



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Daniely Zemanové a soudců Zdeňka Kühna a Miloslava Výborného v právní věci žalobce: **Ing. R. K.**, zastoupený Mgr. Stanislavem Breiem, advokátem se sídlem Lidická 336/28, Praha 5, proti žalovanému: **Ministerstvo obrany**, se sídlem Tychonova 221/1, Praha 6, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 3. 2011, č. j. 421/3-1086-2/2001-7542, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 3. 2014, č. j. 7 Ad 11/2011 – 33,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e 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 :

I. Předmět řízení

[1] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) v záhlaví označeným rozsudkem zamítl žalobu podanou žalobcem proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného, kterým byly zamítnuty námitky žalobce a potvrzeno rozhodnutí Vojenského úřadu sociálního zabezpečení (dále jen „VÚSZ“) ze dne 10. 2. 2011, č. j. 253498/VP-9/13, o úpravě výsluhového příspěvku. O vydání rozhodnutí VÚSZ stěžovatel požádal v souladu s

§ 86 odst. 2 zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění účinném v rozhodné době v návaznosti na § 142 odst. 4 zákona č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání (dále jen „zákon o vojácích z povolání“), tedy z toho důvodu, že nesouhlasil s písemným oznámením o hromadném zvyšování vyplácených dávek. Rozhodnutím VÚSZ byl žalobci výsluhový příspěvek od 1. 1. 2011 upraven na částku 28250 Kč měsíčně, neboť podle nařízení vlády č. 281/2010 Sb., o zvýšení důchodů v roce 2011, a podle § 137 zákona o vojácích z povolání byl výsluhový příspěvek žalobce zvýšen o 541 Kč. Ve výroku rozhodnutí VÚSZ bylo dále uvedeno, že od 1. 1. 2011 výsluhový příspěvek podléhá 15% zvláštní sazbě daně podle § 36 odst. 2 písm. v) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „zákon o daních z příjmů“), která v případě žalobce činí 4237 Kč. Žalobci tak po zdanění od 1. 1. 2011 náleží k výplatě částka 24 013 Kč měsíčně.

[2] Rozhodnutí žalovaného o námitkách poukázalo na povinnost postupovat podle zákona o daních z příjmů, podle jehož § 38d odst. 1 se daň vybírá srážkou z příjmu, kterou je podle § 38d odst. 3 téhož zákona povinen plátce daně provést a následně odvést místně příslušnému správci daně. VÚSZ, jako orgán sociálního zabezpečení, o dani nerozhodl, neboť je pouze plátcem daně a nikoliv správcem daně. Smyslem § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání je upravit postup pro situaci, kdy v budoucnu dojde ke změnám v úpravě podmínek pro přiznání výsluhového příspěvku. To však neznamená, že když v době přiznání byla dávka od daně osvobozena a zákon od určitého data tuto dávku dani podrobil, že dávky přiznané před tímto datem budou i nadále od daně osvobozeny. Zákonodárce měl v úmyslu podrobit zdanění veškeré částky výsluhových příspěvků vyplacené po 1. 1. 2011, nikoliv pouze tu část, o kterou byl výsluhový příspěvek od 1. 1. 2011 zvýšen. Rozhodnutím o úpravě výsluhového příspěvku se žalobci přiznaný výsluhový příspěvek nesnížil, VÚSZ pouze realizoval rozhodnutí státu srážet daň.

[3] Městský soud upozornil, že obdobnou problematikou se Nejvyšší správní soud zabýval již v rozsudcích ze dne 1. 4. 2004, č. j. 5 A 31/2001 – 56, a ze dne 29. 8. 2013, č. j. 4 Ads 65/2013 – 23. V návaznosti na tato rozhodnutí věc posoudil tak, že míra zdanění výsluhového příspěvku nepatří mezi podmínky pro vznik nároku na tento příspěvek, neboť s vlastním nárokem nikterak nesouvisí. Žádná část zákona o vojácích z povolání nestanovuje, zda a v jaké míře podléhají výsluhové náležitosti dani z příjmu. Pravidla pro zdanění výsluhových náležitostí byla vždy stanovena v zákoně o daních z příjmů, který původně řadil výsluhové náležitosti mezi příjmy osvobozené od daně a od 1. 1. 2011 zavedl zvláštní sazbu daně pro zdanění výsluhového příspěvku a odbytného u vojáků z povolání. Výše výsluhového příspěvku není neměnná. Výsluhový příspěvek se v průběhu času mění vlivem valorizací a je ovlivněn také výší případného starobního nebo invalidního důchodu jeho příjemce.

[4] Ustanovení § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání nepředstavuje překážku pro budoucí zdanění výsluhových příspěvků přiznaných v době, kdy byly výsluhové náležitosti osvobozeny od daně z příjmu. Pokud jde o namítané porušení principu zákazu retroaktivity, městský soud poukázal na rozdíl mezi tzv. pravou a nepravou retroaktivitou. Zdanění výsluhového příspěvku nebylo zavedeno zpětně, ale do budoucna. Nejedná se tedy o nepřipustnou pravou retroaktivitu, ale o retroaktivitu nepravou, která představuje jedno z možných a přípustných řešení situací vznikajících v souvislosti se změnami právní

pokračování

úpravy. Otázka zdanění určitých příjmů a jeho rozsahu je výhradně politickou záležitostí, pokud nedojde k omezení vlastnického práva v intenzitě tzv. rdousícího efektu, nebo k porušení principu rovnosti. Zavedení daně se sazbou 15 % rozhodně nedosahuje rdousícího efektu. Soudům proto nepřísluší hodnotit správnost či oprávněnost rozhodnutí zákonodárce takovouto daň z výsluhových příspěvků a odbytného zavést.

[5] K argumentaci principem legitimního očekávání a ochrany práv nabytých v dobré víře městský soud uvedl, že stěžovateli výsluhový příspěvek nebyl odňat, nadále mu náleží a je mu vyplácen. Legitimní očekávání 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. Legitimní očekávání nelze spojovat ani s tím, že bude trvat určitá daňová výjimka nebo zvýhodnění.

[6] V souvislosti s námitkou žalobce, že zdanění výsluhového příspěvku bylo zavedeno neústavním způsobem, městský soud poukázal na skutečnost, že v nálezu Ústavního soudu ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10, který se týkal snížení a zdanění státní podpory stavebního spoření, se jednalo o jinou situaci, než je tomu v projednávané věci. 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. V projednávané věci však žalobci vzniká individualizovaný právní nárok na výplatu konkrétní částky výsluhového příspěvku vždy k jedenáctému dni každého kalendářního měsíce. K argumentaci žalobce nálezem Ústavního soudu ze dne 1. 3. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 55/10, jenž se týká přijímání zákonů ve stavu legislativní nouze, městský soud uvedl, že Ústavní soud v této věci shledal porušení ústavně garantovaných práv opozičních poslanců v legislativním procesu. Taková práva však žalobci nenáleží. Městský soud proto nepostupoval podle čl. 95 odst. 2 Ústavy a věc nepředložil Ústavnímu soudu, jak navrhoval žalobce, neboť neshledal rozpor aplikovaných zákonů s ústavním pořádkem.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[7] Proti rozsudku městského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost, a to z důvodu nezákonnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), a nepřezkoumatelnosti podle § 103 odst. 1 písm. d) téhož zákona.

[8] Stěžovatel poukázal v první řadě na skutečnost, že služební poměr vojáka z povolání má kontraktační charakter a jde tedy o veřejnoprávní smlouvu *sui genesis* mezi stěžovatelem a státem. Fyzická osoba se vstupem do služebního poměru zavazuje k převzetí řady povinností a k dobrovolnému omezení některých základních práv a svobod, stát naproti tomu zákonem o vojácích z povolání deklaruje, že jí za tuto službu stanoveným způsobem poskytne konkrétně stanovenou míru protiplnění. Stěžovatel tedy legitimně očekával, že po zániku jeho služebního poměru bude stát své povinnosti, které z tohoto služebního poměru vyplývají, plnit tak, jak sám zákonem deklaroval, tj. za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru. Městský soud se soustředil pouze na

normativní význam § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání, ale zcela pominul skutečnost, že stát následně modifikoval své povinnosti v době, kdy již služební poměr zanikl a trvala pouze povinnost státu vůči žalobci ve stanoveném rozsahu plnit to, co sám dříve deklaroval. Městský soud se s touto skutečností nevypořádal a nepostupoval podle čl. 95 odst. 2 Ústavy.

[9] Stát modifikoval své povinnosti formou novelizace zákona o daních z příjmů, kterou byl nepřímou novelizován i zákon o vojácích z povolání. Podle stěžovatele nejde o „zdanění“, ale o „dodatečné snížení“ výše vypláceného výsluhového příspěvku, na který mu po zániku jeho služební poměru vznikl nárok. Nejedná se o získání příjmů státního rozpočtu, ale o snížení výdajů státního rozpočtu snížením výše vypláceného výsluhového příspěvku. Stalo se tak navíc způsobem, který Ústavní soud shledal v nálezech ze dne 1. 3. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 55/10, a ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10, neústavním. Stěžovatel má nárok na to, aby zákony, kterými jsou mu ukládány povinnosti, byly přijaty procedurálně bezvadným způsobem. Obzvláště tehdy, zasahují-li do základních práv a svobod stěžovatele, v daném případě do jeho legitimního očekávání dosáhnout užívání vlastnického práva chráněného čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“) a čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod (dále jen „Úmluva“). Městský soud se konkrétním dopadem shora citovaných nálezů Ústavního soudu na stěžovatele nezabýval.

[10] Stěžovatel dále s odkazem na důvodovou zprávu uvedl, že účelem přijetí zákona o vojácích z povolání bylo vytvoření ucelené, komplexní nové právní úpravy služební poměru a výsluhových náležitostí, které měly mít „výrazný motivační charakter a zabezpečit vojákům určité sociální jistoty za dobu služby“. Zůstává otázkou, nakolik systémový je zásah do těchto podmínek cestou novelizace zákona o daních z příjmu, pokud „návrh zákona o vojácích z povolání předpokládal hodnotit pouze dobu služby vojáka z povolání, neboť se jedná o kontraktní vztah mezi státem a vojákem“. Výsluhový příspěvek a jemu obdobná plnění byla v historii českého právního řádu vždy (až do roku 2010) koncipována jako příjmy, které nejsou zdaňovány. I tato otázka měla být podle stěžovatele řešena postupem podle čl. 95 odst. 2 Ústavy. Stěžovatel závěrem uvedl, že má v daném případě ztíženou možnost obrany v rámci obecného soudnictví, neboť státní orgány postupují při dodatečném snížení výsluhového příspěvku zdánlivě formálně správně – na základě zákona o daních z příjmu (byť prvotně procesně vadně přijatého). Jedinou možností stěžovatele je tak vyčerpat všechny opravné prostředky a obrátit se poté na Ústavní soud a případně následně i na Evropský soud pro lidská práva.

[11] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že setrvává na svém právním názoru. Je přesvědčen, že stěžovatel nesprávně chápe a interpretuje § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání. Podmínkami platnými v době zániku služební poměru jsou míněny základní zákonné podmínky, jejichž splnění je nezbytné pro vznik nároku na dávku, tedy pro přiznání dávky. Mezi podmínky platné v době zániku služební poměru však v žádném případě nelze zařadit skutečnost, že v době před 1. 1. 2011 byly výsluhové náležitosti osvobozeny od daně z příjmu. Zákon o vojácích z povolání neobsahuje ode dne své účinnosti až do současnosti žádné ustanovení, které by stanovilo, zda výsluhové náležitosti podléhají dani či nikoliv.

pokračování

[12] Stěžovatel v replice k vyjádření žalovaného uvedl, že nechápe především to, proč žalovaný neplní řádně svou povinnost, která mu vznikla v souvislosti se zánikem služebního poměru stěžovatele, jenž trval více než 22 let. Stěžovatel neví, co může od žalovaného dále očekávat a jak tento ve skutečnosti chápe práva a povinnosti založená na základě trvání a zániku služebního poměru. Stěžovatel pouze ví, že on své povinnosti vůči žalovanému splnil a tuto skutečnost již bohužel na rozdíl od žalovaného „modifikovat“ nemůže. Zdanění výsluhového příspěvku vede ke vzdalování se od standardů běžných v zemích EU a od právních úprav členských států NATO. O motivačním charakteru a sociálních jistotách lze stěžít hovořit za situace, kdy stát svou povinnost plnění upravuje do budoucna podle své libovůle. Stejně tak lze v této situaci stěžít hovořit o předvídatelných a transparentních pravidlech, ochraně nabytých práv, právu na pokojné užívání majetku a právní jistotě. Materiálně nazíraný právní stát vyžaduje, aby zákon byl jak z hlediska formy, tak co do obsahu, předvídatelným konzistentním pramenem práva.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[13] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), přípustná, a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Soud poté přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, zkoumal při tom, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

III.A K námitce nepřezkoumatelnosti

[14] Soud se v první řadě zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu. Pokud by rozsudek městského soudu trpěl vadou nepřezkoumatelnosti, mohlo by to mít za následek nemožnost přezkoumat další stěžovatelovy námitky; sama o sobě by pak tato vada odůvodnila zrušení napadeného rozsudku. Stěžovatel námitku nepřezkoumatelnosti uplatnil, když v kasační stížnosti namítal, že se městský soud zcela nevypořádal s jeho argumentací, konkrétně měl pominout skutečnost, že stát modifikoval své povinnosti v době, kdy již služební poměr zanikl a trvala pouze povinnost státu vůči stěžovateli ve stanoveném rozsahu plnit to, co sám dříve deklaroval. Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku stěžovatel dále spatřoval rovněž v tom, že se městský soud nezabýval konkrétním dopadem nálezů ze dne 1. 3. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 55/10, a ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10, na situaci stěžovatele.

[15] Pokud jde o obsah pojmu nepřezkoumatelnosti, odkazuje Nejvyšší správní soud na svou ustálenou judikaturu (srov. např. rozsudky ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 – 52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73, publikovaný pod č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 – 44, publikovaný pod č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007 – 64, nebo ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 – 245, všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz),

ze které vyplývá, že rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jestliže není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu; z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci v žalobě; proč považoval žalobní námitky za liché, mylné nebo vyvrácené nebo proč subsumoval skutkový stav pod zvolené právní normy. Dalším důvodem nepřezkoumatelnosti rozhodnutí může být případ, kdy soud opomněl přezkoumat některou ze včas uplatněných žalobních námitek. Nesrozumitelné je rozhodnutí krajského soudu především tehdy, pokud z něho není zřejmé, jak soud rozhodl, v jaké věci, pokud výrok neodpovídá odůvodnění, případně pokud jsou v rozhodnutí krajského soudu jiné vnitřní rozpory.

[16] V projednávaném případě však Nejvyšší správní soud takové vady napadeného rozsudku městského soudu neshledal. Městský soud svůj rozsudek dostatečně odůvodnil a jeho právní názory jsou srozumitelné. Řádně se vypořádal se všemi námitkami vznesenými v žalobě, včetně problematiky legitimního očekávání a dopadu stěžovatelem citovaných nálezů Ústavního soudu. Stěžovatel nesouhlasí s výsledkem posouzení jeho žalobních námitek, z čehož nelze dovozovat nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Námitka stěžovatele, že se městský soud zcela nevypořádal s jeho argumentací, proto není důvodná.

III.B K věcným námitkám

[17] Podstata sporu v projednávané věci spočívá v námitkách stěžovatele proti zdanění výsluhového příspěvku, který mu byl, jak vyplývá z rozhodnutí VÚSZ, přiznan ode dne 1. 12. 2008. Ke zdanění výsluhového příspěvku stěžovatele došlo pro období od 1. 1. 2011 v důsledku přijetí zákona č. 346/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (dále jen „novela“). Bodem 6 novely bylo v § 4 odst. 1 zákona o daních z příjmů zrušeno písmeno o), které od daně z příjmů osvobozovalo výsluhové náležitosti a přírůstek na bydlení u vojáků z povolání a výsluhové nároky u příslušníků bezpečnostních sborů podle zvláštních právních předpisů. Bodem 92 novela do § 36 odst. 2 zákona o daních z příjmů doplnila nové písmeno v), dle kterého se zvláštní sazbou daně ve výši 15 % zdaňují výsluhové příspěvky a odbytné u vojáků z povolání a příslušníků bezpečnostních sborů podle zvláštních právních předpisů. Podle názoru stěžovatele byly takto dodatečně a v rozporu s ústavním pořádkem modifikovány podmínky, za nichž náleží výsluhové náležitosti. Ustanovení § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání přitom stanoví, že „[v]ýsluhové náležitosti náleží za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru vojáka“.

[18] Ve své podstatě totožnou věcí, v níž žalobce rovněž nesouhlasil se zdaněním svého výsluhového příspěvku přiznaného podle zákona o vojácích z povolání, ke kterému došlo na základě § 36 odst. 2 písm. v) zákona o dani z příjmu, se Nejvyšší správní soud zabýval v již zmíněném rozsudku ze dne 29. 8. 2013, č. j. 4 Ads 65/2013 – 23, obdobně pak rovněž v rozsudcích ze dne 23. 10. 2014, č. j. 4 As 157/2014 – 34, ze dne 7. 5. 2015, č. j. 9 Afs 307/2014 – 37, nebo ze dne 28. 5. 2015, č. j. 9 As 40/2014 – 50. Nejvyšší správní soud považuje závěry uvedené v těchto rozhodnutích za řádné a naprosto přesvědčivě zdůvodněné, proto na ně odkazuje a stejně jako městský soud z nich vycházel při posouzení této věci, přičemž neshledal žádný důvod se od nich odchýlit. Uvedený rozsudek zdejšího soudu sp. zn. 4 Ads 65/2013 ostatně prošel testem ústavnosti, neboť

pokračování

ústavní stížnost proti tomuto rozsudku byla odmítnuta usnesením ze dne 18. 11. 2013, sp. zn. I. ÚS 3436/13. Ústavní soud zde uvedl, že k porušení základních práv stěžovatele napadenými rozhodnutími nedošlo, obecné soudy postupovaly v souladu se zákonem i ústavním pořádkem, své stanovisko stěžovateli řádně objasnily a vznesené námitky byly řádně a přesvědčivě vypořádány v napadeném rozsudku Nejvyššího správního soudu.

[19] Na základě těchto úvah Nejvyšší správní soud přistoupil k posouzení námitek přednesených v nyní posuzované kasační stížnosti. Námitce stěžovatele, že městský soud nesprávně posoudil otázku ústavnosti zákona č. 346/2010 Sb. Nejvyšší správní soud nepřisvědčil, neboť je stejně jako městský soud přesvědčen, že přijetí tohoto zákona ve stavu legislativní nouze samo o sobě neznamená jeho protiústavnost a ani po obsahové stránce není tento zákon v rozporu s ústavním pořádkem. Nejvyšší správní soud v první řadě poukazuje na rozsudek ze dne 29. 8. 2013, č. j. 4 Ads 65/2013 – 23, v němž dospěl k závěru, že zdanění výsluhového příspěvku zvláštní sazbou ve výši 15 % představuje nepravou retroaktivitu, která je jedním z možných a přípustných řešení situací vznikajících v souvislosti se změnami právní úpravy, čemuž odpovídá i důvodová zpráva k zákonu č. 346/2010 Sb. V této souvislosti lze rovněž poukázat na usnesení ze dne 13. 8. 2012, sp. zn. I. ÚS 1424/11, kterým Ústavní soud pro předčasnost odmítl návrh na zrušení ustanovení bodu 6 a bodu 92 zákona č. 346/2010 Sb., nicméně ve vztahu k věci samotné 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 plátce daně, který odvádí (musí odvádět) správci daně daň sraženou poplatníkovi (§ 38c odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů).*

[20] K argumentaci, v níž stěžovatel z nálezu Ústavního soudu ze dne 1. 3. 2011, Pl. ÚS 55/10 dovozoval, že již jen samotný fakt, že zákon č. 346/2010 Sb., nebyl přijat ústavně konformním způsobem, představuje v kombinaci s jeho vlastní protiústavností v materiálním smyslu důvod pro jeho zrušení, Nejvyšší správní soud uvádí, že sám Ústavní soud však neshledal způsob přijetí zákona č. 346/2010 Sb. protiústavním, když v nálezu ze dne 15. 5. 2012, Pl. ÚS 17/11, vyslovil, že *„ve vztahu k námitce protiústavních vad legislativního procesu na půdě Poslanecké sněmovny je nutno poukázat na závěry nálezu sp. zn. Pl. ÚS 55/10 ze dne 1. 3. 2011 (N 27/60 SbNU 279; 80/2011 Sb.) a sp. zn. Pl. ÚS 53/10 (viz výše), které nekonstruují schvalovací proceduru v režimu legislativní nouze jako postup protiústavní, nýbrž zdůrazňují celkový kontext projednávání napadené předlohy. Derogační pravomoc Ústavního soudu nenastupuje automaticky (objektivně) při jakýchkoliv pochybnostech o důvodnosti stavu legislativní nouze, nýbrž toliko za situace, kdy je materiálně dotčeno jádro demokratické parlamentní diskuse, což lze posuzovat toliko v relaci k postojům samotných aktérů parlamentní (sněmovní) rozpravy. Zatímco v návrzích sp. zn. Pl. ÚS 55/10 a sp. zn. Pl. ÚS 53/10 menšina poslanců (politická opozice) namítala absenci dostatečného prostoru pro právní a politickou rozpravu, tedy nemožnost ovlivnit rozhodnutí většiny eventuálními přesvědčivými menšinovými argumenty, ve vztahu k předloze posléze vyhlášené jako zákon č. 346/2010 Sb. politická opozice (skupina poslanců) tuto námitku nevznesla a návrh Ústavnímu soudu nepodala, ačkoliv ve vztahu k jiným zákonům tak učinila. Z uvedeného lze učinit jediný závěr, a to, že v případě materie projednávané v příslušném tisku nepovažuje proběhlou parlamentní rozpravu v režimu legislativní nouze ve výsledku za deficitní s*

poukazem na eventuální nepřipustné omezení parlamentních práv politické menšiny. Smyslem ústavní funkce parlamentní opozice totiž není vždy a za každých okolností zastávat postoj odlišný od vládní většiny a ani od ní nelze požadovat, aby svůj názor na projednávanou materii v průběhu času, tváří v tvář realitě, neměnila. Úkolem Ústavního soudu pak není - na základě podnětu členů jiné parlamentní komory - poskytovat ochranu právům parlamentní menšiny, která sama - ve vztahu ke konkrétní materii - nepovažuje výsledek projednávání uvedené předlohy na půdě Poslanecké sněmovny za protiústavní.“

[21] Závěr stěžovatele o rozporu zákona č. 346/2010 Sb. s čl. 11 Listiny a čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě není správný. K této námitce Nejvyšší správní soud v první řadě poukazuje na názor Ústavního soudu 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, v němž 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.“

[22] Jak již Nejvyšší správní soud uvedl v rozsudku ze dne 29. 8. 2013, č. j. 4 Ads 65/2013-23, zdanění výsluhových příspěvků nebylo zavedeno zpětně, ale do budoucna od okamžiku účinnosti zákona č. 346/2010 Sb. Zdanění se nevztahuje k částkám vyplaceným před účinností tohoto zákona, ale pouze k částkám určeným k výplatě po 1. 1. 2011. Právní úprava tudíž nepůsobí zpětně, nýbrž do budoucna. Nejedná se tedy o nepřipustnou pravou retroaktivitu, ale o retroaktivitu nepravou, která představuje jedno z možných a přípustných řešení situací vznikajících v souvislosti se změnami právní úpravy, čemuž odpovídá i důvodová zpráva k zákonu č. 346/2010 Sb.

[23] Pro oblast daní Ústavní soud upřesnil podmínky nepravé retroaktivity v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 9/08: „Nepravá retroaktivita je v oblasti daňového zákonodárství s ohledem na jeho poslání přípustná tehdy, je-li to potřebné k dosažení zákonem sledovaného cíle a lze-li dospět k závěru, že při celkovém poměřování ‚zklamané‘ důvěry v právo a významu a naléhavosti důvodů právní změny byla zachována hranice únosnosti. O nepřipustnosti tohoto druhu retroaktivity přitom může svědčit jeho nedostatečné odůvodnění v rámci vadného legislativního procesu, popř. jeho důsledky, v jejichž rámci je porušen např. princip rovnosti adresátů práva.“ Otázka zdanění určitých příjmů a jeho rozsahu je především 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

pokračování

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.“

[24] Nejvyšší správní soud nepochybně, že stěžovatel může vnímat zdanění výluhového příspěvku jako zásah do své právní sféry v tom smyslu, že došlo ke zkrácení jeho nároku. Podstatné za této situace však je, že zdanění výluhového příspěvku stěžovatele nepředstavuje nepřipustnou pravou retroaktivitu, ale retroaktivitu nepravou. Zavedení daně se sazbou 15 % rozhodně nedosahuje takové intenzity, aby bylo možné hovořit o její neúnosnosti, či tzv. rdousícím efektu zmíněném v nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/08. Soudům proto nepřísluší hodnotit správnost či oprávněnost rozhodnutí zákonodárce takovouto daň z výluhových příspěvků a odbytného zavést.

[25] Pokud jde o argumentaci stěžovatele kontraktním charakterem služebního poměru a závazky, které měly státu vzniknout s trváním a zánikem jeho služebního poměru a které měl s ohledem na § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání plnit za podmínek platných ke dni zániku služebního poměru, nelze v této souvislosti přehlédnout, že zákon o vojácích z povolání byl přijat až v roce 1999, tedy později, než stěžovatel vstoupil do služebního poměru, protože jinak by v roce 2008, kdy mu byl výluhový příspěvek k datu od 1. 12. přiznán, nemohl splnit podmínku minimálně 15-ti let služby. I tento zákon výluhové náležitosti oproti původnímu právnímu stavu měnil, na což zákonodárce reagoval v § 165 zákona o vojácích z povolání, který pouze za přesně stanovených podmínek umožňoval volbu mezi oběma režimy, čímž ji pro jiné situace vyloučil. Tato možnost byla nakonec zcela vyloučena ke dni 30. 11. 2004 přechodnými ustanoveními zákona č. 254/2002 Sb., kterým se mění zákon č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání, ve znění pozdějších předpisů. Zákonodárce tedy historicky neměnil pouze zdanění příspěvků, jako je tomu v nyní posuzované věci, ale i – při respektování určitých ústavních kautel – výši a podmínky nároku na výluhové náležitosti. Stěžovateli proto nemohlo *ke dni vzniku* jeho služebního poměru, jenž (jak vyplývá z rozhodnutí VÚSZ) byl uzavřen dne 1. 9. 1986, vznikat žádné legitimní očekávání podle zákona, který ještě nebyl přijat. Pokud jde o legitimní očekávání *ke dni zániku* služebního poměru stěžovatele, v této souvislosti lze opětovně odkázat na rozsudek ze dne 29. 8. 2013, č. j. 4 Ads 65/2013 – 23, v němž Nejvyšší správní soud vyslovil, 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 spojovat ani s tím, že bude trvat určitá daňová výjimka nebo zvýhodnění.“

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[26] Z výše uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že napadený rozsudek městského soudu netrpí vadami uvedenými v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Kasační stížnost proto podle § 110 odst. 1 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

[27] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 věty první ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch a plně úspěšný žalovaný žádné náklady řízení neuplatňoval. Proto Nejvyšší správní soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. srpna 2015

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu