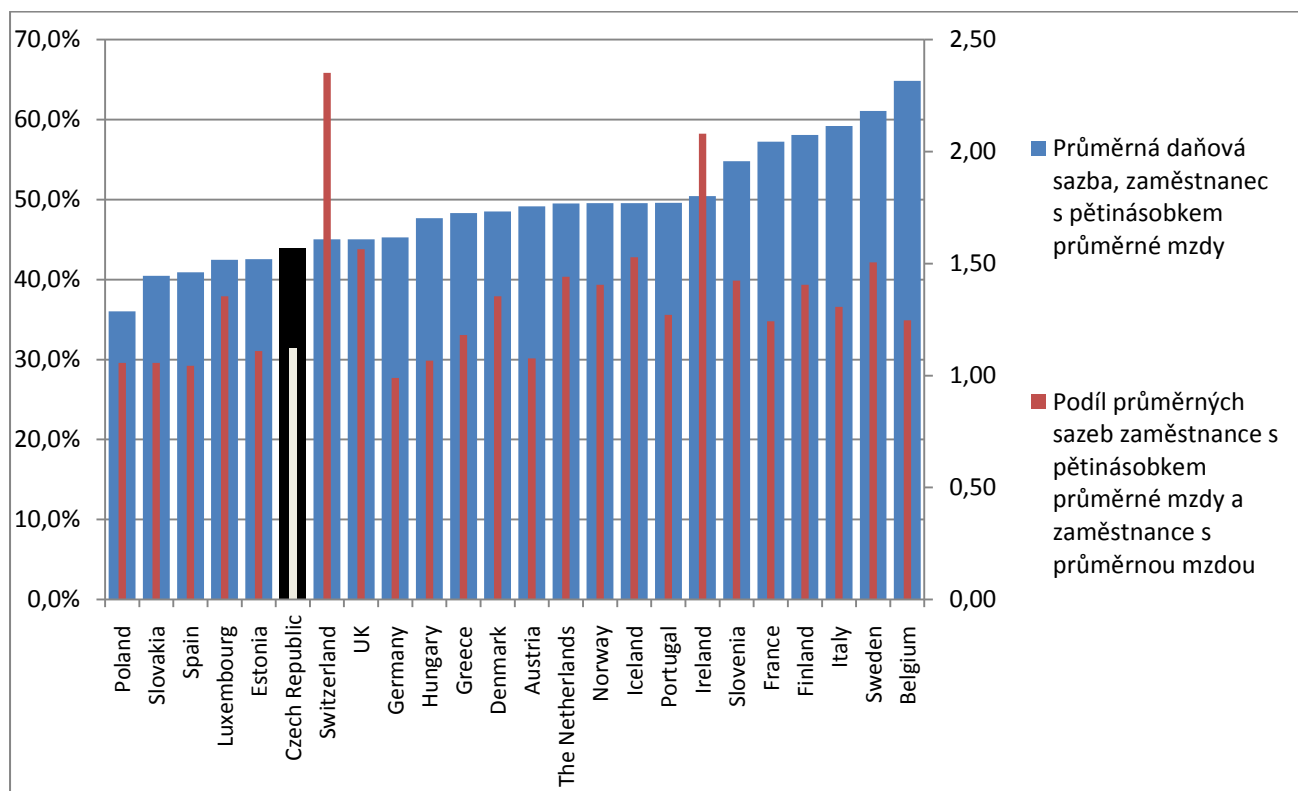
Graf 3 ukazuje průměrné daňové sazby pro hypotetické zaměstnance s hrubými příjmy na úrovni pětinasobku průměrné hrubé mzdy.¹⁵ Sazby se pohybují od 36 % do 65 % a Česko patří do čtvrtiny zemí s nejnižším zdaněním vysokopříjmových zaměstnanců. Šedé sloupce v Grafu 3 zachycují, o kolik více jsou zdaněni vysokopříjmoví zaměstnanci ve srovnání s průměrnými zaměstnanci, což je z pohledu daňové progresse podstatnější informace. Konkrétně vykazuje podíl průměrné sazby hypotetického zaměstnance s pětinasobkem průměrné mzdy a průměrné sazby srovnatelného zaměstnance s průměrnou mzdou. Čím je

¹⁴ V rámci zaměstnanců podíl horního procenta zaměstnanců na daních činí 5,7 % a podíl na příjmech 5,8 %. V rámci OSVČ podíl horního procenta na daních (12,8%) podíl na příjmech dokonce převyšuje.

¹⁵ V Česku pětinasobek průměrné mzdy spadá do pásma horního 0,5 % až 1 % nejvyšších příjmů.

tento poměr vyšší než jedna, tím vyšší progresivitu zdanění vysokých příjmů vykazuje. S hodnotou 1,13 se Česko řadí mezi země s nižší (byť ne zcela nejnižší) progresivitou. Až na několik výjimek převyšuje zdanění vysokých příjmů zdanění průměrných příjmů faktorem 1,1. až 1,5.

Graf 3 – Mezinárodní srovnání zdanění vysokopříjmových zaměstnanců relativně k průměrným zaměstnancům

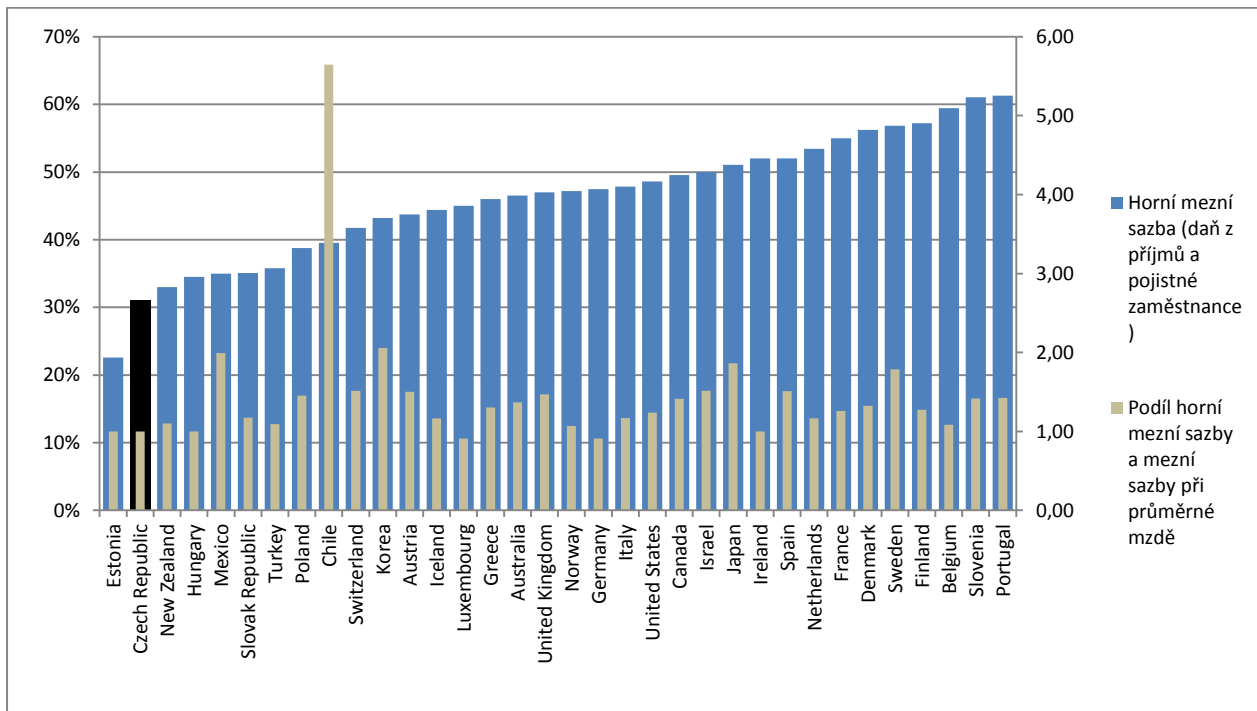


Zdroj: PricewaterhouseCoopers (2012), OECD (2015)

Obdobné měřítko uvádí Graf 4 – horní mezní sazbu (tzv. „all-in“ sazbu vykazovanou v daňových statistikách OECD) a její poměr k „all-in“ mezní sazbě, které čelí zaměstnanec s průměrnou hrubou mzdou.¹⁶ Mezní sazba uvalená na vysoké příjmy v Česku patří mezi zeměmi OECD k suverénně k nejnižším, a totéž platí i pro poměr vůči sazbě uvalené na průměrné příjmy. Zdanění vysokých příjmů se na základě těchto indikátorů zdá být jedno z nejnižších mezi vyspělými zeměmi, a to jak v absolutním měřítku, tak relativně vůči nižším příjmům.

¹⁶ „All-in“ sazba zahrnuje daň z příjmů a pojistné placené zaměstnancem. OECD statistiky bohužel neuvádějí pro vyšší úroveň příjmů pojistné placené zaměstnavatelem. Údaje v tabulce 7 nejsou tudíž pro Česko shodné s našimi výpočty mezních sazeb, které zahrnují všechna pojistná.

Graf 4 – Mezinárodní srovnání horních mezních sazeb relativně k mezním sazbám na průměrnou mzdu



Zdroj: OECD (2015).

