

# Analýza vývoje hodnot ukazatele průměrné osobní sazby daně u vybraných typů poplatníků v ČR v letech 2001 - 2009

Iveta Ratmanová<sup>1</sup>

## Abstrakt

Změny jednotlivých parametrů výpočtu osobní důchodové daně se promítají nejen do absolutní výše daně konkrétního poplatníka, ale také do výše hodnoty jednotlivých mikroekonomických ukazatelů zatížení osobní důchodovou daní. Cílem příspěvku je analyzovat vývoj hodnot ukazatele průměrné osobní sazby daně vybraného poplatníka v ČR v letech 2001 až 2009 včetně analýzy citlivosti tohoto ukazatele na změny vybraných parametrů výpočtu osobní důchodové daně.

## Klíčová slova

osobní důchodová daň, daňové zatížení, průměrná osobní sazba daně, analýza citlivosti.

## 1. Úvod

V České republice byla osobní důchodová daň od svého zavedení v roce 1993 již mnohokrát novelizována, k posledním významným změnám došlo v průběhu roku 2007. Změny v legislativní úpravě osobní důchodové daně vyvolávají kromě změny absolutní výše daně konkrétního poplatníka také změnu hodnot mikroekonomických ukazatelů zatížení osobní důchodovou daní, nejnámějším z této skupiny ukazatelů je ukazatel průměrné osobní sazby daně.

Cílem příspěvku je analyzovat vývoj hodnot ukazatele průměrné osobní sazby daně u vybraných typů poplatníků v podmínkách České republiky v letech 2001 až 2009 včetně analýzy citlivosti tohoto ukazatele na změny jednotlivých parametrů výpočtu osobní důchodové daně, kterými jsou nezdanitelné části základu daně, sazby daně, šíře daňových pásem a slevy na dani.

## 2. Charakteristika legislativní úpravy osobní důchodové daně v podmínkách ČR

Osobní důchodová daň je v podmínkách České republiky upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších platných předpisů. Poplatníkem daně z příjmů fyzických osob se rozumí fyzická osoba, která má na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržuje. Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy.

---

<sup>1</sup> Ing. Iveta Ratmanová, Ph.D., Katedra financí, Ekonomická fakulta, Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, Sokolská 33, 701 21 Ostrava 1, [iveta.ratmanova@vsb.cz](mailto:iveta.ratmanova@vsb.cz). Tento příspěvek vznikl v rámci řešení projektu podporovaného Grantovou agenturou České republiky č. 402/08/1234.

Základem daně je rozdíl mezi příjmy a výdaji na dosažení, udržení a zajištění příjmů, tento rozdíl se zjišťuje za zdaňovací období, kterým je kalendářní rok. Základ daně zjištěný podle zákonných pravidel se dále snižuje o odpočty, ke kterým patří např. daňová ztráta, částky penzijního připojištění se státním příspěvkem placeného poplatníkem nebo soukromého životního pojištění placeného poplatníkem, ovšem za předpokladu splnění stanovených podmínek. Ze základu daně upraveného o odpočty a zaokrouhleného na celé stokoruny dolů je následně pomocí sazby daně zjištěna daň. Do konce roku 2007 byla sazba daně z příjmů fyzických osob klouzavě progresivní, přehled sazeb daně pro jednotlivá zdaňovací období let 2001 až 2007 je uveden v příloze (viz Příloha Tab. č. 2), pro zdaňovací období roku 2008 a 2009 je sazba daně lineární, a to ve výši 15 %. Takto zjištěnou daň poplatníka je možno ještě upravit o položky slev na dani, které zohledňují poplatníka a jeho rodinnou situaci, tyto jsou zavedeny od zdaňovacího období roku 2006 a nahrazují původní nezdanitelné části základu daně. Přehled hodnot nezdanitelných částí základu daně a hodnoty slev na dani z titulu poplatníka a vyživovaných osob je uveden v příloze (viz Příloha Tab. č. 3).

### 3. Ukazatele míry daňového zatížení

Při posuzování daňového zatížení, komparaci nebo hodnocení daňových systémů lze zohledňovat dva aspekty, a to míru daňového zatížení a míru daňové progresivity. Míra daňového zatížení vyjadřuje, jaká část z hrubého příjmu poplatníka je odvedena na dani, míra daňové progresivity zkoumá rozdílnost daňové zátěže poplatníků v závislosti na výši jejich příjmů.

#### 3.1 Klasifikace ukazatelů míry daňového zatížení

Ukazatele míry daňového zatížení umožňují kvantifikovat rozsah zdanění a podle povahy vstupních údajů je lze rozdělit jednak na ukazatele vycházející z makroekonomických dat a dále na ukazatele založené na mikroekonomických údajích.

K nejčastěji používaným ukazatelům míry daňového zatížení bezesporu patří ukazatele založené na agregovaných datech o daňových výnosech, a to daňová kvóta a podíl jednotlivých kategorií daní na hrubém domácím produktu popř. na daňových výnosech. Pro posouzení ekonomického rozsahu zdanění je možné použít také implicitní sazby daně, které představují souhrnnou míru aproximující průměrné efektivní břemeno v ekonomice.

Rozsah zdanění lze posuzovat také na mikroekonomické úrovni, která umožňuje kvantifikovat daňové zatížení jednotlivce. Mikroekonomické ukazatele vycházejí z dat zjištěných pomocí simulačních modelů vybraných typů poplatníků, tyto modely jsou konstruovány pro zaměstnance s vybranými násobky průměrné mzdy a se zohledněním typu domácnosti, přičemž je respektována konkrétní legislativní úprava osobní důchodové daně v dané zemi.

K nejčastěji užívaným ukazatelům vycházejícím z mikroekonomických dat patří ukazatele měřící daňové zatížení pracovních příjmů. Tyto ukazatele lze dle veličin zohledňovaných při výpočtu rozčlenit na skupiny ukazatelů posuzující jednak osobní důchodovou daň a příspěvky na sociální zabezpečení placené zaměstnancem (ukazatel průměrné osobní sazby daně); dále osobní důchodovou daň včetně příspěvků na sociální zabezpečení placených zaměstnancem a náklady na pracovní sílu (daňový klín z práce) a dále také osobní důchodovou daň včetně příspěvků na sociální zabezpečení placených zaměstnancem a sociální dávky získané poplatníkem, dopady vzájemného vztahu daní a sociálních dávek zachycují ukazatele efektivních sazeb daně (čistý poměr náhrady, průměrná a mezní efektivní sazba daně).

### 3.2 Průměrná osobní sazba daně

Průměrná osobní sazba daně (*PATR*, angl. Personal Average Tax Rate) představuje podíl součtu osobní důchodové daně a příspěvků na sociální zabezpečení placených zaměstnancem na hrubých příjmech ze zaměstnání a lze ji vyčíslit dle vztahu

$$PATR = \frac{IT + SSC_{ES}}{GWE}, \quad (1)$$

kde *IT* je osobní důchodová daň (angl. Income Tax), *SSC<sub>ES</sub>* představují příspěvky na sociální zabezpečení placené zaměstnancem (angl. Employees' Social Security Contributions) a *GWE* jsou hrubé příjmy ze zaměstnání (angl. Gross Wage Earnings). Výše průměrné osobní sazby daně je závislá na zákonných mezních sazbách daně, šíři daňových pásem, konstrukci základu daně a daňových úlevách.

Hodnoty průměrné osobní sazby daně jsou zjišťovány a vykazovány dle typu rodiny a pro rozdílné úrovně mzdy, přičemž referenční příjmovou úroveň je průměrná mzda. Hodnoty ukazatele průměrné osobní sazby daně jsou zveřejňovány např. ve statistikách OECD za jednotlivé země a umožňují mezinárodní komparaci rozsahu zdanění pro dané rodinné situace.

## 4. Analýza vývoje hodnot ukazatele průměrné osobní sazby daně u vybraného poplatníka v ČR v letech 2001 až 2009

Posouzení vývoje hodnot ukazatele průměrné osobní sazby daně je provedeno za období let 2001 až 2009, přičemž získané hodnoty ukazatele *PATR* jsou posuzovány jednak z hlediska jejich vývoje v čase, dále v závislosti na rozdílné sociální situaci poplatníka a také v závislosti na výši příjmů poplatníka.

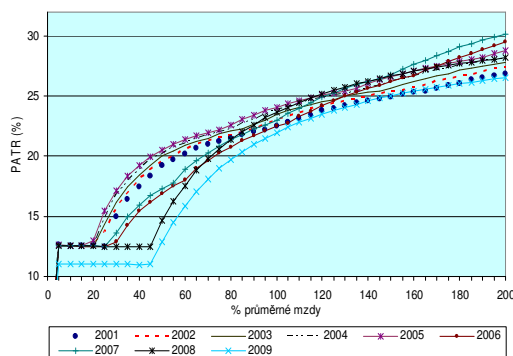
Pro analýzu daňového zatížení pomocí vybraného mikroekonomického ukazatele byly přijaty následující předpoklady:

- poplatník má příjmy pouze ze závislé činnosti a výpočet daně vychází z algoritmu výpočtu záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti, tj. nepředpokládá se roční zúčtování a není zohledněn manžel(-ka),
- poplatník se uvažuje ve dvou rodinných situacích, a to bezdětný poplatník a poplatník, který si uplatňuje dvě vyživované děti,
- pro výpočty je použita průměrná hrubá měsíční mzda v ČR za daný rok pro období let 2001 až 2008, pro období roku 2009 je použita průměrná mzda za 1. a 2. čtvrtletí roku 2009 (zdroj: ČSÚ) a je uvažováno s příjmy poplatníka v intervalu 0-200 % průměrné mzdy.

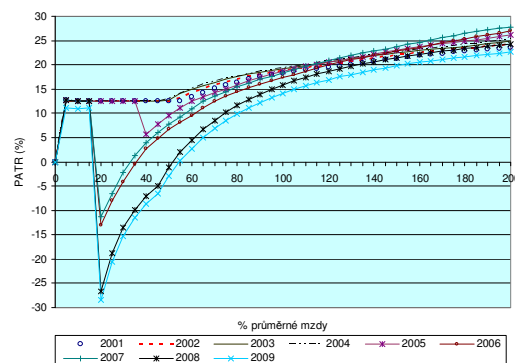
### 4.1 Vývoj skutečných hodnot ukazatele průměrné osobní sazby daně

Hodnoty ukazatele průměrné osobní sazby daně byly vyčísleny dle vztahu (1) pro bezdětného poplatníka a poplatníka s vyživovanými dětmi v jednotlivých letech 2001 až 2009. Použitou referenční příjmovou úroveň byla průměrná hrubá měsíční mzda daného roku a hodnoty ukazatele byly vyčísleny pro příjmy v intervalu 0 – 200 % průměrné mzdy. Průběh zjištěných hodnot ukazatele *PATR* u vybraných typů poplatníků je zachycen v následujících grafech.

Obr.č. 1 PATR bezdětného poplatníka v letech 2001-2009



Obr.č. 2 PATR poplatníka s vyživovanými dětmi v letech 2001-2009



Na základě vypočtených hodnot a grafického znázornění průběhu ukazatele průměrné osobní sazby daně lze konstatovat, že hodnoty ukazatele s růstem příjmu rostou, výjimkou představují hodnoty ukazatele pro nízkopříjmové poplatníky s vyživovanými dětmi. Hodnoty ukazatele PATR jsou při stejné úrovni příjmu vždy nižší pro poplatníka s dětmi ve srovnání s bezdětným poplatníkem.

Hodnoty ukazatele PATR se v čase výrazně nemění, drobné odchylky ve vyšší hodnoty ukazatele pro jednotlivé násobky průměrné mzdy jsou vyvolány rozdílnou hodnotou této nezávisle proměnné veličiny v jednotlivých letech. K výraznému poklesu hodnoty ukazatele pro bezdětné rodinné situace u poplatníka s nízkými příjmy došlo pouze v letech 2006 až 2009, tato skutečnost je způsobena nahrazením nezdánitelné části základu daně na poplatníka položkou slevy na dani, přičemž výraznější pokles v letech 2008 a 2009 je způsoben také nahrazením klouzavě progresivní sazby daně sazbou lineární a zvýšením částek slev na dani.

Pro rodinné situace s dětmi došlo nejprve k nepatrnému poklesu hodnot ukazatele pro období roku 2004, toto je způsobeno zvýšením nezdánitelné části základu daně z titulu vyživovaného dítěte. K výraznému poklesu hodnot ukazatele pro poplatníky s nízkými příjmy došlo v období let 2005 až 2009, což je opět způsobeno nahrazením nezdánitelné části základu daně z titulu vyživovaného dítěte položkou slevy na dani. V případě, že tato sleva nemůže být využita v plné výši z důvodu, že vypočtená daňová povinnost je nižší než tato sleva, potom je její zbývající část poplatníkovi při splnění určitých podmínek vyplacena ve formě daňového bonusu, tuto částku lze přirovnat k tzv. negativní dani. Z tohoto důvodu mohou částky získaného daňového bonusu hodnotu ukazatele průměrné osobní sazby daně výrazně snižovat popř. vyvolávat jeho zápornou hodnotu.

