



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. Jana Kašpara v právní věci žalobce: **J.T.**, zastoupen zmocněncem Mgr. Bc. Ing. M.P., proti žalovanému: **Ministerstvo obrany, odbor platové politiky a sociálního zabezpečení** se sídlem nám. Svobody 471/27, Praha 6, v řízení o žalobě proti rozhodnutí ředitele odboru platové politiky a sociálního zabezpečení Ministerstva obrany ze dne 12.5.2011, čj. 421/3-1234-2/2001-7542,

t a k t o :

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

Odůvodnění

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání rozhodnutí ředitele odboru platové politiky a sociálního zabezpečení Ministerstva obrany (dále také žalovaný) uvedeného v záhlaví tohoto rozsudku, kterým byly zamítnuty námitky žalobce proti rozhodnutí ředitele Vojenského úřadu sociálního zabezpečení Ministerstva obrany ze dne 8.3.2011, sp.zn. 245163/605-5/41. Tímto rozhodnutím prvoinstanční služební funkcionář rozhodl o úpravě výsluhového příspěvku žalobci ode dne 1. ledna 2011 tak, že výsluhový příspěvek zvýšil o částku 301,- Kč na celkovou částku 15.690,- Kč měsíčně. Dále je ve výroku tohoto rozhodnutí uvedeno, že výsluhový příspěvek podléhá zdanění podle ust. § 36 odst. 2 písm. v) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, které činí v případě žalobce 2.353,- Kč a žalobci tak od 1. ledna 2011 náleží k výplatě částka 13.337,- Kč měsíčně.

Žalobce v žalobě uvádí, že v jeho případě byl nesprávným způsobem aplikován zákon č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení se zákonem o daních z příjmů. Poukazuje na to, že zákon o vojácích z povolání stanovuje částku výsluhového příspěvku jako částku neměnnou, a ze zákona o vojácích z povolání jednoznačně

vyplývá, že výsluhové náležitosti náleží za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru vojáka. Částka příspěvku je tvořena částkou jednoznačně přiznanou bez jakýchkoliv omezení či srážek, vázanou výhradně na procentuální výměru z hrubého měsíčního služebního příjmu v závislosti na počtu ukončených roků služby, přičemž podmínkami platnými ke dni zániku služebního poměru je třeba rozumět podmínky stanovené nejen samotným zákonem č. 221/1999 Sb., ale i celým právním řádem a ústavním pořádkem. Valorizace výsluhového příspěvku je pak stanovena v § 137 zákona č. 221/1999 Sb.

Rovněž tak i na základě důvodové zprávy k zákonu č. 221/1999 Sb., s ohledem na ustálenou judikaturu Ústavního soudu lze konstatovat, že výsluhový příspěvek byl od počátku koncipován jako dávka sociálního typu, která má kompenzační charakter a nepodléhá zdanění. Nelze také pominout skutečnost, že výsluhový příspěvek není bezzásluhový benefit, o jehož přiznání a konkrétní výši může stát rozhodovat dle aktuálních potřeb a ekonomických možností (státní příspěvek ke stavebnímu spoření), ale vysoce zásluhovou dávkou sociálního charakteru, na kterou vznikl právní nárok.

Dále se žalobce zamýšlel nad smyslem daně a je dle jeho názoru logickým nesmyslem zdaňování příjmů vyplácených státem, tedy se zdaňováním státních výdajů.

Novela zákona o dani z příjmů, tj. zákona č. 346/2010 Sb., byla přijata ve stavu legislativní nouze, jenž je v rozporu s čl. 1 odst. 1, 5 a 6 Ústavy a čl. 22 Listiny, což je důvod pro jeho zrušení. Z rozhodnutí Ústavního soudu ČR ohledně zrušení zákona č. 347/2010 Sb. (PL ÚS 55110), že rozhodující byl skutkový stav, kdy vyhlášení stavu legislativní nouze neodpovídalo smyslu použití tohoto výjimečného institutu, když stav legislativní nouze je taktéž pojmově zcela jasně vymezen. Dalo by se shrnout, že používání stavu legislativní nouze budilo zdání ústavní konformity jen do té doby, než bylo konkrétní "použití" stavu legislativní nouze podrobeno přezkumu Ústavního soudu. Obdobná je situace právě i ohledně posouzení "ústavnosti" zdaňování státních výdajů.

