

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové, soudce zpravodaje JUDr. Tomáše Langáška a soudce JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobce: **Mgr. V. Č.**, zastoupeného Mgr. Stanislavem Breiem, akvokátem, se sídlem Lidická 336/28, Praha 5, proti žalovanému: **Ministerstvo obrany**, se sídlem Tychonova 221/1, Praha 6, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. března 2011, č. j. 421/3-1100-2/2001-7542, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 5. října 2015, č. j. 6 Ad 11/2011 - 32,

takto:

I. Kasační stížnost žalobce **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení případu

[1] Žalobce byl vojákem z povolání a z tohoto titulu mu na základě zákona č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání, ve znění pozdějších předpisů, vznikl nárok na výsluhový příspěvek. V době zániku jeho služebního poměru, tj. dne 30. listopadu 2006, byl výsluhový příspěvek osvobozen od daně z příjmů. Toto osvobození bylo s účinností od 1. ledna 2011 zrušeno zákonem č. 346/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. Tímto zákonem došlo k vynětí výsluhového příspěvku z režimu osvobození od daně z příjmů [novelizační body 28 a 29 části první zákona č. 346/2010 Sb., resp. § 10 odst. 4 věta poslední a § 10 odst.

9 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů k 1. lednu 2011] a k jeho zdanění zvláštní sazbou daně dle § 36 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů.

[2] Rozhodnutím ze dne 28. prosince 2006, č. j. 631016/1572/105/VP/6, Vojenský ústav sociálního zabezpečení (dále jen „vojenský ústav") žalobci přiznal výsluhový příspěvek ve výši 24 222 Kč měsíčně. Oznámením ze dne 15. prosince 2010 sp. zn. 631016/1572/105 vojenský ústav žalobci sdělil zvýšení výsluhového příspěvku na částku 26 336 Kč měsíčně. Zároveň jej upozornil, že od 1. ledna 2011 výplata výsluhového příspěvku podléhá zdanění zvláštní sazbou daně ve výši 15 %.

[3] Žalobce se následně podáním ze dne 8. února 2011 u Ministerstva obrany domáhal doplacení dlužných částek za leden a únor 2011 ve výši 3 950 Kč za měsíc, doplacení příslušenství z tohoto dluhu, zjednání nápravy do budoucna a vydání rozhodnutí ve věci výsluhového příspěvku z důvodu, že částky mu vyplacené neodpovídají výši příspěvku, na který mu vznikl nárok splněním podmínek platných ke dni zániku jeho služebního poměru.

[4] Vojenský ústav rozhodl dne 22. února 2011, sp. zn. 241598/VP-9/11, o úpravě žalobcova výsluhového příspěvku na částku 26 336 Kč měsíčně a potvrdil zvláštní sazbu daně i částku 22 386 Kč, která měsíčně žalobci připadá po zdanění. Proti danému rozhodnutí se žalobce bránil námitkami, které však žalovaný rozhodnutím č. j. 421/3-1100-2/2001-7542 ze dne 18. března 2011 zamítl a potvrdil rozhodnutí vojenského ústavu.

[5] Proti rozhodnutí žalovaného žalobce brojil žalobou podanou k Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud"). Městský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl rozsudkem ze dne 5. října 2015 č. j. 6 Ad 11/2011 – 32. Odvolal se na závěry Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 29. srpna 2013, č. j. 4 Ads 65/2013 – 23, a konstatoval, že § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání nepředstavuje překážku pro budoucí zdanění výsluhových příspěvků přiznaných v době, kdy byly osvobozeny od daně z příjmů, neboť samotný nárok na příspěvek, a tudíž i výměr jeho výše, vzniká měsíčně. Z toho důvodu nedošlo k zásahu do práva na výplatu výsluhového příspěvku žalobce za leden 2011 a následující měsíce. Předmětný postup zdanění soud neshledal protiústavním, neboť se na výsluhový příspěvek pouze aplikoval nově účinný zákon, který nezakládá nepřípustnou pravou retroaktivitu, nýbrž zdaňuje výsluhové příspěvky do budoucna, tedy od 1. ledna 2011.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[6] Proti výše uvedenému rozsudku městského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel") kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.").

[7] Stěžovatel v kasační stížnosti opakuje předchozí námitky, neboť má za to, že se s nimi městský soud nevypořádal přesvědčivě a důsledně a nesouhlasí s právním názorem městského soudu. Proto namítá nezákonnost a nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu. Podotýká, že se při výkonu daného služebního poměru zavázal

k dobrovolnému omezení některých základních práv a svobod, a stát navzdory legitimnímu očekávání žalobce nedostál konkrétně stanovené míře protiplnění, kterou deklaruje zákonem o vojácích z povolání. Žalobce opět argumentuje zásahem do principu právní jistoty a ochrany nabytých majetkových práv. Stěžovatel nesouhlasí s názorem vyjádřeným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. srpna 2013, č. j. 4 Ads 65/2013 – 23, podle kterého nelze legitimně očekávat trvání určité daňové výjimky ani konkrétní výši výsluhového příspěvku. Upozorňuje na své legitimní očekávání, že nárok na výsluhový příspěvek je relativně neměnný. Dále namítá protiústavnost novely zákona o daních z příjmů provedené zákonem č. 346/2010 Sb. Spatřuje ji v přijetí zákona za stavu fiktivně vykonstruované legislativní nouze, tedy v rozporu nejen se zákonem č. 90/1995 Sb., o jednacím řádu Poslanecké sněmovny, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o jednacím řádu PS“), ale také v rozporu s ústavním principem vyvěrajícím z čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky. Protože Ústavní soud označil tuto proceduru v nálezu ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10, ve vztahu k zákonu č. 348/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 96/1993 Sb., o stavebním spoření a státní podpoře stavebního spoření a o doplnění zákona České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona České národní rady č. 35/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, za protiústavní, byl i zákon č. 346/2010 Sb. podle stěžovatele přijat v rozporu s ústavním pořádkem.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že nadále setrvává na svém právním názoru uvedeném ve vyjádření č. j. 421/3-1100-5/2001-7542, ze dne 4. srpna 2011. Je přesvědčen, že při rozhodování postupoval plně v souladu s platnou právní úpravou, neboť se řídil soudní judikaturou týkající se obdobných případů. Navrhl tedy, aby Nejvyšší správní soud předmětnou kasační stížnost zamítl, neboť považuje napadený rozsudek městského soudu za správný a s jeho právními názory a zdůvodněním rozsudku v uvedené věci se plně ztotožňuje. Ve zbytku plně odkazuje na odůvodnění svého rozhodnutí, ve kterém se vypořádal se všemi stěžovatelovými námitkami tvořícími obsah i kasační stížnosti.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud hodnotí kasační stížnost jako přípustnou, neboť byla podána osobou oprávněnou ve smyslu § 102 s. ř. s. Důvody kasační stížnosti, jak je stěžovatel obsahově vymezil, se opírají o § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Kasační stížnost není nepřípustná ani z jiných důvodů plynoucích z ustanovení § 104 s. ř. s.

[10] Nejvyšší správní soud poté kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[11] Předně je nutno říci, že stěžovatel v zásadě pouze opakuje argumentaci užitou již v žalobě a tvrdí, že mu městský soud připisuje tvrzení, která v žalobě neuváděl. Nejvyšší správní soud však po přezkoumání dospěl k názoru, že se městský soud držel řádně žalobních bodů, se kterými se v odůvodnění svého rozsudku zcela správně a vyčerpávajícím způsobem vypořádal a vysvětlil, proč nejsou důvodné v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu. Jelikož není účelem řízení o kasační stížnosti opakovat argumentaci vyslovenou již v předcházejícím rozhodnutí

městského soudu, omezí se Nejvyšší správní soud pouze na některé aspekty argumentace stěžovatele s tím, že ve zbytku odkazuje na přiléhavé odůvodnění napadeného rozsudku.

[12] K námitce nezákonnosti napadeného rozsudku Nejvyšší správní soud konstatuje, že nemohl dát stěžovateli za pravdu, že by městský soud dospěl k nesprávnému právnímu závěru, a tím naplnil důvod kasační stížnosti podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Rozhodnutí městského soudu je zcela v souladu s právní úpravou i s rozsáhlou judikaturou Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu, zejména s výše uvedeným rozsudkem č. j. 4 Ads 65/2013 – 23. Pokud stěžovatel popírá právní závěry městského soudu, tak tím automaticky popírá právní závěry Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, s nimiž se i nyní rozhodující šestý senát Nejvyššího správního soudu ztotožňuje.

[13] Ke stěžovatelově námitce, že bylo zasaženo do jeho již nabytého majetkového práva, Nejvyšší správní soud, v souladu se závěrem městského soudu, připomíná, že samotný nárok na příspěvek, a tudíž i výměr jeho výše, vzniká stěžovateli měsíčně. Nemohlo proto dojít k zásahu do práva, které v lednu a následujících měsících 2011 vzniklo řádně v souladu s novou právní úpravou. Problematice zdanění výsluhových příspěvků se Nejvyšší správní soud opakovaně a podrobně věnoval ve své judikatuře; lze upozornit například na rozsudek ze dne 7. května 2015 č. j. 9 Afs 307/2014 – 37, podle kterého *„co do svého účelu představuje čl. 11 odst. 5 Listiny ústavně aprobované omezení vlastnického práva, které může být legitimně omezeno za účelem stanovení, vyměření a výběru daně (srov. nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 29/05, N 113/37 SbNU 463). Skutečnost, že zákonodárce podrobil příjmy z výsluhových náležitostí srážkové dani, odpovídá jeho široké pravomoci. Zákonodárce má velkou diskreci v tom, jaký způsob zdanění zvolí, aby shromáždil finanční prostředky pro zabezpečování svých funkcí a politik, nicméně nesmí zasáhnout do vlastnických práv tak, aby se majetkové poměry dotčeného subjektu zásadně změnily tak, že by došlo ke zmaření samé podstaty majetku, tj. ke zničení majetkové základny poplatníka (nález sp. zn. Pl. ÚS 3/02 ze dne 13. 8. 2002, č. 405/2002 Sb.).“* Nejvyšší správní soud taktéž zdůrazňuje, že 15% sazba daně rozhodně nedosahuje takové intenzity, aby bylo možné hovořit o rdousícím efektu zdanění.

[14] K namítanému rozporu s ústavním principem z čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky, resp. k namítanému zneužití institutu legislativní nouze pro přijetí zákona, Nejvyšší správní soud podotýká, že nelze přisvědčit námitce, že zákon č. 346/2010 Sb. byl přijat protiústavní procedurou, a proto jej nelze aplikovat. Odkazuje na nález Ústavního soudu ze dne 15. května 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (N 102/65 SbNU 367; 220/2012 Sb.), který je pro Nejvyšší správní soud ve smyslu čl. 89 odst. 2 Ústavy České republiky závazný. Ústavní soud v tomto nálezu přezkoumal ústavnost legislativního procesu při přijímání daného zákona se závěrem, že k přijetí a vydání právních předpisů, které byly předmětem přezkumu, tedy i části zákona č. 346/2010 Sb., došlo v mezích Ústavou stanovené kompetence a ústavně předepsaným způsobem.

[15] Ke spornosti výkladu ustanovení § 143 zákona o vojácích z povolání Nejvyšší správní soud připomíná, že přesný výklad pojmu „podmínky platné ke dni zániku služebního poměru vojáka“ již vylíčil jak městský soud, tak žalovaný ve svých rozhodnutích s odkazem na četnou judikaturu. Nejvyšší správní soud podotýká, že daňová povinnost spojená s příjmem z výsluhových příspěvků byla vždy upravena zvláštními

předpisy, a to zákonem o daních z příjmů. I ze systematického hlediska proto nelze § 143 odst. 10 zákona o vojácích z povolání chápat jako petrifikaci daňové úpravy vztahující se k výsluhovým příspěvkům navěky věků.

[16] Stěžovatel namítá zásah do právní jistoty a protiústavnost zákona č. 346/2010. Nejvyšší správní soud se i zde ztotožňuje se závěry Ústavního soudu (a s ohledem na čl. 89 odst. 2 Ústavy ani nemůže jinak) v nálezu Pl. ÚS 17/11, kde uvedl, že *„princip právní jistoty totiž nelze ztotožnit s požadavkem na absolutní neměnnost právní úpravy, ta podléhá mimo jiné sociálně ekonomickým změnám a nárokům kladeným na stabilitu státního rozpočtu.“* Nejvyšší správní soud také odkazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. dubna 2015, č. j. 9 As 40/2014 – 39, podle něhož *„rozhodnutí o zvýšení výsluhového příspěvku či o úpravě výše výsluhového příspěvku podle zákona č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání, jehož součástí je pro dobu po 31. 12. 2010 i výrok o výši vyplácené dávky [po srážce daně provedené podle § 36 odst. 2 písm. v) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů], není nicotným právním aktem.“*.

[17] Nejvyšší správní soud doplňuje, že obdobnou kasační argumentací se zabýval například již v rozsudcích ze dne 1. září 2015, č. j. 8 As 194/2014 – 35, ze dne 29. srpna 2013, č. j. 4 Ads 65/2013 – 23, ze dne 28. května 2015 č. j. 9 As 40/2014 – 50 či ze dne 23. října 2014, č. j. 4 As 157/2014 – 34. Nejvyšší správní soud nevidí důvod se od závěrů v citovaných rozsudcích uvedených odchylovat, ve svém odůvodnění z nich vychází a v podrobnostech na ně odkazuje, neboť neshledal žádné další argumenty stěžovatele za takové, které by byly schopné dosavadní závěry soudů zvrátit.

[18] Shora uvedená judikatura opakovaně prošla i testem ústavnosti – v této souvislosti lze poukázat například na usnesení Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 4069/14 ze dne 1. června 2015 či usnesení sp. zn. I. ÚS 3436/13 ze dne 18. listopadu 2013.

IV. Závěr a náklady řízení

[25] Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů uzavírá, že kasační stížnost v souladu s § 110 odst. 1 větou druhou s. ř. s. posoudil jako nedůvodnou a zamítl ji.

[26] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch. Žalovanému, který měl úspěch ve věci, podle obsahu spisu žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, proto mu ani nebyly přiznány.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. ledna 2016

Mgr. Jana Brothánková

předsedkyně senátu