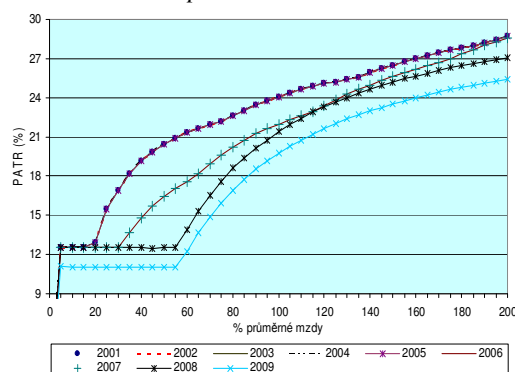
#### 4.2 Vliv změn v legislativní úpravě osobní důchodové daně na vývoj hodnot ukazatele PATR

V předcházející kapitole byly vyčísleny hodnoty ukazatele průměrné osobní sazby daně vybraných typů poplatníků v letech 2001 až 2009, které byly kvantifikovány na základě skutečné průměrné mzdy v daném roce, výhodou těchto hodnot je zjištění rozsahu skutečného daňového zatížení.

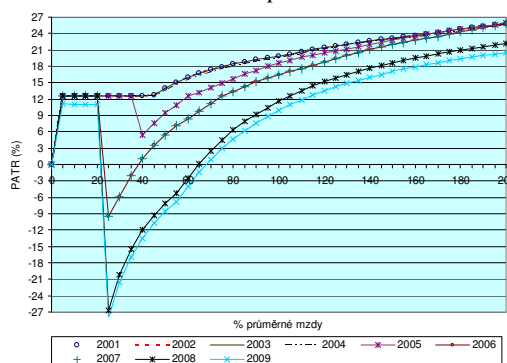
Pro posouzení vlivu jednotlivých legislativních změn v úpravě osobní důchodové daně popř. příspěvků na sociální zabezpečení je ovšem nezbytné očistit tyto hodnoty o změny vyvolané změnou výše nezávisle proměnné veličiny, toho lze docílit použitím stejné úrovně nezávisle proměnné veličiny. Pro vyčíslení hodnot ukazatele PATR byla v této části použita průměrná hodnota jednotlivých průměrných mezd za období let 2001 až 2008 ve výši 18 167 Kč.

Hodnoty průměrné osobní sazby daně byly opět vyčísleny dle vztahu (1) pro bezdětného poplatníka a poplatníka s vyživovanými dětmi v jednotlivých letech 2001 až 2009 ovšem při použití konstantní referenční příjmové úrovně. Průběh hodnot ukazatele je zachycen v následujících grafech.

Obr.č. 3 PATR bezdětného poplatníka v letech 2001-2009 při konstantní mzdě



Obr.č. 4 PATR poplatníka s vyživovanými dětmi v letech 2001-2009 při konstantní mzdě



Na základě vypočtených hodnot a grafického znázornění průběhu ukazatele průměrné osobní sazby daně pro vybrané typy poplatníků ve sledovaném období lze konstatovat, že hodnoty ukazatele pro bezdětného poplatníka jsou ve stejné výši pro podmínky platné v letech 2001 až 2005, v tomto období nedošlo ke změně vstupních parametrů výpočtu daně z příjmů fyzických osob pro poplatníka, který si při výpočtu daňové povinnosti neuplatňuje vyživované osoby. Odlišný vývoj pro podmínky let 2006 a 2007 je způsoben nahrazením nezdanitelných částí základu daně na poplatníka a vyživované osoby uplatňovaných do konce roku 2006 položkami slev na dani. Odlišný vývoj pro podmínky let 2008 a 2009 je způsoben nahrazením klouzavě progresivní sazby daně lineární sazbou daně a současně zvýšením položek slev na dani. Posun křivky ukazatele pro období roku 2009 oproti roku 2008 je vyvolán snížením výše povinných příspěvků na sociální zabezpečení.

U hodnot ukazatele PATR poplatníka s dětmi je možno sledovat vliv změn parametrů výpočtu daně z příjmů z titulu vyživovaného dítěte, kdy v roce 2004 došlo k navýšení nezdanitelné části základu daně na vyživované dítě. V roce 2005 došlo k nahrazení této nezdanitelné části základu daně tzv. daňovým zvýhodněním, které je možno uplatnit i formou daňového bonusu, a to v případě, že poplatník splní podmínku pro jeho výplatu.

