

Problematika zdanění a zdaňování výsluhových příspěvků bývalých příslušníků
bezpečnostních a ozbrojených sborů a procesní možnosti jejich obrany ve správním a
soudním řízení

I. Obecně k problematice výsluhových příspěvků a uzákonění jejich zdanění

1. Dne 12.listopadu 2010 přijal Parlament ČR novelu zákona o dani z příjmu, a to zákon č. 346/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. Touto novelou zákona o dani z příjmů bylo s účinností od 1. ledna 2011 zrušeno osvobození výsluhových příspěvků vojáků z povolání a příslušníků bezpečnostních sborů a současně podrobeny zdanění prostřednictvím 15% zvláštní srážkové daně.

2. Výsluhový příspěvek patří jakožto jedna z výsluhových náležitostí, resp. výsluhových nároků do speciálních forem plnění - dávek, které stát převzal jako svůj veřejnoprávní závazek ve vztahu k příslušníkům ozbrojených sil a bezpečnostních sborů a jejichž cílem je podílet se na jejich zabezpečení po skončení služebního poměru. Tyto tzv. „výsluhy“ berou v potaz specifický charakter těchto povolání a zvýšenou náročnost s nimi spojenou a z nich vyplývající, jakož i skutečnost, že možnost a schopnost plného nasazení při výkonu těchto povolání velmi často končí mnohem dříve než dosažením věku důchodového, čím se výrazně tato povolání liší od ostatních „klasických“ profesí. S ohledem na specifický charakter těchto „výsluh“, které jen stěží lze označit jako příjem v klasickém slova smyslu, je zákonodárce koncipoval jako nezdaněné. Tuto skutečnost následně ve své legislativní úpravě zohlednil a jako jeden ze závazků ze služebního poměru vůči těmto svým zaměstnancům převzal.

3. Výsluhový příspěvek jako takový je legislativně zakotven v zákoně č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů, ve znění pozdějších předpisů, který upravuje služební poměr příslušníků bezpečnostních sborů, konkrétně složek Policie ČR,

Hasičského záchranného sboru, Celní správy, Vězeňská služba, BIS a Úřadu pro zahraniční styky a informace. Pokud jde o příslušníky ozbrojených sil, tj. vojáky z povolání úprava výsluhového příspěvku je obsažena v zákoně č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání, ve znění pozdějších předpisů.

II. Procesní (správní a soudní) možnosti obrany „výsluhářů“

4. Bývalí příslušníci ozbrojených sil a bezpečnostních sborů se zdaněním svých výsluhových příspěvků z pochopitelných důvodů nesouhlasí a zajímají se o to, jaké jsou možnosti jejich obrany v rámci soudního systému a jakým způsobem se domoci navrácení od 1.ledna 2011 trvale snižované části výsluhových příspěvků při každoměsíčního vyplácení těchto příspěvků.

5. To, že orgány státní orgány, zejména pak Ministerstvo obrany a Ministerstvo vnitra, nevyplácejí „výsluhářům“ zdaňovanou část výsluhového příspěvku a kterou odvádějí místně příslušného finančnímu úřadu, je důsledkem zmíněné novely zákona o dani z příjmu. Lze tak obecně říci, že postupují v souladu s platnou zákonnou úpravu. Z tohoto důvodu je osobám dotčeným zdaněním ztížena možnost obrany v rámci soudního systému, neboť vlastně státní orgány postupují dle zákona - zákonně, tudíž oprávněně. Na druhou stranu z mnohých důvodů lze zavedení výsluh označit jako protiústavní a v rozporu s principy demokratického právního státu. V tomto případě se může protiústavností dotčený „výsluhář“ domoci svého práva na vyplacení plné části výsluhového příspěvku pouze prostřednictvím Ústavního soudu, a to přezkoumáním ústavnosti novely zákona o dani z příjmu.

6. Jedině Ústavní soud jako soudní orgán ochrany ústavnosti může zrušit novelu zákona o dani z příjmu a umožnit vyplacení výsluhového příspěvku v plné výši, jinými slovy obnovit stav existující do 1.1.2011. K Ústavnímu soudu se však nelze dostat přímou cestou tak, že by zdaněním dotčený „výsluhář“ nevyplacení plné části svého výsluhového příspěvku mohl napadnout přímo u Ústavního soudu. K Ústavnímu soudu se lze dostat cestou správního soudnictví, neboť systém ochrany ústavních práv před Ústavním soudem až na výjimečné

situace je postaven na principu, že stěžovatel se zde může domoci svých práv a podat ústavní stížnost až poté, co využije všechny procesní prostředky, které mu zákon k ochraně jeho práva dává k dispozici.

7. Je proto nutno, aby dotčený „výsluhář“ v první řadě využil některou z procesních cest obrany v řízení před správním orgánem tj. (Ministerstvo obrany a Ministerstvo vnitra), aby následně při pokračování nevyplácení celé částky přiznaného výsluhového příspěvku byl oprávněn proti vydanému či vydaným rozhodnutím správních orgánů podat žalobu ke správnímu soudu (tj. konkrétně Městský soud v Praze a Nejvyšší správní soud v Brně) a prostřednictvím správního soudu se „propracovat“ až k Ústavnímu soudu. Je nutno přitom pamatovat na to, že vždy zákon stanoví lhůtu k podání jednotlivých opravných prostředků.

Řízení před správním orgánem

A. Postup tzv. „služební cestou“, tj. procesní obrana za pomoci zákona o služebním poměru a zákona o vojácích z povolání (ve spojení se zákonem o organizaci a provádění sociálního zabezpečení)

8. V reakci na každoroční zvyšování důchodů, tudíž i výsluhových příspěvků zasílá správní orgán dotčeným bývalým příslušníkům ozbrojených sil a bezpečnostních sborů (v případě vojáků z povolání Ministerstvo obrany, Vojenský úřad sociálního zabezpečení /dále jako „VÚSZ MO“; v případě příslušníků bezpečnostních sborů dle zákona o služebním poměru Ministerstvo vnitra, odbor sociálního zabezpečení /dále jako „OSZ MV“/) oznámení o zvýšení výsluhového příspěvku. S ohledem na přijetí novely zákona o dani z příjmu, která zavádí zdaňování výsluhových příspěvků, by zde (pokud tak nečiní jinak) současně měl informovat dotčené osoby o zdaňování výsluhových příspěvků do budoucna.

9. V případě vojáků z povolání, jelikož se dle § 86 zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů jedná o hromadné zvyšování vyplácených výsluhových příspěvků, správní orgán vydává, jak zmíněno pouze oznámení;

k vydání rozhodnutí přistoupí teprve v případě, když dotčený bývalý voják z povolání jako příjemce oznámení s obsahem tohoto jemu zaslánemu oznámení nesouhlasí a do 60 dnů poté, co obdrží první změněnou částku výsluhového příspěvku, požádá ve věci zvýšení výsluhového příspěvku o vydání rozhodnutí správní orgán, který mu předtím oznámení zaslal. VÚSZ MO by měl jako orgán sociálního zabezpečení vydat rozhodnutí o úpravě výsluhového příspěvku do 30 dnů od doručení žádosti.

10. V případě, že dotčený bývalý voják z povolání s výrokem tohoto rozhodnutí o úpravě svého výsluhového příspěvku nesouhlasí, může proti rozhodnutí VÚSZ MO a u tohoto orgánu podat ve lhůtě 30 dnů tzv. „námitky“ a tím případně obsah tohoto rozhodnutí zpochybnit. V tomto případě dle § 71 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád Ministerstvo obrany (odbor platové politiky a sociálního zabezpečení) by mělo o námitkách dotčené osoby rozhodnout zpravidla do 30 dnů od obdržení námitek.

11. Vydáním rozhodnutí o námitkách dojde k vyčerpání všech opravných prostředků v řízení před správním orgánem, tj. Ministerstvem obrany jakožto předpoklad domáhání se práv v řízení před správním soudem. Proto bude-li pro žadatele obdržené rozhodnutí Ministerstva obrany o námitkách nepříznivé, může se proti tomuto rozhodnutí podat žaloba ke správnímu soudu, konkrétně Městskému soudu v Praze, a to ve lhůtě dvou měsíců od obdržení rozhodnutí o námitkách.

12. V případě bývalých příslušníků bezpečnostních sborů je v reakci na obdržené sdělení vydané OSZ MV (ať již jen nazvané „oznámení“ či „informace“) možné rovněž podat žádost o vydání rozhodnutí, a to ve smyslu § 175 zákona č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů, ve znění pozdějších předpisů. OSZ MV by měl do 30 dnů (ve složitějších případech do 60 dnů) vydat rozhodnutí o zvýšení (úpravě) výsluhového příspěvku, které by mělo obsahovat i vyjádření k problematice zdanění výsluhového příspěvku.

13. Bude-li rozhodnutí pro žadatele nepříznivé, může se proti rozhodnutí odvolat, a to do 15 dnů od doručení rozhodnutí OSZ MV. Odvolací orgán by měl proti odvolání žadatele rozhodnout bez zbytečného odkladu, nejpozději do 90 dnů. Pokud odvolací orgán zamítne odvolání žadatele, dojde tím k vyčerpání všech opravných prostředků ve správním řízení a žadatel v případě svého nesouhlasu bude moci podat proti tomuto rozhodnutí žalobu ke správnímu soudu, tj. k Městskému soudu v Praze, a to ve lhůtě dvou měsíců od doručení rozhodnutí.

B. Postup tzv. „daňovou cestou“, tj. procesní obrana za pomoci daňového řádu

14. Jelikož v dané věci jde o problematiku zdaňování je rovněž a především možné se proti postupu ve věci zdaňování výsluhových příspěvků bránit daňovou cestou, tj. postupovat dle daňového řádu. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád výslovně a obecně pamatuje na situaci, kdy se příjmy občanů zdaňují za pomoci srážkové daně a v jehož rámci vystupující do popředí tři subjekty daňového procesu, tj. poplatník (dotčená osoba), plátce daně (tj. zejména OSZ MV a VÚSZ MO) a správce daně (místně příslušný finanční úřad).

15. V případě, že se zdaněním dotčený bývalý příslušník (bez ohledu na resortní zařazení) s nevyplácením části svého výsluhového příspěvku nesouhlasí, může se dle § 237 daňového řádu obrátit na plátce daně (tj. orgán, který ho o úpravě, příp. zdanění výsluhového příspěvku uvedomil a který mu jej vyplácí, konkrétně VÚSZ MO nebo OSZ MV) a požádat ho o vysvětlení svých pochybností o správnosti sražené či vybrané daně. Žádost může podat nejpozději do 60 dnů ode dne, kdy se o výši sražené nebo vybrané daně dozvěděl. Vzhledem k tomu, že bývalí příslušníci ozbrojených sil a bezpečnostních sborů dostávají výsluhu každý měsíc, lze se domnívat, že by mohli brojit takto ve lhůtě 60 dnů od obdržení každého výsluhového příspěvku ve snížené výši (např. ohledně částky výsluhového příspěvku obdržené počátkem června by v takovém případě lhůta k podání žádosti skončila počátkem srpna) a nikoliv jen ve lhůtě 60 dnů od prvního vyplacení výsluhového příspěvku ve snížené výši, případně předchozí prvního oznámení/informace VÚSZ MO či OSZ MV o úpravě

(zvýšení) výsluhového příspěvku.

16. V podané žádosti plátcí daně by měl žadatel podrobně vyložit důvody svých pochybností. Plátce daně, tj. VÚSZ MO či OSZ MV, by měl žadateli podat vysvětlení do 30 dnů poté, co jeho žádost obdržel. Jestli obdržené vysvětlení žadatele neuspokojí, může si stěžovat na postup plátce daně u správce daně, tj. místně příslušného finančního úřadu (v případě stížnosti proti OSZ MV to bude Finanční úřadu pro Prahu 4, v případě stížnosti proti VÚSZ MO to bude Finanční úřad pro Prahu 10). Pro případ, že plátce daně, tj. OSZ MV či VÚSZ MV nepodal žadateli (poplatníkovi daně) žádné vysvětlení do 30 dnů, jak požadováno, žadatel může podat stížnost proti plátcí dani do 60 dnů od uplynutí lhůty k obdržení vysvětlení (které však neobdržel). Správce daně, tj. místně příslušný finanční úřad může stížnosti (i částečně) vyhovět, potom plátcí daně uloží zjednat nápravu ve lhůtě, kterou mu určí. Jinak stížnosti nevyhoví a zamítne ji.

17. V takovém případě proti takovému zamítavému rozhodnutí finančního úřadu o stížnosti proti plátcí daně může podat žadatel (poplatník daně) odvolání. Odvolání lze podat do 30 dnů ode dne doručení rozhodnutí u správce daně (místně příslušného finančního úřadu), který jej vydal. Odvolací orgán, tj. Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu buď odvolání vyhoví a napadené rozhodnutí změní, popř. jej zruší, nebo naproti tomu odvolání žadatele (poplatníka daně) zamítne. Dále se již není možno ve správním řízení bránit, nicméně tím, že v rámci „daňové cesty“ v rámci správního řízení došlo k vyčerpání všech opravných prostředků a je možno podat žalobu ke správnímu soudu, tj. Městskému soudu v Praze ve lhůtě dvou měsíců od obdržení rozhodnutí.

