



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Kamila Tojnera a Mgr. Jiřím Lífkou v první věci žalobce: **M. Š.**, bytem M. B., zast. Mgr. Ludvíkem Sekaninou, advokátem, sídlem Brno, Veverí 57, proti žalovanému: **Ministerstvo obrany**, sídlem Praha 6, nám. Svobody 471/27, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28.2.2011, č.j. 421/3-978-2/2001-7542,

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28.2.2011, č.j. 421/3-978-2/2001-7542, kterým byly zamítnuty jeho námitky proti rozhodnutí Vojenského úřadu sociálního zabezpečení (dále také „VUSZ“) ze dne 14.1.2011, sp.zn. 309655/ODB-5/44, o přiznání odbytného ve výši 166.131,- Kč se zkrácením o 15 % zvláštní sazbu daně.

Žalobce v žalobě namítá nezákonnost zdanění odbytného, neboť žalovaný nesprávně aplikoval ustanovení § 36 odst. 2 písm. v) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen zákon o daních z příjmů), jelikož služební poměr žalobce zanikl dle § 18 písm. a) zákona č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání (dále jen „zákon vojácích z povolání“) uplynutím stanovené doby ke dni 31.12.2009 a žádost o přiznání odbytného byla žalovanému zaslána dne 28.12.2009. Dne 27.12.2010 žalobce oznámil žalovanému pravomocné skončení trestního řízení, tedy i splnění zákonné podmínky podle § 143 odst. 8 věta třetí zákona o vojácích z povolání. Dané oznámení bylo úkonem pro naplnění zákonné podmínky stanovené v § 143 odst. 8 věta třetí zákona o vojácích z povolání. Následně žalobce dne 30.12.2010 odeslal žalovanému kopii usnesení Okresního soudu v Třebíči. Uvedenými úkony tak dle žaloby byly

naplněny zákonné podmínky pro výplatu odbytného pro rok 2010, neboť podle § 143 odst. 8 věta čtvrtá zákona o vojácích z povolání *splňuje-li bývalý voják nárok na výsluhové náležitosti, vyplatí se mu zpětně ode dne zániku služebního poměru.*

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že podle § 38d odst. 1 zákona o daních z příjmů se daň vybírá srážkou z příjmu, kterou je povinen provést její plátce. Žalovaný jako plátce odbytného a plátce daně tak byl povinen z přiznaného odbytného provést 15 % srážku daně. Řízení ve věci žádosti o přiznání odbytného bylo zahájeno dne 29.12.2010 a rozhodnuto ve věci bylo dne 14.1.2011. Jelikož výplata přiznaného odbytného může být provedena nejdříve dnem vydání vykonatelného rozhodnutí o přiznání odbytného, nelze dle žalovaného akceptovat požadavek žalobce, aby výplata odbytného byla provedena podle legislativních podmínek platných v roce 2010. Vojenský úřad sociálního zabezpečení, jakožto orgán sociálního zabezpečení, rozhodnutím o přiznání odbytného nerozhodl o dani, neboť ve smyslu zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, je pouze daňovým subjektem (plátcem daně), nikoliv správcem daně, který je oprávněn rozhodovat o daňovém řízení. VÚSZ jako orgán žalovaného v případě srážky daně z vyplaceného odbytného nevystupuje vůči žalobci v pozici orgánu veřejné moci, který rozhoduje o právech a povinnostech žalobce, nýbrž vůči žalobci ve věci srážky daně z odbytného vystupuje stejně jako každý plátce daně, který odvádí správci daně daň sraženou poplatníkovi. VÚSZ respektující principy dobré správy uvedl pouze deklaratorně do výroku rozhodnutí o přiznání odbytného výši odbytného náležitosti žalobci k výplatě po zdanění od 1.1.2011. Vzhledem k tomu, že odbytné je jednorázová dávka, nelze na jeho výplatu aplikovat část ustanovení § 143 odst. 8 věta čtvrtá zákona o vojácích z povolání, které se vyplatí zpětně ode dne zániku služebního poměru. Dané ustanovení lze aplikovat pouze v případě výsluhového příspěvku, tedy opakující se dávky. Oproti výsluhovému příspěvku se odbytné pouze přiznává bez uvedení dne, od kdy se přiznává, a výplata odbytného může být provedena nejdříve dnem vydání vykonatelného rozhodnutí o přiznání odbytného.

Ze správního spisu plynou tyto rozhodné skutečnosti :

Rozhodnutím Vojenského úřadu sociálního zabezpečení ze dne 14.1.2011, sp.zn. 309655/ODB-5/44, bylo žalobci přiznáno odbytné ve výši 166.131,- Kč a zároveň byl žalobce ve výroku rozhodnutí poučen o tom, že podle § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů podléhá odbytné 15 % sazbě daně, která činí 24.919,- Kč, proto po zdanění náleží k výplatě částka odbytného ve výši 141.212,- Kč.

Námítky žalobce proti danému rozhodnutí byly rozhodnutím žalovaného ze dne 28.2.2011, č.j. 421/3-978-2/2001-7542, zamítnuty s tím, že dne 28.12.2009 žalobce požádal o přiznání odbytného, přitom v čestném prohlášení ze dne 25.1.2010 uvedl, že proti jeho osobě je ke dni propuštění ze služebního poměru vedeno trestní řízení pro úmyslný trestný čin. Na základě ustanovení § 143 odst. 8 zákona o vojácích z povolání na výsluhové náležitosti nemá nárok voják, jehož služební poměr zanikne propuštěním na základě podané žádosti nebo uplynutím doby převzatého závazku, a ke dni zániku služebního poměru je proti němu vedeno trestní řízení pro trestný čin spáchaný úmyslně a následně je zjevně odsouzen, nebo bylo pravomocně rozhodnuto o podmíněném zastavení jeho trestního stíhání, nebo bylo pravomocně schváleno narovnání, nebo bylo pravomocně rozhodnuto o podmíněném odložení návrhu na potrestání. Voják tak nemá do ukončení trestního řízení na výsluhové náležitosti nárok, ten mu vznikne pouze v případě osvobozujícího rozhodnutí soudu nebo jiného orgánu (zastavení trestního stíhání). Zákon současně v rámci zásady hospodárnosti stanovil, že řízení o žádosti vojáka o dávky se zahájí až po doručení příslušného

pravomocného rozhodnutí soudu nebo jiného orgánu. Oznámení žalobce o pravomocném skončení trestního řízení žalovaný obdržel dne 29.12.2010 a dne 4.1.2011 žalovaný obdržel usnesení Okresního soudu v Třebíči, sp.zn. 9T 80/2009, dle kterého se trestní věc žalobce postupuje k projednání a rozhodnutí komisi pro projednávání přestupků Městského úřadu v Moravských Budějovicích. Na základě toho zahájil žalovaný řízení o odbytném a ve věci rozhodl. Dne 1.1.2011 nabyt účinnosti zákon č. 346/2010 Sb., na základě kterého byla stanovena od 1.1.2011 zvláštní sazba daně na výsluhový příspěvek a odbytné vojáků z povolání ve výši 15 %. Podle § 38d odst. 1 zákona o daních z příjmů se daň vybírá srážkou z příjmu, kterou je povinen provést její plátec. Žalovaný tak byl povinen provést srážku daně, neboť od 1.1.2011 podléhá odbytné srážkové dani. Nelze dle žalovaného vyhovět námitce žalobce o tom, že výplata odbytného měla být provedena podle legislativních podmínek platných v roce 2010, neboť žalovaný rozhodoval podle platných zákonných předpisů. Ve věci nároku na výši odbytného žalovaný rozhodl podle podmínek platných v době zániku služebního poměru žalobce, které definuje zákon o vojácích z povolání, mezi které patří např. důvod ukončení služebního poměru, délka doby vojenské činné služby. Mezi tyto podmínky nelze však zahrnovat skutečnost, že před změnou zákona o daních z příjmů, podle které podléhá s účinností od 1.1.2011 výsluhový příspěvek a odbytné vojáků z povolání zvláštní sazbě daně, byly tyto výsluhové náležitosti vyplacené před dnem 1.1.2011 od daně osvobozeny.

Usnesením Okresního soudu v Třebíči ze dne 29.11.2010, sp.zn. 9T 80/2009 byla podle § 222 odst. 2 trestního řádu trestní věc proti žalobci postoupena k projednání a rozhodnutí komisi pro projednávání přestupků Městskému úřadu v Moravských Budějovicích.

Ze správního spisu plyne, že žalobci bylo poukázáno odbytné dne 2.2.2011.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadená rozhodnutí z hlediska žalobních námitek, uplatněných v podané žalobě, a při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadených rozhodnutí (ustanovení § 75 s.ř.s.). Soud o podané žalobě rozhodl podle ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. bez nařízení jednání, neboť účastníci s takovým postupem souhlasili.

