



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce **RNDr. M.H.**, bytem ■■■, zastoupeného Mgr. Davidem Hejzlarem, advokáta se sídlem 1. máje 97, 460 01 Liberec 1, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 472/31, 602 00 Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 10. 2013, č. j. 25931/13/5000-14101-701962,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 10. 2013, č. j. 25931/13/5000-14101-701962, a rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj ze dne 23. 5. 2013, č. j. 772285/13/2601-24803-507342, se z r u š u j í pro nezákonnost a věc s e v r a c í k dalšímu řízení žalovanému.**
- II. Žalovaný je p o v i n e n nahradit žalobci náklady řízení ve výši 15 342 Kč k rukám Mgr. Davida Hejzlara, advokáta se sídlem 1. máje 97, 460 01 Liberec 1, ve lhůtě 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou v zákonné lhůtě žalobce požadoval zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 23. 5. 2013, č. j. 772285/13/2601-24803-507342. Tímto prvostupňovým rozhodnutím byla zamítnuta žalobcova stížnost na postup zaměstnavatele žalobce KODAP, s.r.o. jako plátce daně, neboť správce daně neshledal nesprávným postup plátce daně, jenž žalobci podle § 35ba odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, nesnížil vypočtenou daň o částku 24 840 Kč s odůvodněním, že k 1. 1. 2013 pobíral starobní důchod z důchodového pojištění.

Žalobce s výkladem ust. § 35ba odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů zaujatým žalovaným, který neakceptoval výklad správce daně, nesouhlasil. Žalovaný sice souhlasil

s tím, že je zákonným právem starobního důchodce přerušit pobírání starobního důchodu i z důvodu optimalizace jeho daňové povinnosti, zamítavé rozhodnutí ovšem postavil na nesprávném výkladu pojmu „pobírání starobního důchodu“ v ust. § 35ba odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů ve znění platném pro rok 2013. Žalovaný nesprávně vyšel z toho, že pokud byl žalobci dne 12. 12. 2012 vyplacen starobní důchod, bylo to na období od 12. 12. 2012 do 11. 1. 2013, tudíž k 1. 1. zdaňovacího období 2013 žalobce starobní důchod nepobíral a nevznikl mu nárok na slevu na poplatníka. Žalobce nesouhlasil s tím, že pojem „pobírání“ starobního důchodu v cit. ustanovení zákona o daních z příjmů není shodný s pojmem „nárok na výplatu“ starobního důchodu ve smyslu zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění. Žalobce podal jazykový výklad pojmu „pobírat“, přikláněl se k tomu, že se jedná o nárok na dávku, nikoli samotné vyplacení. K tomuto výkladu dle žalobce směřuje také smysl daného ustanovení. Zdůraznil, že rozhodnutím České správy sociálního zabezpečení bylo rozhodnuto, že za 1. 1. 2013 mu výplata starobního důchodu nenáleží, a proto mu byla dne 12. 12. 2012 vyplacena částka 449 Kč neprávem. Neprávem vyplacenou částku však nelze pobírat, neboť musela být žalobcem vrácena. Výkladu zastávanému žalovaným žalobce vytýkal, že nárok na slevu by byl závislý na termínu výplaty stanoveném Českou správou sociálního zabezpečení, což by vedlo k nerovnoprávnému postavení poplatníků. Žalobce navrhoval, aby soud rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce daně zrušil a žalobci přiznal náhradu nákladů řízení.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na skutková zjištění a právní posouzení uvedená v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Poznamenal, že se právním názorem správce daně v tom směru, že přerušení pobírání důchodu na jediný den, je zneužitím práva, vůbec nezaobíral, neboť dospěl k tomu, že žalobce ke dni 1. 1. 2013 starobní důchod pobíral. Žalovaný setrval na názoru, že pojem „pobírání“ nelze zaměňovat s pojmem „nárok na dávku“. Výplata důchodu na období dne 1. 1. 2013 bylo pobíráním starobního důchodu ve smyslu § 35ba odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, neboť žalobce pobíral starobní důchod za období od 12. 12. 2012 do 11. 1. 2013, tedy i dne 1. 1. 2013, i když vyplacený důchod musel na základě správního rozhodnutí vrátit. Dávku dne 1. 1. 2013 pobíral, ale nepobral ji reálně. Žalovaný navrhoval žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

V replice žalobce poukázal na postup České správy sociálního zabezpečení, která přestože žalobce přerušil pobírání důchodu i k 1. 1. 2014 na základě žádosti podané již 22. 10. 2013, tj. bez deseti dnů dva měsíce před výplatním termínem 12. 12. 2013 na období, do kterého spadá den 1. 1. 2014, vyplatila důchod za toto období v plné výši a vydá nepochybně rozhodnutí o vrácení neoprávněně vyplaceného důchodu za 1. 1. 2014. Výklad zastávaný žalovaným by znamenal, že nárok na slevu na dani by byl závislý na formě provedení krácení důchodu správou sociálního zabezpečení.