Zároveň je dle názoru žalobce pojmově vyloučeno, aby Vojenský úřad sociálního zabezpečení vystupoval v roli prostého "plátce daně" podle zákona o dani z příjmů, ale jeho rozhodnutí je nutno posuzovat jako vrchnostenské rozhodnutí orgánu státní správy o právech a povinnostech žalobce, kdy ze strany Vojenského úřadu sociálního zabezpečení došlo k nevyplacení části výsluhového příspěvku v rozporu s ústavním pořádkem ČR.

Žalobce dále poukazuje na část nálezu Pl ÚS 53/10 ze dne 27. 4. 2011, a to na jeho body č. 181 až 183, které dopadají i na předmětnou právní věc a lze je argumentačně použít i ve věci zdanění výsluhového příspěvku.

Novela zákona o dani z příjmů, tj. zákona č. 346/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., je v rozporu s principem právní jistoty a ochrany důvěry v právo podle čl. 1 odst. 1 Ústavy a současně legitimním očekáváním bývalých vojáků z povolání probírajících výsluhový příspěvek ve smyslu čl. 11 odst. 1 Listiny a čl. 1 odst. 1 Dodatkového protokolu.

Je v rozporu s ústavním pořádkem ČR; a to konkrétně bod 6, kterým bylo v ustanovení § 4 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů zrušeno písmeno „o“, které od daně z příjmů osvobozovalo "výsluhové náležitosti a přídavek na bydlení u vojáků z povolání a výsluhové nároky u příslušníků bezpečnostních sborů podle zvláštních právních předpisů"; dále i bod 92 zákona č. 346/2010 Sb., který v § 36 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb. doplnil písmeno v) a podle něhož výsluhový příspěvek vojáků u povolání (jakož i příslušníků bezpečnostních sborů) podléhá zdanění zvláštní sazbou daně, a to ve výši 15 %.

Žalobce je proto toho názoru, že Městský soud v Praze by měl po zahájení řízení ve správním soudnictví otázku protiústavnosti těchto ustanovení předložit Ústavnímu soudu ČR.

a podat podle čl. 95 odst. 2 Ústavy a § 64 odst. 3 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, návrh na zrušení bodu 6 zákona č. 346/2010 Sb. a bodu 92 zákona č. 346/2010 Sb., a to pro rozpor s ustanoveními ústavního pořádku ČR; a po předložení věci Ústavnímu soudu ČR řízení přerušit podle § 48 odst. 1 písmena a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě argumentoval k jednotlivým žalobním bodům i intencích odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný uvedl, že podle jeho názoru žalobce nesprávně chápe a interpretuje ust. § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání. V tomto ohledu odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 4. 2004 č.j. 5 A 31/2001. Z tohoto rozsudku žalovaný dovozuje, že podmínkami platnými v době zániku služebního poměru jsou míněny základní zákonné podmínky, jejichž splnění je nezbytné pro vznik nároku na dávku - pro přiznání dávky, tedy například stanovená minimální délka doby trvání služebního poměru, způsob zjišťování (výpočtu) průměrného měsíčního hrubého příjmu, procentní zvýšení výsluhového příspěvku za jednotlivé roky služby konané po splnění stanovené minimální délky doby trvání služebního poměru či důvody skončení (zániku) služebního poměru vojáka z povolání. Mezi podmínky, které platily v době zániku služebního poměru žalobce pro vznik nároku na výsluhový příspěvek, nelze však v žádném případě zařadit skutečnost, že v době před 1. 1. 2011 byly výsluhové náležitosti osvobozeny od daně z příjmu.

Dnem 1. 1. 2011 nabyl účinnosti zákon č. 346/2010 Sb., kterým byl mimo jiné změněn zákon o daních z příjmů. Podle novelizovaného znění § 36 odst. 2 písm. v) podléhá výsluhový příspěvek a odbytné vojáků z povolání zdanění ve výši 15 %. Podle § 38d odst. 1 zákona o daních z příjmů se daň vybírá srážkou z příjmů, kterou je povinen provést její plátce. Podle odst. 3 citovaného zákonného ustanovení je plátce daně povinen sraženou daň odvést místně příslušnému správci daně, a to do konce kalendářního měsíce, ve kterém byl povinen provést srážku daně. Žalovaný zdůraznil, že zdaněním vypláceného výsluhového příspěvku od 1. 1. 2011 nedošlo ke snížení výše již dříve přiznaného nároku. Naopak přiznaný nárok byl v průběhu času zvyšován valorizacemi.

Žalovaný nerozhodl o dani, neboť je pouze daňovým subjektem (plátcem daně), nikoliv správcem daně, který je oprávněn rozhodovat v daňovém řízení. Žalovaný v případě srážky daně z vypláceného výsluhového příspěvku nevystupuje vůči žalobci v pozici orgánu veřejné moci, ale stejně jako každý plátce daně, který odvádí správci daně daň sraženou poplatníkovi. Žalovaný pouze v souladu principy dobré správy deklaratorně do výroku rozhodnutí uvedl skutečnost, že výsluhový příspěvek bude nadále podléhat zdanění. Učinil tak proto, že zákonodárce nijak neupravil způsob, jak mají být poživatelé výsluhových příspěvků od správního orgánu informováni o částce výsluhového příspěvku náležejícího k výplatě (což je často potřebné dokládat na úřadech, peněžních ústavech a podobně) o přesné částce sražené daně, na což by měl mít každý daňový poplatník právo.

Žalovaný je přesvědčen, že k veškerým námitkám žalobce se v rozhodnutí o námitkách vyjádřil. Proto se domnívá, že žaloba není důvodná, a navrhuje, aby ji soud zamítl.

V rámci nařízeného jednání účastníci setrvali na svých stanoviscích vyjádřených ve svých písemných podáních. Zástupce žalobce přečetl své vyjádření k žalobě, které v písemné formě předal při jednání soudu i žalovanému; vyjádření je obsahově shodné s žalobou. Při jednání zástupce žalobce soudu předložil dokumenty (zaznamenané také na CD disku) předcházející přijetí zákona č. 346/2010 Sb., jejichž text přečetl, a to Vypořádání připomínek (část materiálu IV.) - v němž ministerstvo obrany vyslovilo nesouhlas se zdaněním výsluhových příspěvků, což s odkazem na koaliční smlouvu a Programové prohlášení vlády ze

dne 4.8.2010 nebylo do přijetí předmětné novely zákona o daních z příjmů realizováno. Dále dokument Připomínky Ministerstva obrany (příloha čj. 2562/2010-1140, kde je rovněž vysloven nesouhlas s novelou a poukaz možnost soudních sporů. Zástupce dále předložil Stanovisko legislativní rady vlády ze dne 13.9.2010, v kterém bylo navrženo zrušení dosavadního daňového osvobození výluhových příspěvků s odkazem na koaliční smlouvu, a důvodové zprávy k novele ze dne 29.10.2010 včetně hodnocení dopadů, důvodová zpráva ze dne 2.9.2010 a 9.8.2010, které poukazují na dosavadní nesystémové daňové výhody ohledně výluhových příspěvků, a proto je navrhováno jejich zrušení.