Řízení před soudem ve správním soudnictví

18. Při vyčerpání všech dostupných opravných prostředků v rámci správního řízení (ať již využitím „služební cesty“ či „daňové cesty“ nebo popř. obou, jak výše načrtnuto) lze podat žalobu ve věci žalobu proti správnímu orgánu, který rozhodl v posledním stupni (př.

Ministerstvo obrany ČR či Ministerstvo vnitra ČR či Finanční ředitelství pro hlavní město Praha). Žalobu lze podat ve lhůtě dvou měsíců, kdy dotčená osoba (žalobce) obdržela poslední rozhodnutí správního orgánu ve věci. O věci bude rozhodovat správní soud v první stupni, konkrétně Městský soud v Praze. Soudní poplatek v dané věci bude činit 2000,- Kč. Žalobce může v dané věci postupovat sám, tj. bez součinnosti právního zástupce. Shledá-li soud žalobu důvodnou, zruší napadené rozhodnutí, popř. podle okolností i rozhodnutí správního orgánu nižšího stupně, které mu předcházelo. Současně vrátí věc správnímu orgánu k dalšímu v řízení, který je následně vysloveným právním názorem soudu vázán. V případě, že soud neshledá žalobu důvodnou, zamítne ji.

19. Proti zamítavému rozhodnutí může následně žalobce, tj. zdaněním dotčená osoba podat kasační stížnost k Nejvyššímu správní soudu v Brně jako odvolacímu orgánu ve správním soudnictví. Žalobce musí být zastoupen advokátem, ledaže má vysokoškolské magisterské právnické vzdělání. Soudní poplatek, který musí žalobce uhradit současně s kasační stížností, bude činit 3000,- Kč. Kasační stížnost je třeba podat nejpozději do dvou týdnů po doručení rozhodnutí správního soudu v prvním stupni, tj. rozhodnutí Městského soudu v Praze. Kasační stížnost se podává u soudu, který napadené rozhodnutí vydal, tj. Městského soudu v Praze. Lhůta k podání kasační stížnosti se považuje za zachovanou, je-li kasační stížnost podána přímo u Nejvyššího správního soudu. Nejvyšší správní soud může rozhodnutí Městského soudu v Praze zrušit, potom mu věc vrátí k dalšímu řízení, v němž se by Městský soud v Praze musel řídit právním názorem Nejvyššího správního soudu. Shledá-li však kasační stížnost nedůvodnou, zamítne ji.

Řízení před Ústavním soudem

20. Tím, že o věci rozhodne Nejvyšší správní soud jako poslední instance ve správním soudnictví, dojde k vyčerpání všech možných prostředků ve správním soudnictví a zdaněním výsluhového příspěvku dotčený bývalý příslušník ozbrojených sil či bezpečnostních sborů může podat ústavní stížnost, a to do ve lhůtě 60 dnů od doručení rozhodnutí Nejvyššího

správního soudu. Zde je možno již napadat otázku protiústavnost rozhodování soudů, včetně možné protiústavnosti novely zákona o dani z příjmu. Zastoupení advokátem je u ústavní stížnosti povinné.

Závěrem

21. Novela zákona o dani z příjmu nově zdaňující výsluhové příspěvky zavazuje (bohužel) resortní orgány sociálního zabezpečení i orgány daňové správy vyplácet výsluhový příspěvek ve zdaněné, snížené výši. Zdanění výsluhového příspěvku je nesporně z mnoha důvodů protiústavní a nezbyvá tak než některou z výše uvedených soudně procesních cest „dostat“ věc k Ústavnímu soudu a navrhnout přezkum novely zákona o dani z příjmu z hlediska její protiústavnosti a pokusit se jí takto „nechat“ zrušit.

Pokud tak některý, byť i jediný z nespokojených „výsluhářů“ se postupně propracuje několikasupňovým systémem správního a soudního řízení až k Ústavnímu soudu a dosáhne zde zrušení novely zákona o dani z příjmu ve vztahu ke zdaňování výsluhových příspěvků, v takovém případě bude z toho těžit nejen on sám, ale rovněž všichni ostatní bývalí příslušníci ozbrojených sil a bezpečnostních sborů ve stejné situaci. Zrušením novely zákona o dani z příjmu by byl totiž byl obnoven stav do 1. ledna 2011, kdy výsluhové příspěvky byly osvobozeny od daně z příjmu.

Dne 1.6. 2011

Advokátní kancelář Klíma-Klímová

Praha 1, Hradčanské náměstí 12