Svou argumentaci žalobce dále doplnil tím, že důvodem pro přerušení může být zvýšení důchodu. Podle výkladu žalovaného by však nárok na slevu na dani ztratil i důchodce, který by požádal o přerušení důchodu např. na celý rok, avšak důchod, který mu byl již reálně vyplacen, by byl povinen vrátit, tedy by vůbec v daném zdaňovacím období důchod nepobíral, přesto by nárok na slevu na dani neměl. Následně žalobce soudu dokládal příslušnými rozhodnutími Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, že jeho úvaha byla reálná. Odkazoval na případ daňového poplatníka, který požádal o zastavení důchodu dne 28. 12. 2012, na období od 1. 1. do 31. 3. 2013, a důchod na 1. 1. 2013 byl vyplacen a následně

musel být vrácen. Česká správa sociálního zabezpečení však považuje za nepobírání starobního důchodu“ i jeho pozastavení bez ohledu na to, zda byl důchod za pozastavené období vyplacen a teprve následně vrácen, s odkazem na § 34 odst. 2 zákona o důchodovém zabezpečení.

Pro účely soudního přezkum v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), soud z předloženého správního spisu ověřil, že zaměstnavatel žalobce KODAP, s.r.o. nesnížil žalobcovu daňovou povinnost na dani z příjmů fyzických osob o slevu na poplatníka dle § 35ba odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, ve znění zákona č. 500/2012 Sb. pro zdaňovací období roku 2013. Žalobce se proto jako poplatník daně z příjmů fyzických osob dne 12. 3. 2013 oslovil na svého zaměstnavatele jako plátce daně s žádostí o vysvětlení provedených srážek. S jeho odpovědí žalobce nesouhlasil, proto se obrátil na správce daně se stížností na postup plátce daně ve smyslu § 237 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

Rozhodnutím ze dne 23. 5. 2013 správce daně žalobcovu stížnost na postup plátce daně zamítnul se zdůvodněním, že přerušení pobírání starobního důchodu pouze pro 1. 1. 2013 bylo vedeno jediným účelem, a to získat slevu na dani, a jedná se o zneužití práva, proto byl postup plátce daně, který o částku 24 840 Kč nesnížil vypočtenou daň, v souladu se zákonem. Žalobou napadeným rozhodnutím pak žalovaný zamítnul žalobcovo odvolání a rozhodnutí správce daně potvrdil z důvodů, jež byly soudem v kostce zmíněny shora.

Pro posouzení důvodnosti žaloby a zákonnosti napadeného rozhodnutí žalovaného byl rozhodný výklad ust. § 35ba odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, ve znění zákona č. 500/2012 Sb., účinném pro zdaňovací období roku 2013, podle něhož *poplatníkům uvedeným v § 2 se daň vypočtená podle § 16, případně snižena podle § 35, 35a nebo § 35b za zdaňovací období snižuje o částku 24 840 Kč na poplatníka; daň se nesnižuje u poplatníka, který k 1. lednu zdaňovacího období pobírá starobní důchod z důchodového pojištění nebo ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu*. Protože byl u Ústavního soudu podán jednak návrh skupiny senátorů na zrušení cit. ustanovení (sp. zn. Pl. ÚS 31/13), jednak i ústavní stížnost spojená s návrhem na zrušení tohoto ustanovení, jež byl následně postoupen plénu Ústavního soudu s tím, že se jedná o otázku týkající se širokého okruhu osob, které byly novelou zákona o daních příjmů dotčeny (sp. zn. I. ÚS 2340/13), soud řízení přerušil a pokračoval v něm poté, co Ústavní soud vydal nález sp. zn. Pl. ÚS 31/13 ze dne 10. 7. 2014, publikovaný ve sbírce zákonů dne 4. 8. 2014 pod č. 162/2014 Sb.

Cit. nálezem Ústavní soud zrušil dnem jeho vyhlášení ve sbírce zákonů část ust. § 35ba odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, ve znění zákona č. 500/2012 Sb., ve slovech „daň se nesnižuje u poplatníka, který k 1. lednu zdaňovacího období pobírá starobní důchod z důchodového pojištění nebo ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu“, pro rozpor s čl. 1 Listiny základních práv a svobod (z důvodu rozporu se zásadou neakcesorické rovnosti) a čl. 3 odst. 1 ve spojení s čl. 11 odst. 1 a 5 Listiny základních práv a svobod (z důvodu nepřiměřené nerovnosti). Na podrobné odůvodnění cit. nálezu si soud dovolí odkázat, zejména pak na části týkající se nerovného postavení poplatníků a různých možností ovlivnit nárok na slevu na dani dle cit. ustanovení, včetně možnosti vyhnout se pobírání starobního důchodu k 1. 1. zdaňovacího období.

