



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci žalobce: **P. Ř.**, bytem V. č.p. X, proti žalovanému: **Ministerstvo obrany ČR** se sídlem náměstí Svobody 471/27, Praha 6 v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31.3.2011 čj: 421/3-1041-2/2001-7542

t a k t o :

- I. **Žaloba se z a m í t á.**
- II. **Žádný z účastníků n e m á 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 vyslovení neplatnosti rozhodnutí Ministerstva obrany, sekce personální, odboru platové politiky a sociálního zabezpečení ze dne 31.3.2011 čj: 421/3-1041-2/2001-7542 a určení neplatnosti druhé a třetí věty výroku rozhodnutí Ministerstva obrany ze dne 19.1.2011 sp.zn.: 051501/VP-43 s tím, že žalovaný je povinen vydat nové rozhodnutí o úpravě výsluhového příspěvku v souladu s rozhodnutím soudu. V podané žalobě uvedl, že je bývalým vojákem z povolání, kterým se stal v roce 1973, služební poměr ukončil dne 30.6.1994. Jednou z podmínek výkonu služby, vyplývající ze zákona č. 76/1959 Sb. či zákona č. 229/1999 Sb.

byly výsluhové náležitosti, které nepodléhaly dani z příjmů. Po 38 letech po té, kdy žalobce podepsal smlouvu jako voják, po 16 letech, kdy mu byl vyplácen nezdaněný výsluhový příspěvek, stát rozhodl, že sjednané podmínky již neplatí. Rozhodnutím Ministerstva obrany, Vojenského úřadu sociálního zabezpečení ze dne 18.1.2011 bylo pod sp.zn.: 051501/VP-43 rozhodnuto o úpravě výsluhového příspěvku, součástí výrokové části bylo i zdanění výsluhového příspěvku. S tímto rozhodnutím žalobce projevil nesouhlas podáním námitek, které byly zamítnuty a prvostupňové rozhodnutí bylo potvrzeno žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 31.3.2011 čj: 421/3-1041-2/2001-7542. Žalobce v podané žalobě namítl nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, protože se žalovaný nevypořádal s odvolacími námitkami žalobce. Rozhodnutí řeší částečně pouze námitku protiprávnosti zdanění výsluhového příspěvku jako majetkového práva. Žalobce namítl, že nové posuzování výplaty výsluhového příspěvku nerespektuje zásadu stanovenou v § 143 odst. 10 zákona č. 221/1999 Sb. o vojácích z povolání v platném znění, podle něhož se výsluhový příspěvek vyplácí za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru vojáka. Rozhodnutí je v rozporu se zásadou retroaktivity, neboť novelou zákona o daních z příjmů stát fakticky vkládá další podmínku, mění podmínky služby vojáků z povolání jak ve vztahu k těm, kteří služební poměr již ukončili, tak i k těm, kteří ve službě pokračují. Do služebních poměrů zpětně vkládá podmínky, které nebyly před novelou zákona jejich součástí. Dále namítl porušení zásadu legitimního očekávání a právní jistoty s tím, že zdanění již přiznaných výsluhových náležitostí zasáhlo do již nabytých majetkových práv. Stát novelou zákona o daních z příjmů trvale odňal žalobci právo pokojně užívat nabytý majetek a disponovat s ním v podobě přiznaného výsluhového příspěvku. Tím bylo zasaženo i do sociálních jistot žalobce. Dále žalobce poukázal na zásadu ústavnosti s tím, že služební poměr vojáka z povolání je smlouvou mezi státem a jeho občanem, výsluhové náležitosti mají výrazný motivační charakter, je nepřijatelné, aby po 38 letech platnosti této smlouvy vydal stát normu v zásadní neprospěch vůči dotčeným subjektům. Má za to, že správní orgány jsou při své činnosti vázány zákonem, jsou povinny respektovat zároveň i předpisy vyšší právní síly. Právní úprava je dle názoru žalobce v rozporu s ústavním pořádkem, proto žalobce navrhl přerušení řízení s podáním návrhu Ústavnímu soudu.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě uvedl, že Vojenský úřad sociálního zabezpečení Ministerstva obrany vydal dne 18.1.2011 rozhodnutí, kterým byl žalobci od 1.1.2011 upraven výsluhový příspěvek, když výsluhový příspěvek žalobce byl zvýšen o 206,- Kč. Současně bylo vydáno rozhodnutí o úpravě výsluhového příspěvku, byla uvedena částka, která odpovídá 15% zvláštní sazbě daně a sdělena výše měsíčního výsluhového příspěvku po zdanění. Proti výrokové části rozhodnutí, která se týká zdanění výsluhového příspěvku žalobce podal námitky s tím, že tato část výroku je v rozporu s právními předpisy. Žalobou napadeným rozhodnutím byly podané námitky zamítnuty a prvostupňové rozhodnutí potvrzeno. Ustanovení § 143 odst. 10 zákona č. 221/1999 Sb. je nutno interpretovat tak, že jde o ustanovení představující úpravu směřující od účinnosti daného zákona vpřed. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 1.4.2004 čj: 5 A 31/2001 (dostupný na www.nssou.cz) uvedené ustanovení se vztahuje na výsluhové příspěvky přiznávané počínaje účinností zákona č. 221/1999 Sb. Výklad žalobce, který interpretuje uvedené ustanovení tak, že se vyplácí výsluhový příspěvek za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru je nesprávný. Dále žalovaný poukázal na to, že dne 1.1.2011 nabyl účinnosti zákon č. 346/2010, kterým se mění zákon č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. Ustanovením části první, článku 1. bodu 92 zákona č. 346/2010 Sb. se doplňuje ustanovení § 36 zákona č. 568/1992, kterým je upravena zvláštní sazba daně po odstavci 2 tohoto ustanovení o písmeno v), podle kterého podléhá 15 % zvláštní sazbě daně výsluhový příspěvek a odbytné vojáků z povolání. Podle § 38d odst. 1 zákona č. 568/1992 Sb.

se daň vybírá srážkou z příjmů, kterou je povinen provést plátec. V souladu s uvedenými ustanoveními byl žalovaný jako plátec výsluhového příspěvku a plátec daně povinen z výsluhového příspěvku od 1.1.2011 provést srážku 15 % daně. Správnost postupu Ministerstva obrany potvrdil správce daně, Finanční úřad pro Prahu 6, který rozhodoval stížnosti příjemců výsluhových příspěvků na postup žalovaného při srážení daně z výsluhových příspěvků přiznaných před 1.1.2011. Zdaněním vypláceného výsluhového příspěvku nedošlo k jeho snížení, naopak v průběhu času byl zvyšován valorizacemi. Orgán sociálního zabezpečení žalovaného nerozhodl o dani, je však daňovým subjektem, plátcem daně, který je povinen srážku daně provést. Žalovaný v souladu s principem dobré zprávy deklaratorně do výroku rozhodnutí o úpravě výsluhového příspěvku. Výši výsluhového příspěvku, náležejícího žalobci k výplatě po zdanění od 1.1.2011 pouze sdělil když zákonodárce nijak neupravil způsob, jak mají být poživatelé výsluhových příspěvků od správního orgánu informováni o částce výsluhového příspěvku náležejícího k výplatě a přesné částce sražené daně. Žalovaný má za to, že se vypořádal s námitkami žalobce, když nevystupoval vůči žalobci v pozici orgánu veřejné správy, který by autoritativně rozhodoval o právech a povinnostech žalobce. Proto se Ministerstvo obrany nemůže vypořádávat s námitkami, které napadají zdanění výsluhových příspěvků a neopírají se o zákon 221/1999 Sb. Z ustanovení § 142 odst. 4 zákona č. 229/1999 Sb. vyplývá, že není-li v této části zákona stanoveno jinak, řídí se organizace a řízení o výsluhových náležitostech a jejich výplata ustanoveními zvláštních právních předpisů o organizaci a řízení ve věcech důchodového pojištění a výplatě dávek důchodového pojištění. Těmito zvláštními právními předpisy jsou zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 582/1991 Sb. o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů. Podle § 88 odst. 4 poslední věta zákona č. 582/1991 Sb. orgán sociálního zabezpečení přezkoumává rozhodnutí, proti němuž byly podány námitky, v plném rozsahu. Není přitom vázán podanými námitkami. Žalobou napadeným rozhodnutím bylo v duchu tohoto zákonného ustanovení přezkoumáno rozhodnutí prvostupňového orgánu v plném rozsahu. Dle názoru žalobce není žaloba důvodná, proto navrhl její zamítnutí.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí z hlediska námitek v žalobě uvedených, neboť jejich rozsahem je soud vázán (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“), podle § 51 odst. 1 s.ř.s. rozhodl soud bez nařízení jednání, když účastníci k výzvě soudu nevyjádřili s takovýmto postupem výslovný nesouhlas, má se tedy za to, že s rozhodnutím bez jednání účastníci řízení souhlasí.

Z obsahu spisového materiálu vyplývá, že podáním ze dne 12.1.2011 podal žalobce žádost o vydání rozhodnutí ve věci zdaňování výsluhového příspěvku od 1.1.2011 s odkazem na sdělení sp.zn. 550221/1220/706, kterým byl informován o zvýšení výsluhového příspěvku a kterým současně byl upozorněn na skutečnost, že od 1.1.2011 bude výsluhový příspěvek daněn srážkovou daní ve výši 15 %. Současně žalobce požádal o doplacení dlužné částky výsluhového příspěvku, když obdržel výsluhový příspěvek ve výši, která neodpovídá stanovené výši přiznaného výsluhového příspěvku.

Dne 18.1.2011 vydal Vojenský úřad sociálního zabezpečení Ministerstva obrany rozhodnutí pod sp.zn. 051501/VP-43, ve kterém s odkazem na ustanovení § 142 a § 137 zákona č. 221/1999 Sb. za použití ustanovení § 86 odst. 2 zákona č. 582/1991 Sb. rozhodl tak, že dnem 1.1.2011 upravuje výši výsluhového příspěvku o 206,-Kč, tedy na částku 10.762,-Kč. Od 1.ledna 2011 podléhá výsluhový příspěvek 15 % zvláštní sazbě daně podle ustanovení § 36 odst. 2 písm. v) zákona č. 586/1992 Sb., která činí částku 1.614,-Kč. Po zdanění od 1.ledna

náleží k výplatě částka 9.148,-Kč měsíčně. V odůvodnění správní orgán uvedl, že výsluhový příspěvek žalobce se zvýšil o 206,-Kč, proto přísluší výsluhový příspěvek ve výši 10.762,-Kč měsíčně. Současně bylo odkázáno na zákon č. 586/1992 Sb. s tím, že výsluhové příspěvky podléhají od 1.1.2011 15 % zvláštní sazbě daně.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce námitky, kde pod 26 body projevil nesouhlas se zdaněním výsluhového příspěvku, o kterých rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 31.3.2011 tak, že námitky zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil v celém rozsahu. V odůvodnění žalovaný konstatoval změnu zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, podle kterého od 1.1.2011 výsluhové příspěvky podléhají 15 % zvláštní sazbě daně, žalovaný jako plátcem daně je povinen sraženou daň odvést místně příslušnému správci daně. K námitce o nerespektování ustanovení § 143 odst. 10 zákona č. 221/1999 Sb. odkázal na výklad, který byl akceptován i Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 1.4.2004 sp.zn. 5 A 31/2001 s tím, že jde o právní ustanovení, které platí do budoucna, přičemž jde o podmínky, jejichž splnění je nezbytné pro vznik nároku na dávku. Neznamena to, že pokud v době přiznání dávky byla tato dávka od daně osvobozena, že v případě, že později zákon stanoví, že tato dávka podléhá dani, bude dříve přiznaná dávka nadále od daně osvobozena. Požadavek na zrušení části výroku napadeného rozhodnutí týkající se zdanění výsluhového příspěvku od 1.1.2011 nelze akceptovat, protože orgán sociálního zabezpečení nerozhodl o dani, neboť není správcem daně, který by byl oprávněn o dani rozhodovat. Byl však povinen do výroku uvést výši výsluhového příspěvku, který náleží k výplatě po zdanění. Nesouhlasí s tím, že se postup orgánu sociálního zabezpečení dostal do kolize s ústavními principy a Listinou základních práv a svobod, stejně to platí o závěrech Evropského soudu pro lidská práva ve věci stížnosti č. 36541/97 Bucheň proti České republice. Tento případ se týkal jiné situace, kdy některým bývalým vojenským soudcům nebyly vypláceny výsluhové příspěvky. Napadeným rozhodnutím se však výsluhový příspěvek přiznaný žalobci nesnížil, orgán sociálního zabezpečení pouze realizuje rozhodnutí státu srážet z výsluhového příspěvku daň.

Proti tomuto rozhodnutí směřuje žaloba.

Žalobce v žalobě namítal, že posuzování výplaty výsluhového příspěvku nerespektuje zásadu stanovenou v § 143 odst. 10 zákona č. 221/1999 Sb., podle něhož platí, že příspěvek se vyplácí za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru vojáka. Nové posouzení výplaty výsluhového příspěvku je v rozporu se zásadou zákazu retroaktivity. Novelou zákona o daních z příjmů stát fakticky vložil další podmínku, a to retroaktivně, neboť mění podmínky výkonu služby vojáků z povolání, kteří svůj služební poměr již skončili i těm, kteří ve službě pokračují. Stát tak fakticky ruší nárok na výsluhový příspěvek zpětně ke dni jeho přiznání, tj. v rozporu s nálezem Ústavního soudu sp.zn. Pl.ÚS 21/96, který definuje pravou retroaktivitu, když zákaz přímé retroaktivity vyplývá i z dalších rozhodnutí Ústavního soudu (nález pod č. 145/2002 Sb., nález sp.zn. Pl.ÚS 78/92). Tuto námitku neshledal soud důvodnou.

Podle ustanovení § 143 odst. 10 zákona č. 221/1999 Sb. platí, že výsluhové náležitosti náleží za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru vojáka. Z použitého pojmu „náleží“ je nutno dovodit, že toto ustanovení upravuje zásadu, že vojákovi přísluší, vzniká nárok na výsluhové náležitosti podle podmínek, které byly právní úpravou stanoveny ke dni zániku služebního poměru vojáka. To znamená, že pokud dojde ke změně podmínek pro nárok na výsluhové náležitosti (např. prodloužení doby služebního poměru), změna těchto podmínek se nedotkne těch, kterým již dříve služební poměr vojáka zanikl, neboť v době ukončení služebního poměru byly stanoveny podmínky jiné. Z ustanovení § 143 odst. 10

uvedeného zákona vyplývá, že toto ustanovení upravuje podmínky vzniku nároku na výsluhový příspěvek, neupravuje podmínky pro jeho vyplácení ani pro jeho valorizaci.

Soud považuje za potřebné poukázat na právní názor, který vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 1.4.2004 čj: 5 A 31/2001-56, který následně aproboval v rozsudku ze dne 29.8.2013 čj: 4 Ads 65/2013-23 (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Nejvyšší správní soud uvedl, že ustanovení § 143 odst. 10 zákona č. 221/1992 Sb. souvisí s tím, že v průběhu platnosti tohoto zákona může novelizacemi docházet ke změnám v úpravě podmínek pro přiznání výsluhového příspěvku. Proto je třeba, aby zákonná úprava obsahovala určující pravidlo pro to, za jakých podmínek vždy té, které situaci v době platnosti tohoto zákona náleží výsluhový příspěvek. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29.8.2013 čj: 4 Ads 65/2013-23 poukázal na to, že jazykový, logický i systematický výklad ustanovení § 143 odst. 10 zákona č. 221/1999 Sb. upravuje podmínky pro vznik nároku na jednotlivé výsluhové náležitosti. Splnění těchto podmínek se posuzuje ke dni zániku služebního poměru vojáka. Míra zdanění výsluhového příspěvku nepatří mezi podmínky pro vznik nároku na tento příspěvek, neboť s vlastním nárokem nijak nesouvisí. Zdůraznil, že ani zmíněné ustanovení, ani jiné ustanovení zákona č. 221/1992 Sb., neupravuje ani neupravoval otázku, zda výsluhové náležitosti podléhají dani z příjmů. Pravidla zdanění příjmů byla vždy stanovena v zákoně o daních z příjmů. Zdůraznil, že pokud by ustanovení § 143 odst. 10 zákona č. 221/1999 Sb. se mělo uplatnit i ve vztahu k výši či rozsahu výsluhového příspěvku, v jakém je vyplácen, ztratila by smysl ustanovení § 134 a 137 uvedeného zákona, neboť valorizace i úprava příspěvku v souvislosti s výplatou důchodu představují změnu oproti stavu, který existoval v okamžiku zániku služebního poměru. Nejvyšší správní soud uzavřel, že uvedené ustanovení nepředstavuje překážku pro možné budoucí zdanění výsluhových příspěvků přiznaných v době, kdy výsluhové náležitosti byly od daně z příjmů osvobozeny. Městský soud v Praze neshledal žádný důvod k tomu, aby se od výkladu, který je uveden ve výše označených rozsudcích Nejvyššího správního soudu odchýlil.

