



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Jana Kašpara a Mgr. Kamila Tojnera v právní věci žalobce: **P.H.**, proti žalovanému: **ředitel odboru platové politiky a sociálního zabezpečení Ministerstva obrany**, se sídlem nám. Svobody 471/27, Praha 6, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 4. 2011 čj. 421/3-1179-2/2001-7542,

t a k t o :

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

Odůvodnění

Žalobce se podanou žalobou domáhá 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 18. 2. 2011 sp.zn. 241894/VP-9/21. Tímto rozhodnutím prvoinstanční služební funkcionář rozhodl o úpravě výsluhového příspěvku žalobci ode dne 1. ledna 2011 tak, že výsluhový příspěvek zvýšil o částku 602 Kč na celkovou částku 31.471 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 4.720 Kč a žalobci tak od 1. ledna 2011 náleží k výplatě částka 26.751 Kč měsíčně.

Žalobce v žalobě nejprve rekapituluje průběh správního řízení a uvádí, že jeho služební poměr skončil ke dni 30. 11. 2007. K tomuto dni výsluhový příspěvek nepodléhal srážkové dani ve výši 15 %. Je toho názoru, že ust. § 143 odst. 10 zákona č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání, ve znění pozdějších předpisů, je speciálním ustanovením vůči obecné úpravě ust. § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmu. Podle ust. § 143 odst. 10 zákona

o vojácích z povolání výsluhové náležitosti náleží za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru vojáka. Žalobcův služební poměr vojáka zanikl dnem 30. 11. 2007. Jednou z podmínek, platných při zániku tohoto služebního poměru, byla i ta skutečnost, že výsluhové náležitosti byly osvobozeny od daně z příjmu.

Aplikace ust. § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmu pouze na základě jeho prostého gramatického výkladu, bez použití výkladu historického, systematického a teleologického a posouzení dalších relevantních ustanovení právního řádu, konkrétně ust. § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání, je dle názoru žalobce nepřípustná. Porušuje jeho zákonem garantované právo na vyplacení výsluhových náležitostí za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru. Zrušení osvobození výsluhového příspěvku od daně z příjmu fyzických osob lze proto s ohledem na jiná platná a účinná ustanovení právního řádu aplikovat podle názoru žalobce pouze na ty případy, kdy služební poměr zanikl po 1. 1. 2011.

Žalobce dále uvádí, že ust. § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání zajišťuje materiálně realizaci ústavních principů právní jistoty a ochrany v minulosti nabytých majetkových práv. Právní vztah mezi žalobcem a Českou republikou ve věci služebního poměru vojáka z povolání byl uzavřen jeho skončením ke dni 30. 11. 2007 a stát je od tohoto okamžiku ve věci služebního poměru výlučně v postavení povinného. Stát je tedy povinen plnit své závazky z tohoto právního vztahu vzniklé, a to za podmínek platných ke dni 30. 11. 2007.

Jakýkoliv jiný výklad by totiž státu umožňoval kdykoliv modifikovat své v minulosti vzniklé závazky, pouze na základě své vlastní libovůle jednostranným aktem. Takový přístup by ovšem byl ve zřejmém rozporu s hodnotami, které chrání ústavní pořádek České republiky a rovněž s jejími mezinárodními závazky.

Žalovaný dále zcela pominul skutečnost, že zdanění výsluhového příspěvku bylo společně s některými dalšími zákony zavedeno způsobem, který Ústavní soud označil již ve dvou svých nálezech za neústavní, a to v nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl.ÚS 55/10 a v nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl.ÚS 53/10.