V okamžiku zahájení řízení před krajským soudem bylo ust. § 35ba odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, ve znění zákona č. 500/2012 Sb. pro zdaňovací období roku 2013, účinné včetně části věty za středníkem. S účinností od 4. 8. 2014 však byla jako protiústavní zrušena výjimka, podle níž se sleva na dani dle cit. ustanovení nevztahovala na poplatníky, kteří k 1. lednu zdaňovacího období pobírají starobní důchod z důchodového pojištění nebo ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu.

K problematice zrušení právního předpisu, či jeho části, Ústavním soudem ve vztahu k rozhodování ve správním soudnictví se již Nejvyšší správní soud vyslovil v rozsudku ze dne 13. 5. 2003, č. j. 7 A 146/2001-29, publ. ve Sb. NSS 2/2003. Na cit. rozsudek pak navazují další rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (např. ze dne 24. 11. 2010, č. j. 9 As 2/2008-125 či ze dne 20. 12. 2012, č. j. 7 As 28/2012-16, dostupné na www.nssoud.cz), které rovněž vycházejí z premisy, že zruší-li Ústavní soud některé ustanovení zákona pro jeho neústavnost, odpovídá principu oprávněného očekávání, aby soud v přezkumném řízení zrušil rozhodnutí správního orgánu, které se o ně opírá. Při přezkoumání zákonnosti rozhodnutí proto správní soud není vázán ustanovením zrušeného zákonného ustanovení, ale musí dbát nálezu Ústavního soudu. V takovém případě není rozhodující, že napadené rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno ještě před tím, než Ústavní soud zákonné ustanovení zrušil. Nezákonnost napadeného rozhodnutí pak správní soud zpravidla shledá v rozporu s předpisem vyšší právní síly, tj. s ústavou.

Vycházejí ze shora uvedeného, dospěl soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného a rozhodnutí správce daně k závěru, že orgány finanční správy postupovaly protiústavně. Pokud neuznaly žalobcův nárok na slevu na dani ve výši 24 840 Kč pouze proto, že k 1. 1. 2013 pobíral starobní důchod, a z tohoto důvodu shledaly postup plátce daně správným, aplikovaly ust. § 35ba odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů včetně protiústavní výjimky z nároku na danou slevu na dani, a tedy v rozporu s Listinou základních práv a svobod v rozsahu konstatovaném Ústavním soudem v cit. nálezu.

Soud z uvedených důvodů shledal žalobu důvodnou a rozhodnutí žalovaného zrušil pro nezákonnosti postupem dle § 78 odst. 1 s. ř. s. Protože prvostupňové rozhodnutí správce daně trpí stejnou nezákonností, využil soud možnosti dané mu § 78 odst. 3 s. ř. s. a přistoupil rovněž k jeho zrušení. V souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. soud vyslovil, že se věc vrací k dalšímu řízení žalovanému, přičemž v dalším řízení budou orgány finanční správy vázány vysloveným právním názorem soudu ve smyslu § 78 odst. 5 s. ř. s.

Ve věci soud rozhodoval, aniž nařídil ústní jednání, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když žalobce s daným postupem vyslovil souhlas a žalovaný ve stanovené lhůtě nevyslovil svůj nesouhlas.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

V souzeném případě byl úspěšný žalobce, má tak právo na náhradu nákladů řízení. Ty byly tvořeny zaplaceným soudním poplatkem za žalobu dle příslušné položky Sazebníku

soudních poplatků ve výši 3 000 Kč, odměnou právního zástupce za 3 úkony právní služby (náklady na odměnu za repliku a další doplnění žaloby soud nepovažoval za účelné, neboť tato podání již nepřinesla oproti znění žaloby a prvému doplnění žaloby ve věci nic nového) ve výši 9 300 Kč [3 úkony právní služby po 3 100 Kč dle § 7 bodu 5, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, ve znění účinném od 1. 1. 2013], náhradou hotových výdajů ve výši 900 Kč (3 paušály po 300 Kč za 3 úkony právní služby dle § 13 odst. 1, odst. 3 advokátního tarifu), a částkou 2 142 Kč odpovídající příslušné 21 % DPH z odměny a příslušné náhrady, celkem tedy 15 342 Kč.

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 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 Liberci dne 19. září 2014.

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu