



Evropská unie
Evropský sociální fond
Operační program Zaměstnanost



Analýza dopadu rodičovství na danění práce pomocí TAXBEN modelu

Autoři: Filip Pertold, Ph.D. a Michal Šoltés, Ph.D.

Projekt 22 % K ROVNOSTI
Ministerstva práce a sociálních věcí

Tato publikace vznikla v rámci projektu „Rovnost žen a mužů na trhu práce se zaměřením na (ne)rovné odměňování žen a mužů“ (reg. č. CZ.03.1.51/0.0/0.0/15_009/0003702) financovaného z Evropského strukturálního fondu v rámci Operačního programu Zaměstnanost a státního rozpočtu ČR.

OBSAH

Summary	7
Shrnutí.....	9
1. Úvod	11
2. Charakteristika rodinné a daňové politiky v Česku a kariérní situace žen	12
3. Metodologie a data.....	15
3.1 Vymezení datového souboru domácností	16
3.2 Sleva na partnera/ku s nízkými příjmy.....	20
4. Daňové sazby podle pořadí vydělávajících.....	23
4.1 Průměrná daňová sazba (ATR) zaměstnanců	23
4.2 Participační daňová sazba zaměstnanců (PTR).....	24
4.3 Efektivní participační daňová sazba zaměstnanců (EPTR).....	25
5. Vliv jednotlivých prvků daňového systému na zdanění rodin	27
5.1 Hypotetické úplné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy.....	27
5.2 Hypotetický scénář částečného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy...	29
5.3 Hypotetické zrušení daňové slevy na děti	32
5.4 Hypotetické zdvojnásobení slevy na daňového poplatníka	34
5.5 Hypotetický scénář uplatnění slevy na poplatníka jako daňový bonus	36
6. Zrušení superhrubé mzdy jako základu daně	38
7. Závěr a doporučení	40
Reference.....	41
Příloha	42

AN ANALYSIS OF THE IMPACTS OF PARENTHOOD ON LABOUR TAXATION USING THE TAXBEN MODEL¹

Authors: Filip Pertold² and Michal Šoltés³

Summary

This study quantifies the differential tax burden on the labour of the first and second earners in the household. Since men and women are disproportionately represented among households' first and second earners, they also face different tax burdens on their labour. In this study we model five hypothetical changes to the tax system and describe their effects on the tax burdens of particular groups of taxpayers. Those hypothetical tax changes are: a) the complete abolition of the tax credit for a dependent spouse; b) the partial abolition of the tax credit for a dependent spouse; c) the abolition of child tax credit; d) doubling the personal tax credit; and e) changing non refundable tax credit into refundable tax credits. Together with these hypothetical changes we also evaluate the impacts of a recent package of tax changes that included, among other policies, the abolition of the super gross wage as the tax base.

To model the tax system we use the unique TAXBEN model, in which we simulate individual tax payments using microeconomic data on taxpayers. When calculating the effective taxation of labour we take into account personal income tax, social security and health insurance contributions and also entitlement to social benefits, which may vary with an individual's income. We also quantify the impact on the public purse under the simplifying assumption that the tax changes do not affect the number of hours worked or households' consumption behaviour.

Complete abolition of the tax credit for a dependent spouse would reduce the effective participation tax rate on labour more substantially among women and would therefore help to reduce the costs associated with entry to the labour market for women. The abolition of the tax credit for a dependent spouse would result in the household's second earner facing an effective tax rate 8.6 percentage point lower than the first earner (8.1 p.p if we take the different income structure into account). Families with children account for about 40 percent of all households that claim dependent spouse tax credit, while a further third are households in which one member is in receipt of a disability pension or old age pension. This hypothetical reform would bring approximately 7.2 billion CZK into the public purse in 2021, even under the conservative assumption that it would not lead to an increase in the labour supply of second earners. If such an increase did occur, it would lead to even greater fiscal revenues.

When we model partial abolition of the tax credit for a dependent spouse, we assume that this tax credit would be available only to households in which one of the partners is in receipt of the parental allowance. In comparison to the scenario in which the tax credit for a dependent spouse would be completely abolished, this partial abolition would affect approximately half as many households. Compared to the current tax system, a partial abolition of the tax credit for a dependent spouse would lead taxpayers to pay around 4.4 billion CZK more in the 2021 tax year.

¹ This study presents the authors' own views and not the official position of the Czech Academy of Sciences' Economics Institute nor of the Charles University Centre for Economic Research and Graduate Education (CERGE). We are grateful to Lenka Simerská, Petra Sofie Haken, Jan Bittner and Klára Kalíšková for their valuable comments and advice during the preparation of this study. We also thank Matěj Šarboch for his assistance.

² Email: filip.pertold@cerge-ei.cz

³ Email: michal.soltes@cerge-ei.cz

If the **child tax credit was abolished**, which in our model is claimed by the household's first (i.e. higher) earner, this would inevitably lead to an increase in the effective taxation of labour for the first earner in each household. The abolition of the child tax credit would not change anything for households' second earners.

If the personal tax credit were doubled, each taxpayer would be entitled to deduct up to 55,680 CZK per year from his/her tax liability. If this amount could not be claimed as a tax bonus, then this doubling would be most advantageous for second earners with median incomes. Employees with incomes around the median would pay a lower rate of tax by about 6 percentage points. The total impact on the public purse would be a reduction in revenues of approximately 85.7 billion CZK in 2021 and after such a change only a few dozen percent of employees would pay personal income tax in positive figures. The effect of this change is evenly distributed between women and men. On average, it would reduce the effective participation tax rate by 4 percentage points.

The last hypothetical reform we model would enable taxpayers to claim the taxpayer discount as a tax bonus. This reform would most significantly affect groups in the lower income deciles whose low tax bills prevented them from making use of the full taxpayer discount. The effect is particularly evident among households' first earners who, in the base scenario, claim both the personal tax credit and tax credit for a dependent spouse and therefore pay (almost) no personal income tax (although they still pay social security and health insurance contributions). Converting the nonrefundable tax credit into refundable tax credit would enable a reduction in the effective participation tax rate and average tax rate for these taxpayers.

Last but not least, we model a package of changes to the tax legislation that was adopted at the end of 2020 and came into force on 1.1.2021. Based on our simulation, we point out the uneven effect these changes have on men and women. Men benefitted substantially more from the abolition of the super gross wage as the tax base, in particular thanks to their relatively higher labour incomes on average. This reform resulted in a loss to public revenues of 83 billion CZK.

On the basis of our analyses we make the following recommendations. The current unequal tax burden on first and second earners is largely driven by the tax credit for a dependent spouse; abolishing that tax relief would have a positive impact on public budgets. On the other hand, it would have a negative impact on low-income households, which claim the tax credit for a dependent spouse disproportionately more frequently (albeit half of them claim it only partially) than high-income households. If the tax credit for a dependent spouse were abolished, compensatory measures would need to be introduced if household budgets are to be maintained.

Any overall change in the tax-benefit mix ought to work towards reducing taxation on low-income workers, who are burdened with high social security contributions. In the case of parents returning to work (usually mothers) this is compounded by the loss of the tax credit for a dependent spouse, effectively raising the tax rate on mothers' work after they return from parental leave. This makes it more expensive for mothers to return to the labour market.

ANALÝZA DOPADU RODIČOVSTVÍ NA DANĚNÍ PRÁCE POMOCÍ TAXBEN MODELU¹

Autoři: Filip Pertold² a Michal Šoltés³

Shrnutí

Tato studie kvantifikuje rozdílné daňové zatížení práce prvního a druhého vydělávajícího v domácnosti. Kvůli disproporčnímu zastoupení mužů a žen v pořadí vydělávajících v domácnosti čelí muži a ženy rozdílnému daňovému zatížení práce. Studie dále modeluje pět hypotetických změn daňového systému a popisuje jejich dopady na daňové zatížení jednotlivých skupin daňových poplatníků. Modelované hypotetické daňové změny jsou následující: Úplné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy, částečné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy, zrušení daňové slevy na děti, zdvojnásobení slevy na daňového poplatníka, zavedení možnosti uplatnit slevu na poplatníka jako daňový bonus. Hypotetické změny jsou doplněné evaluací dopadu balíčku daňových změn, v rámci kterého došlo mj. ke zrušení superhrubé mzdy jako základu daně.

Pro modelování daňového systému využíváme unikátního modelu TAXBEN, ve kterém na mikroekonomických datech o daňových poplatnících simulujeme jednotlivé daňové odvody. Pro účely výpočtu efektivního zdanění práce bereme v potaz jak daň z příjmu fyzických osob, tak sociální a zdravotní odvody a nakonec i nárok na sociální dávky, které se mohou měnit s příjmem jednotlivce. Kvantifikujeme též dopad na veřejné rozpočty za zjednodušujícího předpokladu, že se daňové změny nepromítnou do počtu odpracovaných hodin a spotřebního chování domácností.

Úplné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy by snížilo efektivní participační zdanění práce výrazněji mezi ženami, a pomohlo by tak snížit náklady žen na vstup na trh práce. Po zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy by druhý vydělávající čelil o 8,6 procentního bodu (8,1 p.b. bereme-li v potaz rozdílnou příjmovou strukturu) nižší efektivní participační daňové sazbě než první vydělávající. Rodiny s dětmi představují přibližně 40 procent všech příjemců této slevy, jednu třetinu dále představují domácnosti, kde jeden z členů pobírá invalidní nebo starobní důchod. Hypotetická reforma by v roce 2021 přinesla do veřejných rozpočtů přibližně 7,2 mld. Kč, a to za konzervativního předpokladu, že by se nezvýšila nabídka práce druhých vydělávajících. Její zvýšení by vedlo ještě k vyššímu fiskálnímu příjmu.

Při částečném zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy předpokládáme, že slevu by mohly uplatnit pouze domácnosti, ve kterých jeden z partnerů čerpá rodičovský příspěvek. V porovnání se scénářem úplného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy by částečné zrušení ovlivnilo o zhruba polovinu domácností méně. Oproti současnému daňovému systému by po částečném zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy odvedli daňoví poplatníci za rok 2021 o zhruba 4,4 mld. Kč více.

Pokud by došlo ke **zrušení slev na děti**, které v modelu čerpají první vydělávající s vyššími příjmy, došlo by nevyhnutelně ke zvýšení efektivního zdanění práce mezi prvními vydělávajícími. Pro druhého vydělávajícího zrušení slevy na děti nic nezmění.

¹ Tato studie reprezentuje pouze názor autorů, a nikoli oficiální stanovisko Národohospodářského ústavu AV ČR, v. v. i. či Centra pro ekonomický výzkum a doktorské studium UK v Praze (CERGE). Za cenné komentáře a rady během procesu přípravy studie děkujeme Lence Simerské, Petře Sofii Haken, Janu Bittnerovi a Kláře Kalíškové. Za asistenci též děkujeme Matějovi Šarbochovi.

² Email: filip.pertold@cerge-ei.cz

³ Email: michal.soltes@cerge-ei.cz

Po zdvojnásobení slevy na daňového poplatníka, by si poplatník mohl z daně odečíst až 55 680 Kč ročně. Pokud by tuto částku nešlo uplatnit do daňového bonusu, bude zdvojnásobení slevy nejvýhodnější pro druhého vydávajícího s mediánovým příjmem. Zaměstnancům kolem mediánového příjmu by průměrná daňová sazba klesla až o 6 procentních bodů. Celkovým dopadem na veřejné rozpočty by bylo snížení příjmů o přibližně 85,7 mld. Kč v roce 2021 a po změně by kladnou daň z příjmu fyzických osob platilo jen několik desítek procent zaměstnanců. Rozložení dopadu změny mezi ženy a muže je rovnoměrné. Průměrná efektivní participační daňová sazba by se snížila o 4 procentní body.

Poslední hypotetická reforma umožnila daňovým poplatníkům uplatnit slevu na poplatníka jako daňový bonus. Ta zdaleka nejvýrazněji ovlivní skupiny z nižších příjmových decilů, kteří kvůli nízkým daním nemohli vyčerpat celou slevu na poplatníka. Patrné je to především mezi prvními vydávajícími v domácnosti, kteří v základním scénáři uplatňují kromě slevy na poplatníka i slevu na partnera s nízkými příjmy, a neplatí tak (téměř) žádnou daň z příjmu fyzických osob (stále platí sociální a zdravotní odvody). Těm převedení slevy na poplatníka do daňového bonusu umožní snížit efektivní participační i průměrnou daňovou sazbu.

V neposlední řadě modelujeme balíček změn daňových zákonů přijatým na konci roku 2020 s účinností od 1. 1. 2021. V této simulaci poukážeme na nerovnoměrné dopady na muže a ženy. Muži výrazně více benefitovali ze zrušení zdanění superhrubé mzdy, zejména díky průměrným vyšším pracovním příjmům. Veřejné rozpočty přišly touto reformou o 83 miliard korun.

Z naší analýzy plynou následující doporučení. Současné nerovnoměrné daňové zatížení prvního a druhého vydávajícího je do velké míry způsobeno slevou na partnera s nízkými příjmy. Její případné zrušení by mělo pozitivní vliv na veřejné rozpočty. Na druhou stranu by negativně ovlivnilo nízkopříjmové domácnosti, které slevu na partnera s nízkými příjmy čerpají disproporčně častěji (ale polovina z nich pouze částečně) než vysokopříjmové domácnosti. Pokud by došlo ke zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy, mělo by dojít ke kompenzacím, mají-li být zachovány rozpočty domácností.

Celková změna daňové dávkové mixu by měla směřovat k nižšímu zdanění nízkopříjmových pracujících, kteří jsou zatěžováni vysokými sociálními odvody. V případě návratu rodičů do práce (obvykle matek) se navíc k tomu přičítá i ztráta slevy na partnera s nízkými příjmy, která efektivně ještě více zvyšuje zdanění práce matek při návratu z rodičovské dovolené. Tím se prodražuje návrat matek na trh práce.

1. Úvod

Česká republika patří k zemím s vysokými výdaji na rodinnou politiku (téměř 3 % HDP). Výdaje směřují především na daňové úlevy a sociální dávky. Zároveň Česká republika patří k zemím s vysokým daňovým zatížením práce. Česká republika je také zemí s relativně dlouhou kariérou žen z důvodu mateřství. S tím následně souvisí poměrně vysoký *gender pay gap* a nízké zastoupení žen v rozhodovacích pozicích.

Tato studie se věnuje otázce, jak český daňově-dávkový systém zatěžuje pracovní příjmy domácností z ekonomické činnosti prvního a druhého vydělávajícího. Vzhledem k disproporčnímu zastoupení mužů a žen v pořadí vydělávajících v domácnosti dochází v současném nastavení daňově-dávkového systému k rozdílnému daňovému zatížení práce u mužů a žen.

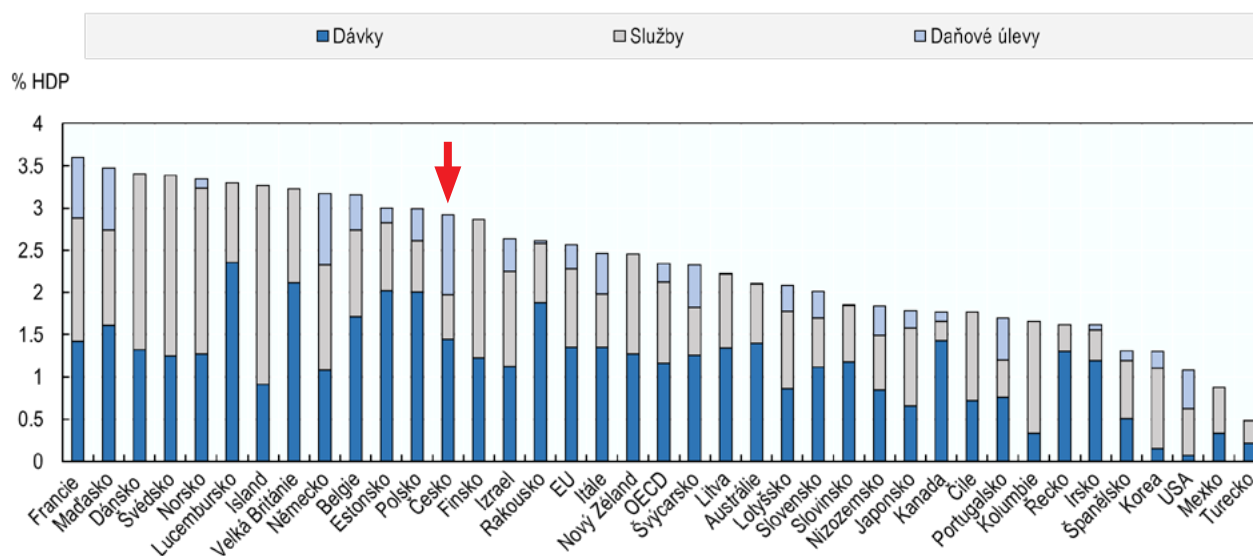
Součástí této studie je i modelování různých scénářů daňových změn, které je možné zvažovat při úpravách daňového systému, a jejich dopadů na daňové zatížení rodin. Mezi zvažované scénáře patří například zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy, zvýšení slevy na poplatníka a možnost uplatnit slevu na poplatníka jako daňový bonus. Dále ex-post vyhodnocujeme zrušení zdanění superhrubé mzdy z hlediska efektivního zdanění prvního a druhého vydělávajícího, respektive mužů a žen.

Cílem této studie je přispět k racionalizaci debaty o celkovém nastavení rodinné politiky v ČR. Kvantifikace nákladů a heterogenních dopadů daňové politiky má dopomoci k lepšímu zacílení rodinné politiky, která trpí řadou nezamýšlených důsledků. Všechny výpočty jsou provedené pomocí unikátního daňově-dávkového modelu TAXBEN vyvinutého na CERGE-EI. Jako datový vstup slouží Šetření životních podmínek SILC 2019. V následující části diskutujeme, jaká je celková charakteristika rodinné a daňové politiky v ČR v mezinárodním kontextu.

2. Charakteristika rodinné a daňové politiky v Česku a kariérní situace žen

Daně a dávky jsou hlavním pilířem veřejné podpory rodin (Graf 1). Daňové slevy v roce 2017 dosahovaly jednoho procenta HDP a byly jedny z nejvyšších v zemích OECD. Výdaje rodinné politiky na dávky v ČR dosahovaly téměř 1,5 procenta HDP. Výdaje na služby pro rodiny jsou naopak jedny z nejnižších. Celkově lze říci, že podíl daňových slev a bonusů na celkových výdajích je jeden z nejvyšších ze všech zemí OECD.

Graf 1: Výdaje na rodinnou politiku v zemích OECD



Poznámka: Zdroj: OECD Social Expenditure Database, <http://www.oecd.org/social/expenditure.htm>

Vysoká daňová podpora rodin je zřejmá i z porovnání daňové zátěže svobodného bezdětného jedince a sezdaného pracujícího jedince s nepracujícím partnerem a dvěma dětmi. Tento rozdíl je třetí nejvyšší ze všech zemí EU (Paturot, 2018). Tento fakt je ve studii dále rozváděn a zkoumán, zejména pak v kontextu zdanění jednotlivých vydělávajících v rodinách v různých příjmových skupinách.

Hlavní formou dávek pro rodiny jsou rodičovský příspěvek a peněžitá pomoc v mateřství. V kontextu této studie jsou podstatné zejména dávky, které jsou příjmově testované, tedy ty, u kterých se mění nárok s příjmem domácnosti. Výdaje na tento typ dávek jsou však výrazně nižší než výdaje na rodičovský příspěvek, který není žádným způsobem vázán na ekonomickou aktivitu rodiče po dobu čerpání rodičovského příspěvku. Podrobnosti o výpočtu efektivního zdanění, které zahrnuje i dávky, jsou v **Box: Daňové sazby**.

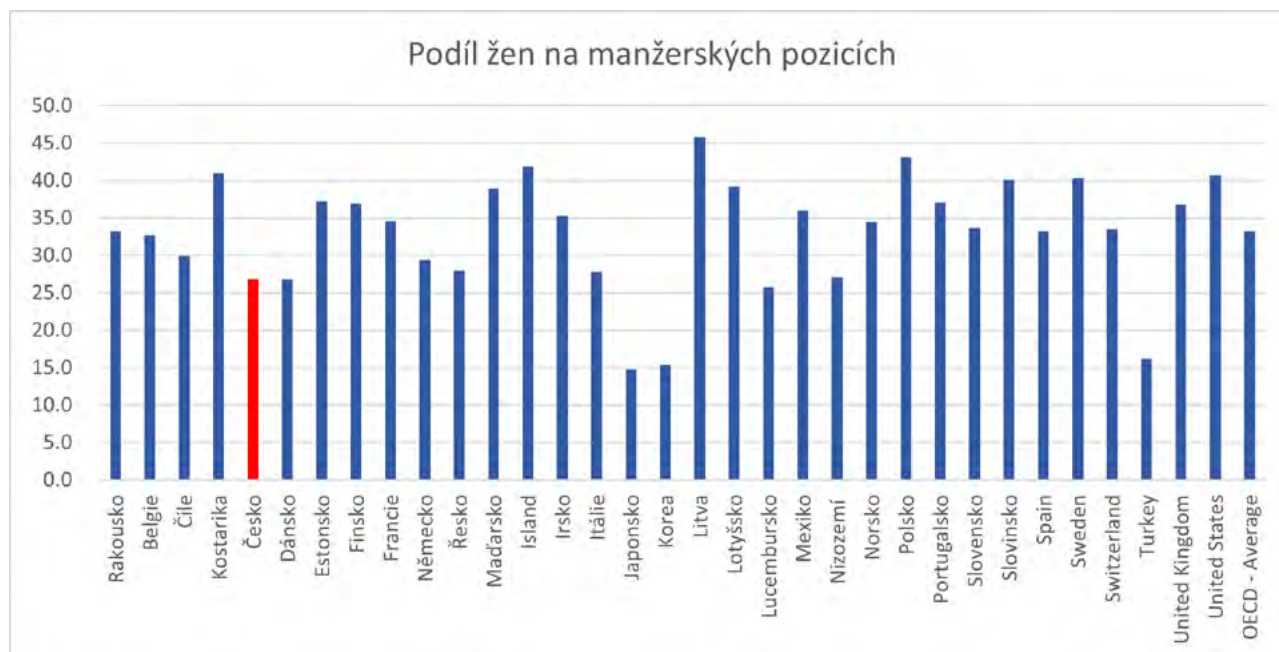
Klíčovým faktorem ovlivňujícím kariéru žen v České republice je mateřství a s ním související kariérní přestávka. Míra zaměstnanosti u bezdětných žen a s odrostlými dětmi je v Česku jedna z nejvyšších v EU. Oproti tomu zaměstnanost žen s malými dětmi do pěti let věku je jedna z nejnižších (OECD, 2018). Tento propad v zaměstnanosti se nepřímou propisuje i do *gender pay gapu*, který byl v roce 2019 na úrovni 18,9 %.⁴ Dlouhé období péče o děti vede ke ztrátě lidského kapitálu a profesních dovedností žen, a negativně tak dopadá na jejich pracovní příjmy po návratu na trh práce, a to po celý zbytek jejich pracovní kariéry. I proto jsou rozdíly v průměrných

⁴ Zdroj: <https://ec.europa.eu/info/policies/justice-and-fundamental-rights/gender-equality>

mzdách mužů a žen v České republice mezi pěti nejvyššími v EU, přičemž nejvyšší jsou mezi 35. a 44. rokem věku, kdy se většina žen vrací po rodičovské dovolené na trh práce (OECD, 2018). *Gender pay gap* je navíc nejvyšší u vysokoškoláků, což opět poukazuje na fakt, že matky vysokoškolačky mají velmi malou šanci mít podobně úspěšnou kariéru jako muži. **Graf 2** tento fenomén dále ilustruje na podílu žen na manažerských pozicích, který je v České republice jeden z nejnižších v Evropské unii.