Ze správního spisu byly zjištěny následující pro rozhodnutí soudu podstatné skutečnosti:

Žalobce byl ze služebního poměru vojáka z povolání propuštěn dnem 31.10.2001. Od 1.11.2001 mu byl rozhodnutím VÚSZ ze dne 15.11.2001 čj. 640112/0946/605-2 přiznán výsluhový příspěvek v částce 12.835,- Kč měsíčně, který byl následně zvyšován, v souladu s ustanovením § 137 zákona č. 221/1999 Sb., stejným způsobem a ve stejných termínech jako procentní výměra důchodů, přičemž zvýšení výsluhového příspěvku činilo polovinu procentního zvýšení důchodů. Po všech těchto zvýšeních činil k 31.12.2010 výsluhový příspěvek žalobce celkem 15.389,- Kč měsíčně. VÚSZ vydal správní rozhodnutí sp. zn. 245163/605-5/41 ze dne 8.3.2011, kterým byl žalobci upraven od 1.1.2011 výsluhový příspěvek na částku 15.690,- Kč měsíčně, neboť podle nařízení vlády č. 281/2010 Sb., o zvýšení důchodů v roce 2011, a podle ustanovení § 137 zákona č. 221/1999 Sb. byl výsluhový příspěvek žalobce zvýšen o 301,- Kč (tj. o 1,95 % z částky 15.389,- Kč), o zvýšení výsluhového příspěvku od 1.1.2011 byl žalobce vyrozuměn "Oznámením" sp. zn. 640112/0946/605 ze dne 15.12.2010 v souladu s ustanovením § 86 odst. 2 zákona č. 582/1991 Sb., které mu zaslal VÚSZ v prosinci 2010.

Na základě žádosti žalobce ze dne 3.3.2011, doručené VÚSZ dne 7.3.2011, vydal VÚSZ podle ustanovení § 86 odst. 2 zákona č. 582/1991 Sb. správní rozhodnutí o úpravě výsluhového příspěvku, ve kterém uvedl měsíční výši výsluhového příspěvku po jeho zvýšení o 1,95 % podle nařízení vlády č. 281/2010 Sb. (tj. o 301,- Kč), dále zde uvedl částku, která odpovídá 15 % zvláštní sazbě daně ze zvýšeného výsluhového příspěvku (tj. 2.353,- Kč) a také měsíční výši výsluhového příspěvku po zdanění, která žalobci náleží k výplatě od 1.1.2011 (tj. částka 13.337,- Kč měsíčně).

Žalobce s tímto rozhodnutím VÚSZ nesouhlasil a podal proti němu písemné námitky. Uvedl, že námitky směřují proti výrokové části rozhodnutí, věta druhá a třetí, které se týkají zdanění jeho výsluhového příspěvku a tvrdil, že tato část výroku je v rozporu se zákonem o vojácích z povolání a s ústavními principy uvedenými v ústavním zákonu č. 2/1993 Sb., a s Listinou základních práva svobod, a proto žádá o jeho zrušení a vydání nového rozhodnutí. Dále zde uvedl, že závazkový vztah mezi ním a Českou republikou vznikl za podmínek stanovených platným právním řádem. Česká republika je osobou povinnou k finančnímu plnění z tohoto závazkového vztahu a to ve formě výsluhového příspěvku. Výši přiznaného výsluhového příspěvku proto nelze jednostranně ze strany České republiky snižovat, a to ani zdánlivě legálním způsobem, ve formě jeho zdanění. Zdaněním výsluhového příspěvku totiž dochází ke snížení plnění ze strany České republiky, tj. k porušení právního principu a pacta sunt servanda (dohody se mají dodržovat). Jakýkoliv jiný výklad by totiž státu umožňoval kdykoliv modifikovat své, v minulost vzniklé závazky, a to na základě své vlastní libovůle. Takový přístup by byl zřejmě v rozporu s hodnotami, které chrání ústavní pořádek. Požadoval, aby do budoucna nebyl neoprávněně snižován jeho výsluhový příspěvek a žádal

doplatit dlužné částky výsluhového příspěvku za měsíce leden až duben 2011 v celkové výši 9.412,- Kč včetně příslušenství. Námitky byly VÚSZ doručeny dne 29.4.2011.

Žalobou napadeným správním rozhodnutím čj. 421/3-1234- 2/2001-7542 ze dne 12.5.2011 byly podané námitky zamítnuty a správní rozhodnutí VÚSZ sp. zn. 245163/605-5/41 ze dne 8.3.2011 bylo potvrzeno v celém rozsahu.

Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v rozsahu ve lhůtě uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Městský soud v Praze věc posoudil takto:

Žalobní argumentaci je možno rozdělit do dvou okruhů – žalobce jednak namítá, že výsluhový příspěvek byl od počátku koncipován jako dávka neměnná, stát nemůže o jeho konkrétní výši rozhodovat dle ekonomických možností, což vyplývá z důvodové zprávy k zákonu č. 221/1999 Sb. (v důsledku aplikace ust. § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání) a proto se na vyplácený výsluhový příspěvek nevztahuje v plném rozsahu ust. § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů, ve znění účinném od 1. 1. 2011

Ve druhé rovině pak namítá, že pokud by ustanovení zákona o vojácích z povolání aplikaci ust. § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů nevylučovalo, byla by jeho plná aplikace na jeho výsluhový příspěvek v rozporu se principem právní jistoty a ochrany důvěry v právo tj. s čl. 1 odst. 1 a čl. 5 a čl. 6 Ústavy a čl. 22 Listiny, a v rozporu s legitimním očekáváním bývalých vojáků pobírajících výsluhový příspěvek, nebo-li žalobce se dovolává toho, že je uvedené ustanovení protiústavní.

Nejvyšší správní soud se již vyslovil k žalobcem tvrzené neměnnosti výše výsluhového příspěvku v souvislosti s výkladem ust. § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání, a ke vztahu zákona o vojácích a zákona o daních z příjmů, a to v rozsudku ze dne 29. srpna 2013, čj. 4 Ads 65/2013 – 23, v němž se uvádí, že z ust. § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání nevyplývá, že by bylo překážkou pro zdanění výsluhového příspěvku žalobce a ani žádná „část zákona o vojácích z povolání však nestanovuje, ani v minulosti neurčovala, zda a v jaké míře podléhají výsluhové náležitosti dani z příjmu. Naopak, pravidla pro zdanění výsluhových náležitostí byla vždy stanovena v zákoně o daních z příjmů, který v období od 1. 1. 2000 do 31. 12. 2010 řadil výsluhové náležitosti mezi příjmy osvobozené od daně [srov. § 4 odst. 1 písm. o) zákona o daních z příjmů ve znění účinném od 1. 1. 2000 do 31. 12. 2010] a pro období od 1. 1. 2011 zavedl zvláštní sazbu daně pro zdanění výsluhového příspěvku a odbytného u vojáků z povolání [srov. § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů ve znění účinném od 1. 1. 2011]. Jak vyplývá z důvodových zpráv i stanovisek ministerstva obrany na které žalobce při jednání odkázal (a odcitoval je) rozhodnutí o zdanění výsluhových příspěvků novelou zákona o daních z příjmů, bylo politické rozhodnutí, které reflektovalo zásady přijaté v koaliční smlouvě a Programovém prohlášení vlády. Podle důvodové zprávy dosavadní nesystémové daňové výhody u výsluhových příspěvků bylo potřeba zrušit a odhlasování tohoto zrušení je výsledkem přijetí novely. V tomto rozhodnutí Nejvyšší správní soud uvedl, že výše výsluhového příspěvku není neměnná. Výsluhový příspěvek se v průběhu času mění vlivem valorizací (srov. § 137 zákona o vojácích z povolání), výplatu výsluhového příspěvku ovlivňuje také výše případného starobního nebo invalidního důchodu toho kterého vojáka (srov. § 134 zákona o vojácích z povolání).

Soud se následně zabýval námitkou žalobce, že zdanění výluhových příspěvků je porušením právní jistoty a smluvního vztahu, který stát na sebe vznikem služebního poměru vzal.