Ohledně ne-progresivity zdanění vyšších příjmů v Česku v mezinárodním srovnání je třeba zdůraznit, že všechny prezentované výsledky zachycují pouze progresivitu v placených daních. Nezachycují tedy celkové přerozdělování skrze sociální dávky a důchody. V Česku výše důchodů závisí jen mírně na výši příjmů. Po zohlednění výše důchodů, které lidé „dostávají zpět“ za zaplacené důchodové pojistné, by se rozdíly mezi Českem a ostatními zeměmi v progresivitě zdanění u nejvyšších příjmů snížily. Mezinárodní srovnání, zohledňující vazbu mezi pojistným a důchody, nám bohužel není známo. Pro představu, do jaké míry vazba mezi důchody a pojistným ovlivňuje progresivitu kombinovaného daňového a důchodového systému, jsme provedli orientační výpočet alespoň pro Česko. Replikovali jsme analýzu v Tabulce 5, ale pojistné na sociální pojištění zahrnuté v celkové dani jsme vypočetli jako součin základu pojistného a *efektivní* sazby důchodového pojištění. Efektivní sazba důchodového pojištění od sazby uvedené v zákoně odečítá podíl celoživotních očekávaných diskontovaných starobních důchodů a odvodů na důchodové pojištění, na které má poplatník v dané příjmové skupině nárok. Zohledňuje tedy nejen to, co člověk zaplatí, ale i to, co člověk získá v podobě starobních důchodů zpět. Kvantitativně je efekt zohlednění důchodů překvapivě malý. Podíl horního percentilu na celkových příjmech

je 6,7 % oproti 6,5 % bez zohlednění důchodů. Výrazněji se zohlednění důchodů projevilo u prvního příjmového kvartilu jako celku (0–25 %), kde podíl na celkové dani je 49 % oproti 46,3 % bez zohlednění důchodů.¹⁷

V diskusích o daňové politice často zaznívá argument, že daňové slevy, odečitatelné položky a podobné daňové výjimky zvýhodňují zejména bohatší poplatníky.¹⁸ Nakolik se to týká zdanění nejvyšších příjmů v českém daňovém systému? Analyzovali jsme proto vztah mezi výší jednotlivých slev na dani či odečitatelných položek a výší příjmů. Analýza ukázala, že výše slevy na dani je více méně konstantní a její využívání se s výší hrubých příjmů výrazně nemění. U odečitatelných položek data ukazují dvě položky, kterými se vysokopříjmoví poplatníci výrazněji liší od ostatních: odpočty úroků z hypoték a dary na dobročinné účely. Zde se ale jedná o relativně nízké částky, které na celkové daňové zatížení nemají zásadnější vliv. Nejvyšší odpočty z hypoték vykazují poplatníci s hrubými ročními příjmy mezi 2 až 3,5 miliony Kč, a to v průměrné výši okolo 40 000 Kč ročně. Svoji daňovou povinnost tak snižují o 6 tisíc Kč, tedy jen o 0,17 až 0,3 % svých hrubých příjmů.¹⁹ Na dobročinné účely dávají poplatníci – a to ti se středními i nejvyššími příjmy – jen 0,3 % základu daně.

Jaký je potenciál zdanění nejvyšších příjmů z pohledu plnění státního rozpočtu? Dnes 1 % nejvíce vydělávajících poplatníků odvádí na daních 42,8 miliardy Kč. I kdyby se jejich příjmy danily sazbou 50 %, zvýšily by se jejich daňové platby maximálně o 4,2 miliardy Kč (pokud nebereme v potaz optimalizační reakce poplatníků). V kontextu státního rozpočtu se jedná o 4 % aktuálního rozpočtového deficitu nebo – pro ilustrativní představu – výdaje na financování několika veřejných vysokých škol.

4. Doporučení – výchozí principy reformy

V této části přinášíme rekapitulaci hlavních zjištění z předchozí analýzy a předkládáme obecné principy pro úpravy zdanění nejvyšších příjmů.

¹⁷ Detailní výsledky jsou k dispozici na požádání.

¹⁸ Tyto argumenty diskutuje detailněji např. Jareš (2010).

¹⁹ Odpočet 40 000 Kč krát 15% daňová sazba.

Horní jedno procento zaměstnanců a OSVČ s nejvyššími příjmy má hrubé příjmy převyšující 1 230 milionu Kč ročně a ze tří čtvrtin jej tvoří zaměstnanci. Mezi zaměstnanci se jedná primárně o řídicí pracovníky, v menší míře o specialisty. Celková příjmová nerovnost je v Česku velmi nízká. Zvláště nízký ve srovnání se zahraničím je ovšem podíl příjmů, které vydělává horních 10 či 5 % osob; podíl příjmů, které vydělává horní jedno procento, se již přibližuje ostatním vyspělým zemím.

Zdanění nejvyšších příjmů v Česku je jedno z nejnižších mezi vyspělými zeměmi, a to jak v absolutní výši, tak zejména relativně ke zdanění průměrných příjmů. Nejbohatší procento poplatníků dokonce platí na daních méně, než kolik by proporcionalně odpovídalo jejich příjmům. Důležitou příčinou této situace je velmi nízké zdanění OSVČ oproti zaměstnancům.

Cílem námi navrhovaných změn primárně není zvýšení příjmů státního rozpočtu. V duchu přístupu Mirrlees Review²⁰ má být cílem daňové politiky měnit *strukturu* daní tak, aby daňový systém byl efektivnější a spravedlivější. Případné zvýšení či snížení celkových příjmů se pak má ideálně odehrávat formou proporcionalního zvyšování či snižování všech daňových sazeb (tj. i DPH, spotřebních daní atd.).

Pokud jde o spravedlnost, v konečném výsledku by daně měly odrážet společensky akceptovatelnou míru solidarity vysokopříjmových poplatníků s ostatními. V aktuálním českém kontextu to znamená, že cílem změn by mělo být určité zvýšení daňové progresivity u špičkových příjmů. Úpravy by měly zmírnit a ideálně odstranit současný stav, kdy nejvíce vydělávající na daních odvádějí méně, než kolik by proporcionalně odpovídalo jejich příjmům.

Dalším žádoucím principem je jednoduchost, průhlednost a stabilita zdanění nejvyšších příjmů. Dnes jsou zdaněny komplikovanou a neprůhlednou kombinací daně z příjmů, tzv. solidárního zvýšení daně, zdravotního pojistného a sociálního pojistného. Větší průhlednost by měla přispět i k vyšší politické stabilitě daní. Skokové změny ve zdanění vysokých příjmů v minulých letech přinejmenším usnadnila skutečnost, že byly schovány za posuny stropů pojistného namísto explicitních změn daňových sazeb.

A konečně třetím cílem je efektivnost. Struktura daňového systému by měla být nastavena tak, aby dokázal vygenerovat cílené příjmy rozpočtu při co nejmenších negativních

²⁰ Mirrlees (2010).

dopadech na ekonomiku. Aby nezahlavil motivace k příliš velkým daňovým únikům, obcházení daní, aby příliš neodrazoval od podnikání, aby nekřivil strukturu ekonomiky přílišným preferováním určitého typu firem, příliš neodrazoval od zaměstnávání zaměstnanců atd.

Při snaze najít efektivní zdanění nejvyšších příjmů je třeba zodpovědět hlavní otázku: Jaká daňová sazba je efektivní? Ve zbývající části kapitoly optimální daňové sazby odvozujeme. Vycházíme z moderní ekonomické literatury, která v posledních letech přinesla prakticky využitelná řešení problému: jak dosáhnout žádaného přerozdělení příjmů při co nejmenších negativních dopadech na ekonomickou aktivitu.²¹

Optimální mezní sazba, uvalená na příjmy v určité výši, závisí na několika technických parametrech rozdělení příjmů ve společnosti a zejména na dvou ekonomických parametrech. Prvním je tzv. elasticita zdaněných příjmů. Ta udává, jak se sníží vykazované příjmy poplatníka při zvýšení mezní daňové sazby. Na vyšší zdanění poplatníci reagují změnou ekonomické aktivity, agresivnějším využíváním slev a dalších úlev, přesunem části příjmů do jiné právní formy atd. Tyto reakce představují z ekonomického hlediska plýtvání dané snahami ušetřit na daních. Aby se toto plýtvání omezilo, příjmy s vyšší elasticitou mají být zdaněny nižší mezní sazbou. Elasticity zdaněných příjmů je přitom možné odhadnout z dat o příjmech vykazovaných na daňových přiznáních; v řadě zemí tyto odhady existují.²²

Druhým parametrem je preference k přerozdělování. Konkrétně je dána tím, jakou hodnotu přikládá společnost jako celek jedné koruně, kterou získá člověk s vysokými příjmy, relativně k hodnotě jedné koruny, kterou získá poplatník s průměrnými příjmy. Pro osoby s vysokými příjmy je tato hodnota nižší než jedna, pro osoby s nízkými příjmy naopak vyšší než jedna. Logicky platí, že čím silnější je preference k přerozdělování, tím vyšší jsou optimální sazby uvalené na nejvyšší příjmy.

Zdůrazňujeme, že odvozujeme optimální *mezní* daňové sazby. Žádoucí úrovně zdanění a tudíž i žádoucí daňové solidarity lze následně dosáhnout vhodným nastavením slev na dani a jiných odpočtů. Ve výsledku tak například poplatníci s nižšími příjmy, jejichž elasticita zdaněných příjmů je nízká, mohou být vystaveni vysokým mezním sazbám a přitom platit nízké daně, pokud je základní sleva dostatečně vysoká.

²¹ Průlomovou prací je Saez (2001). Stejný přístup k problému přejímá i Mirrlees Review.

²² Např. Gruber and Saez (2002) pro USA, Kleven and Schulz (2011) pro Dánsko, Kopczuk (2009) pro Polsko, Ferede and Dahlby (2010) pro Kanadu.

Tabulka 6 prezentuje odvozené optimální mezní daňové sazby pro alternativní předpoklady ohledně elasticit zdaněných příjmů a preference k přerozdělování. Detailní popis metodiky a hodnoty vstupních parametrů prezentujeme v dodatku. První řádek ukazuje optimální sazby pro hodnoty elasticity a preference k přerozdělování, které považujeme za nejrealističtější. Optimálními mezními sazbami jsou 38 % (příjmy v pásmu 0,5 % nejvyšších příjmů) a 46 % (mezi 1 a 0,5 % nejvyšších příjmů). Optimální mezní sazba na příjmy mezi 10. a 1. percentilem je 47 %, což je blízko aktuální sazbě (48,6 %).

Druhý panel Tabulky 6 ukazuje citlivost sazeb na příjmové elasticity, zachovávající střední variantu preference k přerozdělování. Při vysokých elasticitách jsou mezní daňové sazby na nejvyšší příjmy o 5 procentních bodů nižší, při nízkých elasticitách o 5 procentních bodů vyšší. Citlivost na preferenci k přerozdělování ukazuje třetí panel, zachovávající střední variantu elasticity. Vysoká preference k přerozdělování zvyšuje optimální mezní sazby o tři procentní body, nízká preference je o tři procentní body snižuje

Tabulka 6 Optimální mezní daňové sazby dle příjmových percentilů

varianta		příjmový percentil			
		10% - 5%	5% - 1%	1% - 0,5%	0,5% -vice
základní varianta					
	střední střední	47%	47%	46%	38%
citlivost na elasticitu					
preference k přerozdělování elasticita zdaněných příjmů	střední	40%	42%	41%	33%
preference k přerozdělování elasticita zdaněných příjmů	vysoká				
	střední	57%	55%	53%	43%
	nízká				
citlivost na hodnotu preference k přerozdělování					
preference k přerozdělování elasticita	vysoká	58%	56%	49%	41%
	střední				
preference k přerozdělování elasticita	nízká	46%	47%	43%	36%
	střední				
krajní varianty					
preference k přerozdělování elasticita	velmi vysoká	68%	64%	60%	50%
	nízká				
preference k přerozdělování elasticita	velmi nízká	50%	48%	35%	27%
	vysoká				

Zdroj: vlastní výpočty

Zajímavé jsou i varianty, které lze označit za krajní a zřejmě již nerealistické, prezentované ve spodní části Tabulky 8. První krajní varianta je z pohledu vysokopříjmových osob ta nejhorší možná: kombinuje velmi silnou preferenci k přerozdělování s nízkou elasticitou příjmů. Výsledkem jsou mezní daňové sazby 60 a 50 %. Druhá krajní varianta je naopak z pohledu vysokopříjmových osob nejvýhodnější: kombinuje velmi nízkou preferenci k přerozdělování s relativně vysokými příjmovými elasticitami. Výsledné optimální sazby jsou 35 a 27 %.

Naše analýza optimálních sazeb má samozřejmě svá omezení. Bohužel nemáme k dispozici rigorózní odhady potřebných elasticit pro český daňový systém. Zvolené elasticity jsou expertním odhadem analogicky dovozeným ze zahraničních studií.²³ Je možné, že český systém umožňuje agresivnější daňovou optimalizaci než daňové systémy západní Evropy a USA a elasticity jsou tedy vyšší.²⁴ Druhým limitem je, že odhady elasticit dostupné ze zahraničních studií zachycují relativně krátkodobé reakce individuálních poplatníků na změny daňových sazeb. Přitom pro skutečně korektní formulaci optimálních daňových sazeb by elasticity měly zahrnout i dlouhodobé a agregátní dopady daní na příjmy. Lze například pouze spekulovat, že dlouhodobé příjmové elasticity jsou vyšší než krátkodobé.²⁵

Nicméně několik konkrétních závěrů citlivostní analýza v Tabulce 8 přináší. Za prvé, v letech 2008 až 2011 byly mezní daňové sazby osob v horním příjmovém percentilu 15 %. To je výrazně méně než nejnižší krajní hodnoty. V těchto letech bylo zdanění nejvyšších příjmů abnormálně nízké, zejména ve srovnání se 48,6 % mezní daňovou sazbou uvalenou na nižší mzdy. Za druhé, schválená legislativa, která měla vstoupit v účinnost od roku 2015, ale nakonec byla odložena, by přinesla mezní daňovou sazbu 49 %, tedy stejnou jako nejvyšší krajní hodnota. Aktuální mezní sazby jsou v případě zaměstnanců (34 %) na dolním okraji intervalu optimálních sazeb, v případě OSVČ (29 %) již pod ním.

Jako praktické vodítko poskytuje analýza optimálních sazeb mantinely, uvnitř kterých by se mezní zdanění vysokých příjmů mělo pohybovat. Dle Tabulky 8 se optimální mezní sazby realisticky nacházejí v intervalu mezi 43–53 % pro příjmy v horním 1 % a mezi 33–43 % pro

²³ Viz pozn. 23 výše.

²⁴ Příkladem může být přesouvání právního vztahu vysokopříjmového specialisty a jeho reálného zaměstnavatele mezi klasickým zaměstnaneckým vztahem, subdodavatelem – OSVČ („švarcsystém“) a subdodavatelem – jednatelem vlastní s.r.o.

²⁵ Empirické odhady těchto dopadů na reálných datech dosud prakticky neexistují.

příjmy v horním 0,5 %. Naše opatrné doporučení je držet se spíše nižších hodnot a zároveň v zájmu jednoduchosti systému mít jen jednu sazbu na příjmy v horním percentilu. Simulace dopadů reformy při různých sazbách zároveň ukázala, že mezní sazby nižší než 40 % zdaleka nesplňují další z doporučených principů reformy, tj. aby daně placené vysokopříjmovými poplatníky alespoň proporcionálně odpovídaly jejich příjmům. V návrhu reformy prezentovaném níže tak navrhujeme jednu sazbu 40 %. Případné posuny této sazby v řádu několika procentních bodů by rozhodně neměly zásadnější dopady na ekonomickou efektivnost, ani na státní rozpočet (posun horní mezní sazby o jeden procentní bod mění příjmy veřejných rozpočtů o 350 milionů Kč²⁶).

5. Doporučení – praktická daňová reforma

Z výše uvedených principů vychází konkrétní návrh změn zdanění nejvyšších příjmů, který zároveň zohledňuje aktuální specifika českého daňového systému – zejména důchodový systém a jeho vazbu na sociální pojištění. Výchozím omezením návrhu je, že reforma by neměla systematicky měnit výši daní placených poplatníky s nižšími příjmy, a respektuje strop sociálního pojistného na čtyřnásobku průměrné mzdy daný penzijním systémem. Jakkoli mohou být takové změny žádoucí, šly by již nad rámec studie zaměřené relativně úzce na zdanění nejvyšších příjmů.

Prezentovaný návrh není jedinou možnou reformou, která by respektovala doporučené principy. Na konkrétním příkladu ale ilustruje směr, kterým by se praktická reforma ubírat měla. Ukazuje, jak je obtížné dosáhnout alespoň proporcionálního, ne-li dokonce progresivního zdanění vysokých příjmů a poukazuje na aspekty daňového systému, které je třeba při reformě řešit.

Zvýšit zdanění vysokopříjmových osob totiž nelze provést způsobem, který se nabízí jako nejjednodušší a první při ruce: zavedení druhé sazby daně z příjmů (stejných 40 %) od čtyřnásobku hrubé mzdy a zrušení solidárního zvýšení daně, ovšem bez dalších úprav. Pro zaměstnance by to znamenalo, že horní sazbu budou platit již při hrubé mzdě 927 tisíc Kč ročně.²⁷ Pro OSVČ by to znamenalo, že při hrubých příjmech v intervalu od 1 242 do

²⁶ Zdroj: vlastní simulace na datech SPLIT/SILC/ISPV.

²⁷ Důvodem je, že základem daně je superhrubá mzda, tj. hrubá mzda násobená 1,34.

2 484 milionu Kč budou jejich příjmy zdaněny přímo konfiskační sazbou 68,3 %, neboť by platili v plné výši sociální i zdravotní pojištění a k tomu ještě 40% daň z příjmů.

Zavedení vyšší sazby daně z příjmů na vysokopříjmové poplatníky se proto neobejde bez komplexnější úpravy daňových základů a konstrukce daní obecně.

Náš návrh změn obsahuje tyto prvky:

1. Progresivní sazba daně z příjmů fyzických osob ve výši 40 %, při základu daně převyšujícím čtyřnásobek průměrné hrubé mzdy.
2. Jednotný strop pro sociální a zdravotní pojištění, pro zaměstnance i OSVČ, na úrovni čtyřnásobku průměrné hrubé mzdy.
3. Návrat ke hrubé mzdě jako základu daně z příjmů (oproti dnešní superhrubé mzdě) a s tím související úprava základní sazby daně z příjmů na 19 % tak, aby ve výsledku byla reforma přibližně rozpočtově neutrální.
4. Úprava základů a sazeb pro sociální a zdravotní pojištění OSVČ: dnes je základem pojistného OSVČ polovina zisku a sazby jsou nominálně stejné jako pro zaměstnance. Navrhujeme změnu výpočtu, která výši pojistného zachovává stejnou: základem je plný zisk, sazby jsou poloviční, a minimální základy pojistného jsou rovněž upraveny tak, aby minimální pojistné platil OSVČ do stejné výše zisku jako dnes.
5. Zrušení současného solidárního zvýšení daně z příjmů fyzických osob.

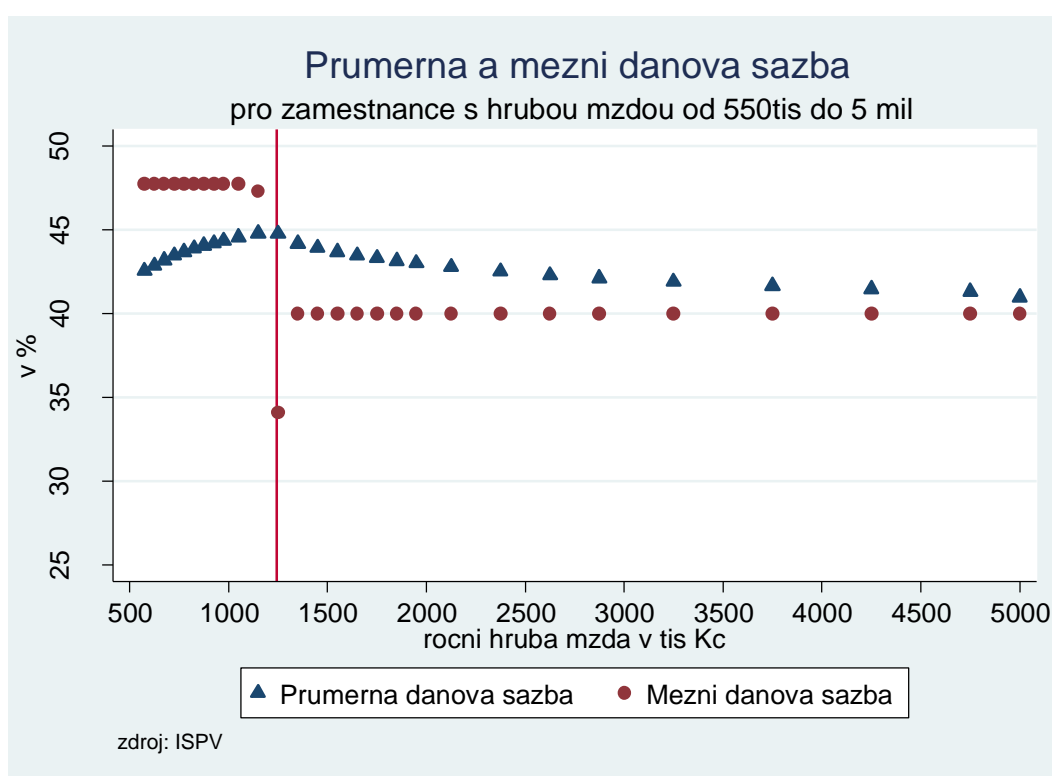
Ve svém výsledku je tento návrh velmi jednoduchý a transparentní: Dokud hrubá mzda či hrubý zisk nepřevyšují čtyřnásobek průměrné mzdy, odvádí poplatník sociální a zdravotní pojistné a daň z příjmů v základní sazbě. Na této hranici jsou obě pojistná zastropována a z příjmů nad tuto hranici odvádí poplatník jen daň z příjmů v progresivní sazbě 40 %. Zdravotní a sociální pojistné mají stejný základ a tudíž jsou administrativně jednodušší. Sjednocením základů pojistného pro OSVČ a zaměstnance se odstraňují nelogické rozdíly ve stropích pojistného, kdy OSVČ dosahují stropu při de facto dvojnásobném příjmu než zaměstnanci. Návrat ke hrubé mzdě jako základu daně z příjmů umožňuje navázat pro zaměstnance i OSVČ horní sazbu daně z příjmů na strop pojistného.²⁸ Nižší zdanění zisků

