

Kvantifikace daňových úlev v České republice za rok 2023

1 Použitá metodika

Americká organizace Tax Foundation definuje **daňové výdaje** jako odchylku od „normálního daňového zákona“, která snižuje daňové zatížení jednotlivců nebo podniků prostřednictvím osvobození, odpočtu, slevy nebo zvýhodněné daňové sazby¹. Daňové výdaje mohou vést k významným ztrátám veřejných příjmů a znepřehledňují dotační či transferová schémata, tj. i skutečnou výši redistribuční a alokační funkce. Z hlediska dopadu platí, že příjemcem daňového výdaje je poplatník daně, přičemž účel daňového výdaje vyplývá přímo z jeho definice.

Přestože metodika pro výpočet daňových úlev není harmonizovaná, formuluje Evropská komise určitá doporučení, která jsou v analýze zohledněna. Pro výpočet daňových úlev v České republice byla zvolena **metoda ušlých příjmů**. Jejím principem je vyčíslení snížení příjmů, kterého je použitím daně úlevy dosaženo, pokud je poplatníkem daňová úleva využita. Jedná se o statický výpočet ztráty příjmů veřejného sektoru, který nebere v úvahu změnu chování subjektů. Subjekty totiž mohou své chování při zrušení či omezení úlevy změnit, což může vést k odlišnému skutečnému dopadu na veřejné rozpočty. Současně, i pokud bychom od potenciální změny chování abstrahovali, zrušení daňové úlevy automaticky neznamená zvýšení příjmů veřejných rozpočtů v odhadnuté výši. Kalkulace výše úlev totiž nezohledňuje, s ohledem na neznalost individualizovaných dat, možnou provázanost mezi daňovými úlevami. Daňové subjekty mohou využít jiných daňových úlev, přesunout svou aktivitu do odlišné oblasti či je může vypuštění úlevy od jakékoli činnosti zcela odradit. Dále zejména v případě osvobození od daně by skutečná výše daně byla ovlivněna rovněž konstrukcí uplatnitelných výdajů. Celkový dopad zrušení daněho osvobození tak může být ve skutečnosti nižší.

2 Výše daňových úlev

Obecně je pro stanovení výše jednotlivých daňových úlev potřeba mnoho vstupních údajů. S tím souvisí problém při obstarávání dostatečně robustní datové základny, která by v řadě případů vedla k nepřiměřeně velkému zvýšení administrativní zátěže dotčených subjektů. Ačkoliv ani použitá metoda ušlých příjmů není na data nenáročná, v porovnání s ostatními metodami je relativně jednoduchá. Proto se také jedná o nejrozšířeněji používanou metodu.

Vyčíslení veškerých daňových úlev, které český daňový systém zahrnuje, ovšem není s ohledem na nedostatek údajů možné. Současně je třeba také zohlednit velikost úlevy a výši administrativní zátěže. S ohledem na uvedené skutečnosti tak byly vyčísleny pouze ty daňové úlevy, ke kterým byly známy dostupné údaje. Zároveň se analýza zbývá pouze těmi, jejichž potenciální dopad na veřejné rozpočty převyšuje částku 0,1 mld. Kč.

K vyčíslení výše daňových úlev byl u většiny případů použit Automatizovaný daňový informační systém. Dalšími zdroji pak byly veřejně publikované a interní výkazy věcně příslušných institucí.

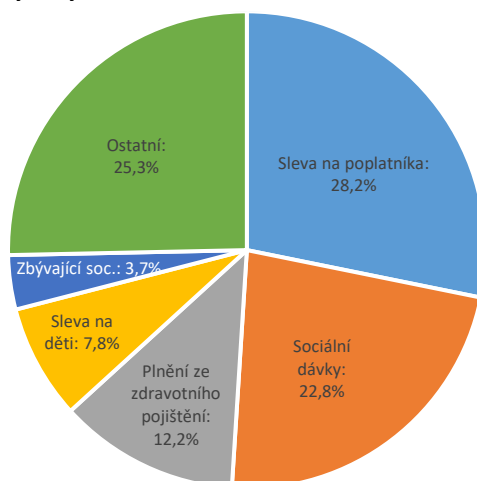
V následujícím textu je uvedeno vyčíslení výše daňových úlev pro rok 2023 na roční bázi z daní z příjmů a z daně z přidané hodnoty.

2.1 Daň z příjmů fyzických osob

Z analýzy za rok 2023 plyne, že z celkových 560 mld. Kč daňových úlev u daně z příjmů fyzických osob činilo 340 mld. Kč osvobození od daně, téměř 12 mld. Kč tvořily položky snižující základ daně a bezmála 209 mld. položky snižující daň (Tabulka 1). V úhrnu však 75 % daňových úlev tvořily položky sociálního charakteru (Graf 1). Nejvýraznější byla samotná základní sleva na dani pro poplatníka (více než 28 %), následovaná osvobozením sociálních dávek z veřejných pojistných systémů, státní sociální podpory a hmotné nouze (cca 23 %), k tomu daňové zvýhodnění na děti představovalo dalších téměř 8 %. V České republice je rovněž osvobozeno plnění z veřejného zdravotního pojištění (přes 12 %).