Daňové zatížení práce a *gender pay gap* jsou navzájem propojeny přímým a nepřímým vztahem. Přímá linka se váže k čistému příjmu. Jak ukazujeme v další části, příjmy druhého vydělávajícího v domácnostech jsou v průměru zdaněny více než příjmy prvního vydělávajícího. To znamená, že čisté příjmy druhého vydělávajícího jsou nižší než čisté příjmy ze stejně vysoké hrubé mzdy prvního vydělávajícího. Jelikož druhý vydělávající je obvykle žena, současné nastavení daňového systému negativně ovlivňuje rozdíl v čistých příjmech mezi ženami a muži. Rozdílná míra zdanění však přímo neovlivňuje mezinárodně vykazovaný *gender pay gap*, protože v mezinárodních srovnáních příjmů mužů a žen se obvykle udává v hrubých příjmech. Důležitější roli hraje nepřímý vztah mezi zdaněním a kariérou žen, které se promítají do *gender pay gap*. Vysoká participační daň může odrazovat od ekonomické aktivity na trhu práce a v našem případě oddalovat vstup na trh práce druhého vydělávajícího, tedy obvykle ženy (kauzální vztah mezi zdaněním a návratem na trh práce však není součástí této studie). Právě poměrně pozdní nástup matek na trh práce je pro Českou republiku typický. Řada empirických studií ukazuje (například Bičáková (2016)), že pozdější nástup do práce se následně odráží ve vyšší nezaměstnanosti žen a v nižších nástupních mzdách a platech právě z důvodu ztráty lidského kapitálu a nástupu na nižší pozici v zaměstnání. Přestože je pravděpodobné, že zdanění není jediný faktor při rozhodování o opětovném nástupu do práce (dalšími možnými faktory jsou třeba dostupnost a kvalita předškolní péče nebo výše a délka pobírání rodičovského příspěvku), míra zdanění může být důležitý faktor, což podporuje studie Kalíšková (2013), která potvrdila negativní kauzální vztah mezi zdaněním práce a nabídkou práce žen v České republice.

Graf 2: Podíl žen na manažerských pozicích



Poznámka: Zdroj: OECD statistics, <https://doi.org/10.1787/9789264281318-graph42-en>.

Pro pochopení kontextu této studie je třeba specifikovat zdanění práce v Česku. Zdaněním práce je pro účely této studie myšlen součet daně z příjmu fyzických osob (dále DP FO) a odvodů na sociální a zdravotní pojištění, které jsou rozděleny mezi zaměstnance a zaměstnavatele. Sociální a zdravotní pojištění je pro většinu

zaměstnanců stanoveno jako lineární daňová sazba bez slev. Oproti tomu DP FO má řadu daňových slev a bonusů. Vydávající mohou čerpat například slevu na poplatníka, na děti či na partnera/ku s nízkými příjmy. Větší část daňového zatížení práce je tak tvořeno sociálním a zdravotním pojištěním, které není progresivní a je stanoveno jako rovná sazba. Takové nastavení způsobuje, že například minimální mzda je pro jedince pouze se slevou na poplatníka zdaněna 34 procenty ze superhrubé mzdy (po započtení všech odvodů na sociální a zdravotní pojištění), i když je pro tohoto jedince samotná DP FO nulová. Diskuse nad změnami daňového systému se obvykle soustředí právě na výši daně z příjmu fyzických osob, která pro nízkovydávající tvoří ale malou část z jejich zatížení práce. Případné změny v sociálním a zdravotním pojištění by totiž měly obrovské fiskální dopady na důchodový a zdravotní systém. V další kapitole pokračujeme popisem metodologie a dat.

3. Metodologie a data

V této studii se soustředíme na rozdíly v daňových sazbách, kterým čelí první a druhý vydělávající v domácnosti a z nich vyplývající odlišné sazby, kterým v průměru čelí muži a ženy v České republice. Za prvního vydělávajícího považujeme daňového poplatníka, který má v páru vyšší celkové (součet příjmů ze zaměstnání a OSVČ) hrubé příjmy. Tento přístup vhodně reprezentuje situaci, kdy se domácnost rozhodne pro ekonomickou aktivitu pouze jednoho z partnerů (např. rodičovská dovolená). V případě, že ani jeden z párů nevydělává nebo oba vydělávají stejně, pak je jako první vydělávající označena osoba v čele domácnosti podle definice dat SILC 2019.

U některých daňových slev a bonusů (např. sleva na děti) je možné vybrat si, kdo z partnerů tyto slevy a bonusy bude uplatňovat. Pokud takové slevy a bonusy využívá první vydělávající, pak při nástupu (návratu) druhého z páru na trh práce již nelze tyto slevy uplatnit. To přispívá k vyššímu zdanění druhého vydělávajícího. K vyššímu zdanění druhého vydělávajícího, a tedy i k dražšímu návratu na trh práce přispívá i ztráta slevy na partnera/ku s nízkými příjmy. Pokud v páru pracuje pouze jeden z partnerů, může uplatňovat daňovou slevu 24 840 Kč ročně na partnera/ku s nízkými příjmy. Nástupem druhého vydělávajícího na trh práce ale domácnost ztrácí nárok na tuto slevu, což dále zvyšuje zdanění práce druhého vydělávajícího.

Pro rozhodnutí o nástupu na trh práce je určující tzv. participační daňová sazba. Participační daňová sazba sleduje, jak se změní celkové odvody domácnosti (DP FO a zdravotní a sociální pojištění) po nástupu poplatníka do práce oproti situaci, kdy jeden z vydělávajících na trhu práce není. Změnu těchto odvodů pak prezentuje jako podíl na nákladech práce nově pracujícího. Efektivní participační sazbou pak zahrnuje nejen zaplacené odvody, ale i dávky, které domácnost nástupem druhého pracujícího na trh práce ztrácí. V této studii doplňujeme participační a efektivní participační daňovou sazbu průměrnou daňovou sazbou, která ukazuje podíl celkových odvodů jednotlivce na nákladech práce. Viz **Box: Daňové sazby**.

Za použití reálných dat o příjmovém rozdělení v České republice modelujeme, jak by jednotlivé hypotetické scénáře (např. zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy) ovlivnilo participační a průměrnou daňovou sazbu jednotlivých typů daňových poplatníků, respektive mužů a žen. Modelování hypotetických scénářů nám navíc umožňuje kvantifikovat příspěvek jednotlivých daňových slev a politik na současných daňových sazbách. Dále nám umožňuje sledovat význam těchto slev pro domácnosti podle jejich příjmového rozdělení. Podrobnější popis celého modelu TAXBEN je možné najít v publikaci Dušek et al. (2013).

V rámci modelu dopočítáváme efekt na veřejné rozpočty (nikoli tedy pouze na státní rozpočet). Důležitý předpoklad pro naše výpočty je, že domácnosti nereagují na daňové změny chováním na trhu práce nebo spotřebním chováním. Počítáme tedy pouze mechanický efekt, kdy se ptáme, o kolik přijdou, nebo naopak kolik získají veřejné rozpočty, za předpokladu, že pracuje, či nepracuje stále stejný počet členů domácností jako před reformou. To mimo jiné znamená, že pokud uvažované opatření by vedlo ve skutečnosti ke zvýšení nabídky práce (počtu odpracovaných hodin), naše odhady fiskálního dopadu jsou spíše podhodnocené (veřejné rozpočty by na tom byly ve skutečnosti lépe). Naopak pokud by uvažovaná opatření vedla ke snížení počtu odpracovaných hodin, náš odhad fiskálního dopadu je spíše nadhodnocen (příjmy veřejného rozpočtu by byly ve skutečnosti nižší). Stejně tak nebere v potaz změnu ve spotřebním chování, ke které přirozeně může dojít při změně zdanění práce. To by následně mohlo vést ke změně výběru spotřebních daní. Tato omezení je třeba brát v potaz při interpretaci prezentovaných výsledků.

Box: Daňové sazby

V daňové teorii se rozlišují tři základní daňové sazby, které se liší v tom, co vše berou v potaz z hlediska zaměstnance a zdanění práce.

Průměrná daňová sazba (average effective tax rate – ATR) u zaměstnanců počítá podíl všech zaplacených odvodů (daň z příjmu, sociální a zdravotní pojištění odvedené zaměstnancem i zaměstnavatelem) na celkových nákladech zaměstnavatele. ATR tak vyjadřuje, jaká část z nákladů práce byla odvedena státu. ATR dopočítaná na základě TAXBEN modelu zohledňuje i jednotlivá specifika poplatníka, jako jsou například daňové slevy či bonusy. Podobně pro OSVČ.

Participační daňová sazba (PTR) u zaměstnance zkoumá podíl změny povinných odvodů páru (DP FO, zdravotní a sociální pojištění odvedené zaměstnancem i zaměstnavatelem) jako podíl na nákladech práce jednoho z páru v situaci, kdy nastoupil na trh práce (případně odešel). PTR tak zahrnuje nejen odvody zaplacené poplatníkem, který nastoupí na trh práce, ale i změnu odvodů jeho partnera, například v podobě ztráty slevy na nepracujícího partnera/nepracující partnerku.

Efektivní participační daňová sazba (EPTR) u zaměstnance studuje podíl změny čisté daňově-dávkové pozice páru (změna v povinných odvodech, ale i dávkách) jako podíl na nákladech práce jednoho z páru v situaci, kdy nastoupil na trh práce (případně odešel). EPTR tedy rozšiřuje PTR zahrnutím dávek. Nevýhoda práce s EPTR je, že ze SILC dat víme pouze to, které domácnosti jsou oprávněny čerpat dávky, nevyplývá z nich však, zda je opravdu čerpají.

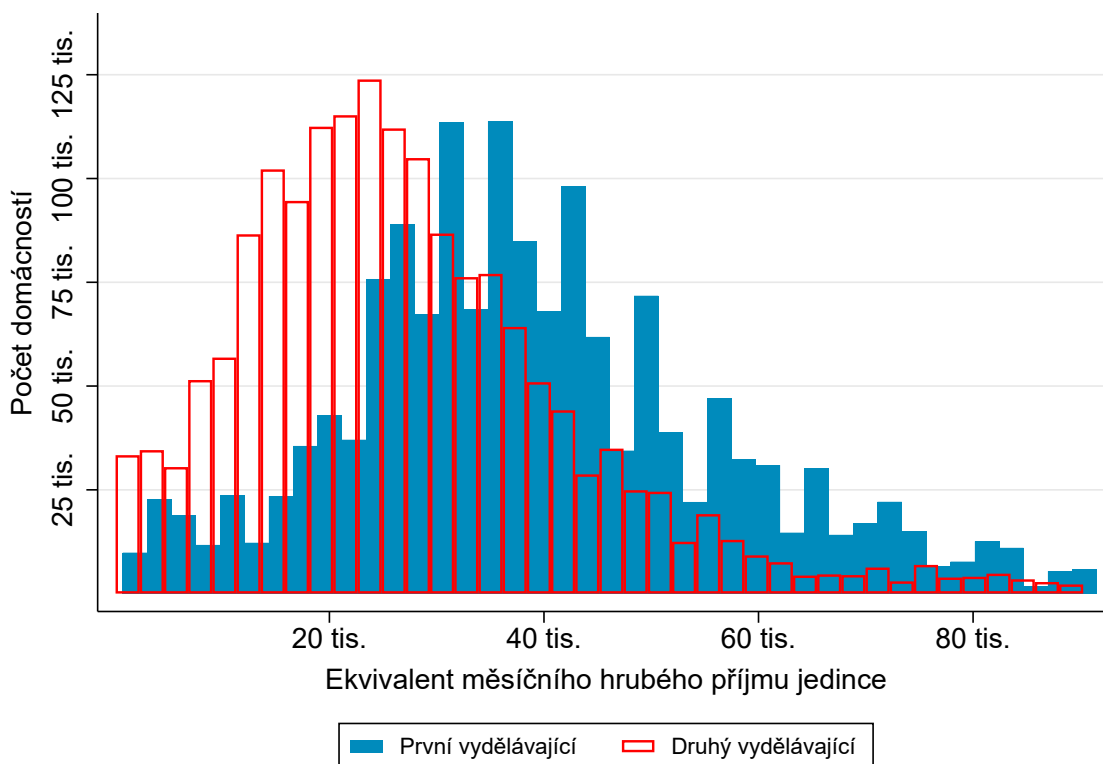
Participační daňová sazba (případně efektivní participační daňová sazba) jsou z ekonomického pohledu parametry, které ovlivňují rozhodování o nástupu (návratu) nebo odchodu z trhu práce. Proto věnujeme EPTR největší pozornost. Předpokládáme tím, že při rozhodování o nabídce práce berou domácnosti v potaz veškeré daně a dávky. To však nemusí vždy platit, pokud si například domácnosti nejsou vědomy toho, na jaké dávky mají nárok. Proto jako doplňující daňové sazby počítáme i ATR.

3.1 Vymezení datového souboru domácností

Pro účely studie sledujeme sezdané páry, které žijí ve společné domácnosti, a mohou tak čerpat slevu na partnera/ku s nízkými příjmy, případně daňové slevy na děti. V datech SILC 2019 je takových domácností v České republice přibližně 2 150 000, a tedy 4 300 000 jednotlivců. V analýze se zaměřujeme především na přibližně 1 600 000 domácností, ve kterých má první vydělávající nenulové příjmy. V 1 200 000 z nich mají nenulové příjmy oba vydělávající, a tedy v přibližně 400 000 vydělává pouze jeden z partnerů. Zbýlých přibližně 500 000 domácností je bez příjmů ze zaměstnání.⁵ Ve skupině domácností, ve které vydělávají oba, je prvním vydělávajícím muž ve 78 % případů a pouze v přibližně 22 % případů je prvním vydělávajícím žena. V domácnostech, kde vydělává pouze jeden z partnerů, je tímto partnerem muž v 73 % případů a žena ve zbylých 27 %.

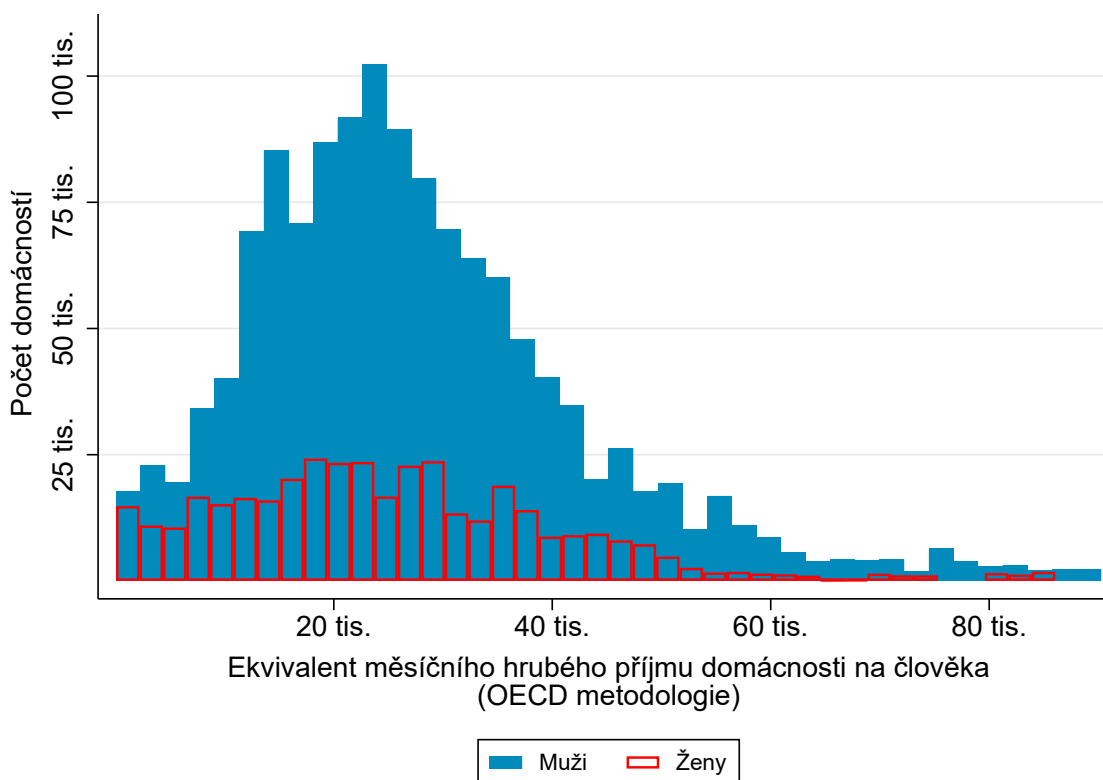
⁵ Jde především o domácnosti starobních důchodců. Průměrný věk „prvního vydělávajícího“ v této skupině je 72 let.

Graf 3: Statistické rozdělení měsíčních příjmů prvního a druhého vydělávajícího.



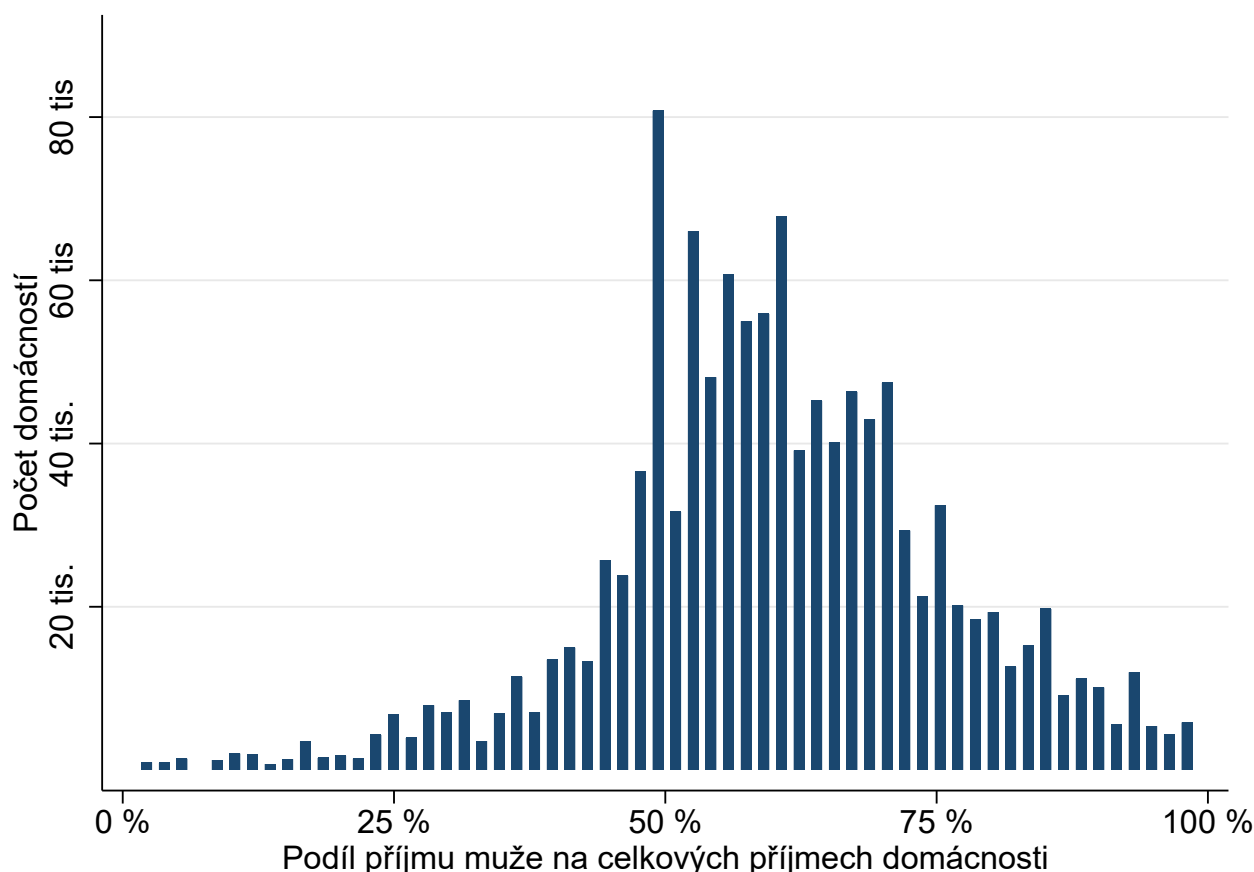
Poznámka: Graf zobrazuje příjmové rozdělení pro prvního a druhého vydělávajícího v domácnosti. První vydělávající v domácnosti je identifikován jako osoba s vyššími příjmy.

Graf 4: Statistické rozdělení příjmů prvních vydělávajících podle pohlaví



Poznámka: Graf zobrazuje příjmové rozdělení mezi prvními vydělávajícími podle pohlaví. Z grafu je patrné, že většina prvních vydělávajících jsou muži. Dále je patrné, že pokud je prvním vydělávajícím v domácnosti žena, děje se tak disproporčně častěji v domácnostech s nízkým hrubým příjmem na člověka.