Ústavní soud v nálezu ze dne 28. 2. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 9/95, publikovaném ve Sbírce nálezů a usnesení Ústavního soudu pod č. 16/1996, ve věci návrhu na zrušení zákona č. 34/1995 Sb., kterým se doplňuje zákon č. 76/1959 Sb., o některých služebních poměrech vojáků, ve znění pozdějších předpisů, vyslovil, že *„[j]e věcí státu stanovit podmínky, za kterých zvýhodňuje určitou skupinu osob, to ovšem za předpokladu, že tak činí ve veřejném zájmu a pro veřejné blaho. Ve veřejném zájmu nepochybně je prosazování principů demokracie a lidských práv. Stejně tak naopak nepochybně není ve veřejném zájmu zvýhodňování činností osob, které, ať přímo nebo nepřímo, byly potlačováním lidských práv a demokratického systému a sloužily upevňování politického systému totalitního. Aby se jednalo o retroaktivitu, musel by zákon odejmout, resp. zrušit nárok na výsluhový příspěvek zpětně, ke dni jeho přiznání, přičemž by již vyplacené částky musely být vráceny. Napadený zákon výslovně stanoví, že nesplňuje-li příslušná osoba nově upravené podmínky pro přiznání výsluhového příspěvku nebo splňuje-li podmínky pro přiznání příspěvku v nižší částce, sníží se ode dne účinnosti zákona tento příspěvek na výši odpovídající zápočtu doby zaměstnání nebo se jeho výplata zastaví. Zákon tedy zcela jednoznačně stanoví svou účinnost do budoucna a je z tohoto hlediska v souladu s ústavním pořádkem České republiky.“*

Pokud jde o porušení právní jistoty v důsledku přijetí zákona č. 346/2010 Sb., který novelizoval příslušná ustanovení zákona o daních z příjmů, tento zákon 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. Nejvyšší správní soud shledal v rozsudku ze dne 29. srpna 2013, čj. 4 Ads 65/2013 – 23, že toto zdanění nepředstavuje ani 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., v níž se uvádí: *„Z důvodu snížení schodku rozpočtů veřejných financí a v souladu s navazující reformou veřejných financí se navrhuje zrušit osvobození některých výsluhových náležitostí u bývalých vojáků z povolání. Konkrétně jde o výsluhový příspěvek a odbytné (§ 131 a následující zákona č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání), a dále o obdobná plnění poskytovaná bývalým příslušníkům bezpečnostních sborů podle zákona č. 361/2003 Sb. Jedná se o nesystémové daňové výhody, které byly převzaty z dřívějších právních předpisů o zdaňování mezd a byly poplatné době svého vzniku. Tyto příjmy budou nově výlučně zdaňovány (obdobně jako důchody a penze) jako tzv. ostatní příjmy podle § 10 zákona, a to v tomto případě srážkou zvláštní sazbou daně ve výši 15 %.*

Jde-li o námitku žalobce poukazující na fakt, že tyto příjmy vůbec neměli být zdaňovány, soud námitku posoudil ve shodě se svými dosavadními rozhodnutími, jejichž správnost potvrdil Nejvyšší správní soud, který ve věci skutkově a právně shodné (29. srpna 2013, čj. 4 Ads 65/2013 – 23) uvedl, že *„otázka zdanění určitých příjmů a jeho rozsahu je výhradně politickou záležitostí, když odkázal na rozhodnutí Ústavního soudu jenž v nálezu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08, publikovaném ve Sbírce nálezů a usnesení Ústavního soudu pod č. 89/2009, vyslovil, že „... nebude svým úsudkem o vhodnosti veřejných politik nahrazovat úsudek demokraticky zvoleného zákonodárce, který má ve sféře veřejných politik široké možnosti uvážení, a také za případný neúspěch zvoleného řešení nese politickou odpovědnost. Jinými slovy, zákonodárce může v daňové oblasti činit i neracionální kroky, což ovšem ještě není důvod k zásahu Ústavního soudu. Ten zasáhne až tehdy, dojde-li k omezení vlastnického práva v intenzitě tzv. rdousícího efektu, anebo dojde-li k porušení principu*

rovnosti, v jeho akcesorické (zde v návaznosti na další základní práva) nebo neakcesorické podobě.“ , a Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku dodal, že : „*Zavedení daně se sazbou 15 % rozhodně nedosahuje takové intenzity, aby bylo možné hovořit o tzv. rdousícím efektu zmíněném v naposledy citovaném nálezu Ústavního soudu. Soudům proto nepřisluší hodnotit správnost či oprávněnost rozhodnutí zákonodárce takovouto daň z výsluhových příspěvků a odbytného zavést.“*

K poukazu žalobce na své legitimní očekávání, že bude pobírat výsluhový příspěvek, na který měl právní nárok od jeho přiznání, soud podotýká, že žalobci tento příspěvek nebyl odňat, nadále mu náleží a je mu vyplácen. Legitimní očekávání žalobce se však nemůže vázat k výši vypláceného příspěvku, která ze zákona není fixována k datu zániku služebního poměru, nýbrž se i v případě žalobce vyvíjela vlivem valorizací. Legitimní očekávání nelze spojit ani s tím, že bude trvat určitá daňová výjimka nebo zvýhodnění.

Jak již bylo uvedeno, v daném případě se jedná o tzv. nepravou retroaktivitu, jejímž cílem je zabezpečit žádoucí „pružnou kontinuitu právního řádu“. Vzhledem k tomu, že nové právní normy zpravidla nevznikají v „prostoru právem dosud nevyplněném“, nýbrž naopak téměř vždy příslušné právní normy mění či nahrazují obdobné právní normy předchozí, bývá přijímáním nové právní úpravy nastolován problém kontinuity právní úpravy. Den nabytí účinnosti nové právní normy, která nahradila normu předchozí, je tedy i časovým rozmezím, kdy se právně upravené skutečnosti a vztahy (rozumí se trvalí skutečnosti a vztahy) dostávají z režimu jedné právní normy do režimu jiné právní normy. Tato skutečnost souvisí s trváním, resp. přetrváváním práva. Ve společnosti ovládané právem logicky existují vždy právní vztahy, které vznikly za práva starého a přetrvávají i za práva nového.

Pokud jde o odkaz žalobce na nálezy sp. zn. Pl.ÚS 53/10, jde ve srovnání s projednávaným případem o odlišnou situaci, neboť nálezy se týkaly snížení a zdanění státní podpory stavebního spoření. V tomto nálezu Ústavní soud dospěl k závěru, že *napadený zákon nabyt účinnosti v době, kdy dotčení účastníci stavebního spoření již měli individualizovaný právní nárok na státní podporu za rok 2010, neboť v průběhu tohoto roku splnili všechny zákonem stanovené podmínky pro jeho vznik. Není přitom rozhodující, že v tomto okamžiku ještě nedošlo k poukázání této částky ze strany státu nebo k jejímu vyplacení ze strany stavebního spořitelny.* V projednávaném případě je situace jiná, rozdíl mezi charakterem státního příspěvku na stavební spoření a výsluhového příspěvku je možno demonstrovat následujícím způsobem: Nárok na výplatu státního příspěvku na stavení spoření vzniká splněním zákonných podmínek v daném kalendářním roce (tj. v roce 2010). Pokud by tedy účastník stavebního spoření zemřel např. 1. 1. 2011, jeho nárok na výplatu státního příspěvku by nezanikl a stal by se předmětem dědictví – což je dokladem toho, že již ke dni 31. 12. 2010 skutečně existoval individualizovaný nárok, který není možno retroaktivně zákonem snížit. Naproti tomu v případě výsluhového příspěvku je situace jiná – pokud by příjemce výsluhového příspěvku zemřel 1. 1. 2011, nárok na výplatu výsluhového příspěvku by zanikl jeho smrtí a výsluhový příspěvek za leden 2011 by se nemohl stát předmětem dědictví. Individualizovaný nárok na výplatu peněžní částky tak vzniká skutečně až za účinnosti nové právní úpravy a její zdanění tak není projevem retroaktivity.