¹ <https://taxfoundation.org/taxedu/glossary/tax-expenditure/>

Graf 1: Struktura úlev u daně z příjmu fyzických osob



Zdroj: ADIS. Výpočty MF ČR.

S přijetím zákona č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů, a dalších legislativních změn došlo s účinností od 1. ledna 2024 ke zrušení či omezení některých daňových úlev. Jedná se zejména o parametrické upravení slevy na dani na manžela/-ku, zrušení slevy na dani za umístění dítěte do předškolního zařízení, zrušení slevy na studenta, či snížení limitu pro osvobození příjmů z tombol a hazardních her. Naopak s účinností od 1. ledna 2024 došlo na základě zákona č. 462/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s rozvojem finančního trhu a s podporou zajištění na stáří, k zavedení daňově podporovaného dlouhodobého investičního produktu. S účinností od 1. ledna 2026 se na základě zákona č. 176/2025 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o podpoře bydlení, rozšíří možnost odpočtu úroků z úvěrů pro financování bydlení i na úroky z úvěrů čerpaných bytovým družstvem za předpokladu, že placení této částky je spojeno s členstvím poplatníka v tomto bytovém družstvu. Vliv legislativních změn se celkově projeví snížením daňových úlev za rok 2026 v odhadované výši o 4,6 mld. Kč na úrovni veřejných rozpočtů ve srovnání s obdobím před změnou, do něhož spadá i rok 2023.

Tabulka 1: Daňové úlevy u daně z příjmů fyzických osob v roce 2023 (v mld. Kč)

Kategorie	Název daňové úlevy	§ zákona	Celková hodnota
Osvobození od daně	Osvobození dávek a služeb z důchodového pojištění	§ 4	102,8
	Osvobození plnění z veřejného zdravotního pojištění	§ 4	68,5
	Osvobození výher z tombol a hazardních her	§ 10	121,9
	Osvobození dávek státní sociální podpory	§ 4	9,1
	Osvobození hodnoty stravování poskytovaného zaměstnavatelem (ke spotřebě na pracovišti nebo prostřednictvím jiných subjektů)	§ 6	10,0
	Osvobození dávek z nemocenského pojištění	§ 4	6,9
	Osvobození dávek sociální péče a příjmu plynoucího z péče o blízkou osobu	§ 4	5,6
	Osvobození plnění z pojištění osob kromě jednorázových plnění	§ 4	1,9
	Osvobození plnění z uplatnění nástrojů státní politiky zaměstnanosti	§ 4	1,6
	Osvobození dávek pomoci v hmotné nouzi	§ 4	1,9
	Osvobození příspěvku zaměstnavatele na penzijní připojištění či doplňkové penzijní spoření zaměstnance	§ 6	2,4
	Výsluhy u vojáků z povolání a u příslušníků bezpečnostních složek	§ 4	1,8
	Osvobození plnění z FKSP, ze sociálního fondu a ze zisku	§ 6	2,2
	Osvobození sociálních služeb	§ 4	1,7
	Osvobození náhrad spojených s darováním krve a jejích složek	§ 4	0,2
	Osvobození stipendií	§ 4	0,4
	Osvobození výnosů ze státních dluhopisů emitovaných od roku 2021	§ 4	1,2
Položky snižující základ daně	Úroky z úvěrů pro financování bydlení	§ 15	7,9
	Příspěvky na soukromé životní pojištění	§ 15	1,0
	Příspěvky na penzijní připojištění, pojištění a doplňkové penzijní spoření	§ 15	1,4
	Dary na veřejně prospěšnou činnost	§ 15	1,4
Položky snižující daň	Základní sleva na dani pro poplatníka	§ 35ba	158,0
	Daňové zvýhodnění na děti (sleva dani a daňový bonus)	§ 35c	43,5
	Sleva na dani na manžela/-ku	§ 35ba	4,2
	Sleva na dani za umístění dítěte	§ 35ba	2,2
	Sleva na dani na studenta	§ 35ba	0,4
	Sleva na dani na invaliditu	§ 35ba	0,3
	Rozšířená sleva na dani na invaliditu	§ 35ba	0,1
Celkem			560,5

Zdroj: ADIS. Výpočty MF ČR.

2.2 Daň z příjmů právnických osob

Daňové úlevy u daně z příjmů právnických osob dosahovaly v roce 2023 okolo 33 mld. Kč (Tabulka 2). Osvobození od daně činila přes 13 mld. Kč, položky snižující základ daně nad 5 mld. Kč, položky snižující daň cca 4 mld. Kč a dopad snížených sazeb daně odhadujeme na 11 mld. Kč.

Do vyčíslení daňových úlev však není zahrnuto osvobození příjmů z podílů na zisku mezi dceřinou a mateřskou společností, a to z důvodu nedostupnosti dat potřebných pro vyčíslení. Nicméně zařazení této položky do daňových úlev je sporné. Jedná se totiž o rozdělení zisku, který již byl jednou zdaněn. Výši této položky lze odhadnout na desítky miliard korun, tedy vyšší, než je zde uvedený výčet ostatních úlev u daně z příjmů právnických osob.