K námitce porušení zásady zákazu retroaktivity je nutno konstatovat, že zákon č. 346/2010, který novelizoval příslušná ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů nabyl účinnosti dne 1.1.2011. Ve vztahu k výsluhovým příspěvkům vojáků představuje novelizace zákona o daních z příjmů změnu v tom, že výsluhové náležitosti nejsou uvedeny mezi příjmy, které jsou od daně osvobozeny, současně bylo doplněno do ustanovení § 36 odst. 2 zákona o daních z příjmů, který upravuje zvláštní sazbu daně ve výši 15 %, nové písmeno v), na základě něhož se zvláštní sazbou daně zdaňují i výsluhové příspěvky a odbytné u vojáků z povolání a příslušníků bezpečnostních sborů podle zvláštních právních předpisů. Ze znění ustanovení § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů, ve znění zmíněné novely, provedené zákonem č. 346/2010 Sb., vyplývá, že uvedené dani podléhají výsluhové příspěvky ode dne účinnosti zákona č. 346/2010. Zdanění tedy nebylo zavedeno zpětně, ale do budoucna od okamžiku účinnosti zákona č. 346/2010 Sb. Jde zcela nepochybně o retroaktivitu nepravou, která je podle již ustálené judikatury přípustná. Také zde lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29.8.2013 čj: 4 Ads 65/2013-23, v němž Nejvyšší správní soud v souvislosti s námitkou retroaktivity poukázal mimo jiné i na důvodovou zprávu k zákonu č. 346/2010Sb., ze které zcela nepochybně vyplývá, že výsluhový příspěvek bude nově zdaňován (obdobně jako důchody a penze) jako tzv. ostatní příjmy. K tomu je nutno konstatovat, že z obsahu spisového materiálu je zřejmé, že do 31.12.2012 byl žalobci výsluhový příspěvek vyplácen bez zdanění, k výplatě výsluhového příspěvku po zdanění došlo až po datu 1.1.2011.

Žalobce dále namítal porušení zásady legitimního očekávání a právní jistoty s tím, že existence přiznané výsluhové náležitosti je spojena s valorizací, tím stát vytvořil legitimní očekávání v zachování a zvýšení výsluhových náležitostí. Namísto toho došlo k jejich snížení. Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou.

Žalobce mohl být v legitimním očekávání pouze v tom směru, že mu na základě pravomocného rozhodnutí ze dne 2.8.1994, č.j.53706305150100 náleží výsluhový příspěvek ve výši 4.500,-Kč. Tento výsluhový příspěvek byl žalobci přiznán uvedeným pravomocným rozhodnutím, z výroku uvedeného rozhodnutí je zřejmé, že bylo konstatováno, že výsluhový příspěvek náleží žalobci do 20.2.2015. Následně byla konkrétní změna výše přiznaného výsluhového příspěvku deklarována dalšími úkony správního orgánu. Na základě těchto úkonů mohl být žalobce v legitimním očekávání, že mu bude vyplácen výsluhový příspěvek v deklarované výši. To, zda dojde k valorizaci přiznaného příspěvku, v jakém časovém období se tak stane a v jaké výši bude případná valorizace přiznána, již z těchto úkonů nevyplývá. Proto tyto skutečnosti nelze zahrnout do legitimního očekávání, neboť možnost valorizace a rozsah této valorizace je upraven samostatným právním předpisem. Obdobně to platí o zásadě právní jistoty, když jinou jistotu, než to, že byl žalobci přiznán výsluhový příspěvek, žalobce mít nemohl.

Do uvedených zásad nelze zahrnout ani očekávání, že výsluhový příspěvek bude vyplácen bez zdanění. Je nutno konstatovat, že ze zákona o daních z příjmů vyplývá zásada, že příjmy fyzických i právnických osob podléhají dani z příjmů. Zákonodárce pak stanovil výjimky z této zásady, když v ustanovení § 4 odst. 1 provedl výčet příjmů, které jsou od daně osvobozeny. V tomto výčtu byly do 31.12.2010 uvedeny v ustanovení § 4 odst. 1 písm. o) zákona o daních z příjmů i výsluhové náležitosti vojáků z povolání. To však neznamená, že přiznaná výjimka, spočívající v tom, že některý příjem je od daně osvobozen, má nekonečnou platnost a nemůže doznat změny formou změny zákona. Takový výklad by znamenal, že v případě, že některé příjmy jsou v určitém období osvobozeny od daně z příjmů, by nikdy nemohly být do budoucna zdaněny a natrvalo by jim musela být přiznaná výjimka ponechána. Takový závěr by v podstatě vylučoval změnu právní úpravy do budoucna a omezoval by stát v jeho pravomoci obecně závaznými právními předpisy stanovit jak podmínky pro výši daně, tak i podmínky pro její vybírání. Zásada legitimního očekávání ani zásada právní jistoty v sobě tedy nemůže zahrnovat očekávání v tom, že určitý příjem bude do budoucna požívat výjimky spočívající v osvobození od daně z příjmů.

To, co bylo uvedeno výše, platí obdobně o námitce, v níž žalobce namítá zásah do majetkových práv. K zásahu do majetkových práv by mohlo dojít pouze v případě, pokud by došlo k odnětí již nabytého majetku. Tak tomu v dané věci není. Finanční částku, představující výsluhový příspěvek, žalobce nabývá na základě výplaty do budoucna v jednotlivých obdobích, výsluhový příspěvek je žalobci i nadále vyplácen. Nelze se dovolávat v minulosti přiznaného majetkového práva, které žalobce v minulosti neměl. Jak již bylo výše uvedeno, žalobce měl právo na výplatu výsluhového příspěvku a to vždy ve výši, která odpovídala právní úpravě toho kterého příslušného období. Je zcela nepochybné, že výsluhový příspěvek není neměnný, je to zřejmé i v případě žalobce, kdy původně přiznaný výsluhový příspěvek ve výši 4.500,-Kč byl několikrát valorizován. Vždy však jde o majetkové právo, které je přiznáváno žalobci do budoucna. K zásahu do již vyplacených výsluhových příspěvků ze strany státu nedošlo.

Pokud žalobce namítal zásah do sociálních jistot, je nutno konstatovat, že argumentace charakterem výsluhových náležitostí je nepřipadná. Výsluhový příspěvek byl

žalobci ponechán, z žádného právního předpisu ani z žádného konkrétního rozhodnutí nevyplynulo, že by žalobci musel být do budoucna vyplácen výsluhový příspěvek bez zdanění. Jak již bylo uvedeno, konkrétní výše výsluhového příspěvku je stanovena právními předpisy pro určité období, a to do budoucna. Skutečnost, že novelou zákona o daních z příjmů byla výsluhovým příspěvkům odňata výjimka ze zásady, že příjmy podléhají dani z příjmů, nelze považovat za zásah do sociálních jistot, když je zcela v kompetenci státu stanovit, jakým příjmům výjimku z platby daní poskytne. Rozhodná pro posouzení této otázky je pak skutečnost, že změna právní úpravy se v majetkové sféře žalobce projevila do budoucna, a to při zachování zákonem stanovených podmínek.

Pokud žalobce poukazuje na zásadu ústavnosti, má soud za to, že novela zákona o daních z příjmů, jež byla provedena zákonem č. 346/2010 Sb., není v rozporu s ústavními předpisy. Soud má za to, jak již bylo výše uvedeno, že je zcela v kompetenci státu, aby vymezil, zda a na kolik určitý příjem používá výhody osvobození od daně či nikoliv. Pokud žalobce poukazuje na motivační charakter výsluhových náležitostí, případně charakter služebního poměru, je nutno konstatovat, že nedošlo k odnětí výsluhového příspěvku, nedošlo ani k jeho snížení. Naopak žalobci byl původně přiznaný výsluhový příspěvek valorizován. Jinou skutečností je to, že v důsledku novely zákona o dani z příjmů tento výsluhový příspěvek již nepožívá dobrodiní osvobození od daně z příjmů.

Soud nesdílí tvrzení žalobce, že byl porušen princip předvídatelnosti a průhlednosti jednání státu. Nezbyvá než zopakovat, že výsluhový příspěvek žalobci nebyl odňat, nebyl snížen. Jestliže stát využije své oprávnění státu neposkytnout určitému druhu příjmu výjimku ze zdanění, nelze tuto skutečnost považovat za jednání, které by bylo nepředvídatelné či neprůhledné. Ze žádných skutečností nevyplynulo, že by žalobce oprávněně mohl předvídat, že osvobození od daně z příjmů se bude vztahovat na výsluhový příspěvek zcela po neomezenou dobu. Přijetí zákona, kterým se mění dosavadní právní úprava, nelze považovat za porušení principu průhlednosti. Právní úprava je zcela jednoznačná, zdanění výsluhového příspěvku se vztahuje na všechny subjekty, které výsluhový příspěvek pobírají. Zcela nesporná a jednoznačná je i sazba daně, které výsluhové příspěvky podléhají.

Jak je zřejmé z výše uvedeného, soud nesdílí závěr žalobce o tom, že by došlo k porušení ústavnosti, že by došlo k porušení právních předpisů vyšší právní síly, než je zákon. Z tohoto důvodu také neshledal důvody pro to, aby řízení o podané žalobě přerušil a věc předložil ústavnímu soudu. Zde soud považuje za vhodné poznamenat, že proti zmíněnému rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 29.8.2013 čj: 4 Ads 65/2013-23 byla podána ústavní stížnost, kterou Ústavní soud rozhodnutím ze dne 18.11.2013 sp.zn. I ÚS 3436/2013 odmítl, aniž by dal najevo jakékoliv pochybnosti o ústavnosti provedené právní úpravy, spočívající ve zdanění výsluhového příspěvku.

Je třeba konstatovat, že žalobce svými žalobními námitkami projevoval převážně nesouhlas s právní úpravou, jež byla provedena zákonem č. 346/2000 Sb., kterým byl novelizován zákon o dani z příjmů. Ve vztahu k žalobou napadenému rozhodnutí uplatnil v podstatě námitku porušení ustanovení § 89 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), když namítal, že se správní orgán nevypořádal s odvolacími námitkami žalobce s tím, že na 26 věcných námitek k protiprávnosti zdanění výsluhového příspěvku žalovaný odpověděl pouze částečně ve vztahu k námitce protiprávnosti zdanění výsluhového příspěvku.

K této námitce je nutno předeslat, že pro řízení o výsluhových náležitostech platí zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů (§ 142 odst. 4 zákona č. 221/1999 Sb.). Uvedený zákon obsahuje procesní ustanovení a upravuje i opravné prostředky proti prvostupňovému správnímu orgánu, kterými jsou podle § 88 tohoto zákona námitky. Podle ustanovení § 88 odst. 4 zákona č. 582/1991 Sb. správní orgán přezkoumá rozhodnutí, proti němuž byly námitky podány, v plném rozsahu a není přitom vázán podanými námitkami. Soud nesdílí stanovisko žalovaného, že není třeba postupovat podle ustanovení § 89 správního řádu a vypořádat se s obsahem námitek, uplatněných v opravném prostředku. Z ustanovení § 88 odst. 4 zákona č. 582/1991 Sb. vyplývá, že správní orgán, který rozhoduje o námitkách, není podanými námitkami vázán a přezkoumává napadené rozhodnutí i nad rozsah těchto námitek (v plném rozsahu). Přezkum prvostupňového rozhodnutí na základě námitek podle zákona č. 582/1991 Sb. je tedy širší, než je přezkum na základě odvolání, který je podle § 89 odst. 2 správního řádu omezen v zásadě na vypořádání námitek, které jsou uvedeny v odvolání, jinak nad rámec uplatněných námitek v odvoláních uvedených je přezkum možný pouze tehdy, vyžaduje-li to veřejný zájem. Z uvedeného ustanovení § 88 odst. 4 zákona č. 582/1991 Sb. pak nelze dovodit, že správní orgán, který rozhoduje o námitkách, není povinen obsah těchto námitek vypořádat, když ustanovení § 88 odst. 8 tohoto zákona nevyplývá, že by ustanovení § 89 správního řádu pro řízení ve věcech výsluhových příspěvků neplatil. Dle názoru soudu totiž v ustanovení § 88 odst. 4 zákona č. 582/1991 Sb. není stanoveno jinak, pouze je zde vyjádřeno to, že rozsah přezkumu není omezen pouze na uplatněné námitky.

Námitce, že žalovaný nevypořádal námitky, které žalobce uplatnil proti prvostupňovému správnímu rozhodnutí, lze tedy přiznat určitou opodstatněnost. Soud se zabýval otázkou, zda tato skutečnost má vliv na věcnou správnost žalobou napadeného rozhodnutí. Při posuzování této otázky vycházel soud z předmětu správního řízení v této věci a z obsahu žalobcem uplatněných námitek.

Pokud jde o předmět řízení je zřejmé, že tímto předmětem bylo rozhodnutí o zvýšení přiznaného výsluhového příspěvku o částku 206,-Kč. Současně pak bylo žalobci sděleno, že takto přiznaný výsluhový příspěvek podléhá dani z příjmů a bylo mu sděleno, v jaké výši mu bude výsluhový příspěvek po zdanění vyplácen.

Pokud jde o obsah námitek, uplatněných žalobcem v průběhu správního řízení v opravném prostředku, je zřejmé, že žalobce poukazoval na specifika služebního poměru vojáků z povolání, náročnost výkonu této profese, poukázal na charakter přiznaného výsluhového příspěvku, historii nezdanění výsluhových náležitostí a porušení principů, které následně namítal i v podané žalobě. Z obsahu podaných námitek je zřejmé, že žalobce namítal to, co uvedl ve stručnější formě v podané žalobě, když vedle již zmíněných námitek uplatnil i námitku retroaktivity, porušení principu legitimního očekávání, dovozoval nemravný postup státu při zdanění výsluhového příspěvku, když poukazoval na nedostatečné hospodaření, zejména Ministerstva obrany.

Předmět správního řízení, jehož výsledkem bylo vydání napadeného rozhodnutí je nesporný. Z obsahu podaných námitek je zřejmé, že žalobce v nich projevoval zejména nespokojenost se skutečností, že došlo ke zdanění výsluhového příspěvku, projevoval nesouhlas s předmětnou právní úpravou a poukazoval na nedostatky v činnosti orgánů státu. Jde o obecné námitky a obecná tvrzení, která nemají přímý vztah k žalobou napadenému rozhodnutí, resp. k prvostupňovému rozhodnutí správního orgánu, který sděloval žalobci změnu ve výši a ve výplatě přiznaného výsluhového příspěvku. Z obsahu napadeného

rozhodnutí je pak zřejmé, že žalovaný v odůvodnění poukázal na změnu právní úpravy, projevil nesouhlas s výkladem žalobce ve vztahu k ustanovení § 143 odst. 10 zákona č. 221/1999 Sb. s tím, že zdůraznil, že není orgánem, který by rozhodoval o dani, je daňovým plátcem, který je povinen provést srážku zvláštní sazby daně. Zdůraznil, že napadeným rozhodnutím se výsluhový příspěvek žalobci nesnížil a uzavřel, že musí postupovat v souladu s platnými právními předpisy. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že podstata věci byla v odůvodnění tohoto rozhodnutí dostatečným způsobem argumentována a vysvětlena. Je totiž nutno zdůraznit, že základem pro posouzení správnosti či nesprávnosti napadeného rozhodnutí je otázka, zda žalovaný postupoval v souladu se zákonem, když žalobci sdělil, že jeho výsluhový příspěvek bude podléhat dani, resp., že je povinen provést srážku zvláštní sazby daně z výsluhového příspěvku od data 1.1.2011. Tato podstata věci je v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedena a zdůvodněna. Soud má za to, že skutečnost, že se žalovaný nevypořádal podrobně s námitkami, které žalobce uvedl ve zcela obecné poloze jako nesouhlas s provedenou právní úpravou, nemůže mít vliv na věcnou správnost napadeného rozhodnutí a z pohledu předmětu správního řízení neshledal napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným. Tento závěr učinil také s přihlédnutím ke skutečnosti, že se soud žalobními námitkami, které žalobce shodně uvedl i v podané žalobě, vypořádal a vypořádat musel. Bylo by tedy ryzím formalismem, kdyby žalobou napadené rozhodnutí za této situace zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, neboť žalovaný by musel vycházet z toho, co soud v tomto rozsudku již uvedl (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

Z výše uvedených důvodů soud v této věci neshledal pochybení žalovaného za důvod pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech v řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., žalobce neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší, žalovanému správnímu orgánu náklady 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 30.června 2014

JUDr. Hana Veberová
předsedkyně senátu