²⁸ Odečitatelné položky od základu daně tuto návaznost mírně komplikují. U poplatníků uplatňujících tyto položky vzniká za hranicí příjmu 1.24 milionů Kč pásmo, kde jsou za stropem pojistného a zároveň se na ně ještě neuplatňuje 40-procentní sazba daně z příjmů. Vzhledem k relativně nízkým odečitatelným položkám

OSVČ oproti příjmům zaměstnanců je transparentně vyjádřeno nižší sazbou pojistného. Sice se mění výpočet pojistného i pro poplatníky s nižšími příjmy, ale samotná výše pojistného se nemění.

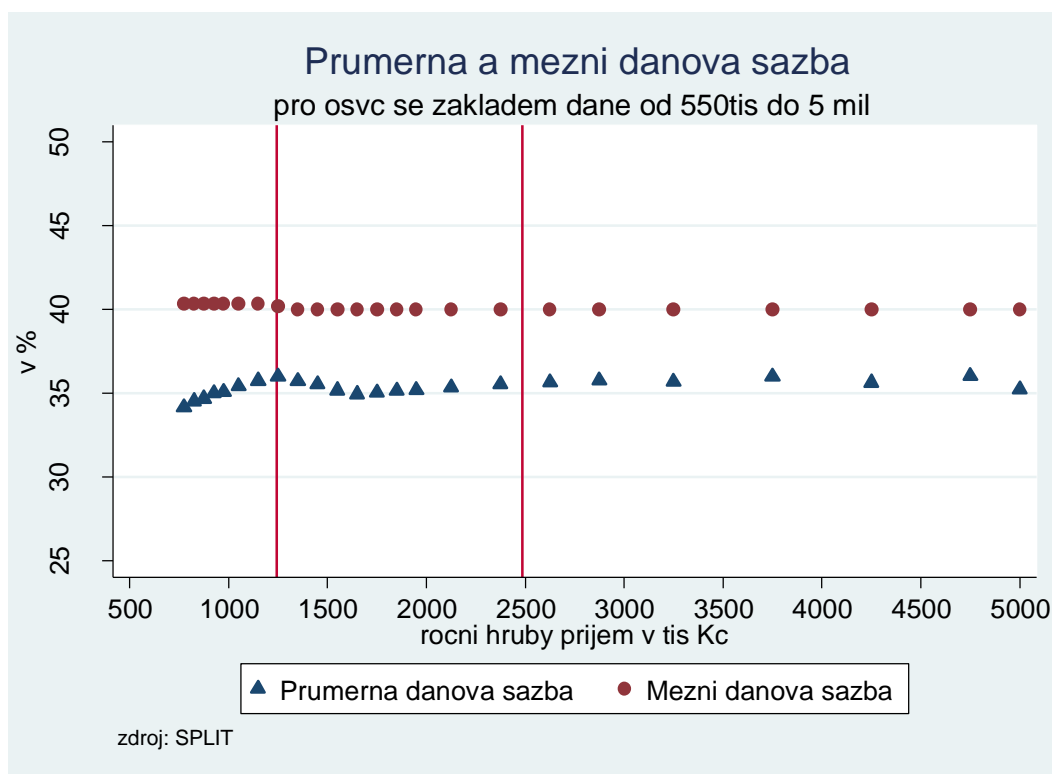
Grafy 5 a 6 ukazují výsledné zdanění zaměstnanců a OSVČ po navrhované reformě. Mezní daňové sazby jednoduše přecházejí na 40 % po dosažení ročního hrubého příjmu 1,24 milionu Kč. Oproti současnému systému je eliminován neodůvodněný „hrb“ v profilu daňových sazeb živnostníků a mezní sazby vykazují mnohem menší skokové změny. Ve výsledku má návrh velmi blízko skutečné rovné dani. Průměrné sazby výrazně neklesají při vysokých příjmech jako dnes; v případě zaměstnanců konvergují z 45 % k 39 % a v případě OSVČ se mírně zvyšují z 33 % na 35 %.

Graf 5 Průměrná a mezní daňová sazba pro zaměstnance s hrubou mzdou od 550 tis. do 5 mil. Kč



(viz kapitola 3) považujeme míru tohoto problému za akceptovatelnou. Konceptnějším řešením je spíše omezování těchto odečitatelných položek, např. snižování maximální výše odpočtu úroků z hypoték.

Graf 6 Průměrná a mezní daňová sazba pro OSVČ se základem daně od 550 tis. do 5 mil. Kč



Náš návrh posouvá daňovou solidaritu cílovým směrem. Ovšem jakkoli se může zavedení 40% progresivní sazby jevit jako radikální, kvantitativně se tím daňová progresse jen těsně přiblíží zamýšlenému cíli, kdy vysokopříjmoví poplatníci platí daně proporcionálně odpovídající jejich příjmům. Dle Tabulky 7 by po reformě podíl nejbohatších poplatníků na celkových daních vzrostl na 6,7 %, ale zůstal by tak jen o desetinu procentního bodu pod jejich podílem na příjmech.

Tento výsledek ilustruje, jak obtížné je zavést silnější progresivitu zdanění pro vysokopříjmové poplatníky kvůli výchozímu stavu, ve kterém se daňový systém dnes nachází. Zdanění příjmů je dominováno vysokým pojistným z mezd, které je prakticky proporcionální s příjmy. Vysokopříjmoví poplatníci se na celkových daních podílejí jen relativně malým procentem. Výraznější zvýšení daní těmto poplatníkům má relativně malý rozpočtový efekt a tudíž je lze kompenzovat jen velmi nepatrným snížením daní pro ostatních 99 % poplatníků s nižšími příjmy, aby změna byla rozpočtově neutrální. Tím ale nedochází k výraznějšímu zvýšení podílu celkových daní, které odvádějí vysokopříjmoví poplatníci.

Dosažení progresivity by vyžadovalo výraznější zvýšení horní sazby, prakticky alespoň na úroveň mezní sazby zaměstnanců pod stropem pojistného, tj. 49 %. Takto vysoká sazba už ovšem opouští intervaly optimálních sazeb, odvozené v předchozí kapitole. Alternativní cestou k progresivnějšímu zdanění je potom podstatně komplexnější daňová reforma, měnící i slevy na dani a daňové sazby pro poplatníky s nižšími příjmy, a potenciálně i nepřímé daně.

Tabulka 7 Podíly na daních – po navrhované reformě

Centil	Celkem		Zaměstnanci		OSVČ	
	Kumulativní podíl celkové daně v %	Kumulativní podíl hrubých příjmů v %	Kumulativní podíl celkové daně v %	Kumulativní podíl hrubých příjmů v %	Kumulativní podíl celkové daně v %	Kumulativní podíl hrubých příjmů v %
0-25%	46.7%	45.2%	44.4%	41.9%	62.0%	58.3%
0-10%	26.7%	25.7%	24.6%	22.8%	40.9%	37.3%
0-5%	18.0%	17.1%	16.8%	15.5%	26.2%	23.2%
0-3%	13.5%	12.8%	12.7%	11.9%	18.5%	16.2%
0-1%	6.7%	6.8%	5.8%	5.8%	12.8%	11.2%
0-0.5%	4.3%	4.6%	3.4%	3.6%	10.0%	8.8%

Zdroj: vlastní výpočty

Pokud jde o rozpočtové dopady, námi navrhované změny nejsou zcela rozpočtově neutrální, protože by snížily celkové příjmy veřejných rozpočtů o 1,6 miliardy Kč.

Dovedeme si představit i jiná řešení dílčích aspektů v takto koncipované reformě. Například zdravotní pojistné bez stropu a sazby zdravotního pojistného a daně z příjmů nad hranicí čtyřnásobku průměrné mzdy zkombinované tak, aby jejich součet byl 40 %. Toto řešení nesnižuje příjmy zdravotních pojišťoven, které by v předchozím návrhu musely být částečně kompenzovány ze státního rozpočtu. Samostatnou kapitolou je, zda se horní sazba má vztahovat i na kapitálové příjmy. To souvisí s obecnějším hledáním vhodné balance mezi zdaněním příjmů z práce a kapitálu, kde vyšší mobilita kapitálu je argumentem pro nižší zdanění příjmů z kapitálu, naproti tomu potřeba zamezit daňové optimalizaci je argumentem pro pokud možno stejné zdanění.

6. Závěry

Zdanění nejvyšších příjmů v Česku prošlo v posledních letech smrští reforem a v současnosti je nesystémové, nepřehledné a administrativně zbytečně komplikované. Další, tentokrát konsolidační změna daňových zákonů je žádoucí.

Stejně je ale žádoucí, aby tato konsolidační úprava byla na delší dobu poslední. Nalezení širší společenské a politické shody, stabilita a předvídatelnost daňové politiky jsou totiž důležitější než konkrétní podoba případných změn. Stabilita a předvídatelnost ovšem neznamenají, že se daňové sazby nemají měnit vůbec. Má se ale jednat o jemné úpravy daňových sazeb v řadu jednotek procent, nikoli o skokové změny v řadu desítek procent.