Graf 5: Rozdělení příjmů v domácnostech



Poznámka: Graf zobrazuje frekvenci domácností podle podílu příjmu mužů na celkových příjmech domácnosti. Například, ve skupině domácností, ve které muž vydělá 66 % příjmů domácnosti, platí, že muž v hrubé mzdě má dvojnásobný příjem ženy. Naopak ve skupině domácností, které odpovídají 33 %, má dvojnásobné příjmy žena. Statistika je založená na hrubých příjmech a je z nich vynechaných 400 000 domácností, ve kterých muž či žena zajišťují celý příjem z trhu práce domácností.

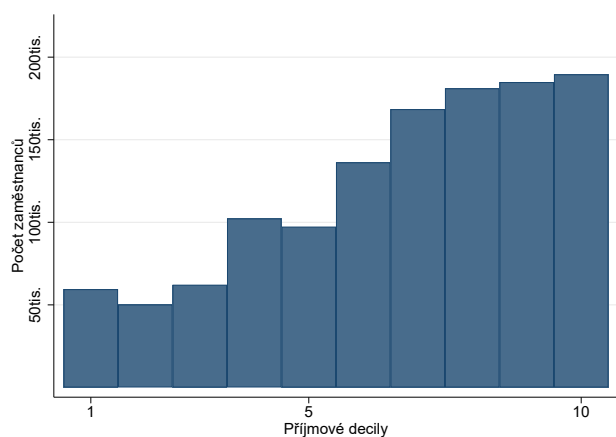
Graf 3 zobrazuje statistické rozdělení měsíčních příjmů prvních a druhých vydělávajících. Jelikož z databáze SILC známe pouze roční příjmy jedinců, ekvivalent jejich měsíčních příjmů odpovídá dvanáctině ročních příjmů. Pokud jedinec nepracoval celých 12 měsíců v roce, tak ekvivalent měsíčních příjmů podhodnocuje jeho nebo její měsíční hrubý příjem. Z grafu je patrné, že statistické rozdělení prvního vydělávajícího je oproti druhému vydělávajícímu výrazně posunutá doprava, tedy k vyšším příjmům.

Graf 4 sleduje pouze první vydělávající a zobrazuje statistické rozdělení příjmů podle pohlaví. Ženy jsou první vydělávající nepoměrně častěji v nízkopříjmových domácnostech. V domácnostech s příjmem do 10 000 Kč hrubého měsíčně na jednoho člena domácnosti (podle OECD metodologie, ve které je zastoupení dětí odstupňované podle věku), jsou ženy jako první vydělávající zastoupeny v přibližně třetině případů. S rostoucím příjmem však jejich podíl klesá. Pro skupinu s příjmy mezi 10 000 Kč a 50 000 Kč už je podíl žen jako prvního vydělávajícího přibližně 21 % a s příjmy nad 50 000 Kč jen kolem 16 %.

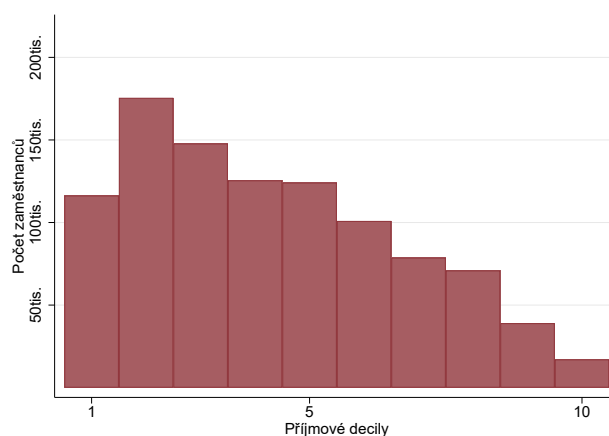
Pro dokreslení rozdělení příjmu v rámci domácností slouží **Graf 5**, který zachycuje podíl příjmů muže na celkových příjmech domácnosti. Jde přibližně o 1 200 000 domácností, ve kterých mají oba sezdaní partneři nenulové hrubé příjmy. Z grafu je patrné, muž vydělává více než polovinu příjmů domácnosti valné většině domácností.

K pochopení vlivu jednotlivých daňových slev a politik na jednotlivce a domácnosti podle jejich postavení v příjmovém rozdělení jsme každého daňového poplatníka zařadili do jednoho z příjmových decilů. Vzhledem k charakteristikám sledovaných skupin daňových poplatníků jsou jejich zastoupení v jednotlivých příjmových decilech nerovnoměrná. Například první vydělávající musí dle své definice v průměru patřit mezi decily s vyšším příjmem než druzí vydělávající.⁶ **Graf 6** ve třech panelech zobrazuje zastoupení jednotlivých sledovaných skupin daňových poplatníků – první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný bezdětný daňový poplatník – v decilech příjmového rozdělení. Z grafů je patrné, že první vydělávající jsou dle očekávání disproporčně více zastoupeni v decilech s nejvyššími příjmy, zatímco druzí vydělávající naopak mezi těmi s nižšími příjmy. Skupina nesezdaných a bezdětných je zastoupena rovnoměrně ve všech decilech s výjimkou decilu s nejvyššími příjmy.

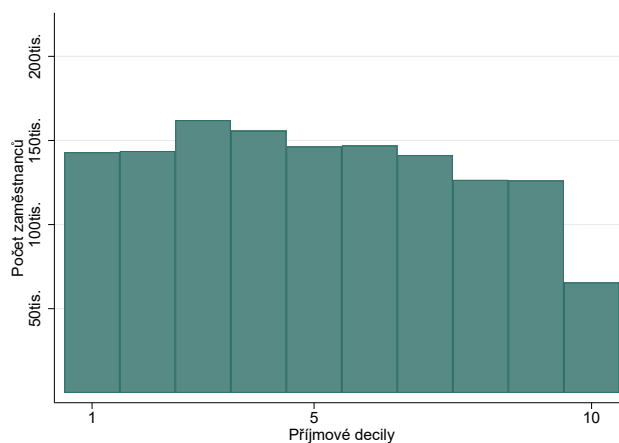
Graf 6: Typy vydělávajících podle příjmových decilů



a) První vydělávající



b) Druhý vydělávající



c) Nesezdaný bezdětný

Poznámka: Graf zobrazuje tři typy vydělávajících a jejich zastoupení v jednotlivých příjmových decilech. Panel a) ukazuje, že první vydělávající jsou koncentrováni ve vyšších příjmových decilech. Panel b) naopak ukazuje, že druzí vydělávající jsou koncentrováni v nižších příjmových decilech. Konečně panel c) zobrazuje skupinu nesezdaných a bezdětných vydělávajících, kteří jsou zastoupeni v příjmovém rozdělení rovnoměrně ve všech příjmových decilech s výjimkou desátého.

⁶ Čistě teoreticky by v každé domácnosti mohli oba vydělávající patřit do stejného decilu, což je však nepravděpodobné.

3.2 Sleva na partnera/ku s nízkými příjmy

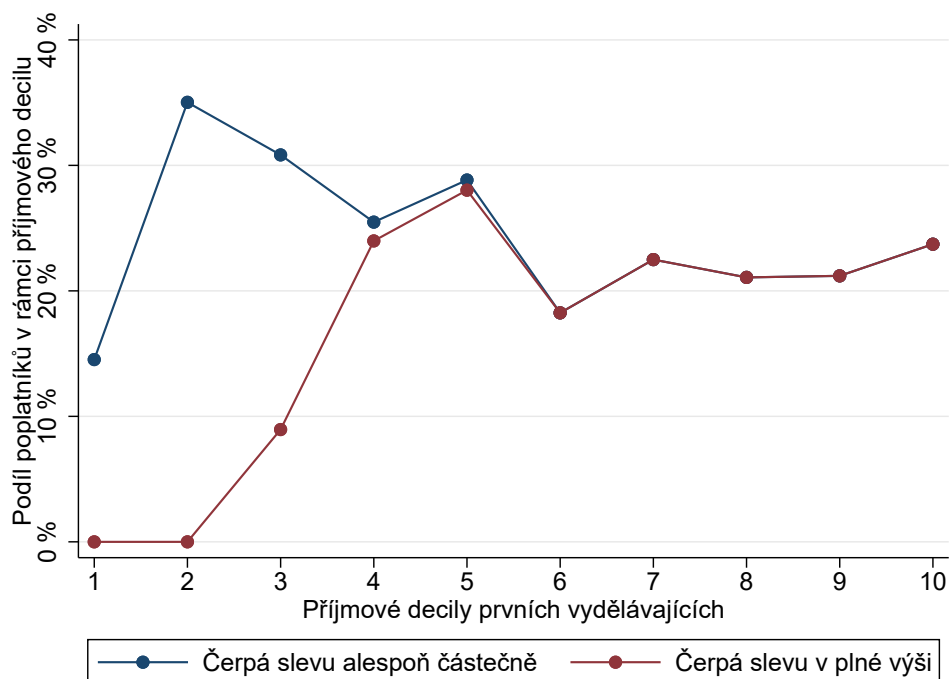
Sleva na partnera/ku s nízkými příjmy je jedním z hlavních mechanismů, který zvyšuje participační daňovou sazbu druhého vydávajícího. Je tak užitečné pochopit, kolik lidí a domácností čerpá tuto slevu (a v jaké výši). Jelikož slevu na partnera s nízkými příjmy nelze uplatnit jako daňový bonus, nízkopříjmoví zaměstnanci ji tak často nemohou vyčerpat v plné výši. Místo toho mohou uplatnit pouze její část tak, aby zaplatili nulovou DP FO.

V nenulové výši čerpá slevu na partnera s nízkými příjmy přibližně 400 000 jednotlivců (domácností). Z toho přibližně tři čtvrtiny jsou zaměstnanci. V plné výši (24 840 Kč) slevu čerpá přibližně 280 000 jedinců (domácností), přičemž 190 000 z nich jsou zaměstnanci. Zhruba 25 % poplatníků čerpajících slevu na partnera s nízkými příjmy dokončilo alespoň bakalářské studium. Kupříkladu ve skupině lidí, kteří čerpají slevu v plné výši, je zastoupení vysokoškolsky vzdělaných poplatníků až 30 %. Naopak klesá podíl lidí s nižším vzděláním. Mezi poplatníky, kteří nedosáhnou na celou slevu na partnera/ku s nízkými příjmy, je tak nepoměrně více těch s nižším vzděláním.

Grafy 9 a 10 zobrazují strukturu příjemců slevy na partnera/ku s nízkými příjmy podle postavení v příjmovém rozdělení. Nejprve Graf 9 zobrazuje podíl poplatníků, kteří čerpají slevu v jednotlivých příjmových decilech mezi prvními vydávajícími. Jelikož slevu na partnera/ku s nízkými příjmy může čerpat pouze první vydávající, sledujeme frekvenci a objem čerpání v jednotlivých příjmových decilech definovaných na této skupině poplatníků. V každém z pěti decilů nejvíce vydávajících prvních vydávajících čerpá slevu přibližně 20 % a všichni v její plné výši. Naopak mezi nižšími příjmovými decily je patrné, že jen minimum prvních vydávajících dosáhne na plné čerpání slevy.

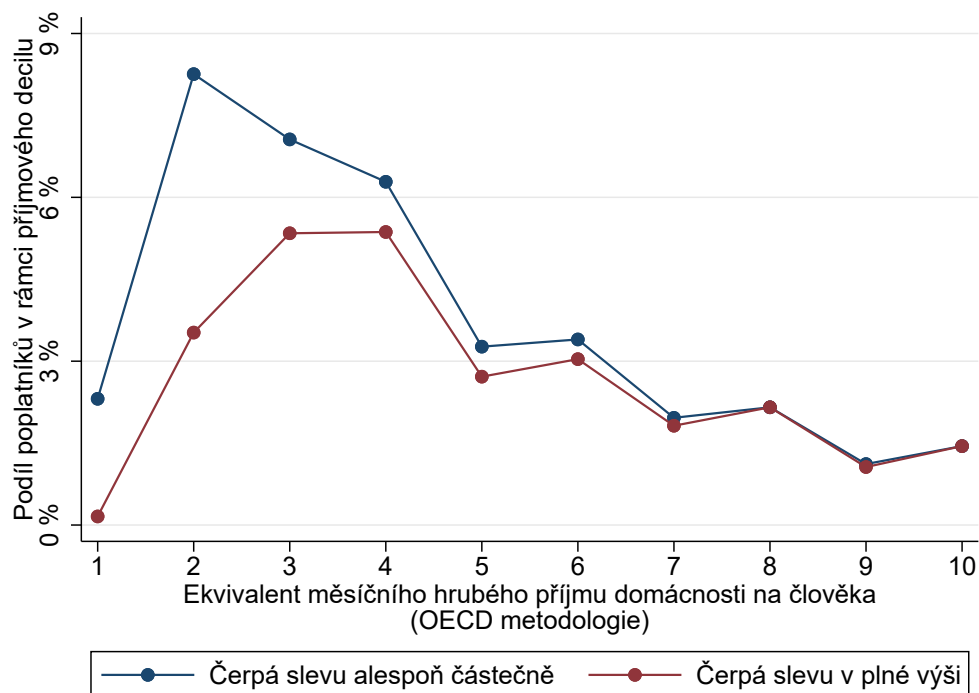
V dalším grafu jsou příjemci slevy na partnera/ka s nízkými příjmy seřazeni podle příjmu jejich domácnosti na člověka. Podobně jako v předchozích statistikách využíváme metodologii OECD, ve které je váha dítěte odstupňovaná podle jeho věku. Z druhého grafu je patrné, že slevu na partnera/ku s nízkými příjmy čerpají ve větší míře domácnosti s nižším příjmem na jednoho člena domácnosti. To je dáno do jisté míry tím, že k čerpání takové slevy je nutné, aby jeden z partnerů měl velmi nízké nebo žádné příjmy, a tedy lze očekávat, že taková domácnost bude mít celkové příjmy na člověka nižší než domácnosti, ve kterých pracují oba partneři. I druhý graf ale potvrzuje, že mnoho nízkopříjmových nemůže čerpat slevu na partnera s nízkými příjmy v plné výši.

Graf 7: Čerpání slevy na partnera s nízkými příjmy



Poznámka: Graf zobrazuje podíl poplatníků čerpajících slevu na partnera/ku s nízkými příjmy v jednotlivých příjmových decilech mezi prvními vydělávajícími. Jelikož slevu na partnera/ku s nízkými příjmy může čerpat pouze první vydělávající, sledujeme frekvenci a objem čerpání v jednotlivých příjmových decilech definovaných na skupině prvních vydělávajících. Modrá linie reprezentuje podíl poplatníků, kteří čerpají alespoň část slevy na partnera/ku. Červená linie reprezentuje podíl poplatníků, kteří čerpají slevu v plné výši.

Graf 8: Čerpání slevy na partnera s nízkými příjmy podle příjmu domácností



Poznámka: Graf zobrazuje podíl domácností v každém příjmovém decilu na člověka, který čerpá slevu na partnera/ku s nízkými příjmy. Modrá linie reprezentuje podíl poplatníků, kteří čerpají alespoň část slevy na partnera/ku. Červená linie reprezentuje podíl poplatníků, kteří čerpají slevu v plné výši.

Zhruba 35 % osob, na které druhý partner čerpá slevu na partnera s nízkými příjmy, jsou lidé ve starobním nebo invalidním důchodu, z 10 % jde o lidi, kteří jsou nezaměstnaní. V téměř 10 % případů jde o osoby, které pracují, ale nemají dostatečně vysoký roční příjem (zpravidla plný úvazek, ale pouze několik měsíců v roce). Ve zbylých přibližně 45 % případů jde o osoby (pobírající rodičovský příspěvek), které jsou na rodičovské dovolené, v domácnosti, nebo se věnují péči o děti nebo o blízkou osobu.⁷ Ve skupině domácností, ve které první vydávající uplatňuje celou výši slevy na partnera s nízkými příjmy, je větší zastoupení osob na rodičovské dovolené (55 %), naopak nižší zastoupení osob ve starobním nebo invalidním důchodu (29 %). Partneri důchodců tak disproportčně častěji nedosahují na plnou výši slevy na partnera s nízkými příjmy.

Pohled na počet a věk dětí poskytuje další vhled na strukturu domácností, které čerpají slevu na partnera s nízkými příjmy. Zhruba 35 % domácností má alespoň jedno dítě ve věku do 2 let a dalších 10 % alespoň jedno dítě ve věku 3 až 5 let; dohromady jde tedy o 45 % z celkového počtu domácností čerpajících slevu, kde jsou děti v předškolním věku. Ve skupině domácností, které čerpají slevu v plné výši, je to přibližně 55 %, což opět odpovídá dělení podle ekonomické aktivity.

Domácnosti lze rozdělit i podle toho, zda někdo pobírá rodičovský příspěvek. Ve třetině domácností, ve kterých první vydávající čerpá slevu na partner/ku s nízkými příjmy, pobírá jeden z partnerů rodičovský příspěvek. Mezi skupinou domácností, které čerpají slevu v plné výši, jde dokonce o 40 % z celkového počtu domácností čerpajících slevu.

⁷ Na základě dat o ekonomické aktivitě v datech SILC nelze blíže specifikovat o koho pečují či zda jsou na rodičovské dovolené.

4. Daňové sazby podle pořadí vydělávajících

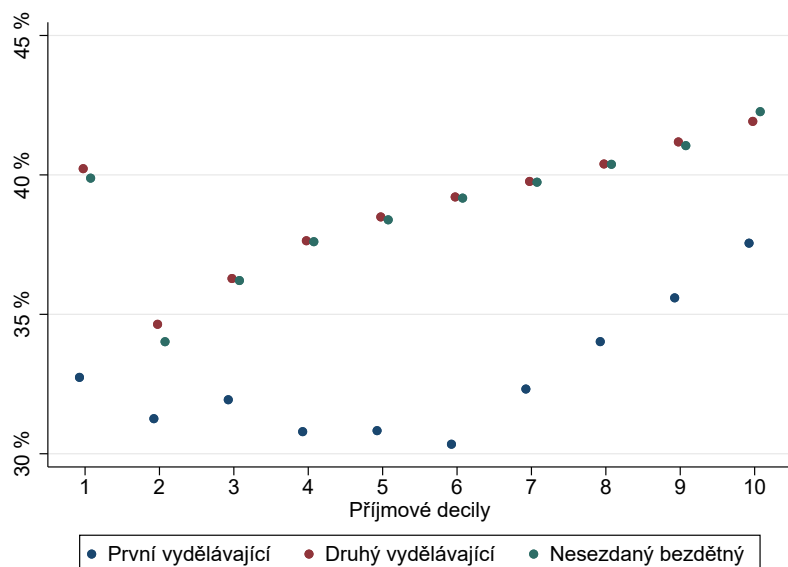
4.1 Průměrná daňová sazba (ATR) zaměstnanců

Z porovnání průměrné daňové sazby (ATR) mezi prvním a druhým vydělávajícím v domácnostech, kde mají oba partneři nenulové příjmy, je patrné, že druhý vydělávající platí o zhruba 1,2 procentního bodu vyšší průměrnou daň. Zatímco první vydělávající čelí průměrně 36,8 %, druhý vydělávající 38 %.⁸

Pouhé srovnání průměrných sazeb zastiňuje další rozdíly. Vzhledem k progresivnímu nastavení daně z příjmu fyzických osob, způsobeného především slevou na poplatníka, čelí vysokopříjmoví pracovníci vyšší průměrné daňové sazbě.⁹ Protože skupina prvních vydělávajících dosahuje průměrně vyšších příjmů, progresivita daně z příjmu fyzických osob snižuje pozorovaný rozdíl mezi prvním a druhým vydělávajícím. Vezmeme-li v potaz jinou strukturu příjmového rozdělení prvních a druhých vydělávajících, rozdíl v průměrné daňové sazbě vzroste na 3,3 procentního bodu. Srovnáváme-li prvního vydělávajícího a druhého vydělávajícího se stejnými příjmy, pak druhý vydělávající čelí o 3,3 procentního bodu nižší průměrné daňové sazbě.

První vydělávající v domácnosti mohou čerpat další daňové výhody. Srovnáme-li průměrnou daňovou sazbu mezi druhým vydělávajícím a prvními vydělávajícími v domácnostech, ve kterých se druhý vydělávající teprve chystá k nástupu na trh práce, pak rozdíl činí 5,2 procentních bodů. Bereme-li v potaz jinou příjmovou strukturu, pak průměrný rozdíl dosáhne až 6,4 procentního bodu. Rozdíly jsou způsobeny především daňovým zvýhodněním, které čerpá první vydělávající.

Graf 9: Průměrné daňové sazby mezi zaměstnanci podle příjmových decilů



Poznámka: Graf zachycuje průměrné daňové sazby pro tři skupiny zaměstnanců – daňových poplatníků, kteří jsou dále rozděleni do příjmových decilů. Nesezdaný poplatník bez dětí a druhý vydělávající čelí nejvyšší průměrné daňové sazbě ve všech příjmových skupinách, naopak první vydělávající čelí díky daňovým slevám nižší průměrné daňové sazbě. Z grafu je dále patrná daňová progresse pro většinu příjmových decilů.

⁸ Zaměřujeme se především na zaměstnance, jelikož u OSVČ je obtížné zjistit přesný příjem. Po zařazení OSVČ rozdíl v daňových sazbách prvního a druhého vydělávajícího ještě vzroste, protože první vydělávající pracují častěji jako OSVČ s nižší průměrnou daňovou sazbou.

⁹ Odvody z příjmu z trhu práce (DP FO a sociální a zdravotní pojištění) jsou progresivní pro více než 95 % daňových poplatníků. V extrémních pozicích příjmového rozdělení (velmi nízké či velmi vysoké příjmy) může vznikat lokálně regresivní daňový systém odvodů z práce z příjmu.