Základním smyslem existence státu je zajištění bezpečnosti obyvatelstva, vytvoření podmínek pro realizaci základních práv a svobod jednotlivce a zajištění předvídatelného právního prostředí v duchu základních principů materiálně pojatého právního státu. Plnění těchto funkcí státu není možné bez toho, aby určitá skupina obyvatel dobrovolně a dlouhodobě omezila některá svá práva a možnosti. V daném případě se jedná o příslušníky ozbrojených sil a bezpečnostních sborů, kteří v souladu s platnými zákony své dobrovolně převzaté povinnosti vůči společnosti splnili a očekávají, že stát si bude plnit své povinnosti, které mu z toho vztahu vznikly, a to předem stanoveným a předvídatelným způsobem, tedy za podmínek platných ke dni ukončení služebního poměru. V opačném případě by totiž nebyla podrobná zákonná úprava výsluhových nároků vůbec potřebná. Postačovala by prostá věta, že stát vyplácí výsluhové náležitosti, podrobnosti stanoví nařízení vlády. Z důvodové zprávy k zákonu o vojácích z povolání však jasně vyplývá, že cílem tohoto zákona bylo přijetí transparentních, jednoznačných a předem předvídatelných pravidel. Služební poměr je svou podstatou veřejnoprávním smluvním vztahem mezi státem fyzickou osobou. Vzniká akceptací žádosti, podané na základě zveřejněných podmínek ve formě příslušného zákona.

V daném případě dochází neústavním zavedením zdanění již přiznaného výsluhového příspěvku k zásahu do nabytého majetkového práva na jeho výplatu ve stanovené výši. Je porušován ústavní princip právní jistoty a ochrany v minulosti nabytých práv.

Použijeme-li argument ad absurdum, mohl by se stát v případě potřeby kdykoliv vyvázat zcela nebo zčásti ze svých závazků prostou účelovou změnou právních norem.

V daném případě stát neučinil nic jiného, než že modifikoval své v minulosti převzaté závazky postupem, který je v rozporu s ústavním pořádkem.

Neústavním narušením právní jistoty osob, které se na plnění výše uvedené základní povinnosti státu podílely a další doposud podílejí, zpochybnil stát svým materiálně neodůvodněným a právně pochybným postupem a plnění své základní povinnosti. Příslušníci výše uvedených složek nemají do budoucnosti žádnou jistotu, zda a jak stát bude plnit své závazky vůči nim vzniklé. Důvodem tohoto postupu momentální politické většiny je pouze populismus a skutečnost, že příslušníci ozbrojených sil a bezpečnostních sborů mají pouze omezené možnosti obrany svých práv. Nevýhody ze služebního poměru vyplývající přitom mají být kompenzovány právě i vyplácením výsluhového příspěvku při splnění zákonem stanovených podmínek, a to za podmínek platných ke dni ukončení služebního poměru.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě 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 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 tedy postupoval v souladu s touto právní úpravou a správnost jeho postupu potvrdil i správce daně, kterým je v daném případě Finanční úřad pro Prahu 6. 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 daňové 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 úradech, 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.

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

Rozhodnutím prvoinstančního služebního funkcionáře ze dne 14. 12. 2007 byl žalobci přiznán výsluhový příspěvek ve výši 29.757 Kč měsíčně, a to s účinností od 1. 12. 2007. Následně byl výsluhový příspěvek žalobci postupně valorizován až na částku 30.869 Kč.

Rozhodnutím ředitele Vojenského úřadu sociálního zabezpečení Ministerstva obrany ze dne 18. 2. 2011 sp.zn. 241894/VP-9/21 bylo rozhodnuto o úpravě výsluhového příspěvku žalobce ode dne 1. 1. 2011 tak, že výsluhový příspěvek byl zvýšen o částku 602 Kč na celkovou částku 31.471 Kč s tím, že od 1. ledna 2011 podléhá výsluhový příspěvek zvláštní sazbě daně ve výši 15 % podle ust. § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů, což v žalobcově případě činí 4.720 Kč a po zdanění mu tedy od 1. 1. 2011 náleží k výplatě částka 26.751 Kč měsíčně.

Žalobce podal proti tomuto rozhodnutí námitky, ve kterých argumentoval obdobně jako v žalobě, když poukázal zejména na ust. § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání. Žalobce uvedl, že jednou z podmínek při zániku jeho služebního poměru byla i ta skutečnost, že výsluhové náležitosti byly od daně osvobozeny. Zdaněním výsluhového příspěvku dochází k porušení závazku státu k výplatě přiznaného výsluhového příspěvku. Žalobce je proto přesvědčen, že výplata výsluhového příspěvku nemůže podléhat dani, jelikož takové jednání ze strany státu by bylo protiústavní a byl by porušen právní princip legitimního očekávání.

