



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha v právní věci žalobce: **Bc. S. L.**, bytem M., H., proti žalovanému: **Ministerstvo obrany**, Tychonova 1, Praha 6, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 3. 2011, čj. 421/3-1046-2/2001-7542

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 žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 3. 2011, čj. 421/3-1046-2/2001-7542, jímž byly zamítnuty jeho námitky proti rozhodnutí Vojenského ústavu sociálního zabezpečení (dále jen „orgán prvního stupně“) sp. zn. 250010/VP – 43 ze dne 19. 1. 2011 o úpravě výsluhového příspěvku, vydanému v prvním stupni. Žalobce uvedl, že je bývalým vojákem z povolání, který se stal vojákem v činné službě v roce 1986. Služební poměr ukončil dne 31. 12. 2006. Jednou z podmínek výkonu služby vyplývající ze zákona byly i výsluhové náležitosti, které nepodléhaly dani z příjmu. 24 let poté, co žalobce se státem podepsal smlouvu jako voják a po 4 letech, kdy mu byl vyplácen nezdaněný výsluhový příspěvek stát rozhodl, že sjednané podmínky již neplatí.

Žalobce namítl, že rozhodnutím, kterým mu byla vyměřena daň v 15 % zvláštní sazbě, je zatíženo vadami, které je činí nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů dle ustanovení 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s.. Důvodem této nepřezkoumatelnosti je dle názoru žalobce vadný procesní postup správního orgánu, který se nevypořádal s odvolacími námitkami, jak předpokládá § 89 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád. Žalobce dále uvedl, že žalovaný na

26 věcných námitek k protiprávnosti zdanění výsluhového příspěvku žalobci odpověděl značně vyhýbavě, se zdůvodněním, že zdanění bylo provedeno podle nařízení vlády č. 281/2010 Sb., o zvýšení důchodů v roce 2011 a podle § 36 odst. 2 písm. v) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném od 1. 1. 2011.

Rozhodnutí řeší částečně pouze námitku protiprávnosti zdanění výsluhového příspěvku, jako majetkového práva ve smyslu článku 1 Protokolu č. 1 Evropské úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, kde k námitce porušení principů legitimního očekávání a pacta sunt servanta bylo sděleno, že se přiznaný příspěvek nesnížil. Jako odůvodnění je citováno rozhodnutí č. 11/1992 Sbírky usnesení a nálezů Ústavního soudu ČSFR, podle něhož je věcí státu, aby v zájmu zabezpečení svých funkcí rozhodl, že určité skupině poskytne méně výhod než jiné. Nové posuzování výplaty výsluhového příspěvku dle názoru žalobce nectí zásady stanovené v ustanovení § 143 odst. 10 (dříve odst. 9) zák. č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání, v platném znění, který striktně stanoví, že se vyplácí „za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru vojáka“. Dle názoru žalobce je zdanění výsluhového příspěvku v rozporu s ústavně zaručenými lidskými právy a základními svobodami. Uvedl, že ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je retroaktivní, přičemž zpětná působnost zákona je zapovězena Listinou základních práv a svobod (čl. 40 odst. 6) jakož i Ústavou v článku 1. Jestliže v době vzniku nároku na příspěvek byly jedinými podmínkami pro jeho přiznání a výplatu jasně stanovené zásady, nové znění výkladu zákona zavádí jiné režimy. Vzhledem k tomu, že tyto skutečnosti nebyly v dané době známy, nemohl žalobce ani předpokládat, že jednou v budoucnu mu budou tato práva omezena nebo i odeprána, což žalobce považuje za nezákonný zásah státní moci do jeho již jednou nabytých práv. Novelou zákona o daních z příjmů tak stát fakticky vkládá další podmínku, nový prvek výkonu služby a to tak, že retroaktivně, tj. mění podmínky výkonu služby vojáků z povolání, kteří svůj služební poměr již ukončili i těm, kteří ve službě pokračují.

Žalobce dále uvedl, že vedle skutečnosti, že jsou správní orgány vázány zákonem, jsou povinny také respektovat i právní předpisy vyšší právní síly. Správní orgán v tomto případě nemůže rozhodovat podle zákona, neboť je tento v rozporu s ústavním pořádkem. Žalobce uvedl, že v tomto případě se tak nejedná o nepravou retroaktivitu zákona, která je v zásadě přípustná, ale o retroaktivitu přímou, zpětně upravující podmínky výkonu služby. Stát tak částečně ruší nárok na výsluhový příspěvek zpětně, ke dni jeho přiznání. V této souvislosti poukázal žalobce na závěry Ústavního soudu z nálezu sp. zn. Pl.ÚS 21/96 a nálezu sp. zn. Pl.ÚS 53/10. Principy právního státu vyžadují u každého možného případu retroaktivity jeho výslovné vyjádření v Ústavě nebo v zákoně s cílem vyloučit možnost retroaktivní interpretace zákona a zároveň vyžadují v zákoně vyřešit s retroaktivitou spjaté důsledky tak, aby byla nabytá práva i řádně chráněna.

Žalobce dále navrhl in eventuum přerušit řízení a předložit věc k posouzení Ústavnímu soudu ve smyslu článku 95 odst. 2 Ústavy.

Žalobce dále uvedl, že nové posuzování výplaty výsluhového příspěvku porušuje zásadu legitimního očekávání a právní jistoty tím, že rovněž degraduje princip legitimního očekávání, kdy existence přiznané výsluhové náležitosti ve stanovené výši je navíc spojená s jeho valorizací v budoucnu při splnění stejných podmínek. Taktéž z preambule nálezu Ústavního soudu (I. ÚS 344/04) vyplývá, že za situace, kdy dárce mlčí jak k otázce, zda je nárok podle předchozí úpravy zachován, tak k aplikovatelnosti nové úpravy, je třeba přijmout takový výklad, který šetří smysl a podstatu, v daném případě práva na legitimní očekávání.

Opačný aplikační či interpretační postup znamená porušení čl. 4 odst. 4 Listiny základních práv a svobod. Podle žalobce bylo napadeným rozhodnutím zasaženo i do jeho majetkových práv. Zdaněním již přiznaných výsluhových náležitostí došlo k zásadnímu zásahu do již nabytých práv ve smyslu článku 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Stát tímto opatřením jednostranně porušuje práva a povinnosti vyplývající ze smluvního vztahu mezi jím a občanem. Zdanění výsluh zasahuje rovněž do sociálních jistot a je v příkrém rozporu s účelem tohoto instutu, který má výrazně motivační charakter a zabezpečuje vojákům určité sociální jistoty s přihlédnutím ke specifickým nárokům tohoto povolání. Výsluhovými náležitostmi jsou vojáci rovněž motivováni i v průběhu výkonu služby. Aplikovaná právní úprava je podle názoru žalobce protiústavní.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě uvedl, že dne 1. 1. 2011 nabyt účinnosti zákon č. 346/2010 Sb., kterým byla zvláštní sazba daně podle ustanovení § 36 odst. 2 písm. v) zákona č. 586/1992 Sb. nově vztažena i na výsluhový příspěvek a odbytné vojáků z povolání. Žalovaný jako plátce daně je nově povinen poplatníkovi provést srážku stanovenou 15 % sazbou. Zdaněním vypláceného výsluhového příspěvku nedošlo ke snížení již dříve přiznaného nároku. Naopak byl již přiznaný nárok v průběhu času zvyšován valorizacemi. Je třeba zejména odlišovat přiznaný nárok, tj. přiznanou výši výsluhového příspěvku, od výše výsluhového příspěvku náležejícího k výplatě. Žalovaný uvedl, že v daném případě je orgán prvního stupně pouze v pozici plátce daně, nikoli orgánem veřejné moci rozhodujícím v daňovém řízení. Žalovaný dále uvedl, že k veškerým námitkám týkajícím se rozhodování o námitkách, se vyjádřil. Žalovaný však nemůže vypořádat námitky vztahující se ke zdanění výsluhových příspěvků, pokud se současně neopírají o zákon č. 221/1999 Sb. Podle ustanovení § 142 odst. 4 zákona č. 221/1999 Sb. se řízení o výsluhových náležitostech řídí zvláštními právními předpisy, jimiž je mj. zákon č. 582/1991 Sb. o organizaci a provádění sociálního zabezpečení. Podle ustanovení § 88 odst. 4 citovaného zákona přezkoumává orgán sociálního zabezpečení rozhodnutí v plném rozsahu a není vázán podanými námitkami. K žalobní námitce porušení ustanovení § 143 odst. 10 zákona č. 221/1999 Sb. uvedl žalovaný, že žalobce toto ustanovení chybně interpretuje, neboť podle tohoto náleží výsluhové náležitosti za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru služebního poměru vojáka. Pojem „náleží“ znamená v tomto případě pouze „přiznává se“. V této souvislosti odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 A 31/2001, podle něhož se jedná o ustanovení prospektivní, tj. působící jen do budoucna. Podmínkami platnými v době zániku služebního poměru jsou dle názoru žalovaného míněny podmínky, jejichž splnění je nezbytné pro vznik nároku na dávku – přiznání dávky, tedy např. délka doby trvání služebního poměru, důvody jeho skončení apod.

Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem zjistil soud následující pro rozhodnutí ve věci samé podstatné skutečnosti:

V souladu s ustanovením § 86 odst. 2 zákona č. 582/1991 Sb. podal žalobce dne 10. 1. 2011 žádost o vydání rozhodnutí o úpravě výsluhového příspěvku. Dne 20. 1. 2011 vydal orgán prvního stupně rozhodnutí o úpravě výsluhového příspěvku žalobce, jímž ke dni 1. 1. 2011 upravil výši výsluhového příspěvku o 330 Kč na částku 17.211 Kč. Ve výroku bylo dále žalobci sděleno, že nově podléhá výsluhový příspěvek zvláštní sazbě daně ve výši 15 %, po zdanění tedy žalobci náleží k výplatě částka 14.630 Kč. V odůvodnění se pak uvádí, že zvýšení výsluhového příspěvku o 330 Kč vyplývá z ustanovení § 1 písm. b) nařízení vlády č. 586/2010 Sb., o zvýšení důchodů v roce 2011, jímž se zvýšila výměra přiznaných důchodů o 3,9 % procentní výměry. Vzhledem k tomu, že ke dni 31. 12. 2010 žalobci náležel výsluhový

příspěvek ve výši 16.881 Kč měsíčně, zvýšil se příspěvek o 1,95 % uvedené částky, tj. o 330 Kč. V žalobcově případě odpovídá sražená 15 % daň částce 2.581 Kč.

Dne 24. 2. 2011 podal žalobce proti rozhodnutí orgánu prvního stupně námitky. Zde uvedl, že podle Ústavy je změna podstatných náležitostí v právním státu nepřipustná. Podle žalobce je služební poměr smlouvou mezi státem a občanem, jejíž podmínky jsou obsaženy v právních předpisech. Uvedl dále – obdobně jako v žalobě –, že výsluhový příspěvek má motivační charakter, který působí i během výkonu služby, neboť může být nárok na příspěvek odejmut, nebudou-li vojákem plněny podmínky služebního poměru. Stát sám původně z téhož důvodu výsluhové příspěvky od daně z příjmu záměrně oprostil. Žalobce dále provedl krátký exkurz do historie nezdaňování výsluhových náležitostí a uvedl, že tyto nikdy zdaněny nebyly. Žalobce dále namítl, že novelou zákona o daních z příjmů byly vojákům odňaty sociální jistoty a byly zcela degradovány ochranné funkce výsluhových náležitostí. Rozhodnutí je dle žalobce také nepředvídatelné, neboť stát žádným způsobem nezduvodnil, proč začal zpochybňovat nezdanění výsluhových náležitostí. Aplikací novely zákona o daních z příjmů došlo k porušení principu právní jistoty a ochrany důvěry občanů v právo. Uplatněním srážkové daně narušil stát dobrou víru v nabytá práva a koná v rozporu s podstatou uplatňování veřejné moci v demokratickém právním státu. Aplikace novely zákona o daních z příjmů zakládá nedůvodnou nerovnost mezi skupinami vojáků, kteří ukončili služební poměr před účinností novely a těmi, kteří konají službu po tomto datu, neboť ti mohou nové situaci přizpůsobit délku svého služebního poměru. Je tak porušena zásada rovnosti podle článku 4 odst. 3 Listiny základních práv a svobod. Žalobce dále ve svých námitkách uvedl, že rozhodnutím bylo zasaženo také do již nabytých majetkových práv žalobce, tedy k porušení článku 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Novela zákona o daních z příjmů je v přímém rozporu s ustanovením § 131 zákona 221/1999 Sb., o vojácích z povolání (dále také „ZVP“), neboť stát má podle tohoto povinnost poskytnout výsluhové náležitosti vojákům s přihlédnutím k náročnosti služby vojáka, době trvání služebního poměru a důvodech jeho zániku. Jiné důvody zákon nezná. Z ustanovení § 143 odst. 10 ZVP, vyplývá, že výši výsluh nelze měnit ani právní normou, neboť podle tohoto ustanovení stát vyplácí výsluhy za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru. Ustanovení § 143 ZVP je v poměru speciality vůči obecné úpravě zákona o daních z příjmů. Podle žalobce nerespektuje napadené rozhodnutí princip ústavně konformního výkladu zákona.

Obdobně jako posléze v žalobě namítal žalobce nepřipustnost retroaktivního působení právních norem. Zdanění výsluhových náležitostí působí podle žalobce přímou retroaktivitu. Byl rovněž porušen princip legitimního očekávání. Žalobce poukázal na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 22/92, podle něhož je věcí státu, aby v zájmu zajištění svých funkcí rozhodl, že určité skupině poskytne méně výhod než jiné, nesmí však postupovat zcela libovolně a musí prokázat, že tak činí ve veřejném zájmu a pro veřejné blaho. Stát tato opatření nijak neodůvodnil, pouze v důvodové zprávě uvedl, že předchozí úprava byla nesystémová. V dalších odvolacích námitkách se žalobce zaměřil zejména kritiku politických motivů vedoucích ke zdanění výsluhových náležitostí.

Na základě podaných námitek rozhodl dne 31. 3. 2011 žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím, doručeným žalobci dne 7. 4. 2011, podle ustanovení § 142 odst. 1 a odst. 4 ZVP tak, že se námitky zamítají a napadené rozhodnutí se potvrzuje v celém rozsahu. Žalovaný uvedl, že nelze přisvědčit námitce žalobce na neoprávněné zdanění poukazující na ustanovení § 143 odst. 10 ZVP. Smyslem tohoto zákonného ustanovení je upravit postup pro situaci, kdy v průběhu platnosti ZVP dojde jeho novelizací ke změnám v úpravě

podmínek pro přiznání výsluhového příspěvku. Podmínkami platnými v době zániku služebního poměru jsou míněny základní zákonné podmínky, jejichž splnění je nezbytné pro vznik nároku na dávku. Neznamená to tedy, že pokud v době přiznání dávky byla tato od daně osvobozena a když později zákon stanoví, že od určitého data tato vyplácená dávka podléhá dani, bude tato dříve přiznaná dávka nadále od daně osvobozena. Tento názor zastává i Nejvyšší správní soud, který se aplikací ustanovení § 143 odst. 10 (tehdy odst. 9) zákona č. 221/1999 Sb. zabýval v rozsudku sp. zn. 5 A 31/2001 ze dne 1.4.2004. Ustanovení § 143 odst. 10 zákona č. 221/1999 Sb. se tedy vztahuje pouze na nově přiznávané výsluhové náležitosti.

Žalovaný dále uvedl, že ze zákona č. 346/2010 Sb. jednoznačně vyplývá, že zákonodárce měl v úmyslu podrobit zdanění veškeré částky výsluhových příspěvků vyplacené po 1.1.2011. Ustanovení § 36 odst. 2 písm. v) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění platném od 1.1.2011 jednoznačně stanoví, že 15 % zvláštní sazby daně podléhá výsluhový příspěvek, a nikoli pouze ta jeho část, o kterou byl od 1. 1. 2011 zvýšen. Hodlal-li by zákonodárce odlišit výsluhové příspěvky, které byly přiznány před tímto datem, a nepodrobovat je zdanění, učinil by tak přímo v zákoně, např. příslušným přechodným ustanovením. Požadavek žalobce na zrušení části výroku napadeného rozhodnutí týkající se zdanění výsluhového příspěvku od 1.1.2011 nelze podle žalovaného akceptovat, protože orgán sociálního zabezpečení tímto rozhodnutím o úpravě výsluhového příspěvku nerozhodl o dani, neboť ve smyslu zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, je pouze daňovým subjektem. Orgán prvního stupně byl povinen do zmíněného výroku uvést výši výsluhového příspěvku náležejícího k výplatě po zdanění od 1.1.2011 včetně částky odpovídající výši 15 % zvláštní sazby daně z výsluhového příspěvku, který žalobci náleží od 1. 1. 2011 a včetně zákonné normy, podle které tato dávka podléhá zdanění.

Dále žalovaný odmítl tvrzení žalobce, že se postup orgánu prvního stupně ohledně zdaňování výsluhového příspěvku dostal do kolize s ústavními principy a Listinou základních práv a svobod. K tomuto tvrzení vedly jmenovaného zřejmě závěry Evropského soudu pro lidská práva přijaté v rozsudku ze dne 26.11.2002 ve věci stížnosti č. 36541/97 Bucheň proti České republice. Tento případ se týkal úplně jiné situace, kdy některým bývalým vojenským soudcům nebyly výsluhové příspěvky vypláceny. Napadeným rozhodnutím se však výsluhový příspěvek přiznaný žalobci nesnížil, ale orgán sociálního zabezpečení pouze realizuje rozhodnutí státu srážet z výsluhového příspěvku daň od 1.1.2011.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními orgány obou stupňů z hlediska žalobních námitek uplatněných v podané žalobě a při přezkumu vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 soudního řádu správního). Vzhledem k tomu, že žádný z účastníků řízení nepožádal výslovně o nařízení ústního jednání, vyjádřili tím žalobce i žalovaný souhlas se zamýšleným postupem soudu rozhodnout ve věci samé bez nařízení ústního jednání. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze postupoval podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. a o podané žalobě rozhodl, aniž ústní jednání nařídil, a věc posoudil takto:

Nárok vojáka na výsluhový příspěvek je upraven v ustanovení § 131 ZVP, podle kterého poskytuje stát s přihlédnutím k náročnosti služby vojáka, v závislosti na době trvání služebního poměru a důvodech jeho zániku, výsluhové náležitosti, kterými jsou výsluhový příspěvek, odbytné, odchodné a úmrtné. Podle ustanovení § 143 odst. 10 ZVP platí, že výsluhové náležitosti náleží za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru vojáka.

Jedním z klíčových momentů žalobní argumentace je žalobcův závěr, že podmínky platné ke dni zániku služebního poměru, o nichž hovoří shora citované ustanovení, tvoří i podmínky pro přiznání konkrétní výše výsluhového příspěvku, v daném případě skutečnost, zda je přiznaný výsluhový příspěvek od daně osvobozen. S tímto právním názorem se soud však nemohl ztotožnit. Ustanovení § 143 odst. 10 ZVP stanoví pouze, že přítomnost základních zákonných podmínek pro vznik nároku na výsluhové náležitosti se posuzuje ke dni zániku služebního poměru. Těmito základními podmínkami je v případě výsluhového příspěvku třeba rozumět zejména dobu trvání služebního poměru. Zákon tímto ustanovením reaguje především na možné změny těchto podmínek uskutečňovaných novelizacemi tohoto právního předpisu. Z ustanovení tedy vyplývá, že otázku, zda vznikl nárok na výsluhový příspěvek, tj. zda jsou splněny základní zákonné podmínky, je třeba posuzovat ke dni, k němuž služební poměr zanikl. K podpoře tohoto právního názoru soudu je třeba odkázat zejména na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 4 Ads 65/2013 – 23 ze dne 29. 8. 2013. K otázce, zda zdanění výsluhového příspěvku patří mezi tyto zákonné podmínky, uvedl Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku, že „*míra zdanění pokračování výsluhového příspěvku nepochybně nepatří mezi podmínky pro vznik nároku na tento příspěvek, neboť s vlastním nárokem nikterak nesouvisí.*“

Daňová povinnost spojená s příjmem z výsluhových náležitostí byla přitom vždy upravována zvláštním právním předpisem, v daném případě zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále také „zákon o daních z příjmů“), když byly výsluhové náležitosti nejprve mezi lety 2000 a 2010 podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. o) zákona o daních z příjmů od daně osvobozeny a poté s účinností novely č. 348/2010 Sb. k 1. 1. 2011 zdaněny zvláštní patnáctiprocentní sazbou. I ze systematického hlediska je proto zřejmé, že podmínkami podle ustanovení § 143 odst. 10 ZVP nelze chápat aktuální účinnou daňovou úpravu. Za předpokladu, že by výsluhový příspěvek měl být vyplácen pouze ve výši, která vyplývala ze zvláštních právních předpisů ke dni zániku služebního poměru, by zároveň nemohl být výsluhový příspěvek valorizován, ani nijak měněn, neboť i zde je výsluhový příspěvek navyšován v čase, a to v závislosti na vývoji spotřebitelských cen. Děje se tak formou nařízení vlády v souladu s ustanovením § 67 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění ve spojení s ustanovením § 137 ZVP. Žalobcův výklad, podle něhož je otázka míry zdanění neměnnou podmínkou svázanou se dnem zániku služebního poměru vojáka, je proto nesprávný. Správní orgán přitom byl povinen úpravu obsaženou v zákoně o daních z příjmů aplikovat. Nesprávné je rovněž chápání služebního poměru jako závazkového (smluvního) vztahu státu a občana. Služební poměr je veřejnoprávním vztahem vzniklým na základě jednostranného právního jednání státního orgánu (srov. ustanovení § 5 odst. 1 ZVP). Nemůže se proto jednat o závazkový právní vztah uzavřený podle norem soukromého práva.

Námítku, podle níž novela zákona o daních z příjmů (zákon č. 348/2010 Sb.) působí nepřipustnou retroaktivitu, je třeba rovněž odmítnout. Ustanovení § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů, na jehož základě byl zvláštní sazbou daně nově postižen i výsluhový příspěvek, změnilo dosavadní právní stav, kdy byly výsluhové příspěvky od daně osvobozeny. Je nutno předeslat, že za nepřipustnou retroaktivitu (zpětnou působnost) je obvykle považována pouze retroaktivita pravá. Pravou retroaktivitu je třeba spatřovat tam, kde pozdější právní předpis upravuje i vznik dosavadních právních vztahů a nároky z nich vzešlé před účinností tohoto pozdějšího předpisu. Za obecně přípustnou je naopak považována tzv. retroaktivita nepravá, kde nová právní norma ponechává staré právní úpravě k řešení otázku vzniku již existujících právních vztahů, v minulosti učiněných právních úkonů a nároků z nich plynoucích a pouze do budoucnosti mění práva a povinnosti spojené s těmito již vzniklými právními vztahy. Uvedený právní názor vyplývá z ustálené judikatury správních soudů a shodně se v otázce rozlišování pravé a nepravé retroaktivity vyslovil také

Ústavní soud v nálezu ze dne 12. 7. 1994, sp. zn. Pl. ÚS 3/94. Soud je přesvědčen, že zákon č. 348/2010 Sb. působí pouze tzv. nepravou retroaktivitu, tj. mění pouze konkrétní výši výsluhového příspěvku cestou jeho zdanění, nezpochybňuje však nijak dříve vzniklý nárok, ani výši výsluhového příspěvku vyplaceného již za účinnosti předchozí úpravy. Stát je oprávněn cestou daňového zákonodárství zásahem do jednotlivých prvků daně ovlivňovat faktickou výši výsluhového příspěvku, jakož i jiných příjmů, které jsou předmětem daně z příjmů. Uvedená novela zákona o daních z příjmů proto není nepřipustně retroaktivní.