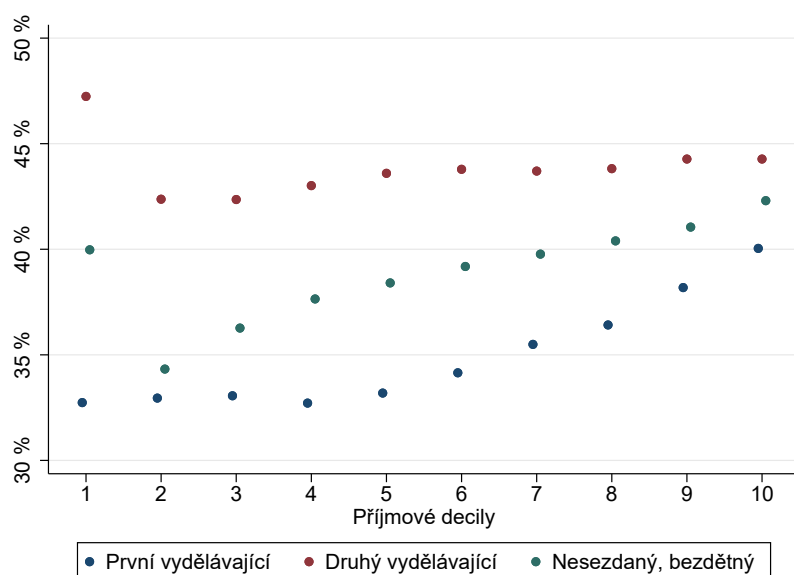
Rozdíly v průměrné daňové sazbě zaměstnanců podle charakteristik a podle příjmových decilů zobrazuje **Graf 9**. V grafu jsou zobrazeny tři skupiny daňových poplatníků. Skupinu prvních vydělávajících (modrá barva) tvoří poplatníci, kteří jsou vedeni jako první vydělávající v domácnostech, ve kterých má druhý vydělávající nulové příjmy. Tato skupina čelí nejnižší průměrné daňové sazbě. Druhý vydělávající (červená barva) je poplatník, který má nenulový příjem a je veden jako druhý vydělávající. Poslední skupinou jsou svobodní zaměstnanci bez dětí, kteří nemohou čerpat žádnou z výše zmíněných daňových výhod (sleva na děti, sleva na partnera s nízkými příjmy). Z grafu je patrné, že průměrná daňová sazba druhého vydělávajícího odpovídá průměrné daňové sazbě svobodného poplatníka bez dětí.

4.2 Participační daňová sazba zaměstnanců (PTR)

Participační daňová sazba (PTR) prvního vydělávajícího odpovídá situaci, kdy on či ona nastupuje do práce, zatímco druhý vydělávající zůstává doma. V takovém případě první vydělávající čerpá všechna daňová zvýhodnění a slevy, které lze za domácnost čerpat, a to včetně slevy na partnera s nízkými příjmy. Participační daňová sazba druhého vydělávajícího pak odpovídá situaci, kdy druhý vydělávající nastupuje na trh práce, ale první vydělávající již pracuje a čerpá společné slevy. V důsledku tak druhý vydělávající nemůže uplatnit stejné slevy jako při svém nástupu mohl uplatnit první vydělávající.¹⁰ Nástupem druhého vydělávajícího navíc domácnost (první vydělávající) zpravidla ztrácí slevu na partnera s nízkými příjmy.

První vydělávající v popsaném scénáři průměrně čelí participační daňové sazbě ve výši 34,9 %, zatímco druhý vydělávající pak participační sazbě 43,6 %. Rozdíl 8,7 procentních bodů maskuje, že jde o rozdíl průměrných participačních daňových sazeb odvozených z rozdílných statistických rozdělení. Vezmeme-li statisticky v potaz rozdílné příjmové rozdělení, pak rozdíl v průměrných participačních daňových sazbách vzroste dokonce na 9,6 procentních bodů.

Graf 10: Participační daňové sazby mezi zaměstnanci podle příjmových decilů



Poznámka: Graf zachycuje participační daňové sazby pro tři skupiny zaměstnanců – daňových poplatníků. Druhý vydělávající čelí nejvyšší participační daňové sazbě ve všech příjmových decilech. Naopak první vydělávající díky daňovým slevám čelí nejnižším participačním daňovým sazbám.

¹⁰ Převedením daňových slev na druhého vydělávajícího daňovou zátěž domácnosti nesníží.

Graf 10 ukazuje participační daňovou sazbu pro tři skupiny zaměstnanců rozdělených podle příjmových decilů. Skupina prvních vydělávajících (modrá barva) čelí nejnižší participační daňové sazbě, zatímco nejvyšší participační sazbě čelí skupina druhých vydělávajících (červená barva). Především mezi nízkopříjmovými skupinami zaměstnanců je rozdíl výrazný. V prvním příjmovém decilu je rozdíl dokonce 15 procentních bodů, kdy druhý vydělávající čelí participační daňové sazbě kolem 48 %. S rostoucím příjmem se však obecně rozdíl v participačních sazbách snižuje.

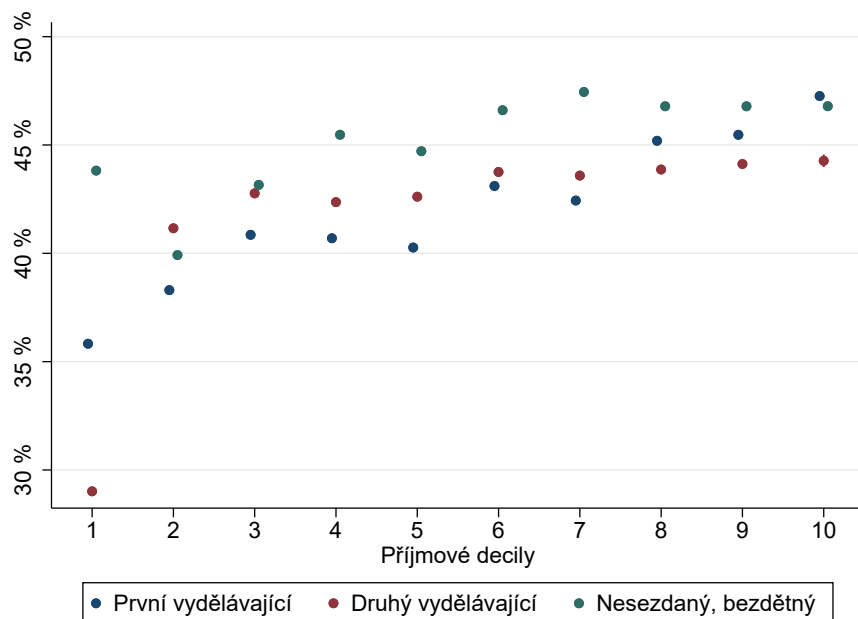
Pro lepší srovnání **Graf 10** zobrazuje i participační daňovou sazbu svobodného bezdětného zaměstnance (zelená barva). Dle očekávání čelí svobodný bezdětný jedinec nižší participační sazbě než druhý vydělávající člen domácnosti, ale vyšší než první vydělávající, který uplatňuje více daňových slev. Projevuje se zde tak vliv daňových slev na děti a na nepracující manželku.

4.3 Efektivní participační daňová sazba zaměstnanců (EPTR)

V této části se věnujeme výpočtu efektivní participační daňové sazby (EPTR), která bere v potaz kromě daní i dávky. Nástupem do práce se nemění jen povinné odvody a daně, ale i dávky, na které má domácnost nárok. Celkový dopad na čistou daňově-dávkovou pozici domácností se tak může od samotných zaplacených daní výrazně lišit. Při zkoumání efektivní participační daňové sazby sledujeme stejné situace jako v minulé sekci. První vydělávající nastupuje do práce za situace, kdy partner nepracuje. Vzhledem k tomu, že český dávkový systém pomáhá pouze velmi nízkopříjmovým domácnostem, tak nástupem již prvního vydělávajícího ztrácí domácnost nárok na dávky, a čelí tak poměrně vysoké efektivní participační daňové sazbě 41,7 %.

Druhého vydělávajícího sledujeme při nástupu do práce za situace, kdy první vydělávající již pracuje. Před nástupem druhého vydělávajícího už domácnost zpravidla nemá nárok na většinu dávek. Kvůli tomu klesla efektivní participační daňová sazba (41,1 %) druhého vydělávajícího oproti jeho participační daňové sazbě o 2,5 procentního bodu. Z Grafu 5 je patrné, že tato změna je způsobena především prvním decilem. V porovnání s prvním vydělávajícím je efektivní participační daňová sazba dokonce o 0,6 procentního bodu nižší. Kontrolujeme-li pro rozdílné příjmové rozdělení, pak čelí druhý vydělávající o 0,3 procentního bodu nižší efektivní participační daňové sazbě.

Graf 11: Efektivní participační daňové sazby mezi zaměstnanci podle příjmových decilů



Poznámka: Graf zachycuje efektivní participační daňové sazby pro tři skupiny zaměstnanců – daňových poplatníků. Ve většině příjmových decilů čelí nejvyšší EPTR nesezdaný poplatník bez dětí. Naopak první vydělávající čelí díky daňovým slevám nejnižším participačním daňovým sazbám. Po zahrnutí dávek je rozdíl v sazbách výrazně nižší.

Graf 11 zobrazuje efektivní participační daňovou sazbu pro tři skupiny zaměstnanců rozdělených dle příjmového decilu. V porovnání s **Grafem 10** je patrné, že profily efektivních participačních daňových sazeb jednotlivých skupin zaměstnanců jsou si mnohem podobnější. Pro druhého vydělávající se – s výjimkou prvního decilu – profil nijak výrazně nezměnil, zatímco EPTR pro prvního vydělávajícího a svobodného bezdětného zaměstnance výrazně vzrostla. Zajímavá je rovněž minimální progresse u druhého vydělávajícího. Je způsobena tím, že sleva na poplatníka, která v jiných případech generuje progresivní zdanění, je v tomto případě vykompenzovaná ztrátou podobně vysoké slevy na partnera s nízkými příjmy.

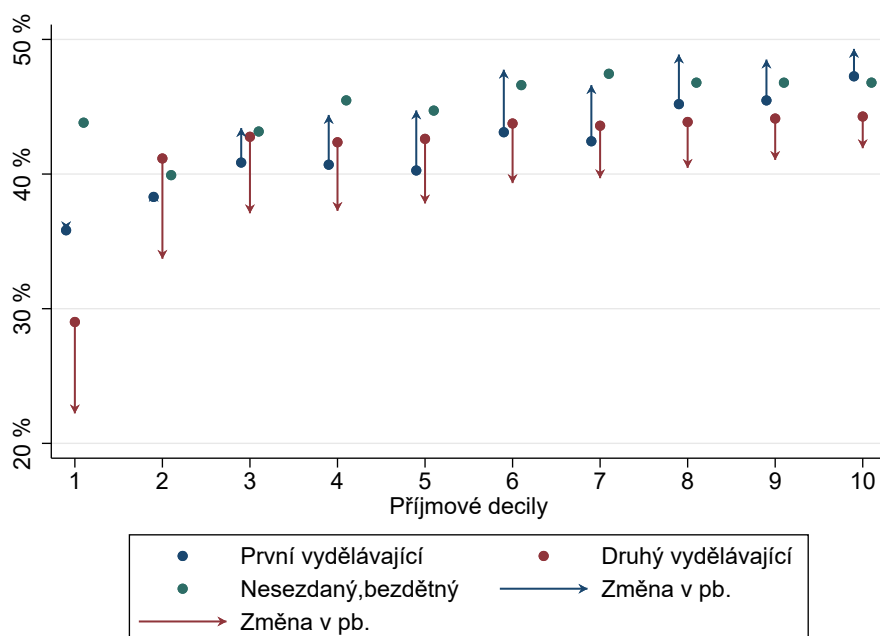
5. Vliv jednotlivých prvků daňového systému na zdanění rodin

Výhodou komplexního modelování daňově-dávkového systému je možnost studovat vliv jeho jednotlivých prvků v kontextu ostatních daňových pravidel a ne pouze izolovaně. Rovněž nám umožňuje popsat dopad na domácnosti podle jejich charakteristik. V této kapitole využíváme obou výhod a studujeme dopad pěti hypotetických reforem na efektivní participační a průměrnou daňovou sazbu jedinců podle jejich charakteristik s důrazem na rozlišení prvního a druhého vydělavajícího v domácnosti, potažmo postavení žen a mužů na trhu práce.¹¹

5.1 Hypotetické úplné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy

Nejvýraznějším daňovým prvkem, který ovlivňuje efektivní zdanění prvního a druhého vydělavajícího a způsobuje rozdíl mezi nimi, je sleva na partnera s nízkými příjmy. Nejprve tedy zkoumáme vliv hypotetické reformy, která by tuto slevu úplně zrušila. Zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy ovlivňuje efektivní participační daňovou sazbu dvěma směry. Dochází jednak ke zvýšení EPTR prvního vydělavajícího a zároveň ke snížení EPTR druhého vydělavajícího. V důsledku vzniká, či se zvyšuje, rozdíl v EPTR prvního a druhého vydělavajícího v domácnosti. Zatímco v současném systému čelí druhý vydělavající o 0,6 procentního bodu (0,3 procentního bodu kontrolujeme-li pro rozdílnou příjmovou strukturu) vyšší EPTR, po zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy je situace dramaticky odlišná. V takové situaci by druhý vydělavající čelil o 8,6 procentního bodu (8,1 p.b. kontrolujeme-li pro rozdílnou příjmovou strukturu) nižší EPTR než první vydělavající. Hypotetická reforma by navíc do veřejných rozpočtů přinesla přibližně 7,2 mld. Kč za rok 2021.

Graf 12: Vliv úplného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy na EPTR



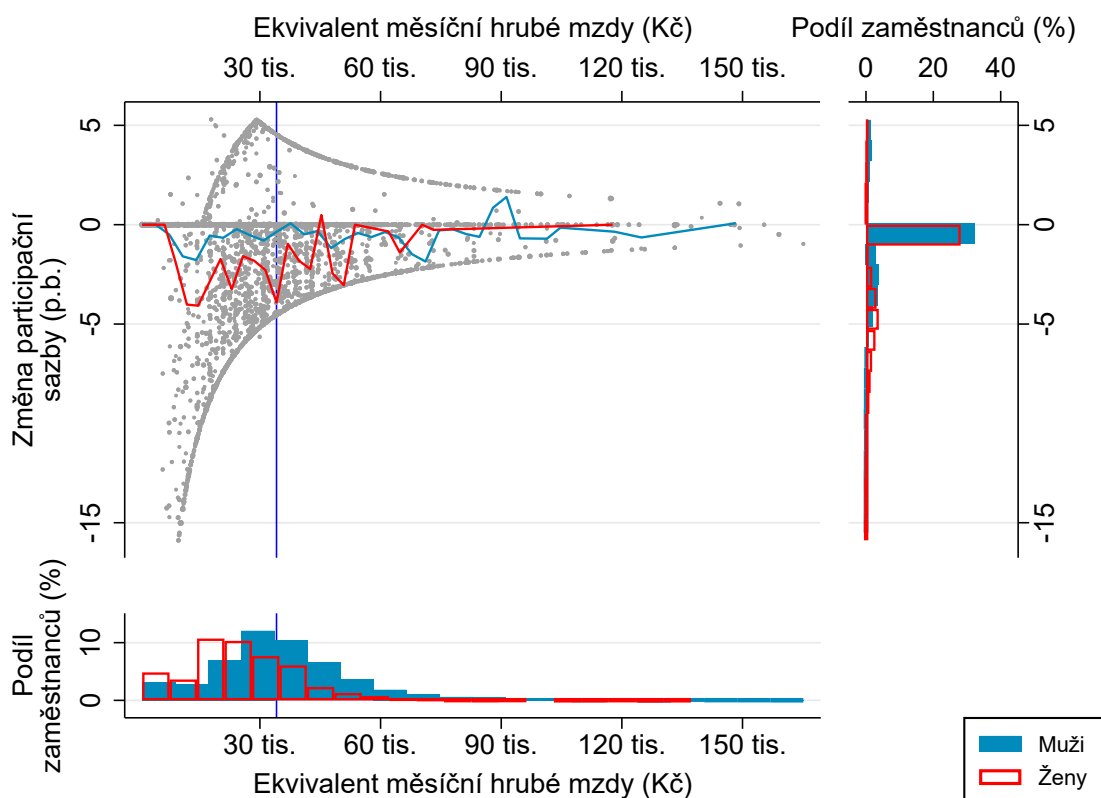
Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělavající, druhý vydělavající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje současné efektivní participační daňové sazby a jejich posun, pokud by došlo k úplnému zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy. Jednotlivé EPTR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků.

¹¹ Ve všech hypotetických reformách dochází ke změnám pouze daňových pravidel, zatímco pravidla pro vyplácení dávek zůstávají stejná. Z toho důvodu jsou všechny změny efektivních participačních daňových sazeb a participačních daňových sazeb identické.

Graf 12 zobrazuje vliv úplného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy na EPTR na tři skupiny zaměstnanců rozdělených dle příjmových decilů. Dle očekávání reforma nijak neovlivňuje nesezdané, bezdětné daňové poplatníky, neboť ani před hypotetickou reformou, ani po ní slevu na partnera s nízkými příjmy čerpat nemohou. Pro pochopení mechanismu, kterým sleva na partnera s nízkými příjmy ovlivňuje participační daňové sazby zaměstnanců v nejvyšších příjmových decilech, je potřeba si uvědomit, že zařazení do jednotlivých příjmových decilů odpovídá příjmům dané osoby, kdežto kritérium pro slevu na partnera s nízkými příjmy je založeno na příjmech partnera. Z tohoto důvodu je možné, aby zrušení takové slevy měnilo EPTR i vysokopříjmových poplatníků.

Ze srovnání s **Grafem 11** je patrné, že EPTR druhého vydělávajícího se posunula směrem dolů a vrátila se progresse do profilu efektivních participačních daňových sazeb. Naopak profil prvního vydělávajícího se systematicky posunul směrem k vyšším sazbám a, s výjimkou prvního příjmového decilu, se srovnal s EPTR svobodného bezdětného zaměstnance. V důsledku obou posunů došlo ke vzniku daňové prémie druhého vydělávajícího, která by motivovala druhého vydělávajícího k návratu na trh práce. Intuitivně k tomuto posunu dochází tím, že první vydělávající po zrušení slevy čelí vyšší odvodové povinnosti, a pracovat se tak stává dražší, a naopak nástup do práce druhého pracujícího se vyplatí, protože domácnost nepřichází o slevu.

Graf 13: Změna EPTR jednotlivců po úplném zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy



Poznámka: Graf modelu, jak by úplné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy dopadlo na jednotlivé domácnosti. Každé šedé pozorování v prostředním panelu reprezentuje jednotlivého zaměstnance. Červená a modrá linie zachycuje průměrnou změnu pro jednotlivé příjmové kategorie. Pravý panel zobrazuje rozdělení změn ve společnosti a spodní panel rozdělení ekvivalentu měsíční hrubé mzdy ve společnosti. Úplné zrušení slevy na nepracujícího partnera sníží EPTR více mezi ženami než muži.

Graf 24 v příloze zobrazuje vliv úplného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy na průměrné daňové sazby pro jednotlivé skupiny daňových poplatníků. Sledujeme-li průměrné daňové sazby, tak úplné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy ovlivňuje pouze prvního vydělávajícího, kterým průměrná daňová sazba vzroste. U druhých vydělávajících a nezadaných bezdětných poplatníků k žádné změně nedojde. Průměrná daňová sazba

tak nezachycuje fakt, že nástupem druhého vydělávajícího na trh práce ztrácí první vydělávající – a tedy celá domácnost – nárok na slevu na partnera s nízkými příjmy. Tato ztráta, která odrazuje od návratu na trh práce, tak za použití ATR zůstává neodhalena.

Po pochopení důsledků zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy na izolované a úzce vymezené skupiny zaměstnanců zkoumáme dopad změny na jednotlivé daňové poplatníky. K tomu slouží **Graf 13**, který zobrazuje změnu efektivní participační daňové sazby po zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy na vzorku jednotlivců a domácností. Každá šedá tečka v centrálním panelu grafu reprezentuje jedince. Horizontální osa zachycuje ekvivalent měsíčního příjmu jedince a vertikální pak změnu efektivní participační daňové sazby. Červená a modrá linie ukazují průměrnou změnu v EPTR pro jednotlivé příjmové skupiny pro ženy a muže. Histogram vpravo zobrazuje rozdělení dopadů na EPTR v procentních bodech a pozorování opět rozděluje na muže a ženy. Spodní panel pak zobrazuje histogram rozdělení příjmů mužů a žen.

Z **Grafu 13** vyplývá, že zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy nemá vliv na zhruba polovinu pracující populace. Jde o pracující, kteří netvoří daňový pár, a sleva tak nemohla ovlivňovat jejich míru zdanění. Pro zhruba 700 000 mužů a 850 000 žen zrušení slevy snižuje EPTR. Počet (a tedy i podíl) žen, kterým by zrušení slevy snížilo EPTR, je značně vyšší než počet mužů. Výrazně vyšší je rovněž i průměrná změna. Mezi muži, kterým by EPTR kleslo, je průměrný pokles o 2,9 procentních bodů, zatímco u žen činí 5,9 procentních bodů. Mezi zhruba 250 000 muži, kterým by naopak zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy zvýšilo EPTR, by došlo k nárůstu o 3,4 procentních bodů. Mezi 100 000 ženami, kterým by EPTR vzrostlo, by byl průměrný nárůst 3,1 procentního bodu. Všechny statistiky ukazují, že úplné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy by snížilo EPTR výrazněji mezi ženami, a pomohlo by tak snížit rozdíl v daňové zátěži mezi pohlavími.

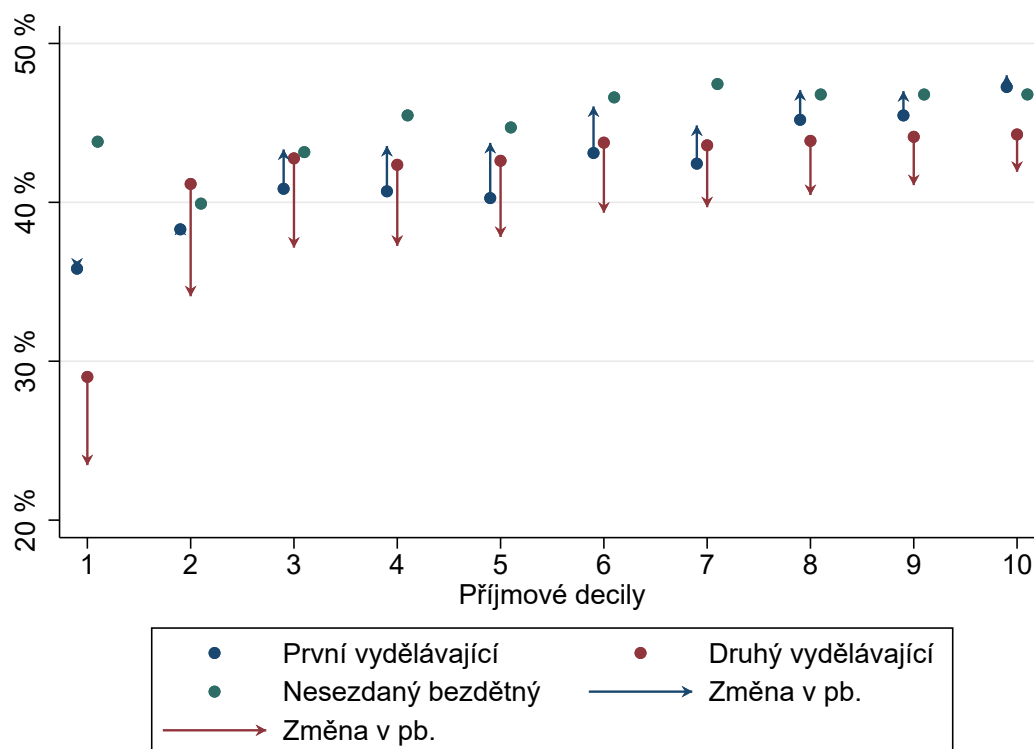
Podobně jako pro jednotlivé izolované skupiny zaměstnanců, tak i pro celou populaci zaměstnanců modelujeme vliv úplného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy na průměrnou daňovou sazbu. **Graf 25** v příloze potvrzuje intuici z **Grafu 24**, že zrušením slevy na partnera s nízkými příjmy dojde k nárůstu průměrné daňové sazby pro některé z daňových poplatníků a žádnému nepoklesne.

5.2 Hypotetický scénář částečného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy

Úplné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy zvyšuje průměrné zdanění jednotlivců a domácností, a to včetně mladých rodin s dětmi. Pokud by se tvůrce veřejné politiky chtěl takovému kroku vyhnout, nabízí se možnost částečného zrušení. Ve druhém hypotetickém scénáři proto modelujeme částečné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy, kterou mohou nyní uplatnit pouze domácnosti, ve kterých jeden z partnerů čerpá rodičovský příspěvek.

Podobně jako v předchozím hypotetickém scénáři, i ve scénáři s částečným zrušením slevy na partnera s nízkými příjmy dochází ke zvýšení efektivní participační daňové sazby u prvního vydělávajícího a ke snížení pro druhého vydělávajícího. Díky reformě je nástup či návrat druhého vydělávajícího na trh práce „levnější“ než za současné podoby daňového systému. V porovnání se scénářem zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy by pouhé částečné zrušení ovlivnilo přibližně polovinu domácností. Tomu odpovídá i její dopad na veřejné rozpočty. Oproti současnému daňovému systému by po částečném zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy odvedli daňoví poplatníci za rok 2021 o zhruba 4,4 mld. Kč více.

Graf 14: Vliv částečného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy na EPTR

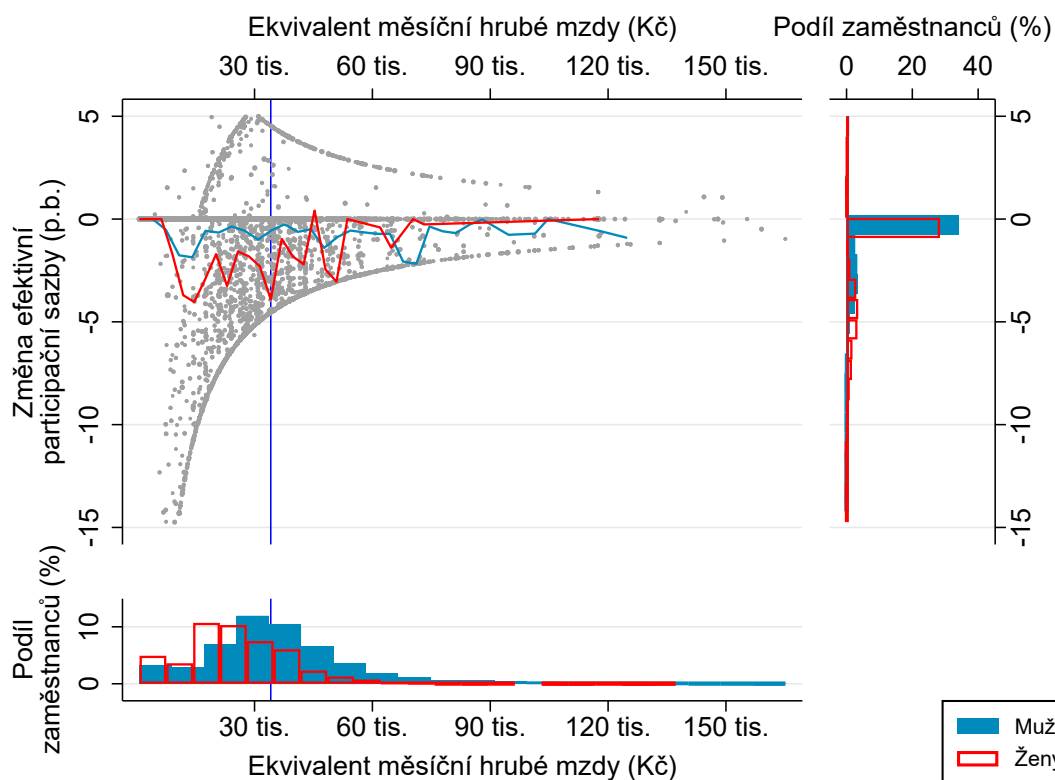


Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje současné efektivní participativní daňové sazby a jejich posun, pokud by došlo k úplnému zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy. Jednotlivé EPTR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků. Hypotetický scénář částečného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy ponechává možnost čerpat tuto slevu pouze poplatníkům, jejichž partner (případně oni sami) čerpá rodičovský příspěvek.

Graf 26 v příloze ukazuje dopad reformy na průměrnou daňovou sazbu jednotlivých skupin daňových poplatníků. Stejně jako při úplném zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy vzrostla i nyní průměrná míra zdanění pouze ve skupině prvních vydělávajících, kteří si nyní nemohou uplatnit dodatečnou slevu, a odvedou tak na daních více. Neděje se tak však v prvních dvou příjmových decilech, ve kterých pracovníci ani po reformě v zásadě neplatí žádné daně, a jejich ATR tak zůstává na stejné úrovni. Stejně tak tato reforma nijak neovlivní průměrnou daňovou sazbu druhých vydělávajících a nesezdaných bezdětných daňových poplatníků.

Graf 15 ukazuje dopad částečného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy na celou populaci. Graf kvalitativně kopíruje **Graf 13**. Snížení EPTR je významnější mezi ženami. Mezi zaměstnankyněmi klesl EPTR o 2,1 procentního bodu, zatímco mezi zaměstnanci o 0,8 procentního bodu. Při pohledu na průměrnou daňovou sazbu na **Grafu 27** v příloze je patrné, že dojde k mírnému zvýšení ATR – mezi zaměstnanci muži průměrně o 0,2 procentního bodu a mezi zaměstnankyněmi jen o 0,1 procentního bodu.

Graf 15: Změna EPTR jednotlivců po částečném zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy

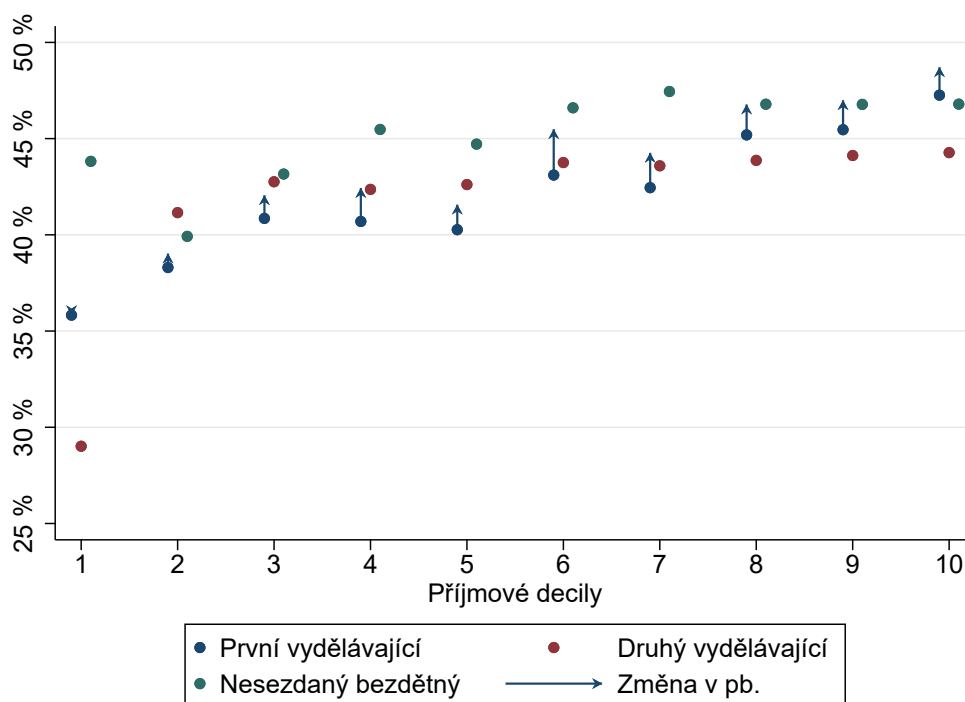


Poznámka: Graf zobrazuje vliv částečného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy na jednotlivé domácnosti. Každé šedé pozorování v prostředním panelu reprezentuje jednotlivého zaměstnance. Červená a modrá linie zachycuje průměrnou změnu pro jednotlivé příjmové kategorie. Pravý panel zobrazuje rozdělení změn ve společnosti a spodní panel rozdělení ekvivalentu měsíční hrubé mzdy ve společnosti. Hypotetický scénář částečného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy ponechává možnost čerpat tuto slevu pouze poplatníkům, jejichž partner (případně oni sami) čerpá rodičovský příspěvek. Významnější snížení efektivní participační daňové sazby je patrné mezi ženami.

5.3 Hypotetické zrušení daňové slevy na děti

Druhou významnou daňovou slevou, o které se rozhoduje na úrovni domácnosti, je daňová sleva na děti. Ve třetím hypotetickém scénáři se proto věnujeme slevě na děti. Zásadní nevýhodou oproti předchozím scénářům je nedostatek informací o skutečném čerpání slevy. Nemáme tak dobrý odhad v kolika domácnostech sleva na děti uplatňuje muž a v kolika žena. I tak lze poměrně důvěryhodně¹² dopočítat statistiky o prvním a druhém vydělávajícím v domácnosti. Pro ostatní výpočty v modelu předpokládáme, že slevu na děti čerpá partner s vyššími příjmy.

Graf 16: Vliv zrušení daňové slevy na děti na EPTR



Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje současné efektivní participační daňové sazby a jejich posun, pokud by došlo ke zrušení daňové slevy na děti. Jednotlivé EPTR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků. Hypotetický scénář zrušení daňové slevy na děti předpokládá, že výše slevy na všechny děti bude nulová.

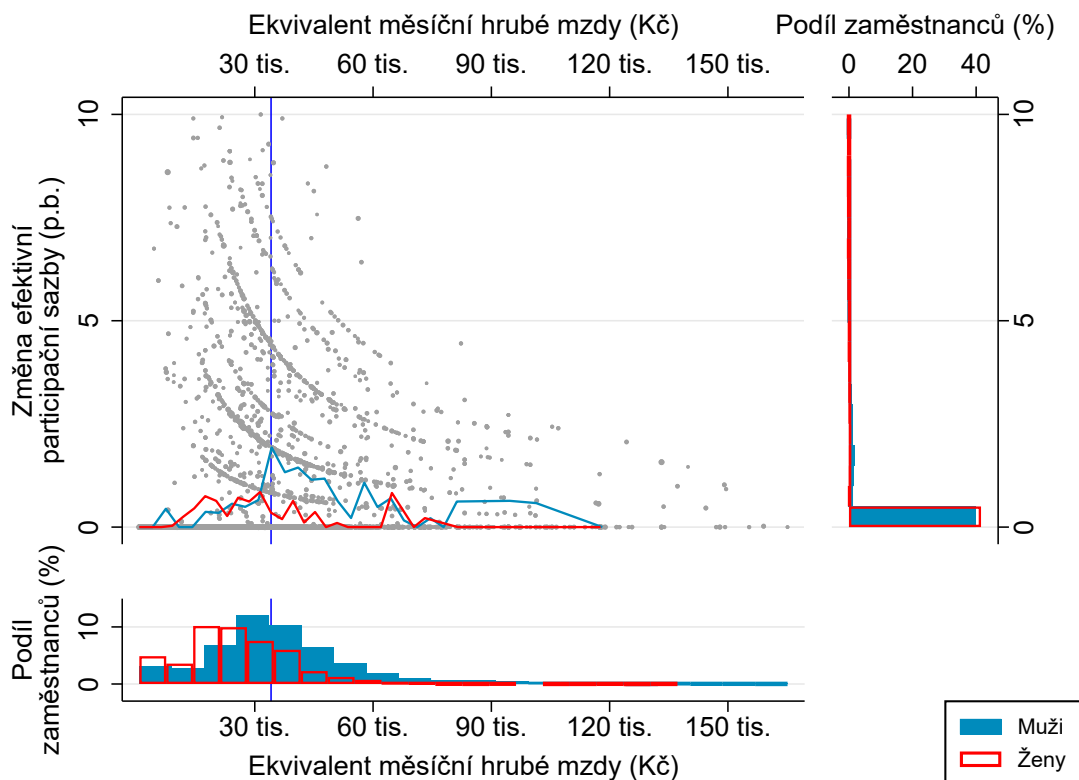
Nástupem prvního vydělávajícího na trh práce si domácnost, má-li alespoň jedno dítě, může uplatnit slevu na dítě. Jelikož kromě prvního vydělávajícího není nikdo jiný, kdo by v domácnosti mohl slevu čerpat, daň snižuje efektivní participační daňová sazba prvního vydělávajícího. Po nástupu druhého vydělávajícího už domácnost prostřednictvím prvního vydělávajícího slevu čerpá a druhý vydělávající už ji uplatnit nemůže. Z pohledu dopadu na efektivní participační daňové sazby prvního a druhého vydělávajícího lze dopad hypotetického zrušení slevy na děti odhadnout velmi spolehlivě.

Graf 16 zachycuje dopad hypotetického zrušení slevy na děti na efektivní participační daňovou sazbu prvního a druhého vydělávajícího v domácnosti. Z grafu je patrný popsany mechanismus. Jediný, komu sleva na děti může snižovat EPTR, je první vydělávající, a proto její zrušení nevyhnutelně zvyšuje EPTR pouze této skupině poplatníků. Pro druhého vydělávajícího a ani pro nesezdaného bezdětného poplatníka zrušení slevy na děti nic nezmění.

¹² Výpočet stojí na předpokladu, že pokud domácnost může uplatnit slevu na děti, tak ji uplatní.

Graf 28 v příloze ukazuje dopad zrušení daňové slevy na děti na průměrnou daňovou sazbu. S výjimkou prvního příjmového decilu je patrný nárůst o několik procentních bodů ve skupině prvních vydělávajících. Zvýšení daňových odvodů by se promítlo i do vyšších příjmů veřejného rozpočtu. Daňové inkaso by za rok 2021 vzrostlo přibližně o 35,6 mld Kč.

Graf 17: Změna EPTR jednotlivců po zrušení daňové slevy dětí



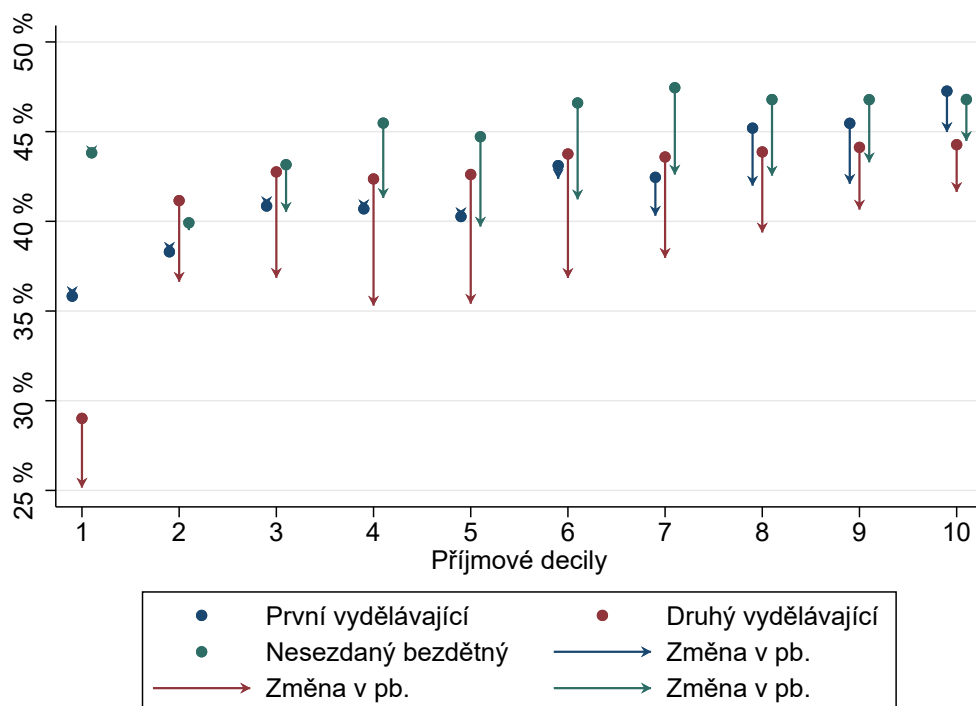
Poznámka: Graf zobrazuje vliv zrušení daňové slevy dětí na jednotlivé domácnosti. Každé šedé pozorování v prostředním panelu reprezentuje jednotlivého zaměstnance. Červená a modrá linie zachycuje průměrnou změnu pro jednotlivé příjmové kategorie. Pravý panel zobrazuje rozdělení změn ve společnosti a spodní panel rozdělení ekvivalentu měsíční hrubé mzdy ve společnosti.

Graf 17 ukazuje dopad zrušení daňové slevy na děti v celé společnosti, tedy nejen na úzce definovaných skupinách prvního a druhého vydělávajícího. Celkový dopad zrušení daňové slevy na děti na efektivní participační daňovou sazbu je významně menší než zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy. Mužům by konkrétně vzrostla EPTR o 0,6 procentních bodů a ženám o 0,5 procentních bodů. Při pohledu na dopad na celou společnost je nutné připomenout, že je založen na předpokladu, že daňovou slevu na děti čerpá partner s vyššími příjmy. **Graf 29** v příloze pak ukazuje dopad na průměrné daňové sazby.

5.4 Hypotetické zdvojnásobení slevy na daňového poplatníka

Čtvrtým hypotetickým scénářem je zdvojnásobení slevy na daňového poplatníka. K mírnému zvýšení slevy na poplatníka došlo v roce 2021 a dojde k němu i v roce 2022. V našem modelovém scénáři by si daňový poplatník mohl díky zdvojnásobení z daně odečíst až 55 680 Kč ročně. I nadále však předpokládáme, že není možné uplatňovat slevu na poplatníka do daňového bonusu.

Graf 18: Vliv zdvojnásobení slevy na poplatníka na EPTR

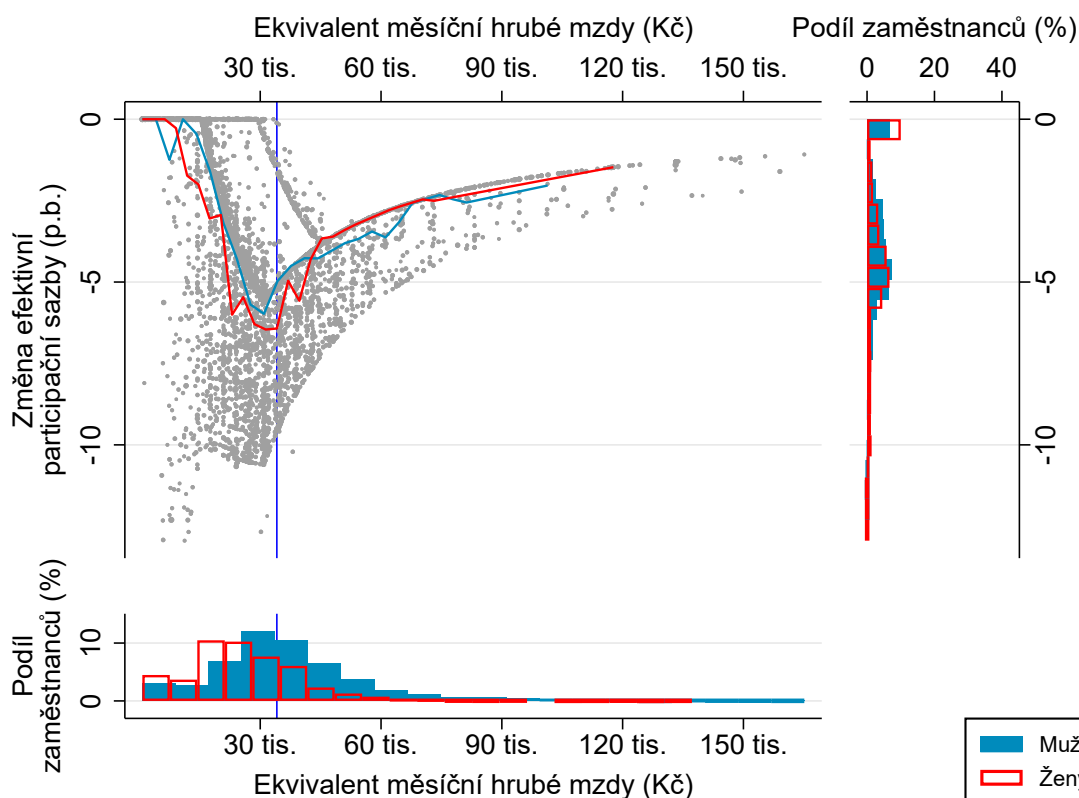


Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje současné efektivní participativní daňové sazby a jejich posun, pokud by došlo ke zdvojnásobení slevy na poplatníka. Jednotlivé EPTR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků. Hypotetický scénář předpokládá, že si daňový poplatník může odečíst až 55 680 Kč ročně.

Nemožnost uplatnit slevu do daňového bonusu významně ovlivňuje dopad zdvojnásobení slevy na poplatníka na jednotlivé příjmové skupiny a typy daňových poplatníků. Z **Grafu 18**, který zobrazuje vliv na EPTR, je patrné, že největší význam má zdvojnásobení slevy na poplatníka na druhého vydělávajícího, a to zejména kolem mediánového příjmu. Za tím stojí dva důvody. Jednak tato skupina může čerpat významnou část této slevy, a navíc je tato sleva vůči jejich příjmům procentuálně významná.

Naopak na skupiny daňových poplatníků, kteří dnes platí minimální nebo žádnou DP FO, by zdvojnásobení slevy na poplatníka nemělo vliv. Jde především o nízkopříjmové skupiny a o skupinu prvních vydělávajících, kteří tím, že uplatňují slevu na partnera s nízkými příjmy už tak de facto čerpají téměř dvojnásobnou slevu. Podobný scénář je k vidění i u průměrných daňových sazeb na **Grafu 30** v příloze.

Graf 19: Změna EPTR jednotlivců po zdvojnásobení slevy na poplatníka



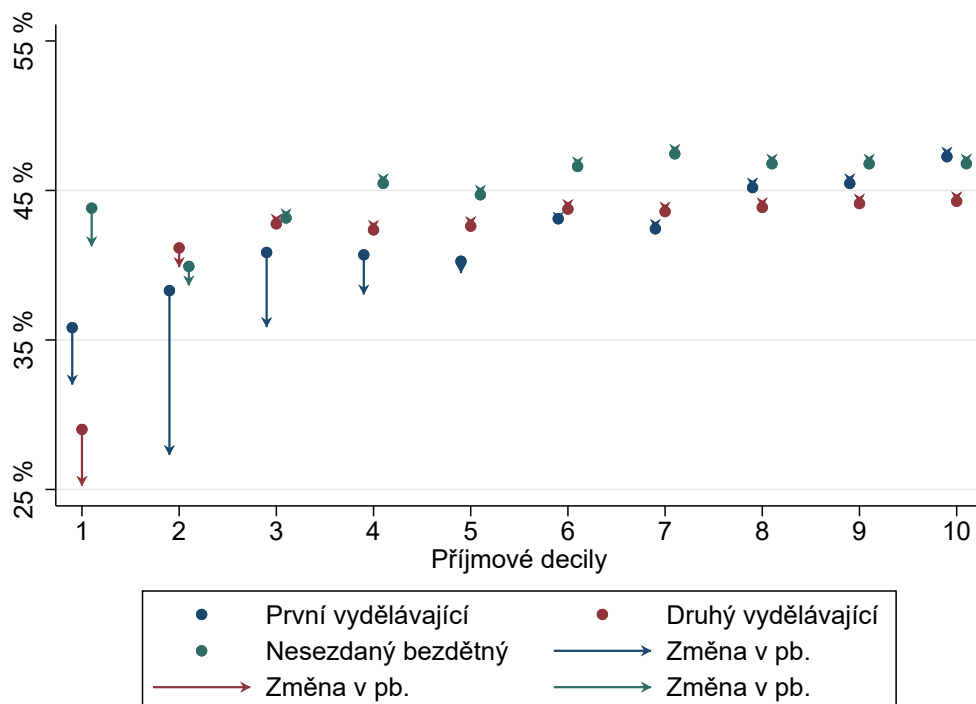
Poznámka: Graf zobrazuje vliv zdvojnásobení slevy na poplatníka na jednotlivé domácnosti. Každé šedé pozorování v prostředním panelu reprezentuje jednotlivého zaměstnance. Červená a modrá linie zachycuje průměrnou změnu pro jednotlivé příjmové kategorie. Pravý panel zobrazuje rozdělení změn ve společnosti a spodní panel rozdělení ekvivalentu měsíční hrubé mzdy ve společnosti.

Z **Grafu 19** a **Grafu 31** v příloze je zřejmé, že zdvojnásobení slevy na poplatníka je rozpočtově vysoce nákladný krok. Pouze u zhruba čtvrtiny zaměstnanců by se daňové sazby (efektivní participace na **Grafu 19** nebo průměrné na **Grafu 31**) nezměnily. U ostatních by došlo ke značnému poklesu daňového zatížení. Zaměstnancům kolem mediánového příjmu by průměrná daňová sazba klesla až o 6 procentních bodů. Celkovým dopadem na veřejné rozpočty by bylo snížení příjmů o přibližně 85,7 mld. Kč a po změně by kladnou DP FO platilo jen několik desítek procent zaměstnanců. Rozložení dopadu změny mezi ženy a muže je rovnoměrné. Průměrně by se zaměstnancům i zaměstnankyním snížila efektivní participace na 4 procentní body.

5.5 Hypotetický scénář uplatnění slevy na poplatníka jako daňový bonus

Další zvyšování slevy na poplatníka snižuje daňové zatížení především vysokopříjmovým a nijak nepomáhá lidem a domácnostem z nižších příjmových decilů. Pomocí nízkopříjmovým domácnostem a jedincům lze umožněním převedení existující slevy na poplatníka do daňového bonusu. V pátém a posledním scénáři proto modelujeme hypotetickou situaci, ve které je možné uplatnit v současnosti existující slevu na poplatníka jako daňový bonus v případě, že je poplatníkovo celkové daňové břemeno nižší než maximální výše jeho slevy, a sledujeme vliv této politiky na daňové sazby.¹³

Graf 20: Vliv možnosti převedení slevy na poplatníka do daňového bonusu na EPTR



Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje současné efektivní participativní daňové sazby a jejich posun, pokud by šlo uplatnit slevu na poplatníka jako daňový bonus. Jednotlivé EPTR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků.

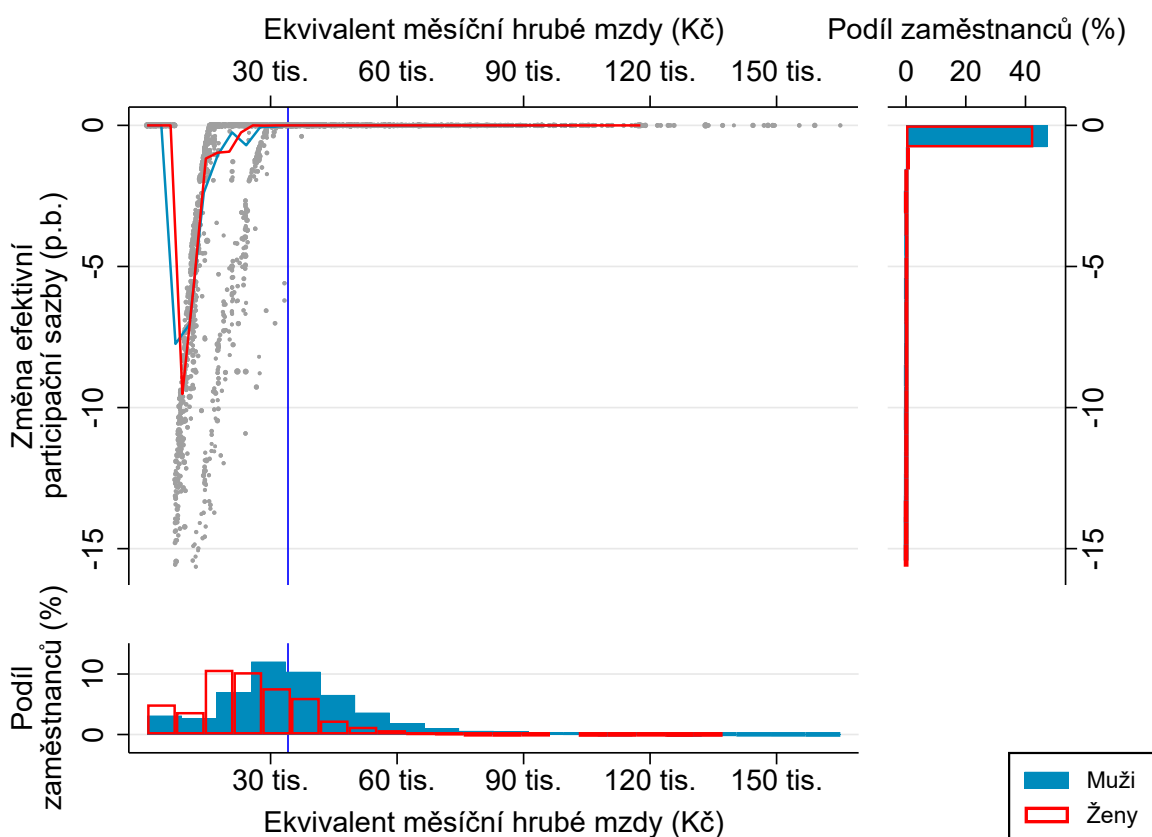
Graf 20 potvrzuje intuici, že umožnit daňovým poplatníkům uznat slevu na poplatníka jako daňový bonus zdaleka nejvýrazněji ovlivní skupiny z nižších příjmových decilů, kteří kvůli nízkým daním nemohli vyčerpat celou slevu na poplatníka. Patrné je to především mezi prvními vydělávajícími v domácnosti, kteří v základním scénáři uplatňují kromě své slevy na poplatníka i slevu na partnera s nízkými příjmy, a neplatí tak (téměř) žádné daně. Těm převedení slevy na poplatníka do daňového bonusu umožňuje snížit efektivní participativní i průměrnou daňovou sazbu. Viz **Graf 32** v příloze.

Jak je popsáno výše, možnost převést slevu na daňového poplatníka do daňového bonusu je nástroj, který cílí na především na nízkopříjmové domácnosti a jedince. To je patrné i z Grafu 21, který zobrazuje snížení efektivní participativní daňové sazby výlučně pro příjmové skupiny pod hranici průměrné mzdy. Mezi skupinou nízkopříjmových zaměstnanců je navíc snížení EPTR poměrně významné. Naopak mezi zaměstnanci s nadprůměrnými

¹³ Podobně jako při uplatnění daňového bonusu na děti, kritérium pro uznatelnost je minimální roční příjem ve výši minimálně šestinásobku minimální mzdy. To vede k výsledku na Grafech 21 a 33.

příjmy, kteří čerpají celou slevu na poplatníka již v základním scénáři, k žádné změně v daňových sazbách nedochází. **Graf 33** v příloze zobrazuje vliv na průměrné daňové sazby. Umožnění převedení slevy na poplatníka do daňového bonusu by vedlo za rok 2021 k přibližnému výpadku příjmů veřejných rozpočtů ve výši 6,5 mld. Kč.

Graf 21: Změna EPTR jednotlivců po zavedení uznatelnosti slevy na poplatníka jako daňový bonus

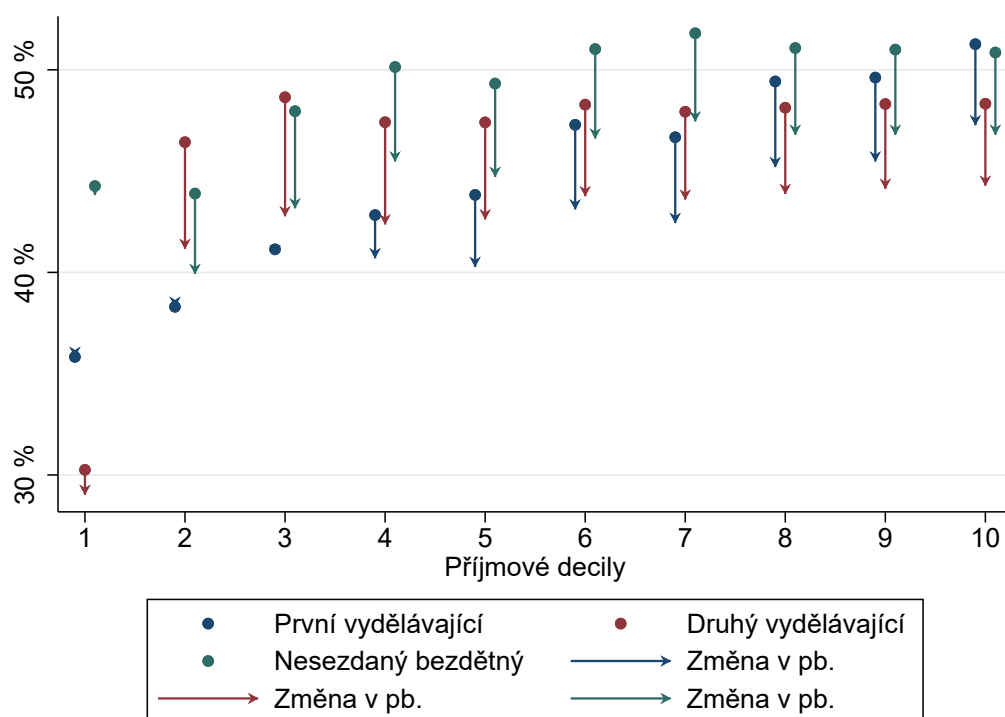


Poznámka: Graf zobrazuje vliv možnosti uplatnit slevu na poplatníka jako daňový bonus a jednotlivé domácnosti. Každé šedé pozorování v prostředním panelu reprezentuje jednotlivého zaměstnance. Červená a modrá linie zachycuje průměrnou změnu pro jednotlivé příjmové kategorie. Pravý panel zobrazuje rozdělení změn ve společnosti a spodní panel rozdělení ekvivalentu měsíční hrubé mzdy ve společnosti.

6. Zrušení superhrubé mzdy jako základu daně

Zrušením superhrubé mzdy nazýváme celý blok změn daňového systému, ke kterému došlo na konci roku 2020 a který nabyl účinnosti od 1. 1. 2021. Jde tedy především o změnu výpočtu základu daně ze superhrubé mzdy na hrubou mzdu, zavedení dvou sazeb (15 % a pro příjmy od čtyřnásobku průměrné mzdy 19 %), zvýšení slevy na poplatníka a opuštění stropu maximální daňové slevy na děti. Všechna tato opatření dohromady vedla ke snížení odvodového zatížení (měřeno průměrnou daňovou sazbou) pro zhruba 85 % zaměstnanců. Zbýlých přibližně 15 % zaměstnanců již před zrušením superhrubé mzdy daň z příjmu neplatilo, a změna se jich tak nemohla dotknout.

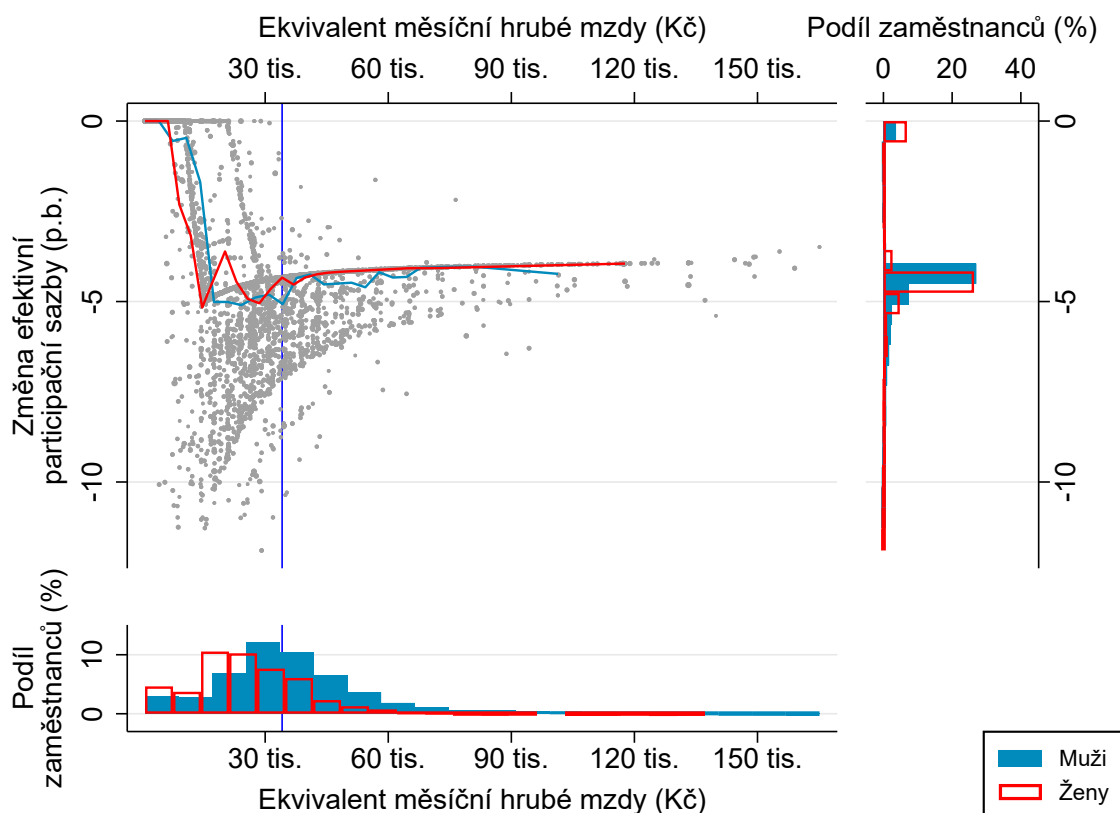
Graf 22: Vliv zrušení superhrubé mzdy (a dalších opatření) na EPTR



Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje původní efektivní participaci daňové sazby a jejich posun po zrušení superhrubé mzdy. Jednotlivé EPTR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků.

Kromě skupiny zhruba 15 % nízkopříjmových zaměstnanců, kterým zrušení superhrubé mzdy nepřineslo snížení daňových odvodů, se zrušení superhrubé mzdy projevilo snížením daňových sazeb o méně než 5 procentních bodů konstantně napříč celým příjmovým rozdělením. Viz **Graf 22**. Podobný dopad je patrný i na průměrné daňové sazby na **Grafu 34**.

Graf 23: Změna EPTR jednotlivců po zrušení superhrubé mzdy



Poznámka: Graf zobrazuje vliv zrušení superhrubé mzdy na jednotlivé domácnosti. Každé šedé pozorování v prostředním panelu reprezentuje jednotlivého zaměstnance. Červená a modrá linie zachycuje průměrnou změnu pro jednotlivé příjmové kategorie. Pravý panel zobrazuje rozdělení změn ve společnosti a spodní panel rozdělení ekvivalentu měsíční hrubé mzdy ve společnosti.

Zvýšení slevy na poplatníka, která je nyní mírně vyšší než sleva na partnera s nízkými příjmy, způsobila, že nástupem druhého vydělávajícího na trh práce získává domácnost o 3 000 Kč vyšší slevu. Tento mechanismus se projevuje i v datech, která ukazují, že efektivní participační daňová sazba druhého vydělávajícího po zrušení superhrubé daně klesla o 4,5 procentního bodu, zatímco sazba prvního vydělávajícího pouze o 2,6 procentního bodu. Kontrolujeme-li však pro příjmovou strukturu, pak se rozdíl téměř dvou procentních bodů sníží na 1,6 procentních bodů.

Graf 22 zobrazuje dopady zmíněných opatření na efektivní participační daňovou sazbu pro tři skupiny vydělávajících. Reforma byla nejméně významná pro nižší příjmové decily zaměstnanců, a především pro skupinu prvních vydělávajících. Mechanismus je velmi podobný scénáři dvojnásobné slevy na poplatníka: těm, kteří platili zanedbatelnou (nebo dokonce zápornou) DP FO, tato reforma nijak nepomohla. **Graf 34** v příloze ukazuje posun průměrných daňových sazeb, které rovněž klesaly pro většinu skupin zaměstnanců s výjimkou nízko příjmových a zvláště prvních vydělávajících.

7. Závěr a doporučení

V této studii kvantifikujeme dopady daňově-dávkového systému na zdanění práce prvních a druhých vydělávajících v České republice. Ukazujeme řadu scénářů, jak lze změnit současný systém, který značně znevýhodňuje vstup žen-matek na trh práce. Jejich znevýhodnění je dáno efektivně vyšším zdaněním práce druhých vydělávajících v rodinách.

Jak tedy lze tento systém změnit? V principu by měl daňový systém danit spíše pracovníky, kteří méně reagují ať pracovní aktivitou nebo deklarováním zdanitelným příjmem na daňové zatížení práce, jelikož u těchto skupin dochází k relativně menším distorzím při rozhodování, zda budou nebo nebudou pracovat. Těmito pracovníky jsou především první vydělávající, což jsou převážně muži. Naopak méně by stát měl danit elastickou nabídku práce, do které spadá právě pracovní aktivita druhého vydělávajícího. Změnu systému lze provést například jedním z námi navrhovaných opatření: zrušením slevy na partnera s nízkými příjmy. Naopak další zvažovaná opatření jako zrušení daňové slevy na děti, zdvojnásobení slevy na poplatníka nejsou příliš účinné ve snižování daňového zatížení druhého vydělávajícího, případně mají vysoké fiskální náklady.

Nutno však dodat, že zrušení daňové slevy na partnera s nízkými příjmy má i řadu nevyžádaných důsledků. Z analýzy plyne, že sleva je s větší pravděpodobností čerpána domácnostmi s nižšími než mediánovými příjmy (nicméně pouze v částečné výši). Z toho plyne, že je třeba najít mechanismus, jak jim případný výpadek kompenzovat, pokud nemá dojít ke snížení jejich domácího rozpočtu. Dále třetina pracovníků pobírající tuto slevu má partnera pobírající invalidní nebo starobní důchod, což značně omezuje možnost kompenzovat případný výpadek dávkou nebo jinou daňovou slevou (například na děti).

Celková změna daňově dávkového mixu by měla směřovat k nižšímu zdanění nízkopříjmové vrstvě pracujících, kteří jsou zatěžováni vysokými sociálními odvody. To by mělo pozitivní dopad jak na zdanění částečných úvazků, které patří obvykle mezi nízké pracovní příjmy, tak na zdanění pracovních příjmů jedinců na začátku kariéry, které také patří mezi ty nižší.

Bohužel proti této filozofii šlo zrušení zdanění superhrubé mzdy, které bylo zaměřené především na pracovníky s vyššími příjmy. Naše analýza dále ukazuje, že dopady nebyly genderově neutrální. Pozitivně zasáhla především muže, kteří mají vyšší zastoupení mezi vysokopříjmovými daňovými poplatníky (například v osmém decilu je zastoupení žen přibližně třetinové). Naopak ženy, které mají častěji podprůměrné pracovní příjmy, benefitovaly z této daňové změny výrazně méně. To mimo jiné znamená, že čelí stále vysokému zdanění práce po návratu na trh práce po rodičovské a mateřské dovolené, což je způsobeno především vysokými odvody na sociální a zdravotní pojištění. Toto vysoké zdanění je dále vytlačuje do alternativních pracovních smluv, jako dohoda o provedení práce, z kterých mají veřejné rozpočty nižší příjmy.

Závěrem je třeba zdůraznit, že tato studie určitě nemá za cíl dávat konkrétní doporučení pro politickou reprezentaci. Pokud však politická reprezentace bude programově preferovat daňově pomoci pracujícím rodinám, tato studie jim má za ambice poskytnout analytické podklady.