Návrhu na přerušování řízení a předložení věci Ústavnímu soudu s návrhem na zrušení ustanovení, jímž bylo předchozí osvobození výsluhových příspěvků zrušeno, soud nevyhověl, neboť neshledal porušení ústavních norem, konkrétně ustanovení, na které žalobce poukazoval. Soulad s ústavními normami byl posuzován i Nejvyšším správním soudem v rozhodnutích citovaných výše, kde byly vzneseny tytéž námitky protiústavnosti, konečně ve věci výsluhových příspěvků rozhodoval i samotný Ústavní soud, který v usnesení ze dne 18.11.2013, sp.zn. I ÚS 3436/13, ústavní stížnost proti rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 29.8.2013, čj. 4 Ads 65/2013, jako zjevně neopodstatněnou zamítl,

s odůvodněním, že obecné soudy postupovaly v souladu se zákonem i ústavním pořádkem. Pokud jde o žalobcem tvrzenou protiústavnost přijetí novely zákona o daních z příjmů v důsledku toho, že zákon č. 346/2010 Sb., byla přijat ve stavu legislativní nouze, soud je toho názoru, že samotný způsob přijímání zákona ve stavu legislativní nouze ještě nevypovídá nic o jeho protiústavnosti, ve stavu legislativní nouze lze po splnění zákonných podmínek zákony přijímat a žalobce netvrdí, že by zákonné podmínky a které konkrétně pro tento proces nebyly splněny. Jak vyplývá z důvodových zpráv i předchozích připomínkových řízení, o průběhu kterých zástupce žalobce soud v rámci nařízeného jednání podrobně informoval přijetí novely, kterou bylo zrušeno „nesystémové“ daňové zvýhodnění určité skupiny obyvatel předcházela mezirezortní rozprava.

Ústavní soud rozhodoval o návrhu na zrušení ustanovení bodu 6 a bodu 92 zákona č. 346/2010 Sb., v rámci kterého stěžovatel tvrdil, že uvedená ustanovení jsou odporující ústavním kautelám zakotveným v čl. 1 odst. 1 Ústavy ČR, čl. 4 odst. 4 a čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Ústavní soud návrh na zrušení ustanovení a ústavní stížnost usnesením ze dne 13.8.2012, čj. I ÚS 1424/11, pro předčasnost odmítl. Ústavní soud nicméně ve vztahu ke tvrzenému jinému zásahu Ministerstva vnitra ČR, zdůraznil, že „*v případě srážky daně při výplatě výsluhového příspěvku MV nevystupuje vůči stěžovateli v pozici "orgánu veřejné moci", který autoritativně rozhoduje o právech a povinnostech stěžovatele, ať již přímo nebo zprostředkovaně. MV vystupuje vůči stěžovateli stejně jako každý plátcе daně, který odvádí (musí odvádět) správci daně daň sraženou poplatníkovi (§ 38c odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů). Jinou činnost než příslušný odvod nelze po MV ani požadovat a v tomto smyslu činnost MV nelze za jiný zásah ani považovat. Tuto skutečnost stěžovatel zásadně nereflektuje a naprosto pomíjí. Důsledkem této skutečnosti je, že návrh, jímž se stěžovatel domáhá vydání shora formulovaného výroku Ústavního soudu ve smyslu § 82 odst. 3 písm. b) zákona o Ústavním soudu ve vztahu k MV není přípustný*“. Dále Ústavní soud poukázal na jeden ze základních pojmových znaků ústavní stížnosti, jako prostředku ochrany ústavně zaručených základních práv nebo svobod, kterým je její subsidiarita, což znamená, že ústavní stížnost lze zpravidla podat pouze tehdy, jestliže návrhovač ještě před jejím podáním vyčerpal všechny procesní prostředky, které mu zákon k ochraně práva poskytuje (§ 75 odst. 1 zákona o Ústavním soudu).

Vzhledem k uvedenému se soud nemohl ztotožnit s námitkami uplatněnými v žalobě a nemohl než konstatovat, že žalovaný vydal rozhodnutí v souladu se zákonem a protože soud neshledal ani takové vady řízení, které by mohly mít z procesního hlediska vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, žalobu podle ust. § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), jako nedůvodnou zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť neúspěšnému žalobci náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 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. června 2014

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v.r.

předsedkyně senátu