Z průběhu hodnot ukazatele pro podmínky platné v letech 2001 až 2004 a v letech 2005 až 2009 jednoznačně vyplývá, že hodnoty ukazatele v období let 2001 až 2004 jsou pro nízkopříjmové skupiny poplatníků vyšší než v podmínkách let 2005 až 2009, kdy došlo k nahrazení nezdanitelných částí základu daně položkami slev na dani (na dítě od roku 2005 a zbývajících položek od roku 2006).

Pokud bychom porovnávali vývoj hodnot ukazatele v podmínkách klouzavě progresivní sazby daně (období let 2001 až 2007) a lineární sazby daně (2008 a 2009), pak ze zjištěných hodnot ukazatele pro vybrané poplatníky jednoznačně vyplývá, že při použití lineární sazby daně došlo k poklesu hodnot ukazatele PATR u bezdětného poplatníka s příjmy v intervalu 30 – 110 % průměrné mzdy. Pro poplatníka s příjmy odpovídajícími zhruba 120 % průměrné mzdy se hodnoty ukazatele sblíží a s dalším růstem příjmů poplatníka se hodnoty ukazatele opět snižují.

V případě rodinných situací s dětmi lze konstatovat, že hodnoty ukazatele průměrné osobní sazby daně pro rok 2008 a 2009 jsou ve srovnání s hodnotami ukazatele pro rok 2007 v celém testovaném intervalu referenční příjmové úrovně výrazně nižší. I v průběhu hodnot ukazatele

rodinných situací s dětmi pro obě období je možné vysledovat velmi nepatrné sblížení hodnot ukazatele pro příjmy odpovídající zhruba úrovni průměrné mzdy.

Hodnoty průměrné osobní sazby daně při konstantní referenční příjmové úrovni umožní také porovnání vývoje zatížení i z titulu změny ve výši povinných příspěvků na sociální zabezpečení, která je jedinou změnou mezi obdobími roku 2008 a 2009, z průběhu hodnot ukazatele je zřejmé, že dochází pouze ke snížení hodnot ukazatele v průběhu celého testovaného intervalu nezávisle proměnné veličiny.

## 5. Analýza citlivosti ukazatele průměrné osobní důchodové daně na změny parametrů výpočtu osobní důchodové daně

Ze vztahu pro výpočet ukazatele průměrné osobní sazby daně (1) je zřejmé, že na výši a průběh hodnot tohoto ukazatele míry daňového zatížení po vyloučení vlivu změn v nezávisle proměnné veličině působí jednak změny ve výši příspěvků na sociální zabezpečení placených zaměstnancem a také jednotlivé parametry výpočtu osobní důchodové daně.

Vliv změn jednotlivých vstupních parametrů výpočtu osobní důchodové daně na výsledné hodnoty ukazatele PATR lze určit pomocí analýzy citlivosti, která umožňuje kvantifikovat změnu ukazatele pro odchylku  $\alpha$  vstupního parametru.

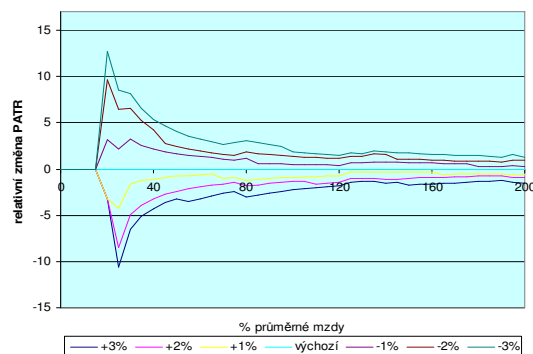
Analýza citlivosti ukazatele PATR je provedena variantně, a to jednak pro výpočet daně při použití klouzavě progresivní sazby daně a dále pro výpočet daně s použitím lineární sazby daně. Posuzovanými změnami parametrů osobní důchodové daně jsou změny ve výši nezdanitelných částí základu daně, výši sazby daně a výši slev na dani a v podmínkách klouzavě progresivní sazby daně dále také změny v šíři daňových pásem. Odchyly pro zjištění vlivu změn ve vstupních parametrech jsou vzhledem k povaze těchto parametrů uvedeny v Tab. č 1.

	Nezd. části základu daně	Sazby daně	Slevy na dani	Šíře daňového pásma
Typ změny	relativní	absolutní	relativní	relativní
$\alpha$	$\pm 5;10;15 \%$	$\pm 1;2;3 \text{ p.b.}$	$\pm 5;10;15 \%$	$\pm 1;2;3 \%$

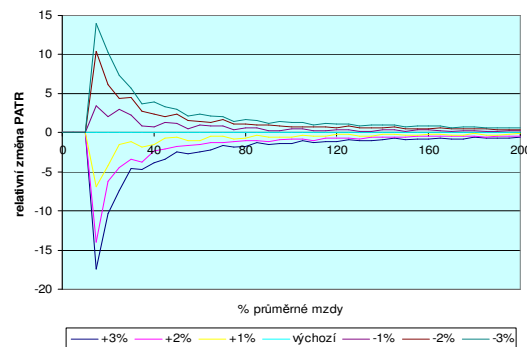
Tab.č.1: Odchyly vstupních parametrů výpočtu osobní důchodové daně

Relativní změny ukazatele PATR vyvolané změnami vstupních parametrů výpočtu při použití klouzavě progresivní a lineární sazby daně jsou zachyceny v následujících grafech.

Obr.č. 5 Citlivost PATR na změny nezd. částí základu daně při použití klouzavě progresivní sazby

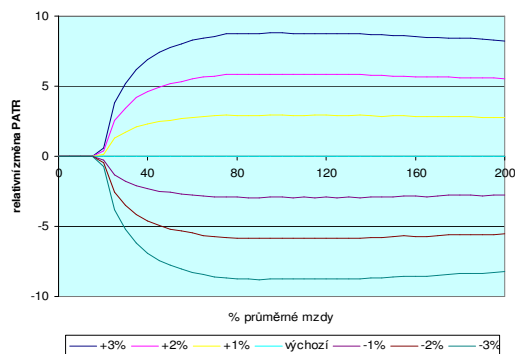


Obr.č. 6 Citlivost PATR na změny nezd. částí základu daně při použití lineární sazby

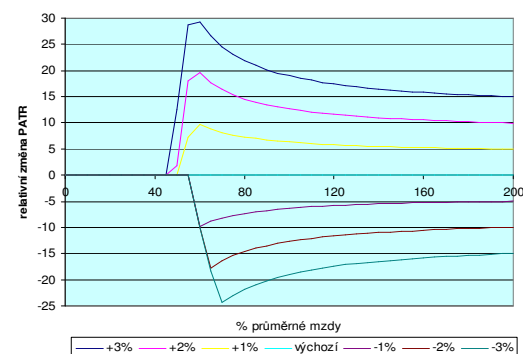


Z Obr. č. 5 a Obr. č. 6 vyplývá, že v podmínkách klouzavě progresivní sazby i lineární sazby daně kladné relativní odchylky  $\alpha$  nezdanitelných částí základu daně způsobí snížení hodnoty ukazatele PATR, záporné odchylky naopak způsobí zvýšení jeho hodnoty. Citlivost ukazatele na změny v nezdanitelných částech základu daně se s růstem příjmu poplatníka snižuje.

Obr.č. 7 Citlivost PATR na změny sazeb daně při použití klouzavě progresivní sazby

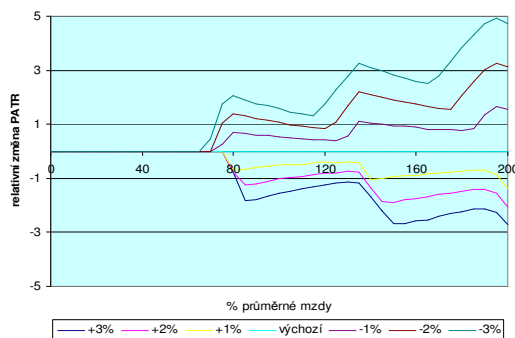


Obr.č. 8 Citlivost PATR na změny sazeb daně při použití lineární sazby daně



Změny ve výši sazeb daně ovlivňují hodnoty ukazatele PATR opačně než zbývající parametry (viz Obr. č. 7 a Obr. č. 8). Zvýšení sazeb daně způsobí zvýšení hodnoty ukazatele, snížení sazeb daně způsobí snížení hodnoty ukazatele, citlivost ukazatele se s růstem příjmu poplatníka nepatrně snižuje. V případě lineární sazby daně jsou hodnoty ukazatele nejvíce citlivé pro příjem v intervalu cca 45 - 80 % průměrné mzdy, s dalším růstem příjmu poplatníka citlivost ukazatele klesá.

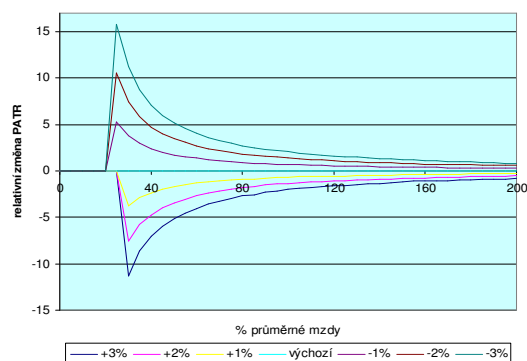
Obr.č. 9 Citlivost PATR na změny daň. pásem při použití klouzavě progresivní sazby



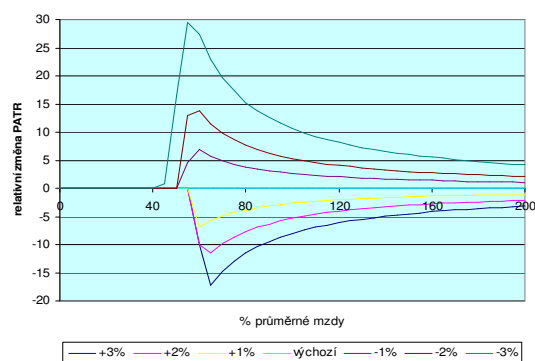
V podmínkách klouzavě progresivní sazby daně je dalším parametrem výpočtu osobní důchodové daně šíře daňových pásem. Vliv změn v šíři daňových pásem na hodnotu ukazatele PATR je znázorněn na Obr. č. 9. Kladné relativní odchylky  $\alpha$  v šíři daňových pásem vyvolávají snížení hodnoty ukazatele PATR, záporné relativní odchylky způsobí naopak zvýšení jeho hodnoty. Citlivost ukazatele na změny v šíři daňových pásem se s růstem příjmu zvyšuje, a to s překročením hranice daňového pásma.



Obr.č. 10 Citlivost PATR na změny slev na dani při použití klouzavě progresivní sazby



Obr.č. 11 Citlivost PATR na změny slev na dani při použití lineární sazby daně



Z grafického znázornění vlivu změn ve výši slev na dani (viz Obr. č. 10 a Obr. č. 11) v podmínkách klouzavě progresivní i lineární sazby daně vyplývá, že kladné relativní odchylky  $\alpha$  ve výši slev na dani vyvolávají snížení ukazatele PATR, záporné relativní odchylky způsobí zvýšení jeho hodnoty. Vliv změny ve výši slev na dani na hodnoty ukazatele se s růstem příjmu poplatníka snižuje.

## 6. Závěr

K nejznámějším mikroekonomickým ukazatelům zatížení osobní důchodovou daní patří ukazatel průměrné osobní sazby daně. Hodnota tohoto ukazatele je ovlivněna jednak výší příspěvků na sociální zabezpečení placených zaměstnancem a dále také jednotlivými parametry výpočtu osobní důchodové daně, kterými jsou výše nezdanitelných částí základu daně, typ a výše sazby daně a výše slev na dani.

Na základě provedených výpočtů hodnot ukazatele průměrné osobní sazby daně pro bezdětného poplatníka a poplatníka se dvěma dětmi v letech 2001 až 2009 s příjmy v intervalu 0 – 200 % skutečné průměrné mzdy daného roku lze konstatovat, že hodnoty ukazatele průměrné osobní sazby daně s růstem příjmu poplatníka rostou a vždy jsou nižší pro rodinné situace s dětmi.

Hodnoty ukazatele průměrné osobní sazby daně u obou testovaných poplatníků při vyloučení změn ve výši nezávisle proměnné veličiny jsou nižší pro podmínky platné ve zdaňovacích obdobích let 2008 a 2009 oproti předcházejícím obdobím, k výraznému snížení hodnot ukazatele dochází u poplatníků s příjmy nižšími než průměrná mzda a dále u poplatníků s vyššími příjmy (cca 135 % průměrné mzdy a vyšší).

Na základě zjištěných relativních změn v hodnotách posuzovaného ukazatele na změny vstupních parametrů výpočtu osobní důchodové daně jak v podmínkách klouzavě progresivní sazby daně, tak v podmínkách lineární sazby daně lze konstatovat, že kladná odchylka ve výši nezdanitelných částí základu daně, šíře daňových pásem a slev na dani způsobí snížení hodnot ukazatele průměrné osobní sazby daně, záporná odchylka vyvolá jejich zvýšení. Naopak kladná odchylka ve výši sazeb daně vyvolá zvýšení hodnot ukazatele průměrné osobní sazby daně, záporná odchylka způsobí jejich snížení. Citlivost hodnot ukazatele průměrné osobní sazby daně na změny parametrů osobní důchodové daně s růstem příjmu poplatníka klesá, výjimkou je pouze šíře daňových pásem, pro kterou se citlivost ukazatele s růstem příjmů poplatníka zvyšuje.



## Literatura

- [1] DLUHOŠOVÁ, D. *Finanční řízení a rozhodování*. 1. vyd. Praha: Ekopress, 2006. 191 s. ISBN 80-86119-58-0.
- [2] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
- [3] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2005. 112 s. ISBN 80-7357-092-0.
- [4] KUBÁTOVÁ, K. a kol. *Moderní průvodce daňovým systémem*. Praha: Grada, 1994. 240 s. ISBN 80-7169-020-1.
- [5] MUSGRAVE, P., MUSGRAVE, R. *Veřejné finance v teorii a praxi*. Praha: Management Press, 1994. 581 s. ISBN 80-85603-76-4.
- [6] SVÁTKOVÁ, S. *Bakalářské minimum z daní*. Praha: Trizonia, 1994. 293 s. ISBN 80-85573-24-5.
- [7] ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2003. 249 s. ISBN 80-7179-413-9.
- [8] VANČUROVÁ, A. a kol. *Daňový systém ČR 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. vyd. Praha: VOX, 2008. 319 s. ISBN 978-86324-72-2.
- [9] PAVEL, J., VÍTEK, L. *Mezní efektivní daňové sazby zaměstnanců na českém a slovenském pracovním trhu v období transformace*. Politická ekonomie, ročník LIII, č. 2005/4, s. 447-494. ISSN 0032-3233.
- [10] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- [11] Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů
- [12] [www.czso.cz](http://www.czso.cz)
- [13] [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)
- [14] [www.mpsv.cz](http://www.mpsv.cz)

## Summary

Changes in selected parameters in calculation of personal income tax have impact not only on absolute tax paid by the tax payer, but also on microeconomic indicators value. The aim of the paper is to analyze evolution of the personal average tax rate of the selected tax payer in the Czech Republic during 2001 ů 2009 period including the sensitivity of this indicators on selected changes in parameters calculation of personal income tax.

Změny jednotlivých parametrů výpočtu osobní důchodové daně se promítají nejen do absolutní výše daně konkrétního poplatníka, ale také do výše hodnoty jednotlivých mikroekonomických ukazatelů zatížení osobní důchodovou daní. Cílem příspěvku je analyzovat vývoj hodnot ukazatele průměrné osobní sazby daně vybraného poplatníka v ČR v letech 2001 – 2009 včetně analýzy citlivosti tohoto ukazatele na změny vybraných parametrů výpočtu osobní důchodové daně.

Příloha

2001 - 2005				2006 - 2007			
Základ daně		Daň	ze základu daně přesahujícího	Základ daně		Daň	ze základu daně přesahujícího
od Kč	do Kč			od Kč	do Kč		
0	109 200	15 %		0	121 200	12 %	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200 Kč	121 200	218 400	14 544 Kč + 19 %	121 200 Kč
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400 Kč	218 400	331 200	33 012 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	66 420 Kč + 32 %	331 200 Kč	331 200	a více	61 212 Kč + 32 %	331 200 Kč

Zdroj: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Tab. č. 2 Sazby daně z příjmů fyzických osob v letech 2001 – 2007

Zdaňovací období	2001 - 2003	2004	2005	2006 - 2007	2008 - 2009
	Nezdanitelné části základu daně			Slevy na dani	
Poplatník	38 040	38 040	38 040	-	7 200
Manželka	21 720	21 720	21 720	-	4 200
Vyživované dítě	23 520	25 560	-	6 000	6 000
Částečný invalidní důchod	7 140	7 140	7 140	-	1 500
Plný invalidní důchod	14 280	14 280	14 280	-	3 000
Držitel průkazu ZTP/P	50 040	50 040	50 040	-	9 600
Studium	11 400	11 400	11 400	-	2 400

Zdroj: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Tab. č. 3 Položky nezdanitelných částí základu daně a slev na dani u daně z příjmů fyzických osob z titulu poplatníka a jeho sociální situace