Reference

A. Bičáková. Gender unemployment gaps in the eu: Blame the family. *IZA Journal of European Labor Studies*, 5(1):1–31, 2016.

L. Dušek, K. Kalíšková, and D. Münich. Distribution of average, marginal and participation tax rates among czech taxpayers: Results from a taxben model. *Finance a Uver*, 63(6):474, 2013.

K. Kalíšková. Family taxation and the female labor supply: Evidence from the Czech republic. *CERGE-EI Working Paper Series*, (496), 2013.

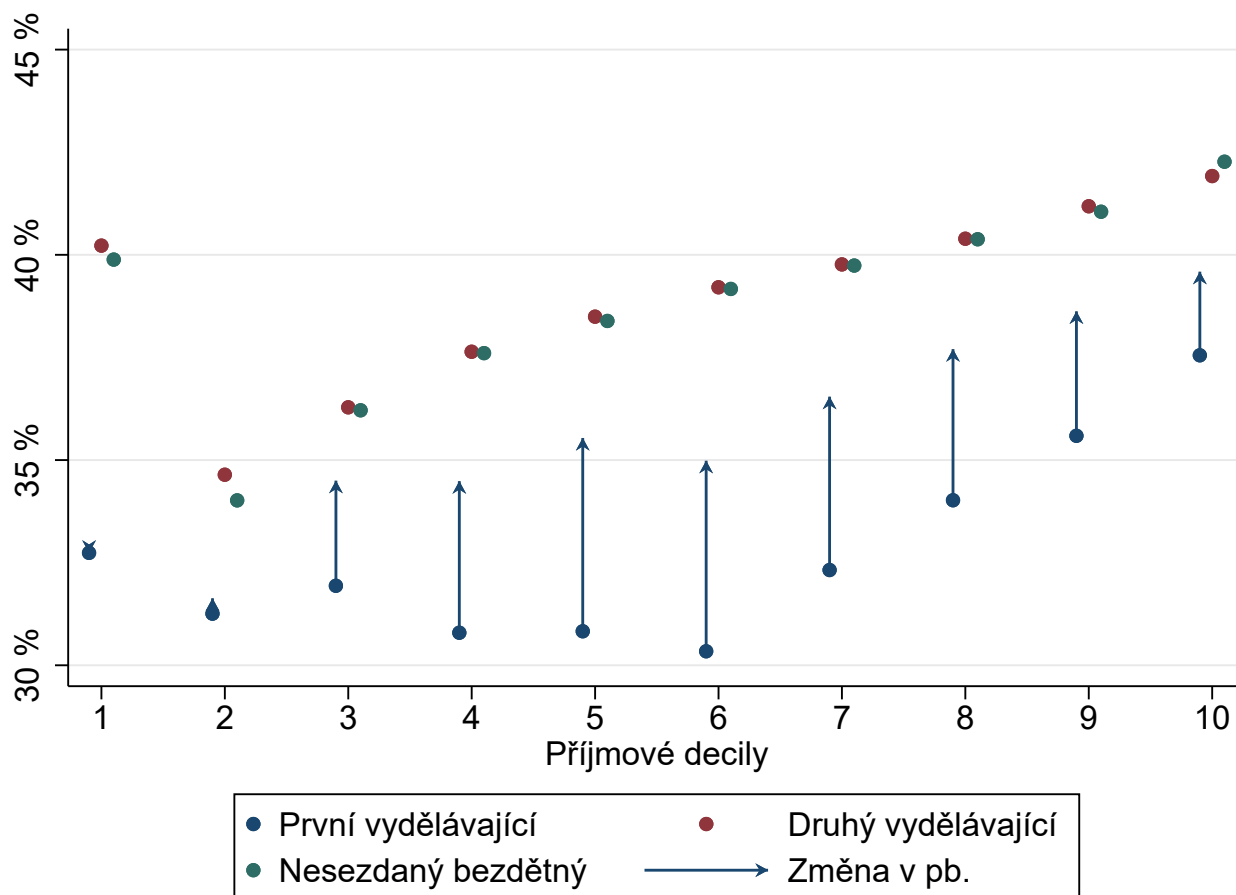
OECD. A Broken Social Elevator? How to Promote Social Mobility. *COPE Policy Brief*, 2018.

D. Paturot. Taxing wages: How taxes affect the disposable income of workers and wage costs of employers in oecd countries. *Organisation for Economic Cooperation and Development. The OECD Observer*, pages 1–3, 2018.

Příloha

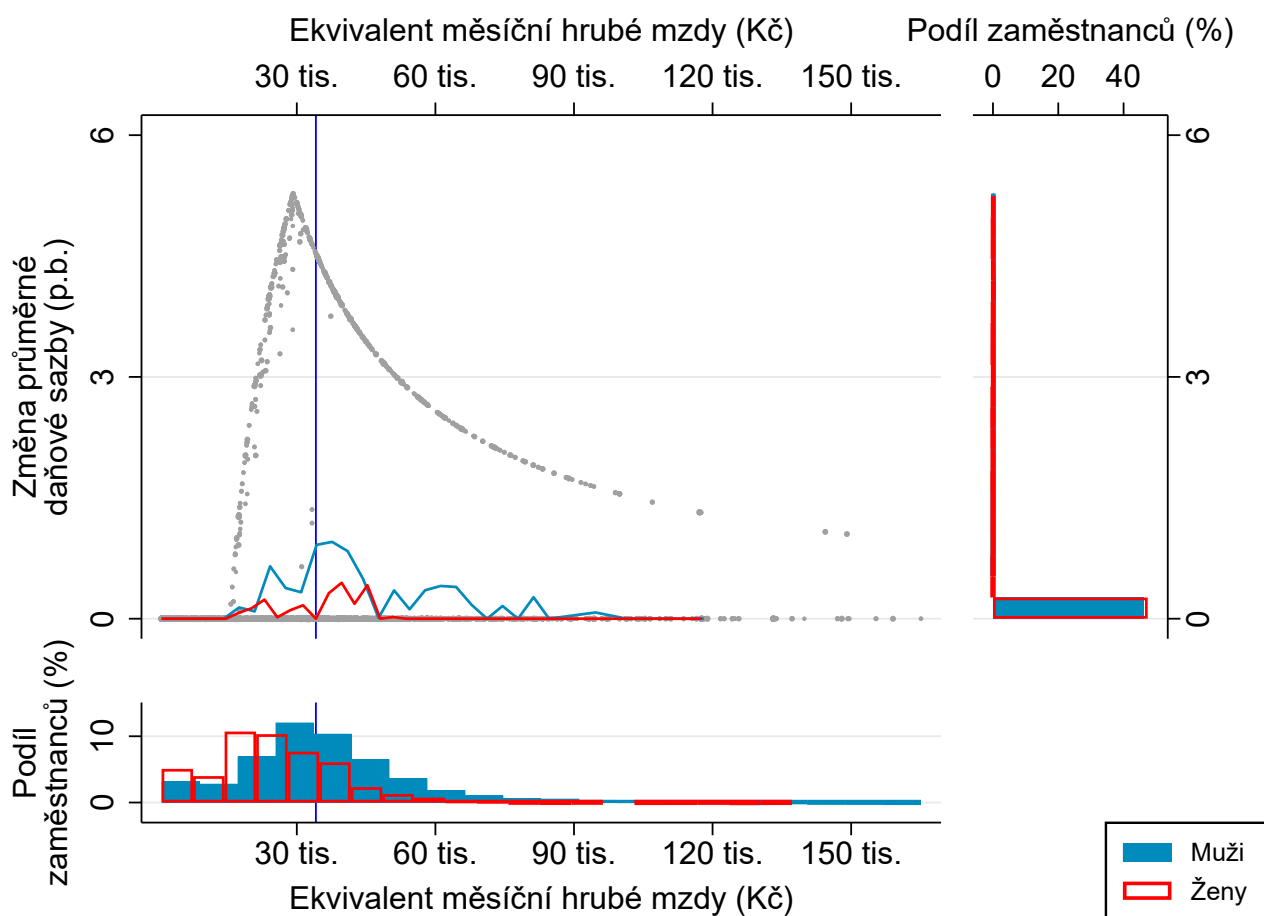
Kapitola příloha obsahuje dodatečné grafy, které jsme z důvodu přehlednosti nezahrnuli do hlavního textu. Zpravidla jde o grafy znázorňující dopad jednotlivých modelovaných hypotetických scénářů na průměrnou daňovou sazbu a zrcadí tak grafy s efektivní participací daňovou sazbou z hlavního textu.

Graf 24: Vliv úplného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy na ATR



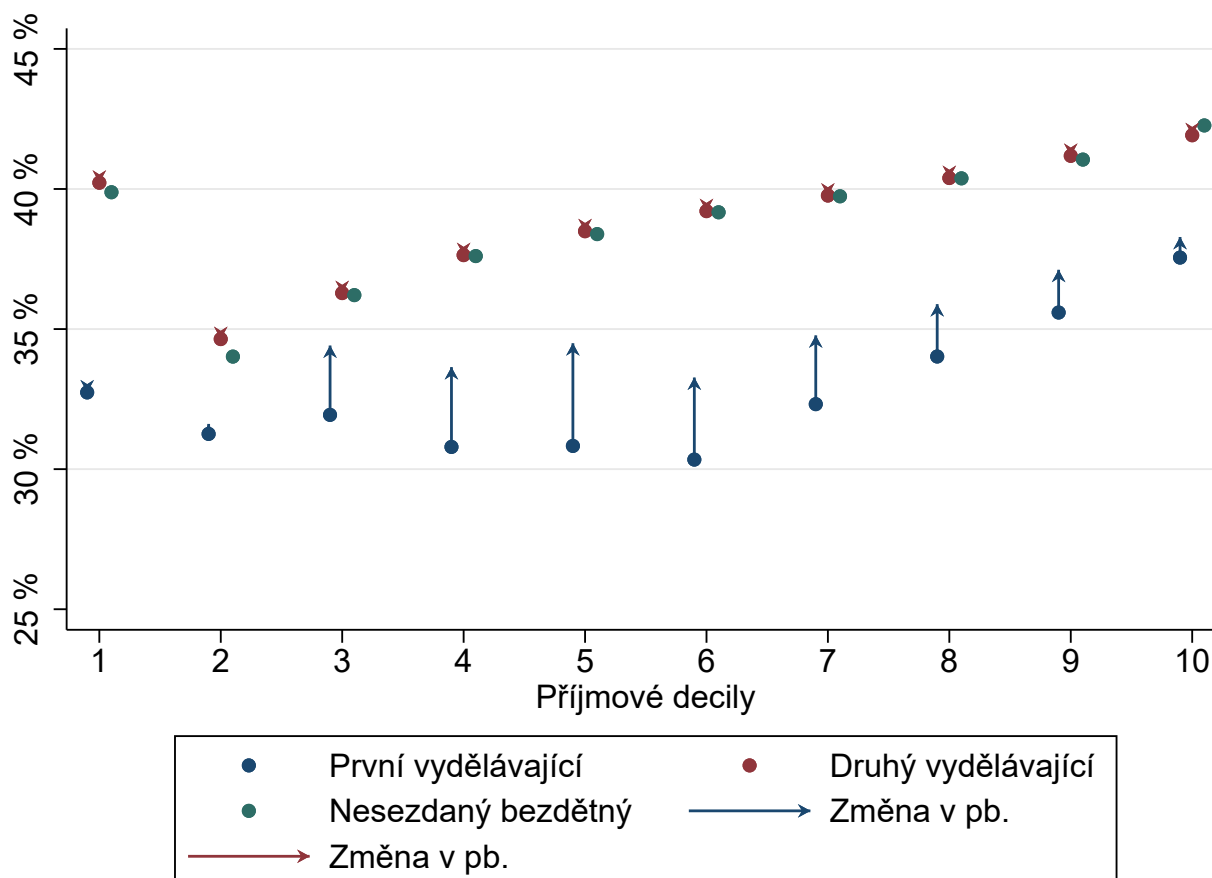
Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje současné průměrné daňové sazby a jejich posun, pokud by došlo k úplnému zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy. Jednotlivé ATR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků.

Graf 25: Změna ATR jednotlivců po úplném zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy



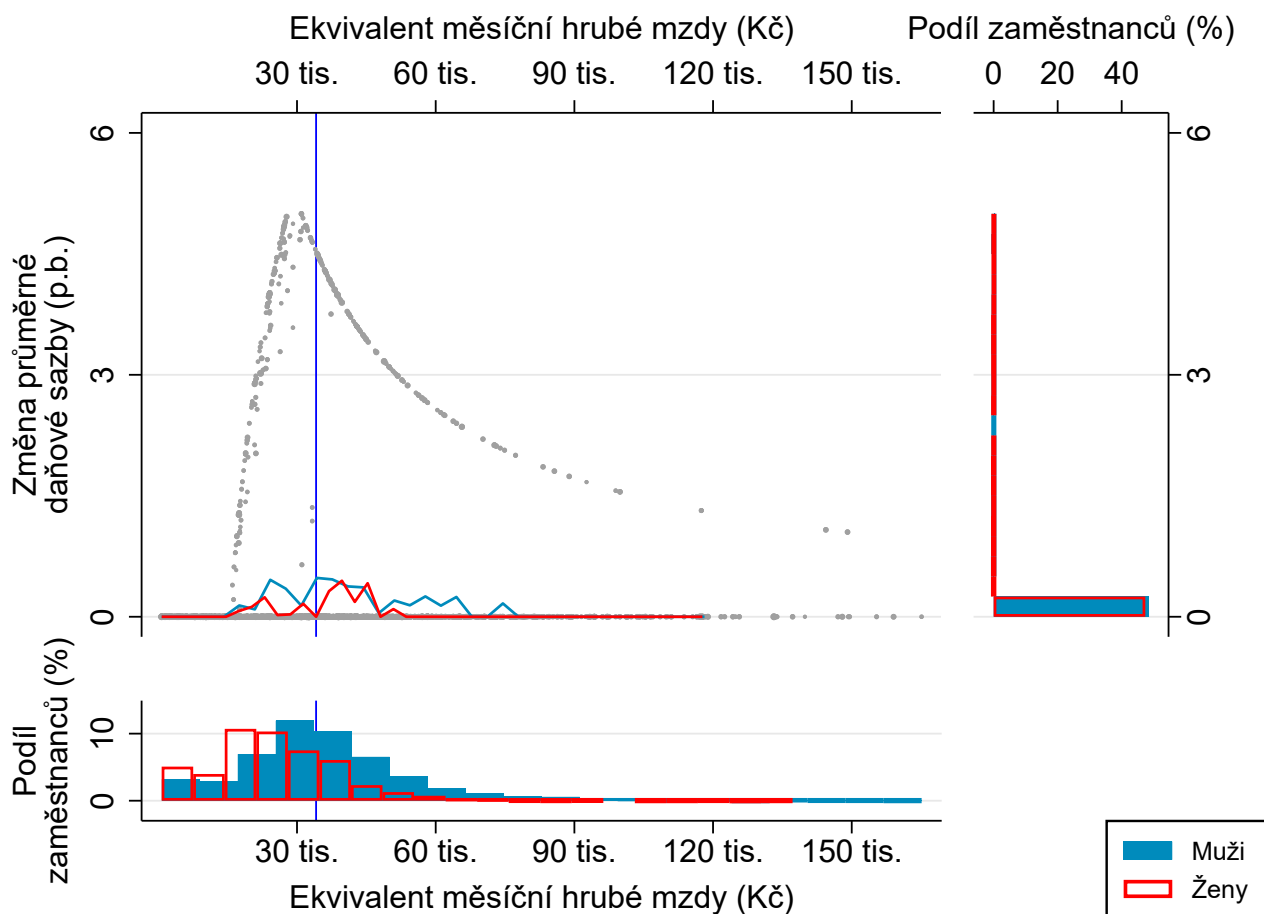
Poznámka: Graf modeluje jak by úplné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy dopadlo na jednotlivé domácnosti. Každé šedé pozorování v prostředním panelu reprezentuje jednotlivého zaměstnance. Červená a modrá linie zachycuje průměrnou změnu pro jednotlivé příjmové kategorie. Pravý panel zobrazuje rozdělení změn ve společnosti a spodní panel rozdělení ekvivalentu měsíční hrubé mzdy ve společnosti. Úplné zrušení slevy na nepracujícího partnera zvýší ATR části zaměstnancům a nikomu nesníží.

Graf 26: Vliv částečného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy na ATR



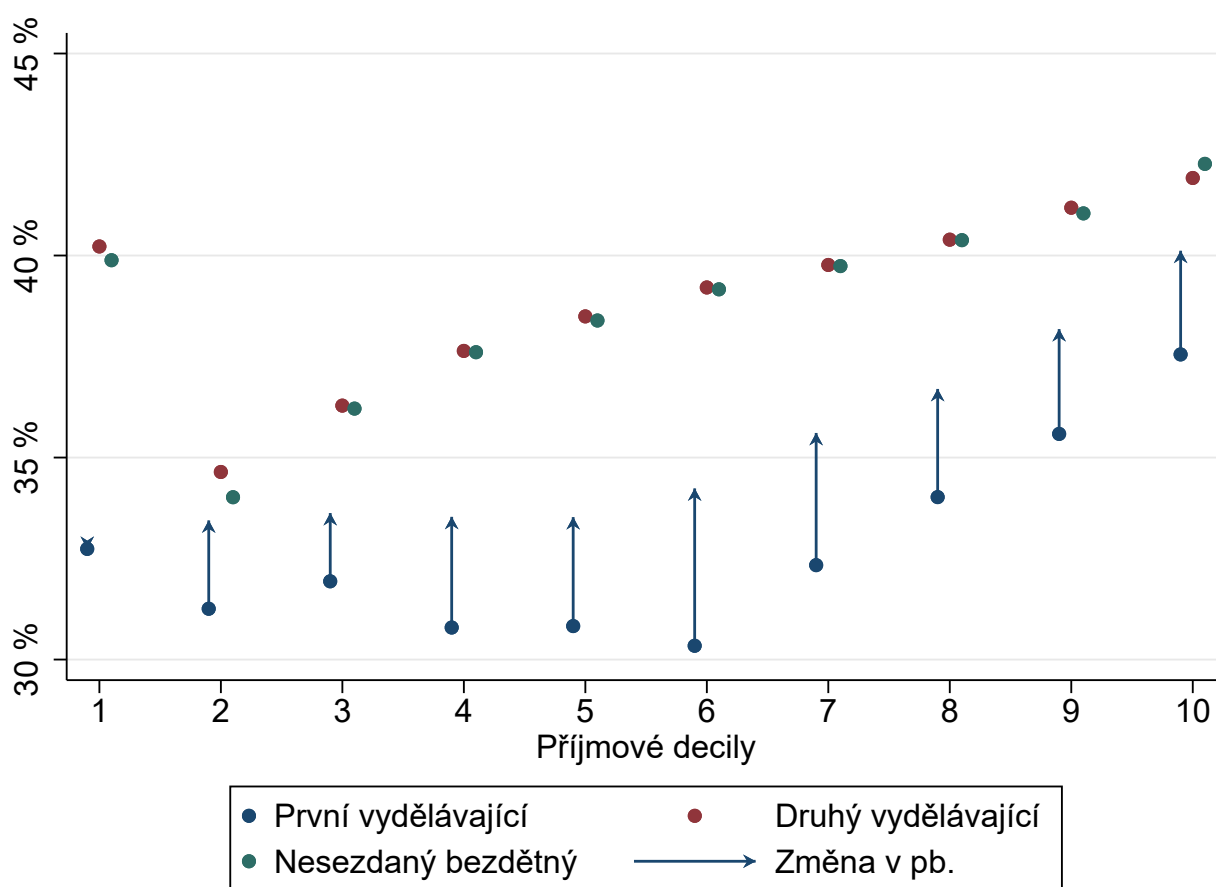
Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje současné průměrné daňové sazby a jejich posun, pokud by došlo k úplnému zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy. Jednotlivé ATR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků. Hypotetický scénář částečného zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy ponechává možnost čerpat tuto slevu pouze poplatníkům, jejichž partner (případně oni sami) čerpá rodičovský příspěvek.

Graf 27: Změna ATR jednotlivců po částečném zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy



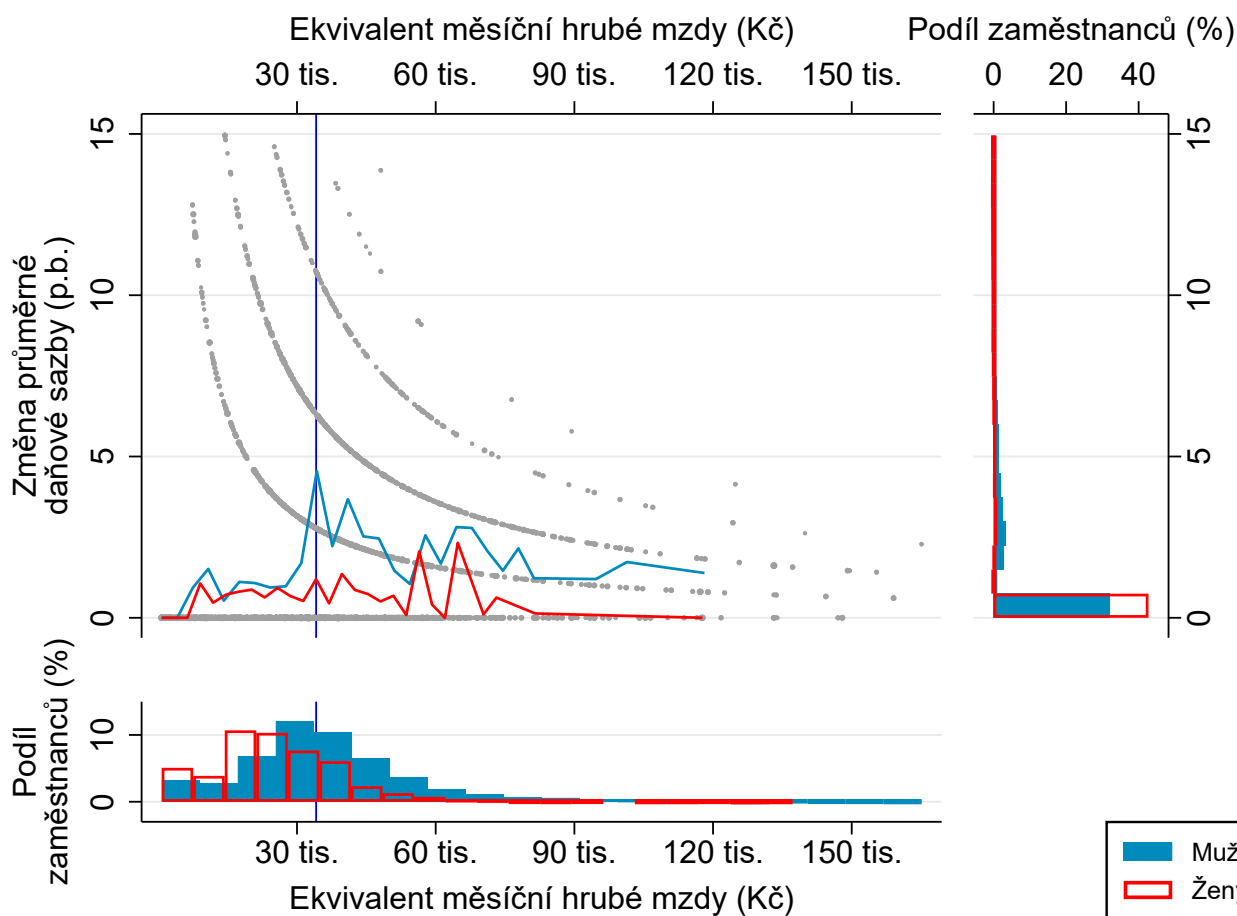
Poznámka: Graf modeluje jak by částečné zrušení slevy na partnera s nízkými příjmy dopadlo na jednotlivé domácnosti. Každé šedé pozorování v prostředním panelu reprezentuje jednotlivého zaměstnance. Červená a modrá linie zachycuje průměrnou změnu pro jednotlivé příjmové kategorie. Pravý panel zobrazuje rozdělení změn ve společnosti a spodní panel rozdělení ekvivalentu měsíční hrubé mzdy ve společnosti. Částečné zrušení slevy na nepracujícího partnera zvýší ATR části zaměstnancům a nikomu nesníží.

Graf 28: Vliv zrušení daňové slevy na děti na ATR



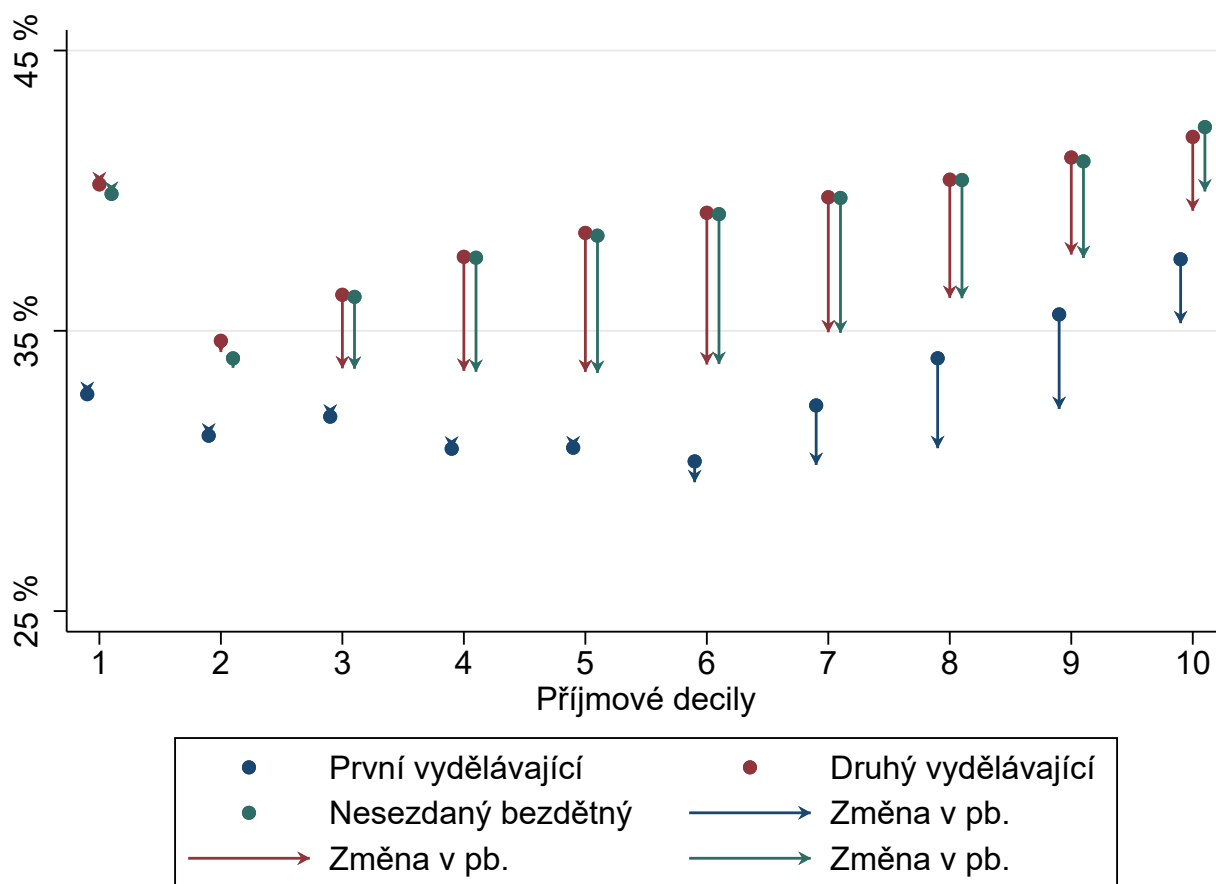
Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje současné průměrné daňové sazby a jejich posun, pokud by došlo ke zrušení daňové slevy na děti. Jednotlivé ATR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků.

Graf 29: Změna ATR jednotlivců po zrušení daňové slevy na děti



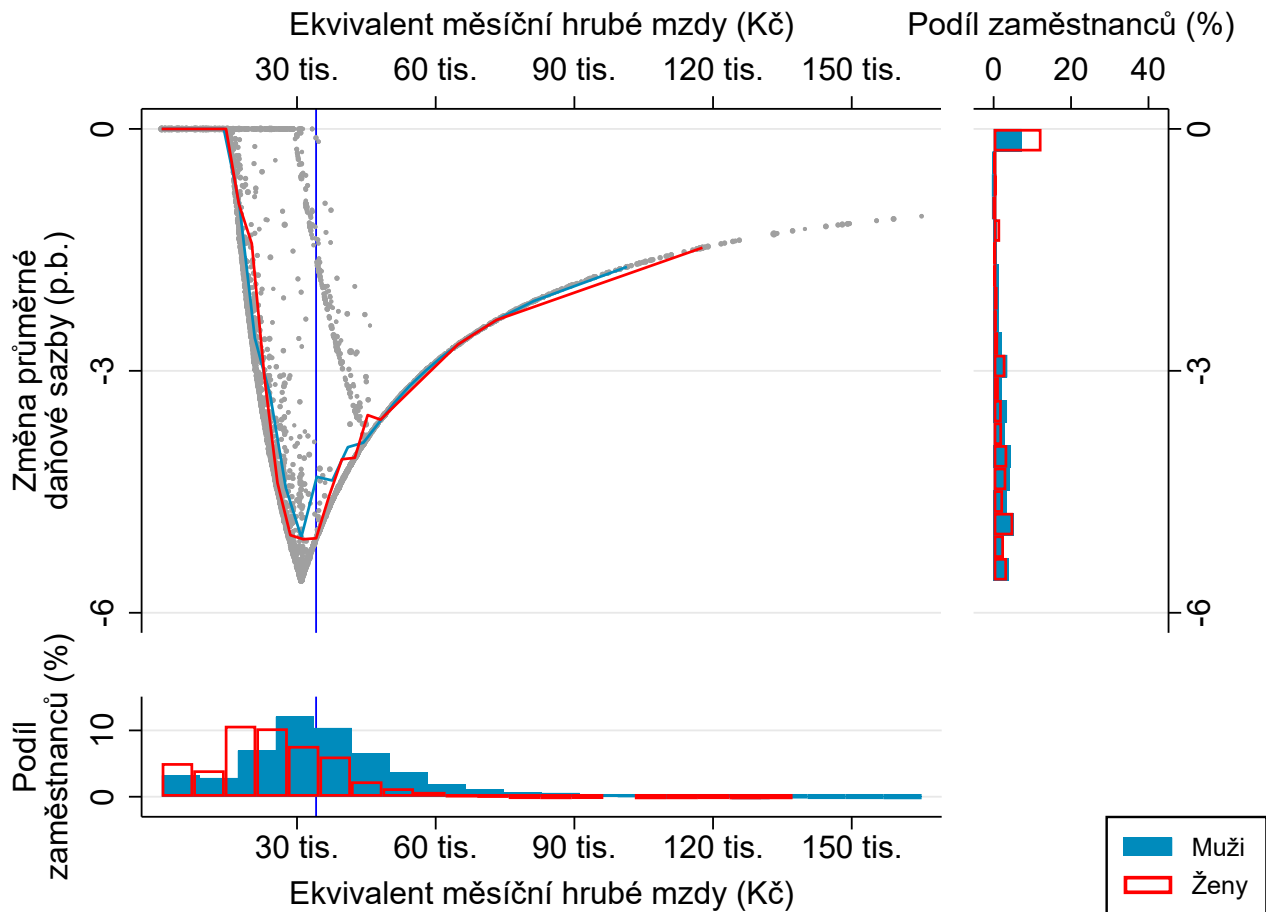
Poznámka: Graf zobrazuje vliv zrušení daňové slevy na děti na jednotlivé domácnosti. Každé šedé pozorování v prostředním panelu reprezentuje jednotlivého zaměstnance. Červená a modrá linie zachycuje průměrnou změnu pro jednotlivé příjmové kategorie. Pravý panel zobrazuje rozdělení změn ve společnosti a spodní panel rozdělení ekvivalentu měsíční hrubé mzdy ve společnosti.

Graf 30: Vliv zdvojnásobní slevy na poplatníka na ATR



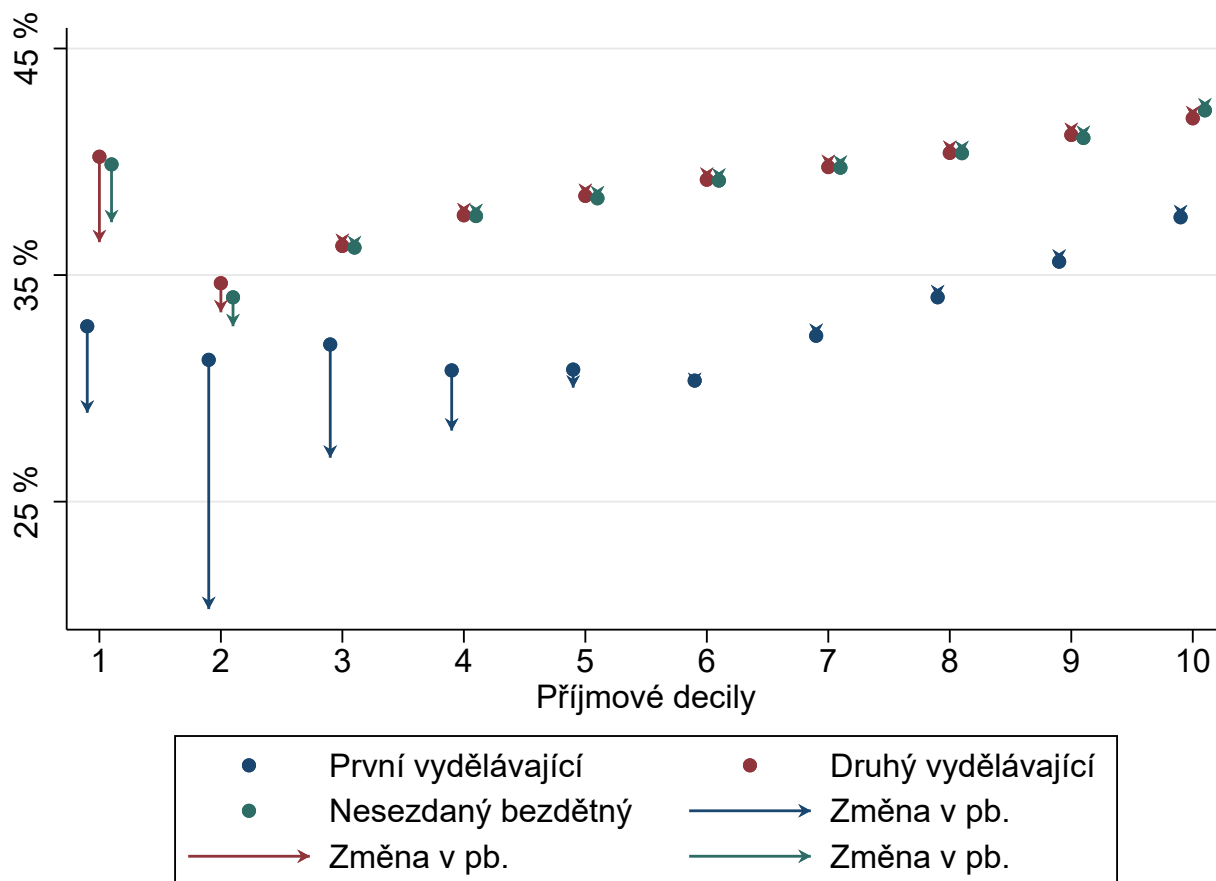
Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje současné průměrné daňové sazby a jejich posun, pokud by došlo ke zdvojnásobení slevy na poplatníka. Jednotlivé ATR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků.

Graf 31: Změna ATR jednotlivců po zdvojnásobení slevy na poplatníka



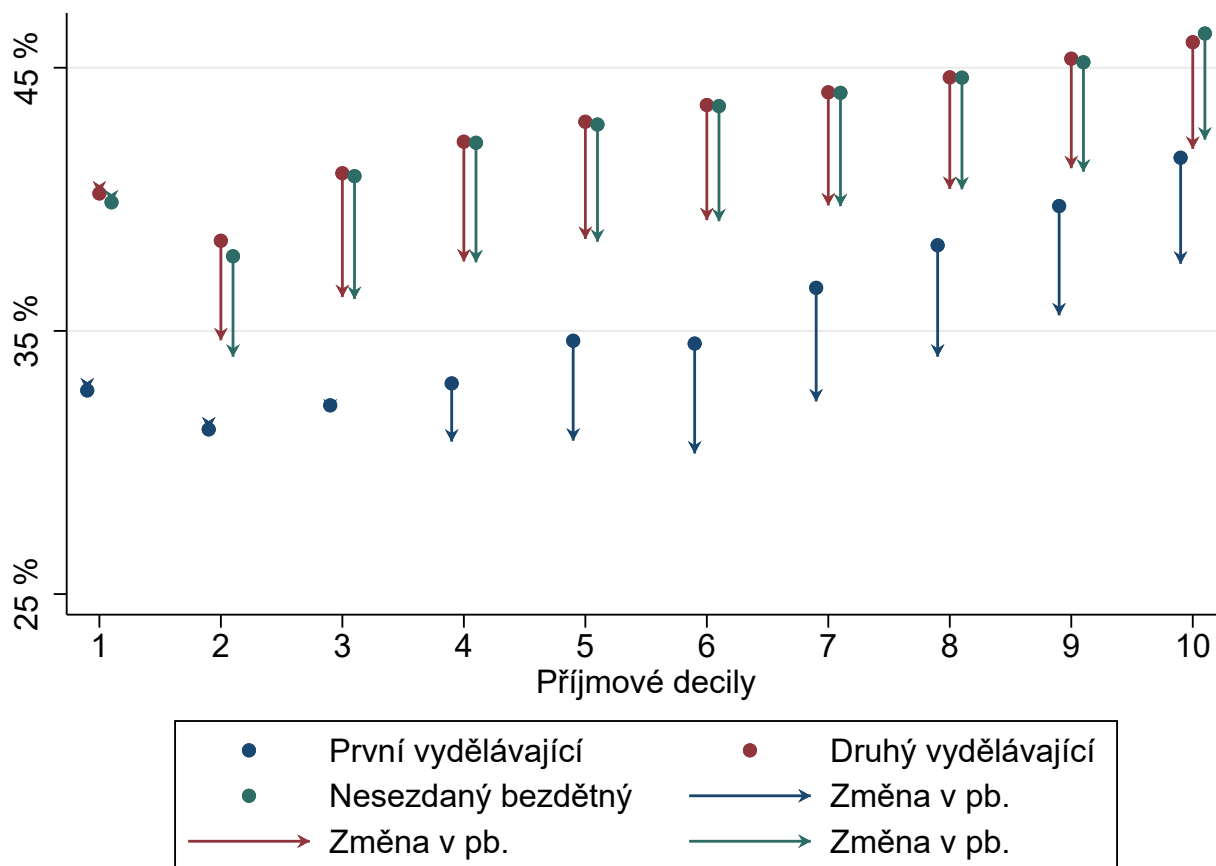
Poznámka: Graf zobrazuje vliv zdvojnásobení slevy na poplatníka. Každé šedé pozorování v prostředním panelu reprezentuje jednotlivého zaměstnance. Červená a modrá linie zachycuje průměrnou změnu pro jednotlivé příjmové kategorie. Pravý panel zobrazuje rozdělení změn ve společnosti a spodní panel rozdělení ekvivalentu měsíční hrubé mzdy ve společnosti.

Graf 32: Vliv možnosti převedení slevy na poplatníka do daňového bonusu na ATR



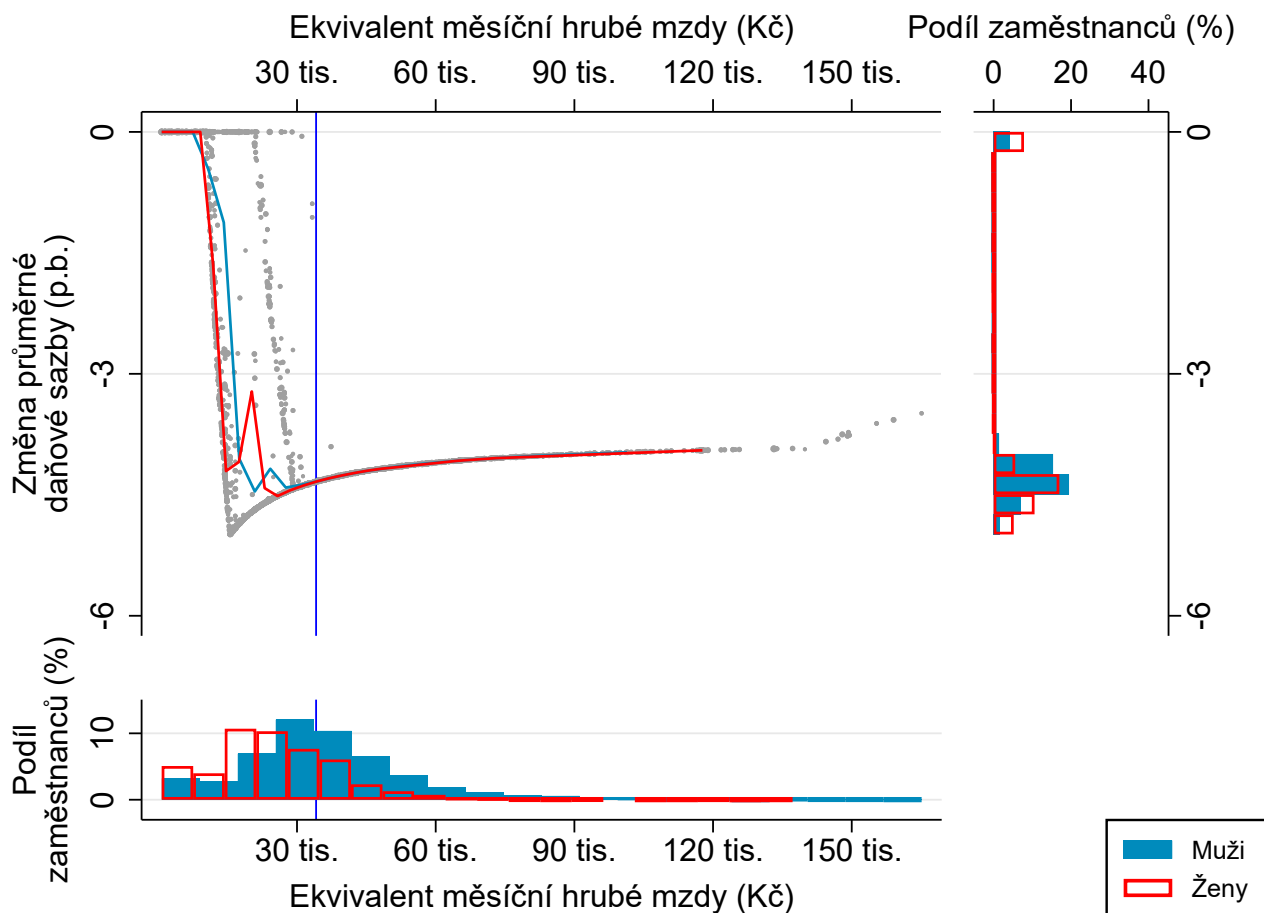
Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje současné průměrné daňové sazby a jejich posun, pokud by došlo k umožnění převedení slevy na poplatníka do daňového bonusu. Jednotlivé ATR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků.

Graf 34: Změna ATR po zrušení superhrubé mzdy



Poznámka: Pro tři skupiny daňových poplatníků (první vydělávající, druhý vydělávající a nesezdaný poplatník bez dětí) graf zobrazuje původní průměrné daňové sazby a jejich posun po zrušení superhrubé mzdy. Jednotlivé ATR modelujeme podle příjmových decilů poplatníků.

Graf 35: Změna ATR jednotlivců po zrušení superhrubé mzdy



Poznámka: Graf zobrazuje vliv zrušení superhrubé mzdy na společnost. Každé šedé pozorování v prostředním panelu reprezentuje jednotlivého zaměstnance. Červená a modrá linie zachycuje průměrnou změnu pro jednotlivé příjmové kategorie. Pravý panel zobrazuje rozdělení změn ve společnosti a spodní panel rozdělení ekvivalentu měsíční hrubé mzdy ve společnosti.

Účelová neperiodická publikace

Analýza dopadu rodičovství na danění práce pomocí TAXBEN modelu



Vydalo Ministerstvo práce a sociálních věcí,
Na Poříčním právu 1, 128 01 Praha 2,
v roce 2022
jako neprodejnou účelovou publikaci.

ISBN 978-80-7421-254-3

www.rovnaodmena.cz
www.mpsv.cz

Neprodejné