Tabulka 2: Daňové úlevy u daně z příjmů právnických osob v roce 2023 (v mld. Kč)

Kategorie	Název daňové úlevy	§ zákona	Celková hodnota
Osvobození od daně	Osvobození příjmů Státního ústavu pro kontrolu léčiv a Ústavu pro státní kontrolu veterinárních biopreparátů a léčiv	§ 19	0,2
	Osvobození příspěvků do fondu České kanceláře pojistitelů	§ 19	0,2
	Osvobození příjmů Garančního a Zajišťovacího fondu	§ 19	0,4
	Osvobození výnosů z operací na finančním trhu s prostředky státní pokladny	§ 19	4,5
	Osvobození výnosů ze státních dluhopisů emitovaných od roku 2021	§ 19	7,9
	Osvobození výnosů z prostředků vázaných rezerv	§ 19	0,2
Položky snižující základ daně	Odpočet výdajů na vědu a výzkum	§ 34	2,8
	Dary na veřejně prospěšnou činnost	§ 20	1,3
	Odpočet pro veřejně prospěšné poplatníky	§ 20	0,7
	Odpočet na podporu odborného vzdělávání	§§ 34(4); 34f–h	0,4
Položky snižující daň	Investiční pobídky	§§ 35a, 35b	1,7
	Sleva na dani za zaměstnávání osob se zdravotním postižením	§ 35	1,4
	Sleva na dani za zaměstnávání osob s těžším zdravotním postižením	§ 35	0,5
Snížená sazba	Snížená sazba daně u investičních fondů	§ 21	2,7
	Snížená sazba daně u podílových fondů	§ 21	3,4
	Snížená sazba daně u penzijních fondů	§ 21	4,9
Celkem			33,2

Zdroj: ADIS. Výpočty MF ČR.

2.3 Daň z přidané hodnoty

Pro přesný výpočet výše daňových úlev u daně z přidané hodnoty je nezbytné znát, zda plnění, které plátce daně poskytuje, je určené plátcí či neplátcí daně z přidané hodnoty. Takto detailní informace však nejsou k dispozici, můžeme vycházet pouze z údajů o výši plnění přijatých neplátcí, které jsou obsažené v tabulkách dodávek a užití publikovaných Českým statistickým úřadem.

Mezi neplátce jsou zahrnovány domácnosti, veřejný sektor a osvobozené sektory dle zákona o dani z přidané hodnoty. Z tohoto důvodu dochází při výpočtu výše daňových úlev k nepřesnostem.

Souhrnně lze konstatovat, že osvobození u daně z přidané hodnoty přesáhla v roce 2023 částku 200 mld. Kč, snížené sazby daně ve výši 10 a 15 % pak snižovaly inkaso daně o více než 97 mld. Kč.

Tabulka 3: Daňové úlevy u daně z přidané hodnoty v roce 2023 (v mld. Kč)

Kategorie	Název daňové úlevy	§ zákona	Celková hodnota
Osvobození od daně	Osvobození nájmu nemovitých věcí	§§ 51, 56a	201,0
	Osvobození finančních činností	§§ 51, 54	
	Osvobození pojišťovacích činností	§§ 51, 55	
	Osvobození provozování loterií a jiných podobných her	§§ 51, 60	
	Osvobození základní poštovní služby a dodání poštovních známek	§§ 51, 52	
Snížená sazba	Snížená sazba daně	§§ 47–49	97,3
Celkem			298,4

Zdroj: ČSÚ. Výpočty MF ČR.

3 Závěr

Ačkoliv se jednotlivé daňové úlevy vzájemně ovlivňují a není tedy metodicky správné provést prostý součet individuálně vyčíslených daňových úlev, slouží tato analýza k nástinu celkových distorzí způsobených nastavením daňového systému. Vzhledem k použité metodě ušlých příjmů a statickému přístupu **nepředstavují jednotlivé vyčíslené výše daňových úlev odhad zvýšení daňových výnosů, kterých by mohlo být dosaženo jejich případným zrušením**. Je totiž pravděpodobné, že v případě více změn najednou v oblasti daňových úlev dojde ke změně chování subjektů, což v kombinaci s provázaností některých úlev povede i k odlišnému dopadu na veřejné rozpočty. Celkový dopad zrušení osvobození tak bude pravděpodobně menší než izolovaný statický dopad.

V následující tabulce je proveden prostý součet výše vyčíslených výší daňových úlev sloužící pro získání zevrubného odhadu celkových distorzí způsobených současným nastavením daňového systému.

Tabulka 4: Souhrnná výše vyčíslených daňových úlev v roce 2023 (v mld. Kč)

Kategorie	DPFO	DPPO	DPH
Osvobození od daně	340,1	13,4	201,0
Položky snižující základ daně	11,7	5,2	-
Položky snižující daň	208,7	3,6	-
Snížená sazba daně	-	11,0	97,3
Celkem	560,5	33,2	298,4
Celkem za rok	892,1		

Zdroj: ČSÚ. Výpočty MF ČR.