Primárním cílem změn by neměl být vyšší výběr daně. Zvýšení daní nejbohatším poplatníkům má sice potenciál zvýšit příjmy státního rozpočtu o více než 4 miliardy Kč, ale i to je relativně malý příspěvek k řešení deficitu státního rozpočtu. Cílem reformy má být nalezení vhodné daňové solidarity mezi poplatníky s nejvyššími příjmy a těmi ostatními. Jak jsme ilustrovali některými čísly, vysokopříjmoví poplatníci dnes přispívají menším než alikvótním dílem do rozpočtových příjmů. Druhým cílem má být zefektivnění daňového systému: nastavení daňových sazeb, které vhodně balancují konflikt mezi snahou vybrat vyšší příjmy a zároveň omezit negativní dopady daní na ekonomickou aktivitu, daňové úniky a daňovou optimalizaci. Nastavení výpočtu daňových základů, stropů a dalších zdánlivě technických detailů tak, aby poplatníci i politici transparentně viděli, jaké daně při jakých příjmech kdo odvádí. Tato základní přehlednost by mohla dle našeho názoru do budoucna i omezit účelové a nekoncepční změny daňové politiky.

Aplikace moderní teorie optimálního zdanění ukázala, že optimální daňové sazby na zcela nejvyšší příjmy se pohybují v intervalu 33–43 %, a o něco výše na příjmy v horním příjmovém percentilu. I přes poměrně vysokou citlivost na zvolené předpoklady analýza alespoň dokáže eliminovat jako ne-optimální některé v minulosti schválené extrémy, typu sazby okolo 50 % či naopak pouhých 15 %. Náš konkrétní návrh reformy navrhuje zavést horní sazbu daně z příjmů ve výši 40 % začínající na čtařnásobku průměrné mzdy. Zároveň zavádí velmi jednoduchý princip: do čtyřnásobku hrubé mzdy či zisku všichni poplatníci platí základní sazbu daně z příjmů a sociální a zdravotní. Nad touto hranicí platí jen progresivní sazbu daně z příjmů. K zavedení tohoto principu navrhujeme přechod zpět k výpočtu daně z příjmů dle hrubé mzdy a průhledné sjednocení základů a stropů

zdravotního i sociálního pojistného pro zaměstnance i OSVČ. Ve svém výsledku jsou změny téměř rozpočtově neutrální, téměř odstraňují současnou nesolidárnost zdanění v nejvyšším příjmovém pásmu, a paradoxně přibližují daňový systém „rovné dani“ mnohem více než veškerá legislativa, která v Česku platila po roce 1989.

Dodatek 1: Data a metodologie

Data

V České republice není pro vědecké účely dostupný jeden reprezentativní zdroj dat, který by obsahoval potřebné informace pro kvantifikaci zdanění vysokopříjmových osob. Z toho důvodu ve studii využíváme 3 datové zdroje: i) Výběrové šetření příjmů a životních podmínek Českého statistického úřadu (SILC), ii) Informační systém o průměrném výdělku spravovaný společností Trexima (ISPV) a iii) Daňovou statistiku daně z příjmů fyzických osob (tzv. SPLIT)²⁹. Veškeré datové zdroje obsahují údaje za rok 2013.

Výběrové šetření SILC obsahuje individuální detailní informace osobního, rodinného i pracovního charakteru o zaměstnancích a samostatně výdělečně činných osobách, na jejichž základě mikrosimulační model TAXBEN³⁰ kvantifikuje jejich hrubé příjmy a zdanění jejich pracovních příjmů. Nevýhodou výběrového šetření SILC je fakt, že podhodnocuje počet vysokopříjmových osob a některé skupiny vysokopříjmových osob neobsahuje vůbec. Z toho důvodu ve studii používáme SILC pro výpočty u jednotlivců, jejichž superhrubý příjem je nižší než 750 tisíc korun ročně.

Výběrové šetření ISPV sdružuje informace o zaměstnancích, kteří jsou odměňováni mzdou. Šetření je reprezentativní a jsou v něm dostatečně zastoupeni i vysokopříjmoví zaměstnanci. ISPV obsahuje základní individuální informace o jednotlivci a jeho zaměstnání, ze kterých je možné kvantifikovat zdanění příjmů z tohoto zaměstnání. ISPV ale poskytuje pouze informace o zaměstnání u jednoho zaměstnavatele, který odměňuje daného zaměstnance mzdou. To znemožňuje přesnou kvantifikaci zdanění u i) osob s příjmy z více zaměstnání nebo ze zaměstnání a samostatné výdělečné činnosti, ii) osob, které nejsou odměňováni mzdou (státní zaměstnanci, statutární zástupci apod.), nebo iii) u osob, které v průběhu jednoho roku změnily zaměstnavatele. ISPV ve studii používáme pro kvantifikaci příjmů a zdanění zaměstnanců se superhrubými příjmy nad 750 tisíc korun ročně, jelikož z dostupných zdrojů dat ISPV tuto skupinu popisuje pro naše účely nejkvalitněji.

SPLIT reportuje statistiky z odevzdaných daňových přiznání, agregované pro jednotlivé příjmové intervaly (např. poplatníky se základem daně 150–200 000 Kč, 200–250 000 Kč

²⁹ Daňová statistika je v základní verzi dispozici za roky 2005-2011 na <http://data.mfcr.cz/cs/dataset/danova-statistika>. Děkujeme Ministerstvu financí za poskytnutí detailnějších statistik za rok 2013 pro výzkumné účely.

³⁰ Popis modelu je dostupný na http://idea.cerge-ei.cz/files/danove-modely/certif_metod_taxben_komplet.pdf

atd). Pro každý interval reportuje agregovaný základ daně, daň před uplatněním slev na dani, odečitatelné položky z daňového základu, pojistné placené zaměstnavatelem a počet poplatníků. Rozlišuje příjmy ze zaměstnání, podnikání, a jiné zdroje příjmů, daňové odpočty ovšem reportuje společně bez ohledu na zdroj příjmů. Je to však nejvhodnější dostupný zdroj dat pro kvantifikaci příjmů a zdanění vysokopříjmových samostatně výdělečně činných osob, proto ho využíváme u samostatně výdělečně činných osob s ročními příjmy nad 750 tisíc korun ročně.

Tyto zdroje dat mají svá nevyhnutelná omezení. Zachycují primárně výdělky spojené s prací, ať už mzdy zaměstnanců, zisky OSVČ či podíly na zisku společníků obchodních korporací. Nezahrnují kapitálové příjmy, z nichž se daň platí srážkou přímo u zdroje (úroky, dividendy akciových společností). V tomto směru nevyhnutelně podhodnocují příjmy rentiérů a některých podnikatelů. Zachycují pouze oficiálně vykazované příjmy. Reálné příjmy řady lidí jsou logicky vyšší o zatajené a nezdaněné příjmy. Data též nezachycují zaměstnance veřejného sektoru, kteří jsou odměňováni superhrubým platem (nikoli mzdou) vyšším než 750 000 Kč. Podhodnocuje tak počty části nejlépe placených státních zaměstnanců, byť neočekáváme jejich významné zastoupení ve zcela nejvyšším příjmovém percentilu.

Metodologie

i. Výpočet současného zdanění zaměstnanců

K výpočtům zdanění zaměstnanců používáme výběrová šetření SILC a ISPV. Pro zaměstnance s ročními superhrubými příjmy do 750 tisíc Kč využíváme SILC, pro zaměstnance se superhrubými příjmy nad touto hranicí používáme ISPV. U obou zdrojů dat pro každého jednotlivce kvantifikujeme daň z příjmu fyzických osob, pojistné na zdravotní a sociální pojištění (placené zaměstnancem i zaměstnavatelem), superhrubé a hrubé roční příjmy, průměrnou a mezní míru zdanění práce.

U zaměstnanců s ročními superhrubými příjmy do 750 tisíc korun, pro které využíváme výběrové šetření SILC, pro výpočty využíváme mikrosimulační model Taxben. Způsob výpočtů modelu popisuje certifikovaná metodika, na kterou odkazujeme výše. Nad rámec této metodiky z dat odstraňujeme zaměstnance s hrubými příjmy pod 96 tisíc ročně.

U zaměstnanců s ročními superhrubými příjmy nad 750 tisíc korun využíváme výběrové šetření ISPV. K výpočtům využíváme pouze jednotlivce, kteří v daném zaměstnání strávili déle než 1,5 měsíce. Z měsíční hrubé mzdy vypočítáme roční hrubou mzdu. Z výše hrubé mzdy kvantifikujeme výši pojistného na sociální a zdravotní pojištění placeného zaměstnancem i zaměstnavatelem. Pro odhad výše daně z příjmu musíme vedle hrubé mzdy kvantifikovat i výši uplatňovaných odečitatelných položek a slev na dani. Ty ISPV neobsahuje, a proto je k jednotlivcům přiřazujeme na základě i) příjmově podmíněných průměrných výší odečitatelných položek, které získáváme ze SPLIT a ii) příjmově podmíněných pravděpodobností uplatnění slev, které kvantifikujeme ze SILC. K jednotlivcům v ISPV přiřazujeme pouze odečitatelné položky na hodnotu darů, odečet úroků, penzijní pojištění a připojištění a životní pojištění. V rámci slev jednotlivcům přiřazujeme pravděpodobnosti slev na manželku a první, druhé a třetí dítě. Ostatní slevy a odečitatelné položky nemají na výpočet výše daně z příjmu signifikantní vliv, a proto je neuvažujeme. Na základě hrubé mzdy, vypočteného pojistného a přiřazených odečitatelných položek a slev kvantifikujeme základ daně a následně daň z příjmu fyzických osob.

Součet daně z příjmu fyzických osob a pojistného na sociální a zdravotní pojištění pak označujeme jako celkovou daň odváděnou jednotlivcem. Z celkové daně a superhrubých příjmů jednotlivce pak kvantifikujeme průměrnou a mezní daňovou sazbu. Průměrnou daňovou sazbu jednotlivce (ATR) kvantifikujeme jako podíl celkové daně a superhrubé mzdy. Mezní daňovou sazbu jednotlivce (MTR) pak definujeme jako podíl nárůstu celkové daně při nárůstu superhrubé mzdy o 5 procent.

ii. Výpočet současného zdanění u samostatně výdělečně činných osob (OSVČ)

K výpočtům zdanění OSVČ používáme SILC a SPLIT. Pro OSVČ s ročními superhrubými příjmy do 750 tisíc využíváme SILC, pro OSVČ se superhrubými příjmy nad touto hranicí používáme SPLIT. U obou skupin dat kvantifikujeme daň z příjmu fyzických osob, pojistné na zdravotní a sociální pojištění, hrubé, respektive superhrubé roční příjmy, průměrnou a mezní míru zdanění práce.