Městský soud v Praze žalobu neshledal důvodnou. Soud vycházel z následující právní úpravy:

Podle § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů je základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi **ve zdaňovacím období** přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud dále u jednotlivých příjmů podle § 6 až 10 není stanoveno jinak.

Podle § 5 odst. 4 zákona o daních z příjmů se příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6) vyplacené poplatníkovi nebo obdržené poplatníkem **nejdéle do 31 dnů po skončení zdaňovacího období, za které byly dosaženy**, považují za příjmy vyplacené nebo obdržené v tomto zdaňovacím období. Příjmy vyplacené nebo obdržené po 31. dni po skončení zdaňovacího období jsou příjmem zdaňovacího období, ve kterém byly vyplaceny nebo obdrženy a sražené zálohy z těchto příjmů plátcem daně podle § 38h se započítají u poplatníka na daňovou povinnost až v tom zdaňovacím období, ve kterém budou vyplaceny nebo obdrženy. Obdobně se postupuje při stanovení základu daně a při evidenci příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků.

Podle § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů příjmy ze závislé činnosti jsou příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce.

Podle § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů zvláštní sazba daně z příjmů pro poplatníky uvedené v § 2 a 17, pokud není v odstavci 1 nebo 9 stanoveno jinak, činí 15 %, a to z výsluhového příspěvku a odbytného u vojáků z povolání a příslušníků bezpečnostních sborů podle zvláštních právních předpisů).

Podle čl. II bod 1 zákona č. 346/2010 Sb., kterým se mění zákon o daních z příjmů, pro daňové povinnosti za léta 1993 až 2010 a zdaňovací období, které započalo v roce 2010, platí dosavadní právní předpisy, nestanoví-li tento zákon dále jinak. Ustanovení zákona o daních z příjmů ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se **použijí poprvé pro zdaňovací období, které započalo v roce 2011.**

Podle § 138 zákona o vojácích z povolání voják, jehož služební poměr zanikl podle § 18 písm. a), h) a i) nebo podle § 19 odst. 1 písm. a), b), c), e) a g) až l), anebo voják, který si při splnění stanovených podmínek pro nárok na výsluhový příspěvek nezvolil nárok na jeho výplatu, má nárok na odbytné.

Podle § 142 odst. 1, 2 zákona o vojácích z povolání výsluhový příspěvek, odchodné, odbytné a úmrtné přiznává a vyplácí příslušný orgán ministerstva. O výsluhovém příspěvku, odchodném a odbytném se rozhoduje na žádost vojáka.

Podle § 143 odst. 8 zákona o vojácích z povolání ve znění do 31.12.2009 na výsluhové náležitosti nemá nárok voják, proti kterému je ke dni zániku služebního poměru podle § 18 písm. a) nebo ke dni propuštění ze služebního poměru podle § 19 odst. 1 písm. k) vedeno trestní řízení pro úmyslný trestný čin. Na výsluhové náležitosti nemá nárok též osoba uvedená ve větě první, pokud byla pravomocně odsouzena k nepodmíněnému trestu odnětí svobody, nebo bylo pravomocně rozhodnuto o podmíněném zastavení jejího trestního stíhání, nebo bylo pravomocně rozhodnuto o schválení narovnání, anebo bylo pravomocně rozhodnuto o podmíněném odložení podání návrhu na potrestání. Pokud trestní řízení skončilo jiným než pravomocným rozhodnutím podle věty druhé, je dnem doručení oznámení bývalého vojáka o pravomocném skončení trestního řízení příslušnému orgánu ministerstva zahájeno řízení o žádosti o výsluhové náležitosti. Splňuje-li bývalý voják nárok na výsluhové náležitosti, vyplátí se mu zpětně ode dne zániku služebního poměru.

Soud má za to, že sice zákon o vojácích z povolání stanoví, že odbytné vojákovi vzniká skončením služebního poměru, avšak nárok na odbytné je podmíněn podáním žádosti vojáka a rozhodnutím příslušného orgánu o přiznání odbytného. Nárok na vyplacení odbytného tak vojákovi vzniká teprve na základě rozhodnutí Vojenského úřadu sociálního zabezpečení. Ustanovení § 143 odst. 8 věta čtvrtá zákona o vojácích z povolání nelze vykládat ve smyslu, jak dovozuje žalobce, tedy že zdanění výsluhy má být v režimu zákonné úpravy ke dni zániku služebního poměru žalobce v roce 2009 nebo ke dni podání oznámení o skončení trestního řízení v roce 2010, nýbrž ve smyslu podmínek pro přiznání výsluhy dle zákona o vojácích z povolání, tedy splnění podmínek pro samotné přiznání odbytného (srovnej § 138 zákona o vojácích z povolání). Dané ustanovení zákona má dále význam pro určení okamžiku počátku plnění opakujících se dávek výsluhového příspěvku, nikoli však jednorázové dávky odbytného.

Městský soud v Praze má za to, že zdanění odbytného podle zákona o vojácích z povolání je dáno výlučně zákonem o daních z příjmů. Odbytné je příjmem ze závislé činnosti (§ 6 odst. 1 písm. a) o daních z příjmů), proto je zdaněno za zdaňovací období, ve kterém bylo žalobci plněno. Ze správního spisu plyne, že žalobci bylo odbytné poukázáno na jeho účet uvedený v žádosti z roku 2009 nejdříve dne 2.2.2011. Jde tak o příjem za zdaňovací období roku 2011, proto je zdanění odbytného žalobce dáno právní úpravou účinnou od 1.1.2011, tedy ustanovením § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů, jak stanoví přechodné ustanovení čl. II bod 1 novely zákona o dani z příjmů č. 346/2010 Sb.

Jak výše uvedeno, žalobci vznikl nárok na odbytné na základě rozhodnutí žalovaného vydaného v roce 2011 za dobu výkonu služebního poměru přesahující 6 let a skončeného služebního poměru v roce 2009. Příjem (odbytné) žalobce ve formě vyplaceného odbytného byl příjmem zdaňovacího období roku 2011, nikoli zdaňovacího období roku 2009 nebo 2010. Zároveň soud konstatuje, že i kdyby vyplacené odbytné bylo příjmem žalobce za zdaňovací období roku 2010 nebo 2009, nejsou dány podmínky pro aplikaci § 5 odst. 4 o daních z příjmů, neboť není naplněn předpoklad vyplacení příjmu do 31 dnů od roku 2010 nebo 2009, jelikož bylo odbytné vyplaceno žalobci nejdříve dne 2.2.2011.

V souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu č.j. 4 Ads 65/2013-23 lze k účinkům zákona č. 346/2010 Sb., který novelizoval příslušná ustanovení zákona o daních z příjmů a mimo jiné doplnil do § 36 odst. 2 zákona o daních z příjmů, upravujícího zvláštní sazbu daně ve výši 15 %, nové písmeno v), jež zvláštní sazbou daně zdaňuje výsluhové příspěvky a odbytné u vojáků z povolání a příslušníků bezpečnostních sborů podle zvláštních právních předpisů, uvést, že *„toto zdanění nebylo zavedeno zpětně, ale do budoucna od okamžiku účinnosti zákona. Nejedná se tedy o nepřipustnou pravou retroaktivitu, ale o retroaktivitu nepravou, která představuje jedno z možných a přípustných řešení situací vznikajících v souvislosti se změnami právní úpravy.“* Tomu odpovídá i důvodová zpráva k zákonu č. 346/2010 Sb., z níž jednoznačně vyplývá, že zdanění se nevztahuje k částkám vyplaceným před účinností zákona č. 346/2010 Sb., ale pouze k částkám určeným k výplatě po 1. 1. 2011. Právní úprava tudíž nepůsobí zpětně, nýbrž do budoucnosti.

Pro stanovení daňového režimu odbytného není rozhodné, kdy vojákově skončil služební poměr nebo kdy požádal o odbytné, nýbrž ve kterém zdaňovacím období mu bylo odbytné vyplaceno. Žalobci bylo vyplaceno odbytné v roce 2011 na základě rozhodnutí Vojenského úřadu sociálního zabezpečení z roku 2011, proto bylo odbytné zdaněno 15 % sazbou daně v souladu s § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů a čl. II bod 1 zákona č. 346/2010 Sb., kterým se mění zákon o daních z příjmů.

Za daného skutkového a právního stavu Městský soud v Praze neshledal žalobu důvodnou a podle § 78 odst. 7 s. ř. s. ji zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu účelně vynaložených nákladů v řízení a žalovaný správní úřad, jemuž by právo na náhradu účelně vynaložených nákladů podle výsledku řízení náleželo, náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu neuplatňoval.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u

Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 28. srpna 2015

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Sylvie Kosková