Žalobci nelze přisvědčit ani v jeho závěru, že bylo zdaněním výsluhového příspěvku porušeno jeho legitimní očekávání. S odkazem na shora uvedený rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 4 Ads 65/2013 – 23 ze dne 29. 8. 2013 je rovněž nutno konstatovat, že otázka míry zdanění příjmů daňových subjektů spadá do oblasti politického rozhodování a jeho konkrétní výše je nezávislá na době, v níž skončil služební poměr ve smyslu ustanovení § 143 odst. 10 ZVP a z této právní úpravy nevyplývá nárok na výsluhový příspěvek v konkrétní výši. Je zřejmé, že legitimní očekávání lze spojovat pouze s nárokem na výsluhový příspěvek jako takový, nikoli však s přítomností jakékoli formy daňového zvýhodnění jako je sleva na dani či osvobození od ní. Zákonem zdaněním výsluhových náležitostí tedy nemohlo být zasazeno ani do majetkových práv žalobce. Je třeba přisvědčit žalobci v tom směru, že právo vlastnit požívá ústavní ochrany, a sice v článku 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Současně je třeba také konstatovat, že vlastnické právo je ústavou předvídaným způsobem omezitelné. Listina základních práv a svobod přímo v článku 11 odst. 5 aprotuje právo státu na výběr daní, když stanoví, že daně lze stanovit jen na základě zákona. Zákonná úprava pak nesmí mít tzv. rdousící efekt, tzn. intenzita zdanění nesmí být absurdně vysoká (k tomu srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08).

Otázka, zda je zdanění výsluhových náležitostí zásahem do sociálních jistot či nikoli, je pak spíše otázkou politicko ekonomickou, kterou není soud při přezkumu zákonnosti rozhodnutí příslušný posoudit. Soud dospěl k závěru, že zde není důvod, aby bylo řízení přerušeno a věc předložena ve smyslu článku 95 odst. 2 Ústavy Ústavnímu soudu, neboť považuje žalovaným aplikované právní předpisy za ústavně konformní ze shora uvedených důvodů. Přezkum ústavnosti Ústavním soudem proto není na místě, přičemž nebyl shledán ani rozpor s aplikovanými zákony samými.

Žalobce dále namítl, že je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný nevypořádal s odvolacími námitkami. Žalovaný je v daném případě povinen postupovat v řízení podle procesní úpravy obsažené v zákoně č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení (srov. ustanovení § 142 odst. 4 ZVP). Uvedený právní předpis stanoví v ustanovení § 88 odst. 8, že není-li stanoveno jinak, vztahuje se na řízení o námitkách, na rozhodnutí o námitkách a na přezkumné řízení a obnovu řízení, která se týkají rozhodnutí o námitkách, správní řád. Podle ustanovení § 68 odst. 2 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, se v odůvodnění uvedou důvody výroku nebo výroků rozhodnutí, podklady pro jeho vydání, úvahy, kterými se správní orgán řídil při jejich hodnocení a při výkladu právních předpisů, a informace o tom, jak se správní orgán vypořádal s návrhy a námitkami účastníků a s jejich vyjádřením k podkladům rozhodnutí. Žalobce uplatnil v řízení před správním orgánem po formální stránce velké množství obecných námitek, z nichž podstatná část směřovala spíše do oblasti kritiky sociální politiky státu ve vztahu k vojákům ve výslužbě. Zejména k námitkám tohoto charakteru se žalovaný nevyjádřil. Jakkoli lze vytknout, že v tomto směru nevysvětlil, proč k těmto podnětům nepřihlížel, je nutno konstatovat, že hodnocení těchto otázek mu nepřísluší. Nedostatek vypořádání této části podaných námitek však nečiní rozhodnutí nepřezkoumatelným. Jako významnou hodnotí soud skutečnost, že jádro žalobcem

uplatněných námitek, tj. otázka, zda byl zákon o daních z příjmů správním orgánem aplikován poprávu, bylo žalovaným řádně vypořádáno a zdůvodněno. Důvody rozhodnutí byly srozumitelně vysvětleny a ob stojí požadavkům na kvalitu odůvodnění uvedeným ve správním řádu. Nadto podle ustanovení § 88 odst. 4 zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, platí, že správní orgán přezkoumává rozhodnutí v plném rozsahu a není přitom vázán podanými námitkami.

Protože soud neposoudil žádnou ze shora uvedených námitek za důvodnou, žalobu podle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, zamítl..

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 soudního řádu správního, neboť žalobce ve věci samé úspěch neměl a žalovanému správnímu orgánu, který ve věci byl úspěšný, žádné prokazatelné náklady řízení nevznikly.

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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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 20. listopadu 2014

JUDr. Hana Veberová
předsedkyně senátu