U OSVČ, pro které využíváme SILC (s ročními superhrubými příjmy do 750 tisíc korun), opět využíváme mikrosimulační model Taxben. I zde z dat nad rámec mikrosimulačního modelu odstraňujeme OSVČ s hrubými příjmy pod 96 tisíc ročně.

SPLIT, který využíváme pro OSVČ se superhrubými příjmy nad 750 tisíc korun ročně, obsahuje agregované informace za zaměstnance a OSVČ členěné dle příjmových skupin. K oddělení zaměstnanců a OSVČ v jednotlivých příjmových skupinách využíváme poměr základů ze závislé a samostatné činnosti. Na základě tohoto poměru získáváme počet OSVČ v jednotlivých příjmových skupinách, výši daně z příjmu OSVČ před uplatněním slev, základy daně z kapitálu, pronájmu a ostatních příjmů OSVČ v jednotlivých skupinách. Základ daně ze samostatné činnosti v jednotlivých příjmových skupinách SPLIT již obsahuje.

Výši průměrného pojistného na zdravotní a sociální pojištění OSVČ v jednotlivých příjmových skupinách kvantifikujeme ze základu daně ze samostatné činnosti a počtu OSVČ ve skupinách. Průměrnou výši daně z příjmu v jednotlivých příjmových skupinách pak vypočteme z výše daně před uplatněním slev, slev přiřazených analogickým způsobem jako u zaměstnanců a počtu OSVČ v jednotlivých skupinách.

V jednotlivých příjmových skupinách vedle průměrné výše daně a pojistného OSVČ kvantifikujeme průměrnou daňovou sazbu OSVČ (ATR) a mezní daňovou sazbu OSVČ (MTR). Celková daň je v případě ATR vztažena k celkovému základu daně OSVČ (součet průměrných základů daně ze samostatné činnosti a OSVČ odpovídajících základů daně z pronájmu, kapitálu a ostatních příjmů). MTR definujeme jako podíl nárůst celkové daně v případě zvýšení příjmů z podnikání o 5 procent.

iii. Zdanění zaměstnanců a samostatně výdělečně činných osob při navrhované reformě

Výpočty daně z příjmu, pojistného a celkové daně v případě navrhované reformy probíhají analogicky s výše popsány postupy s tím rozdílem, že do výpočtů vstupují odlišné parametry. Například, strop pojistného na zdravotní pojištění je shodný se stropem sociálního pojištění, základem daně je hrubá mzda, nebo se odlišuje sazba daně z příjmu.

iv. Výpočet agregátů příjmů a zdanění pro jednotlivé centily

Na základě výše individuálních nebo průměrných příjmů a zdanění v příjmových skupinách kvantifikujeme velikost agregátních příjmů, agregátního zdanění a průměrné daňové sazby v jednotlivých centilech nebo ve skupině osob s příjmy pod 48 násobkem průměrné mzdy a nad ní.

Pro výpočty hranic centilů v hrubých ročních příjmech opět používáme SPLIT a výběrová šetření SILC, ISPV. Z výběrového šetření SILC používáme výši hrubých příjmů jednotlivců se superhrubými příjmy do 750 tisíc korun ročně. U osob se superhrubými příjmy nad 750 tisíc korun ročně využíváme pro zaměstnance výběrové šetření ISPV a pro samostatně výdělečně činné osoby SPLIT.

U zaměstnanců v rámci SILC i ISPV navíc využíváme klasifikaci zaměstnání podle CZ-ISCO pro kvantifikaci zastoupení příslušníků jednotlivých tříd klasifikace ve skupině vysokopříjmových osob.

Dodatek 2: Optimální zdanění

Dodatek 2 vysvětluje detailněji principy současné teorie optimálního zdanění a metodologii odvození optimálních sazeb v kapitole 5, včetně hodnot vstupních parametrů pro jednotlivé varianty.

Ekonomie v posledních letech udělala velký pokrok v analýze optimálního zdanění. Základní práci publikoval James Mirrlees již v roce 1971 (a získal za ni Nobelovu cenu).³¹ Mirrlees dokázal – v abstraktní matematické rovině – najít řešení pro konflikt mezi redistribucí (při vyšším zdanění se zmírňují rozdíly mezi bohatými a chudými, což je primárním cílem) a efektivností (vyšší zdanění odrazuje poplatníky od práce, čímž se zmenšuje koláč, který je možné přerozdělovat). Přes svoji akceptaci v akademických kruzích nebyl Mirrleesův model právě pro svoji přílišnou obecnost výrazněji využíván k praktickým doporučením pro daňovou politiku.

Blíže k praxi se dostal přístup New Tax Responsiveness, jehož představiteli jsou např. Martin Feldstein, Emmanuel Saez, Raj Chetty, Austen Goolsbee či Thomas Piketty. V analýze daňových systémů bylo snahou těchto ekonomů empiricky odhadnout reakce daňových poplatníků na daňové změny a kvantifikovat je pomocí měřitelných a co nejjednodušších parametrů (daňových elasticit). Ve snaze vyřešit problém optimálního zdanění pro praktické použití se podařilo vyjádřit optimální daňové sazby jako funkci několika relativně jednoduchých parametrů.³² Klíčové je, že tyto parametry lze buď

³¹ Mirrlees (1971).

³² Klíčovým příspěvkem je Saez, E. (2001).

odhadnout z reálných dat, či vyjadřují poměrně intuitivním způsobem preference společnosti k přerozdělování.

Jaké jsou ony parametry? Tím hlavním je elasticita zdanitelných příjmů.³³ Vyjadřuje, o kolik procent se sníží oficiálně vykazované, zdaňované příjmy při zvýšení mezní daňové sazby. Příjmy se v reakci na zvýšení sazby mohou snížit různými způsoby: lidé méně pracují, více využívají daňové úlevy a odpočty, přesunou část aktivit do šedé ekonomiky atd. Z pohledu optimálního zdanění je podstatný výsledný dopad na zdanitelné příjmy.³⁴ Čím je elasticita vyšší, tím větší ekonomické škody způsobuje zvýšení daňové sazby, tím více se smrskává „koláč“, který lze potenciálně přerozdělit i směrem k chudým. Čím je elasticita vyšší, tím nižší jsou optimální daňové sazby. Elasticita je principálně měřitelná, v zahraniční literatuře existuje velké množství odhadů.

Druhý parametr vyjadřuje preferenci k přerozdělování. V dnešní době většina společností se snaží zmírnit rozdíly v příjmech mezi bohatými a chudými. To má za následek, že z pohledu blahobytu celé společnosti je zvýšení příjmu u již bohatého člověka méně ceněné, méně prospěšné, než zvýšení příjmu u chudého člověka ve stejné výši. Parametr vyjadřující preferenci k přerozdělování právě udává, o kolik menší hodnotu má z pohledu blahobytu celé společnosti zvýšení příjmu o jednu korunu u bohatého člověka ve srovnání se zvýšením příjmu o jednu korunu u průměrného člověka. Parametr by měl být menší než 1 pro poplatníky s nadprůměrným příjmem a s rostoucím příjmem by měl klesat. Například hodnota 0,33 pro poplatníky s nejvyššími příjmy znamená, že pokud příjem těchto poplatníků se zvýší o 1 korunu, blahobyt společnosti jako celku vzroste jen o třetinu ve srovnání se zvýšením blahobytu, kterého by bylo dosaženo, kdyby o 1 korunu vzrostly příjmy průměrného poplatníka.³⁵ Samozřejmě, že tento parametr není přímo měřitelný, je spíše vyjádřením obecnější politické shody ohledně žádoucího zmírnění příjmových nerovností.

³³ Technicky přesný název je *elasticity of taxable income with respect to net-of-tax-share*.

³⁴ Feldstein (1999). Tvrzení, že nezáleží na konkrétním způsobu reakce poplatníků, neplatí zcela bez výjimek, viz Chetty, R. (2009).

³⁵ Pokud by společnost zaujívala postoj „koruna je koruna“ bez ohledu na to, zda ji dostane chudý nebo bohatý, byl by tento parametr roven jedné.

Konečně optimální sazby závisí také na tvaru rozdělení příjmů. Čím více je pravý konec rozdělení příjmů „protáhlejší“, tím jsou daňové sazby nižší.³⁶

Tabulka D1 je rozšířenou verzí Tabulky 8 z hlavního textu. Kromě optimálních mezních sazeb uvádí i konkrétní hodnoty zvolených parametrů pro jednotlivé scénáře. Elasticity příjmů by ideálně byly zvoleny na základě jejich empirických odhadů na českých datech; bohužel takové odhady nejsou dosud k dispozici. Jako střední variantu analýzy jsme proto převzali odhady elasticit z jiných zemí, které lze považovat za současný konsenzus či spíše horní hranici konsenzu.³⁷ Důvodem pro horní hranici je fakt, že v českém systému lze očekávat elasticity spíše vyšší než např. v USA či Británii. Např. vyšší podíl šedé ekonomiky³⁸ nebo vysoké rozdíly ve zdanění OSVČ a zaměstnanců jsou indikátory toho, že v Česku je relativně širší prostor pro vyhýbání se daním. Elasticity rostou s výší příjmu, což je velmi konzistentní empirické zjištění. V nízkých a vysokých scénářích elasticit jsou hodnoty elasticit pozměněny tak, aby zůstaly v mantinelech realistických hodnot.

Parametr vyjadřující preferenci k přerozdělování nelze přímo změřit z empirických dat. Ve střední variantě jsou hodnoty pro desátý a pátý příjmový percentil nastaveny tak, aby získané optimální mezní sazby odpovídaly aktuálním sazbám. Tím netvrdíme, že aktuální sazby jsou optimální. Ale zdanění vysokopříjmových osob nelze nastavit izolovaně od zdanění poplatníků „pod nimi“. Aktuální sazby nějakým způsobem reflektují preference společnosti k přerozdělování. Jsou konzistentní s hodnotami parametru preference k přerozdělování pro desátý a pátý horní percentil na úrovni 0,8 a 0,6. To znamená, že příjmy těchto lidí mají ve společenském blahobytu 80%, respektive 60% hodnotu ve srovnání s příjmy průměrného člověka.

³⁶ Konkrétní vzorce pro kalibraci optimálních sazeb jsou:

$$T'(z) = \frac{1 - g(z)}{1 - g(z) + a \cdot e(z)}$$

pro horní mezní sazbu a

$$T'(z) = \frac{1 - g(z)}{1 - g(z) + \frac{zh(z)}{1 - H(z)} \cdot e(z)}$$

pro příjmová pásma pod horní sazbou. Jsou převzaty z Piketty and Saez (2013). $T'(z)$ značí mezní daňovou sazbu při příjmu z , $g(z)$ je parametr vyjadřující preferenci k přerozdělování, $e(z)$ je elasticita zdanitelného příjmu, a je parametr Paretova rozdělení nejvyšších příjmů (rozdělení nejvyšších příjmů je typicky velmi dobře aproximovatelné Paretovým rozdělením) a $h(z)$ a $H(z)$ jsou hustota a distribuční funkce rozdělení příjmů v příjmových pásmech pod horní sazbou.

³⁷ Saez, Slemrod and Giertz (2011).

³⁸ Fridrich Schneider, zřejmě hlavní autorita v oboru měření šedé ekonomiky, v nedávné průřezové studii odhaduje rozsah šedé ekonomiky v Česku na 15,5 % HDP, zatímco např. ve Velké Británii 9,7 % a v USA 6,6 % (Schneider 2013).

Nastavení parametru preference k přerozdělování pro nejvyšší příjmový percentil je nevyhnutelně záležitostí hodnotového úsudku. Logicky jeho hodnota musí být nižší než pro méně bohaté percentily. Ve střední variantě jsme zvolili hodnotu 0,33; příjmy nejbohatších tedy mají ve společenském blahobytu třetinovou hodnotu ve srovnání s příjmy průměrného člověka. V dalších scénářích experimentujeme s variantami, kdy preference k přerozdělování pro horní percentil nabývá hodnot mezi 0,1 až 0,5. Parametry rozdělení příjmů (společné pro všechny scénáře) jsme odhadli ze spojených dat SILC-ISPV-SPLIT (viz. Dodatek 1).

Tabulka D1 Hodnoty vstupních parametrů pro výpočet optimálních mezních daňových sazeb

příjmová skupina		10% - 5%	5% - 1%	1% - 0.5%	0.5% - více
preference k přerozdělování g	střední	0.8	0.6	0.33	0.33
elasticita	střední	0.15	0.2	0.33	0.4
optimální mezní sazba		47%	47%	46%	38%
preference k přerozdělování g	střední	0.8	0.6	0.33	0.33
elasticita	vysoká	0.2	0.25	0.4	0.5
optimální mezní sazba		40%	42%	41%	33%
preference k přerozdělování g	střední	0.8	0.6	0.33	0.33
elasticita	nízká	0.1	0.15	0.25	0.33
optimální mezní sazba		57%	55%	53%	43%
preference k přerozdělování g	vysoká	0.6	0.4	0.25	0.25
elasticita	střední	0.15	0.2	0.33	0.4
optimální mezní sazba		58%	56%	49%	41%
preference k přerozdělování g	nízká	0.8	0.6	0.4	0.4
elasticita	střední	0.15	0.2	0.33	0.4
optimální mezní sazba		46%	47%	43%	36%
preference k přerozdělování g	velmi vysoká	0.6	0.4	0.1	0.1
elasticita	nízká	0.1	0.15	0.25	0.33
optimální mezní sazba		68%	64%	60%	50%
preference k přerozdělování g	velmi nízká	0.6	0.4	0.5	0.5
elasticita	vysoká	0.2	0.25	0.4	0.5
optimální mezní sazba		50%	48%	35%	27%
parametr Paretova rozdělení příjmů a		N/A	N/A	N/A	2.712
hustota rozdělení příjmů $h(z)$		4.82E-07	1.87E-07	1.82E-08	N/A

Zdroj: vlastní výpočty

Literatura

- Chetty, R. (2009). Is the Taxable Income Elasticity Sufficient to Calculate Deadweight Loss? The Implications of Evasion and Avoidance. *American Economic Journal: Economic Policy*, 1(2), 31-52
- Dušek, L., Kalíšková, K. a Munich, D. (2013). Distribution of Average, Marginal and Participation Tax Rates among Czech Taxpayers: Results from a TAXBEN Model, *Finance a úvěr-Czech Journal of Economics and Finance*, Vol. 63, No. 6, pp. 474-504.
- Dušek, L. a Šatava, J. (2013). Zdanění vysokých příjmů: reforma za reformou. *Studie IDEA 9/2013*.
- Feldstein, M. (1999). Tax Avoidance and the Deadweight Loss of the Income Tax, *Review of Economics and Statistics*, Vol 81, No. 4, pp.674-680.
- Dahlby, Bev, and Ergete Ferede. "The effects of tax rate changes on tax bases and the marginal cost of public funds for Canadian provincial governments." *International Tax and Public Finance* 19, no. 6 (2012): 844-883
- Gruber, Jon, and Emmanuel Saez. "The elasticity of taxable income: evidence and implications." *Journal of public Economics* 84, no. 1 (2002): 1-32
- Jareš, M. (2010). Daňové úlevy v České republice, Ministerstvo financí ČR, výzkumná studie 2/2010.
- Kapicka, M. (2006). Optimal income taxation with human capital accumulation and limited record keeping. *Review of Economic Dynamics*, 9(4), 612-639.
- Kleven, Henrik Jacobsen, and Esben Anton Schultz. "Estimating taxable income responses using Danish tax reforms." *American Economic Journal: Economic Policy* 6, no. 4 (2014): 271-301.
- Kopczuk, Wojciech. *The Polish business "flat" tax and its effect on reported incomes: a Pareto improving tax reform*. Mimeo, Columbia University, 2012
- Matthews, S. (2011). Trends in Top Incomes and their Tax Policy Implications, OECD Taxation Working Papers, No. 4, OECD Publishing.
- Mirrlees, J. A. (1971). An exploration in the theory of optimum income taxation. *The review of economic studies*, 175-208.
- Mirrlees, J. A. (ed.). (2010). Dimensions of tax design: The Mirrlees review. Oxford University Press.
- OECD (2015). Taxing Wages 2013-2014. OECD Publishing.
- Piketty, T. (2014). Capital in the 21st Century. Harvard University Press.
- Piketty, T., and Saez, E. (2013). Optimal Labor Income Taxation, Handbook of Public Economics, Elsevier.
- PriceWaterhouseCoopers (2012). Personal Income Tax in the European Union, Edition 2012.
- Saez, E. (2001). Using Elasticities to Derive Optimal Income Tax Rates. *The Review of Economic Studies*, Vol. 68, No. 1, pp. 205-229.
- Saez, Emmanuel, Joel Slemrod, and Seth H. Giertz. "The elasticity of taxable income with respect to marginal tax rates: A critical review." *Journal of Economic Literature* (2012): 3-50.
- Schneider, Friedrich. "Size and development of the shadow economy of 31 European and 5 other OECD countries from 2003 to 2013: a further decline." *Johannes Kepler Universität, Linz* (2013): 5-7.

Předchozí publikace

Prosinec 2015: Libor Dušek „*Hrozí opět přeplnění věznic? Predikce počtu vězňů v České republice*“

Prosinec 2015: Štěpán Jurajda, Stanislav Kozubek, Daniel Münich, Samuel Škoda „*Mezinárodní srovnání kvality publikačního výkonu vědních oborů v České republice*“

Listopad 2015: Mariola Pytliková „*Rozdíly ve výši výdělků ve vztahu k mateřství a dítěti v rodině*“

Listopad 2015: Klára Kalíšková „*Skills Mismatches in the Czech Republic*“

Listopad 2015: Jiří Šatava „*Pracovní aktivita po dosažení důchodového věku: Institucionální pobídky v České republice*“

Říjen 2015: Alena Bičáková, Klára Kalíšková „*Od mateřství k nezaměstnanosti: Postavení žen s malými dětmi na trhu práce*“

Září 2015: Jiří Šatava. „*Working Beyond Pensionable Age: Institutional Incentives in the Czech Republic*“

Září 2015: Jana Bakalová, Radim Boháček, Daniel Münich. „*Komparativní studie věku odchodu do důchodu v České republice*“ (česká verze studie „*A Comparative Study of Retirement Age in the Czech Republic*“ z června 2015)

Září 2015: Štěpán Jurajda, Daniel Münich. „*Oborová publikační výkonnost výzkumných pracovišť v České republice v letech 2008-2012*“ (studie obsahuje interaktivní internetový nástroj, pomocí kterého je možné zvolit obor či pracoviště a zobrazit řazení pracovišť dle preferovaného ukazatele)

Září 2015: Daniel Münich, Mária Perignéthová, Lucie Zapletalová, Vladimír Smolka. „*Platy učitelů českých základních škol: setrvale nízké a neatraktivní*“

Srpen 2015: Jan Švejnar. „*Miliardáři versus lidé / Billionaires versus People*“

Červen 2015: Jana Bakalová, Radim Boháček, Daniel Münich. „*A Comparative Study of Retirement Age in the Czech Republic*“ (v angl. jazyce, srovnávací studie věku odchodu do důchodu v České republice)

Květen 2015: Josef Montag, Lucie Zapletalová. „*Bodový systém a jeho vliv na počet smrtelných nehod*“

Březen 2015: Vojtěch Bartoš. „*(Ne)diskriminace žen při žádosti o zaměstnání v důsledku mateřství: Experiment*“

Prosinec 2014: Klára Kalíšková, Lucie Zapletalová. „*Společným zdaněním k nižší zaměstnanosti žen*“

Říjen 2014: Ágota Scharle. „*Co s ekonomickou neaktivitou v zemích Visegrádu?*“

Říjen 2014: Štěpán Jurajda, Daniel Münich, Lucie Zapletalová. „*Vliv informací z volebních lístků na výsledky obecních a krajských voleb*“

Srpen 2014: Matěj Bajgar, Petr Janský. „*Regionální rozdíly v kupní síle: Ceny, platy, mzdy a důchody*“

Červenec 2014: Štěpán Jurajda, Jiří Šatava. „*Budete mít nárok na důchod?*“

Červen 2014: Daniel Münich, Miroslava Federičová. „*Učení mučení, nebo škola hrou? Srovnání oblíbenosti školy a matematika pohledem mezinárodního šetření*“

Červen 2014: Petr Bouchal, Petr Janský: „*Státní úředníci: Kolik jich vlastně je, kde a za kolik pracují?*“

Květen 2014: Klára Kalíšková, Daniel Münich. „*Komu pomůže navrhované zvýšení slevy na dani na dítě?*“

Březen 2014: Vilém Semerák. „*Česká ekonomika pokračuje v růstu i v roce 2014*“

Březen 2014: Miroslava Federičová, Daniel Münich. „*Příprava na osmiletá gymnázia: velká žákovská steeplechase*“

Březen 2014: Klára Kalíšková. „*Ženy v českém finančním sektoru 1994-2012: nové pracovní příležitosti pro mladé a vzdělané*“

Prosinec 2013: Daniel Münich, Tomáš Protivínský. „*Dopad vzdělanosti na hospodářský růst: ve světle nových výsledků PISA 2012*“

Prosinec 2013: Libor Dušek, Jiří Šatava. „*Zdanění vysokých příjmů, reforma za reformou...*“

Prosinec 2013: Libor Dušek, Klára Kalíšková, Daniel Münich. „*Kdo a kolik odvádí do společné kasy? Zdanění příjmů ze zaměstnání a podnikání v českém systému*“

Říjen 2013: Libor Dušek, Klára Kalíšková, Daniel Münich. „*Co by od roku 2015 přinesla již schválená reforma přímých daní?*“

Září 2013: Jiří Šatava. „*Dopad rozvodu na příjmy v důchodu*“

Červen 2013: Ondřej Schneider, Jiří Šatava. „*Důchodový systém: scénáře budoucího vývoje*“

Květen 2013: Ondřej Schneider, Jiří Šatava. „*Dopady reformy I. důchodového pilíře po roce 1996 na starobní důchody jednotlivců*“

Květen 2013: Petr Janský. „*Účastníci penzijního připojištění*“

Duben 2013: Martin Gregor. „*Může záporný hlas ve volebním systému se dvěma mandáty zvýšit kvalitu kandidátů?*“

Březen 2013: Pavel Hait, Petr Janský. „Kdo je nejvíce zasažen růstem cen? Rozdíly v inflaci pro různé domácnosti“

Prosinec 2012: Vilém Semerák. „Zachrání Čína české exporty? Studie“

Listopad 2012: Petr Janský. „Odhady dopadů změn DPH na domácnosti: porovnání dvou možných scénářů od roku 2013“

Říjen 2012: Pavla Nikolová, Ján Palguta, Filip Pertold, Mário Vozár. „Veřejné zakázky v ČR: Co říkají data o chování zadavatelů?“

Říjen 2012: Ondřej Schneider. „Jaký důchod nás čeká? Alternativy vývoje státního průběžného důchodového systému“

Říjen 2012: Ondřej Schneider, Jiří Šatava. „Český důchodový systém na rozcestí: Pro koho je výhodný přechod do druhého pilíře?“

Září 2012: Vilém Semerák. „Dopady makroekonomického vývoje ČR na krajské úrovni: možnosti pro aktivní hospodářskou politiku“ (studie pro potřeby Ekonomické rady Asociace krajů ČR)

Září 2012: Vilém Semerák, Jan Švejnar. „Možnosti pro aktivní hospodářskou politiku na krajské úrovni“ (studie pro potřeby Ekonomické rady Asociace krajů ČR)

Září 2012: Petr Janský, Zuzana Řehořová. „Česká pomoc rozvojovým zemím: nejen finanční rozvojová spolupráce“

Září 2012: Petr Janský, Zuzana Řehořová. „The Commitment to Development Index for the Czech Republic“ (výzkumný článek)

Září 2012: Daniel Münich, Jan Straka. „Být či nebýt učitelem: platy českých učitelů pohledem nákladů ušlých příležitostí a širší souvislosti“

Srpen 2012: Štěpán Jurajda, Daniel Münich. „Kde se v ČR dělá nejlepší výzkum“

Srpen 2012: Libor Dušek. „Kde hledat příčiny přeplněných věznic“

Červen 2012: Daniel Münich, Petr Ondko, Jan Straka. „Dopad vzdělanosti na dlouhodobý hospodářský růst a deficity důchodového systému“

Květen 2012: Klára Kalíšková, Daniel Münich. „Češky: Nevyužitý potenciál země“

Duben 2012: Libor Dušek, Petr Janský. „Očekávané dopady změn sazeb DPH na rozpočty krajů“

Březen 2012: Petr Janský, Daniel Münich. „Co když vláda nebude valorizovat starobní důchody? První odhady dopadů na relativní chudobu důchodců v ČR“

Únor 2012: Ondřej Schneider. „Rozpočtové instituce—evropské zkušenosti a aplikace na Českou republiku“

Únor 2012: Petr Janský, Ondřej Schneider. „(Ne)udržitelnost (dluhu) veřejných financí“

Prosinec 2011: Vilém Semerák, Jan Švejnar. „Evropská krize—Dopady měnové (dez)integrace na Českou republiku“

Prosinec 2011: Vilém Semerák, Jan Švejnar. „Evropská krize—Špatná a ještě horší řešení“

Prosinec 2011: Vilém Semerák. „Evropská krize—Limity čínské podpory“

Srpen 2011: Ondřej Schneider. „Důchodové systémy v Evropě: Reformují všichni“

Červenec 2011: Petr Janský, Klára Kalíšková. „Jak sjednocení DPH kompenzovat rodinám s dětmi“

Květen 2011: Ondřej Schneider. „Penzijní dluh: Břímě mladých“

Květen 2011: Libor Dušek, Ondřej Schneider. „Poplatky penzijních fondů: Komentář“

Duben 2011: Jan Hlaváč, Ondřej Schneider. „Finanční výkonnost penzijních fondů ve střední Evropě: Proč jsou české fondy nejhorší?“

Březen 2011: Libor Dušek, Petr Janský. „Jak by sjednocení DPH na 17,5 % dopadlo na domácnosti a veřejné rozpočty“

Březen 2011: Libor Dušek, Petr Janský. „Přehled hlavních dopadů daňových změn na domácnosti a veřejné rozpočty“

Únor 2011: Libor Dušek, Petr Janský. „Jak by daňové změny dopadly na domácnosti a veřejné rozpočty“

Únor 2011: Libor Dušek, Petr Janský. „Dopady sjednocení sazeb DPH na 20 % na životní úroveň domácností“

Prosinec 2010: Libor Dušek, Petr Janský. „Odhad dopadů navrhovaných změn DPH na životní náklady domácností“

Září 2010: Libor Dušek, Vilém Semerák, Jan Švejnar. „Jak na státní rozpočet: Ekonomický přístup“

Květen 2010: Libor Dušek, Vilém Semerák, Jan Švejnar. „Jak inteligentně reformovat veřejné finance“

Září 2009: Vilém Semerák, Jan Švejnar. „New member countries' labour markets during the crisis. EU BEPA Policy Brief“

<http://idea.cerge-ei.cz/publikace>

Upozornění: Tato studie reprezentuje pouze názory autorů, a nikoli oficiální stanovisko Národohospodářského ústavu AV ČR, v. v. i. či Centra pro ekonomický výzkum a doktorské studium UK v Praze (CERGE).

Warning: This study represents only the views of the authors and not the official position of the Charles University in Prague, Center for Economic Research and Graduate Education as well as the Economics Institute of the Czech Academy of Sciences, v. v. i.

Zdanění vysokopříjmových osob v České republice: IDEA pro reformu

Studie 14 / 2015

© Libor Dušek, Jiří Šatava

Národohospodářský ústav AV ČR, v. v. i.

ISBN 978-80-7344-362-7

DĚKUJEME VŠEM SPONZORŮM / WE THANK ALL OUR SPONSORS

Deloitte.



KPMG

CYRRUS

PRICEWATERHOUSECOOPERS

oskarplast

Antonín Fryč
generální ředitel

Petr Šrámek
advokát

Aktivity IDEA jsou součástí Strategie AV21
Activities of IDEA are part of the Strategy AV21



Mezinárodní srovnání kvality publikačního výkonu vědních oborů v ČR

Studie Institutu pro demokracii a ekonomickou analýzu (IDEA)

Vydavatel/Publisher: Národohospodářský ústav AV ČR, v. v. i., Politických vězňů 7, 111 21 Praha 1, Česká republika

O IDEA

Institut pro demokracii a ekonomickou analýzu (IDEA) je nezávislý think-tank zaměřující se na analýzu, vyhodnocování a vlastní návrhy veřejných politik. Doporučení IDEA vychází z analýz založených na faktech, datech, jejich nestranné interpretaci a moderní ekonomické teorii.

IDEA je součástí akademického pracoviště CERGE-EI a vznikla z iniciativy a pod vedením prof. Jana Švejnara.

Principy fungování IDEA

1. Vytváření shody na základě intelektuální otevřenosti – přijímání volné soutěže myšlenek, otevřenost podnětům z různých částí světa, přehodnocování existujících stanovisek vzhledem k novým výzvám.
2. Využívání nejvhodnějších teoretických a praktických poznatků – snaha o rozvinutí postupů na základě nejlepších teoretických i praktických poznatků (z České republiky i ze zahraničí).
3. Zaměření aktivit na vytvoření efektivní politiky a strategie České republiky – doplňovat akademické instituce vytvářením podkladů efektivním a operativním způsobem.

Pokud chcete dostávat do své emailové schránky informace o připravovaných studiích a akcích IDEA, napište nám na idea@cerge-ei.cz

About IDEA

The Institute for Democracy and Economic Analysis (IDEA) is an independent think-tank focusing on policy-relevant research and recommendations. IDEA recommendations are based on high quality data, objective evidence-based analysis, and the latest economic theories.

IDEA is led by its founder, Prof. Jan Švejnar, and forms part of the CERGE-EI research centre.

IDEA's Working Principles

1. We build consensus on the basis of intellectual openness – we believe in a free competition of ideas, are open to initiatives from various parts of the world, and constantly review existing opinions in the light of new challenges.
2. We make use of the most appropriate theoretical and empirical findings, and strive to develop methods based on the best theoretical and practical knowledge (both from the Czech Republic and from abroad).
3. We focus on creating effective policy and strategy for the Czech Republic, complementing academic institutions by producing materials in a constructive, practical format.

If you would like to receive regular information about the latest IDEA studies and events please subscribe to our mailing list by contacting idea@cerge-ei.cz



<http://idea.cerge-ei.cz>