Žalobou napadeným rozhodnutím ředitele odboru platové politiky a sociálního zabezpečení Ministerstva obrany ze dne 19. 4. 2011 č.j. 421/3-1179-2/2001-7542 byly námitky žalobce zamítnuty a napadené rozhodnutí vydané v prvním stupni potvrzeno. V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný uvedl, že smyslem ust. § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání je upravit postup pro situaci, kdy v průběhu platnosti zákona dojde jeho novelizací ke změnám v úpravě podmínek pro přiznání výsluhového příspěvku. Zákon proto obsahuje určitá pravidla pro to, za jakých podmínek v té které situaci výsluhový příspěvek náleží. 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 později zákon stanoví, že od určitého data tato vyplácená dávka podléhá dani, bude tato dříve přiznaná dávka nadále od daně osvobozena. V této souvislosti žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 4. 2004 č.j. 5 A 31/2001. Dále poukázal na to, že ze zákona č. 346/2010 Sb., kterým byl novelizován zákon o daních z příjmů, jednoznačně vyplývá, že zákonodárce měl v úmyslu podrobit zdanění veškeré částky výsluhových příspěvků vyplácených po 1. 1. 2011. Ust. § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů jednoznačně stanoví, že dani podléhá výsluhový příspěvek celý, nikoliv pouze ta jeho část, o kterou byl od 1. 1. 2011 zvýšen. Pokud by zákonodárce hodlal odlišit výsluhové příspěvky, které byly přiznány před tímto datem, a nepodrobovat je zdanění, učinil by tak přímo v zákoně, například příslušným přechodným ustanovením.

Žalovaný dále zdůraznil, že napadeným rozhodnutím se výsluhový příspěvek přiznaný žalobci nesnížil, ale orgán sociálního zabezpečení pouze realizuje rozhodnutí státu srážet z výsluhového příspěvku daň s účinností od 1. 1. 2011. Orgány sociálního zabezpečení

Ministerstva obrany jsou při svém správním rozhodování povinny postupovat v souladu s platnými právními předpisy a dbát, aby jejich aplikace byla v souladu s veřejným zájmem. S ohledem na uvedené skutečnosti žalovaný rozhodl tak, jak bylo uvedeno shora.

Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. O věci přitom rozhodl bez jednání, neboť s tím oba účastníci řízení souhlasili, resp. nevyslovili ve stanovené lhůtě nesouhlas.

Městský soud v Praze věc posoudil takto:

Je třeba předznamenat, že zdejší soud se nastolenou právní otázkou již zabýval ve skutkově a právně obdobné věci, a to v řízení vedeném pod sp. zn. 10Ad 11/2011. Žalobu v oné věci zamítl a správnost závěrů Městského soudu uvedených v tomto rozsudku potvrdil i Nejvyšší správní soud, který zamítl kasační stížnost proti rozsudku v této věci. Zdejší soud nemá důvodu se od závěrů vyslovených v onom případě jakkoli odchýlovat.

Žalobní argumentaci je možno rozdělit do dvou rovin – žalobce jednak namítá, že v důsledku aplikace ust. § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání se na jemu 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 zmíněné 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 zásadou zákazu retroaktivity, tj. fakticky se dovolává toho, že je uvedené ustanovení protiústavní.

Podle § 143 odst. 10 *výsluhové náležitosti náleží za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru vojáka*. Pokud jde o výklad citovaného ustanovení, je možno plně odkázat na závěry uvedené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 4. 2004 čj. 5 A 31/2001-56, jehož se dovolával v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí již žalovaný (byť se netýkal otázky totožné s tou, která je projednávána nyní). V tomto rozsudku je mj. uvedeno: *Citované ustanovení je samozřejmě nedílnou součástí zákona č. 221/1999 Sb. avšak soud má za to, že se vztahuje pouze na nově přiznávané výsluhové náležitosti. Jazykovým a systematickým výkladem předmětné právní úpravy je zřetelně dovoditelné, že u daného zákonného ustanovení nejde o úpravu retroaktivní, nýbrž jde o úpravu tzv. prospektivní, tedy o úpravu směřující od účinnosti daného zákona „vpřed“. Pokud by mělo jít o úpravu retroaktivní, bylo by třeba takový záměr slovně vyjádřit zcela jinak, přičemž takovýto případný záměr by zřejmě měl být dovoditelný již z konstrukce přechodných ustanovení předmětného zákona. Proto je Nejvyšší správní soud toho názoru, že při výkladu citovaného ustanovení je třeba přisvědčit nikoliv žalobci, ale žalovanému, který dané ustanovení vykládá tak, že toto ustanovení se vztahuje na výsluhové příspěvky přiznávané počínaje účinností zákona č. 221/1999 Sb. Jeho normativní význam, jak lze dovodit ze zaměření a účelu dané úpravy, přitom souvisí s tím, že v průběhu platnosti zákona č. 221/1999 Sb. může jeho novelizacemi docházet mj. ke změnám v úpravě podmínek pro přiznání výsluhového příspěvku, a proto je třeba, aby zákonná úprava obsahovala určující pravidlo pro to, za jakých podmínek vždy v té které situaci (v době platnosti zákona č. 221/1999 Sb.) náleží výsluhový příspěvek.*

Soud proto souhlasí s žalovaným v tom, že citované ustanovení je nutno vykládat tak, že podle doby zániku služebního poměru vojáka se posuzuje např. doba nutná ke vzniku

nároku na výsluhový příspěvek, otázka, které doby a v jakém rozsahu se do tohoto nároku započítávají, z kterých příjmů se výsluhový příspěvek vypočítává apod. Jednou přiznaný výsluhový příspěvek tedy nelze bývalému vojákovi odejmout jen z toho důvodu, že zákon následně např. prodloužil dobu trvání služebního poměru nutnou pro vznik nároku na výsluhový příspěvek nebo např. snížit z tohoto důvodu, že následně bude stanoveno, že určité složky příjmu se při výpočtu výše výsluhového příspěvku nezohledňují. Jde tedy o podmínky vzniku nároku na výsluhový příspěvek, nejde o však o podmínky jeho vyplácení a valorizace (změny způsobu valorizace se přitom týkal shora citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu) a nemůže tedy jít ani o otázku zdanění tohoto výsluhového příspěvku.

Ust. § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání tedy není překážkou pro zdanění výsluhového příspěvku žalobce. Ani ze znění zákona o daních z příjmů pak nelze dovodit to, co tvrdí žalobce, že by zdanění podléhaly jen ty výsluhové příspěvky, které byly přiznány po 1. 1. 2011.

Soud se následně zabýval tím, zda shora citovaná zákonná ustanovení a jejich výklad nejsou protiústavní pro rozpor se zásadou zákazu retroaktivity. Dospěl přitom k závěru, že tomu tak není, neboť nejde o zapovězenou retroaktivitu pravou, ale o přípustnou formu nepravé retroaktivity, která nenarušuje důvěru v právo a právní jistotu.

V případě tzv. nepravé retroaktivity jde o institut, jehož 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 trvající 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.

V daném případě je onou novou právní úpravou zákon č. 346/2010 Sb., který nabyl účinnosti dnem 1. 1. 2011 a který ze zákona o daních z příjmu v ust. § 4 odst. 1 písm. o), který vypočítává příjmy osvobozené od daně, vypustil mj. výsluhové náležitosti vojáků z povolání, a v ust. § 36 odst. 2 písm. v) stanovil, že podléhají patnáctiprocentní sazbě daně. Žalobce se mýlí, pokud se domnívá, že nárok na všechny měsíční splátky výsluhového příspěvku mu vznikl již ke dni skončení jeho služebního poměru – tak tomu není a být nemůže. Výše výsluhového příspěvku je v čase proměnlivá, což dokládá i případ žalobce, kterému byl výsluhový příspěvek pravidelně valorizován (zvyšován). Jednotlivé splátky výsluhového příspěvku se přitom stávají splatnými podle § 3 odst. 1 vyhlášky č. 268/1999 Sb. k jedenáctému dni každého kalendářního měsíce. Zdanění tedy nemohou podléhat výsluhové příspěvky, na jejichž výplatu žalobci vznikl nárok do konce roku 2010, kdy byly výsluhové náležitosti od daně osvobozeny (přičemž nic takového se nestalo), pokud je však na dávku za leden 2011, na niž žalobci vznikl nárok až ke dni 11. 1. 2011, aplikováno znění zákona o daních z příjmů účinné od 1. 1. 2011, nejde o retroaktivitu a takový postup není v rozporu s ústavním pořádkem.

Jde přitom o odlišnou situaci, než kterou se zabýval Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 53/10, který se týkal snížení a zdanění státní podpory stavebního spoření. V tomto nálezu Ústavní soud dospěl k závěru, že *napadený zákon nabyl 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 stavební spořitelny.

V tomto případě je situace jiná, individualizovaný nárok na výplatu výsluhového příspěvku vzniká žalobci až k jedenáctému dni každého kalendářního měsíce. 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.

Dále lze doplnit závěry uvedené Nejvyšší správním soudem v rozsudku ze dne 29. 8. 2013 čj. 4 Ads 65/2013-23, kde se uvádí následující:

„Nejvyšší správní soud k tomu doplňuje, že otázka zdanění určitých příjmů a jeho rozsahu je výhradně politickou záležitostí. Také Ústavní soud 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.“ 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 nepřísluší hodnotit správnost či oprávněnost rozhodnutí zákonodárce takovouto daň z výsluhových příspěvků a odbytného zavést. Stěžovatelem namítaná hypotetická sazba daně ve výši 100 % by nepochybně vyvolala rdousící efekt a vedla by k adekvátnímu zásahu soudu. V daném případě (při zvláštní sazbě daně 15 %) je však uplatněný argument zcela irelevantní.

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

Také tyto závěry Nejvyššího správního soudu lze beze zbytku vztáhnout na projednávanou věc žalobce.

Důvodná rovněž není námitka, že se žalovaný nezabýval svědomitě a zodpovědně žalobcovými argumenty a nevypořádal se s nimi v odůvodnění žalobou napadeného

rozhodnutí. Odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí dle názoru soudu obsahuje všechny rozhodné úvahy, jimiž se žalovaný řídil při výkladu právních předpisů, které na věc aplikoval. Skutečnost, že dospěl k závěrům, s nimiž žalobce nesouhlasí, ještě neznamená, že by se jeho argumenty nezabýval. Nesouhlas žalobce s obsahem rozhodnutí neznamená, že by toto rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné.

Ani poukaz žalobce na to, že novela zákona o daních z příjmu, která zdanění výsluhových náležitostí do právního řádu zavedla, byla přijata neústavním postupem zákonodárce, nemohl vést soud k tomu, aby podané žalobě vyhověl. Jakkoli se Ústavní soud nezabýval přímo zákonem č. 346/2010 Sb., který je rozhodný pro posouzení projednávané věci, je zřejmé, že závěry Ústavního soudu lze beze zbytku vztáhnout i na proceduru, při níž byl přijat tento zákon, neboť byla zjednodušeně řečeno společná s normami, jimiž se Ústavní soud zabýval. Přesto však je třeba upozornit na to, že Ústavní soud ve svých nálezech sice konstatoval protiústavnost procedury vedoucí k přijetí právních norem, ale pokud neshledal jejich protiústavnost po stránce obsahové, odložil vykonatelnost svého nálezu tak, aby Parlamentu poskytl prostor k tomu, aby normy, které byly obsahem vadně přijatých právních předpisů, přijal znovu, tentokrát v rámci ústavně bezvadné procedury. Tak se také v obou případech stalo a k faktické změně obsahu právního řádu tedy v důsledku vydání žalobcem zmiňovaných nálezů nedošlo. Není přitom rozumného důvodu pro předpoklad, že v případě novely zákona o daních z příjmu by Ústavní soud postupoval odlišně. Z těchto důvodů proto Městský soud v Praze aplikoval platné a účinné právní předpisy tak, jak byly vyhlášeny ve Sbírce zákonů, a nepředkládal Ústavnímu soudu návrh na jejich zrušení.

Vzhledem ke shora uvedenému soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. 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 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 13. února 2014

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