



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Dagmar Nygrínové a soudců JUDr. Marie Turkové a JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobce: **Ing. Bc. J. B.**, zast. JUDr. Martinem Tocikem, advokátem, se sídlem Moskevská 66, Karlovy Vary, proti žalované: **Policie České republiky, Policejní prezidium**, se sídlem Strojnická 27, Praha 7, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 21. 12. 2007, č. j. 7 Ca 106/2006 – 37,

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 kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 1. 12. 2005, č. 499/2005, ředitel Policie České republiky, útvaru odhalování korupce a finanční kriminality (dále jen „správní orgán prvního stupně“), na základě ustanovení § 114 zákona č. 186/1992 Sb., o služebním poměru příslušníků Policie České republiky (dále jen „služební zákon“) a § 70 vyhlášky č. 287/2002 Sb., kterou se upravují některé podrobnosti služebního poměru příslušníků Policie České republiky (dále jen „Vyhláška“), žalobci přiznal odchodné ve výši 261 084 Kč. V odůvodnění správní orgán uvedl, že odchodné se přiznává za výkon služby v trvání 16 roků ve služebním poměru s tím, že bylo vypočteno podle § 76 Vyhlášky z posledního hrubého měsíčního služebního příjmu za měsíc listopad 2005 ve výši 43 514 Kč a činí šestinásobek tohoto příjmu.

Proti uvedenému rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podal žalobce odvolání, v němž namítal nesprávné provedení výpočtu posledního hrubého měsíčního příjmu. S poukazem na ustanovení § 76 odst. 1, 4 a 5 Vyhlášky dovozoval, že jeho poslední hrubý měsíční příjem není 43 514 Kč (platový tarif ve výši 22 980 Kč + osobní příspěvek ve výši 11 000 Kč + hodnostní příspěvek ve výši 3200 Kč + zvláštní příspěvek ve výši 3000 Kč

+ zdanitelné odměny zprůměrované za předcházející kalendářní rok ve výši 2167 Kč + další platby zprůměrované za předcházející kalendářní rok ve výši 1167 Kč), jak se domnívá správní orgán prvního stupně, ale činí 49 223 Kč, neboť mu náleží zdanitelné odměny zprůměrované za předcházející kalendářní rok ve výši 6000 Kč měsíčně a zprůměrovaný příjem za službu konanou nad základní dobu služby ve výši 1876 Kč. V doplnění odvolání ze dne 19. 1. 2005 žalobce uvedl, že uplatnil proplacení práce přesčas za kalendářní rok 2004, včetně příplatků za dny pracovního klidu a noc v celkovém počtu 98 hodin, které mu byly následně uznány a proplaceny ve mzdě za měsíc prosinec 2005. S ohledem na tuto skutečnost žalobce dospěl k závěru, že průměr služebního příjmu za službu konanou nad základní dobu služby činí 5092 Kč, jeho poslední hrubý měsíční služební příjem tak dosahuje výše 52 439 Kč a výše odchodného činí 314 634 Kč. Žalobce požádal o doplacení rozdílu odchodného v celkové výši 53 550 Kč (314 634 Kč - 261 084 Kč).

K odvolání stěžovatele náměstek policejního prezidenta policejního prezidia Policie České republiky (dále jen „žalovaný“) rozhodnutím ze dne 24. 2. 2006, č. 14, změnil rozhodnutí správního orgánu prvního stupně tak, že do záhlaví a odůvodnění rozhodnutí doplnil odkaz na odstavec první, čtvrtý a pátý § 76 Vyhlášky, do výroku doplnil jméno a příjmení žalobce, jeho akademické tituly, služební hodnost a jeho dřívější služební zařazení. Žalovaný dále změnil částku přiznaného odchodného na 291 636 Kč a doplnil, že odchodné se žalobci vyplátí k 15. 12. 2005 spolu s platem za měsíc listopad 2005. V odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že žalobce dne 30. 9. 2005 požádal podle § 105 služebního zákona o uvolnění ze služebního poměru příslušníka Policie ČR. Splnil podmínku pro přiznání odchodného uvedenou v § 114 odst. 1 služebního zákona, neboť jeho služební poměr trval alespoň šest let, a vzhledem k tomu, že žalobce vykonával službu přímé bezpečnostní povahy, splnil i podmínku uvedenou v § 114 odst. 2 téhož zákona. Základní výše odchodného se tak zvyšuje za každý další ukončený rok služebního poměru (v případě žalobce se jedná o 10 roků, neboť jeho služební poměr trval celkem 16 roků a 33 dnů) o jednu polovinu posledního hrubého měsíčního služebního příjmu. Uzavřel, že žalobci byl v souladu s § 76 odst. 1, 4 a 5 Vyhlášky stanoven poslední hrubý měsíční příjem v celkové výši 43 514 Kč. Základní výše odchodného se tak v případě žalobce zvyšuje o jednu polovinu posledního hrubého měsíčního služebního příjmu (21 757 Kč) na celkovou výši 261 084 Kč. V takto vypočteném odchodném však nejsou zohledněny proměnlivé složky za rok 2004, a to plat za službu přesčas a příplatek za službu konanou v noci, rozhodnutí správního orgánu prvního stupně tak trpí vadou spočívající v nesprávném výpočtu výše odchodného, a proto se žalovaný částečně ztotožnil s námitkami žalobce. Celková částka těchto proměnlivých složek činí 61 104 Kč a žalobci byla vyplacena ve výplatě za prosinec 2005. Průměr za 12 měsíců z této částky činí 5092 Kč. Šestinásobek této částky činí 30 552 Kč a tvoří doplatek na odchodném. Správná výše posledního hrubého měsíčního služebního příjmu za měsíc listopad roku 2005 činí 48 606 Kč, a nový výpočet šestinásobku odchodného tak činí 291 636 Kč. Námitce žalobce, že nedošlo k zahrnutí (kázeňských) odměn ve výši 6000 Kč, žalovaný nepřisvědčil, neboť tyto odměny nelze zahrnout do výpočtu posledního hrubého měsíčního služebního příjmu, jelikož kázeňská odměna není náležitostí služebního příjmu podle § 55 odst. 1 písm. a) služebního zákona (není součástí služebního příjmu podle zákona č. 143/1992 Sb., o platu a odměně za pracovní pohotovost v rozpočtových a v některých dalších organizacích a orgánech [dále jen „zákon o platu“] a nařízení vlády č. 330/2003 Sb. o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a správě).

Proti uvedenému rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu, v níž namítá nezákonnost tohoto rozhodnutí, kterou spatřuje v tom, že žalovaný nezahrnul do posledního hrubého měsíčního služebního příjmu částku představující kázeňské odměny žalobce. Namítal, že žádný z právních předpisů, na které odkázal žalovaný, nevylučuje možnost zahrnout do posledního

hrubého měsíčního služebního příjmu také složku platu představující kázeňskou odměnu. Rozhodnutí žalovaného odporuje proto ustanovení § 76 Vyhlášky, které obsahuje definici posledního hrubého měsíčního příjmu policisty a které nerozlišuje mezi odměnami kázeňskými a odměnami pracovními. Poukázal na skutečnost, že jeho průměrný měsíční úhrn odměn představuje částku 6000 Kč, avšak rozhodnutím žalovaného mu byly přiznány v průměrném měsíčním úhrnu ve výši 2167 Kč. Šestinásobek rozdílu částek 6000 Kč a 2167 Kč činí 22 998 Kč a tato částka nebyla zahrnuta do výše žalobcova odchodného. S ohledem na výše uvedené žalobce navrhol, aby Městský soud v Praze rozhodnutí žalovaného zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a uložil mu povinnost nahradit žalobci náklady řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě znovu zmínil podmínky, které je nutno splnit pro přiznání odchodného, zdůraznil způsob výpočtu jeho výše s poukazem na ustanovení § 31 a 55 odst. 1 písm. a) služebního zákona a konstatoval, že kázeňská odměna není odměnou podle § 76 odst. 1 Vyhlášky, ale je projevem základní povinnosti nadřízeného oceňovat záslužné činy a příkladné plnění služebních povinností příslušníků v rámci udržování služební kázně podle § 29 písm. d) služebního zákona a může být udělena příslušným služebním funkcionářem v rozsahu jeho kázeňské pravomoci. Nespadá do vyměřovacího základu podle předpisů o pojistném na sociální zabezpečení ani do základu daně z příjmu fyzických osob. Podle žalovaného se tak nezapočítává do vyměřovacích základů pro výpočet nároků souvisejících se skončením služebního poměru, včetně odchodného, ani pro výpočet výše starobního důchodu. Na základě těchto skutečností žalovaný navrhol, aby městský soud žalobu zamítl.

Žalobce v replice k vyjádření žalovaného označil jeho názor za neopodstatněný, což odůvodnil tím, že § 55 odst. 1 písm. a) služebního zákona má charakter normy, která v oblasti platu odkazuje na podrobnou úpravu obsaženou v jiném normativním aktu, jímž je zákon o platu. To však neznamená, že služební zákon nemůže obsahovat ustanovení přiznávající policistovi služební příjem, potažmo určité složky služebního příjmu (platu). Ustanovení § 3 odst. 2 zákona o platu definuje pojem plat a zároveň stanoví, která peněžítá plnění se za plat nepovažují. Kázeňská odměna mezi takovými peněžitými plněními zmíněna není. Ustanovení § 76 odst. 1 Vyhlášky, které obsahuje definici posledního hrubého měsíčního služebního příjmu policisty, nezahrnuje ve výčtu složek tvořících hrubý měsíční služební příjem takové ustanovení, které by z výčtu předmětných složek vylučovalo kázeňskou odměnu. Podle žalobce z ustanovení § 4 odst. 1 písm. n) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu vyplývá, že kázeňská odměna policisty je považována za služební příjem, když od daně z příjmu jsou osvobozeny kázeňské odměny poskytované příslušníkům ozbrojených sil a sborů dle zvláštních předpisů. Ustanovení § 6 odst. 7 zákona o daních z příjmů výslovně stanoví, které příjmy se nepovažují za příjmy ze závislé činnosti. Mezi tyto příjmy se řadí i příjmy ze služebního poměru. Kázeňská odměna mezi takovými příjmy zmíněna není, a proto lze podle žalobce uzavřít, že i kázeňské odměny mají povahu příjmu ze závislé činnosti, resp. služebního příjmu policisty. Skutečnost, že kázeňská odměna je osvobozena od daně z příjmu fyzických osob nemá podle žalobce vliv na zařazení kázeňské odměny do složek představujících služební příjem policisty a tím i do složek rozhodných pro výpočet odchodného podle § 114 služebního zákona. Smyslem osvobození kázeňských odměn od daně z příjmů fyzických osob je zájem státu na zdůraznění významu kázeňské odměny tím, že stát odměnu nezdaňuje a ponechává ji v plné výši odměněné osobě.

Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 21. 12. 2007, č. j. 7 Ca 106/2006 - 37, žalobu zamítl a rozhodl dále, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení. Poukázal na § 31 písm. a) až c), § 55 odst. 1 písm. a) až c), § 114 odst. 1 služebního zákona, § 2 a 13 zákona o platu, § 10 písm. a) až d) nařízení vlády č. 330/2003 Sb., a § 76 odst. 1 Vyhlášky a konstatoval, že pro zodpovězení otázky, zda se kázeňská odměna zahrnuje do posledního hrubého měsíčního služebního příjmu, který je pak určující pro stanovení výše odchodného, je nutné vycházet

ze znění výše uvedených právních předpisů, zejména služebního zákona, v němž je upraven služební příjem, jeho složky a podmínky pro jeho poskytování. Součástí služebního příjmu jsou i odměny poskytované při splnění zákonem stanovených podmínek, které jsou peněžitými plněními spadajícími do základu daně z příjmů fyzických osob, a tím i do vyměřovacího základu pojistného a sociálního zabezpečení. Pouze tyto odměny jsou součástí služebního příjmu. Naproti tomu kázeňské odměny, které žalobce považuje za odměny ve smyslu § 76 Vyhlášky, součástí služebního příjmu nejsou. To podle názoru městského soudu vyplývá ze systematického výkladu služebního zákona, kdy kázeňské odměny jsou upraveny v hlavě druhé tohoto zákona upravující služební kázeň, a nikoliv v hlavě čtvrté tohoto zákona upravující náležitosti policistů, náhrady služebních výdajů a výpomoc. Městský soud má za to, že žalobce nesprávně tento systematický výklad pominul, přičemž jím provedená doslovná interpretace pojmu odměna, jak je uveden v § 76 Vyhlášky, ve vztahu k pojmu kázeňská odměna podle § 31 služebního zákona není na místě. Pojem kázeňská odměna je souhrnným označením pro písemnou pochvalu, peněžitý nebo jiný dar nebo mimořádné povýšení či jmenování do důstojnické hodnosti. Kázeňskou odměnou tedy může být nejen peněžité plnění ale také písemná pochvala nebo povýšení. Taková kázeňská odměna nemůže být součástí služebního příjmu, neboť není objektivně vyjádřitelná v penězích, a logicky jím pak nemůže být ani peněžitý dar, který do výčtu kázeňských odměn spadá. Tento peněžitý dar je totiž kázeňskou odměnou a nikoliv odměnou, jak má na mysli § 76 Vyhlášky, když pojem odměna vychází ze zcela jiných skutečností než pojem kázeňská odměna, přičemž každý z uvedených termínů má jiný právní režim. Městský soud vyslovil názor, že kdyby měla být kázeňská odměna ve formě peněžitého daru součástí služebního příjmu, musel by být v ustanovení § 76 odst. 1 Vyhlášky výslovně uveden buď „peněžitý dar“ nebo „kázeňská odměna ve formě peněžitého daru“. Uzavřel, že žalobce v žalobě nesprávným gramatickým výkladem bez respektování výkladu systematického popřel podstatu věci, a jeho právní názor tak není správný.

Proti tomuto rozsudku podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas 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.“), v níž namítá, že městský soud nepostupoval v souladu se zákonem a posoudil právní otázku nároku stěžovatele nesprávným způsobem. Stěžovatel se domnívá, že se městský soud nevypořádal s jeho argumentací, v níž poukazuje na skutečnost, že § 76 odst. 1 Vyhlášky upravující definici posledního hrubého měsíčního služebního příjmu policisty, neobsahuje ve výčtu složek tvořících hrubý měsíční služební příjem takové ustanovení, které by z výčtu předmětných složek vylučovalo kázeňskou odměnu. Stěžovatel brojí proti argumentaci městského soudu spočívající v tom, že kázeňská odměna není odměnou ve smyslu § 76 odst. 1 Vyhlášky, jelikož pojem kázeňská odměna není v citovaném ustanovení Vyhlášky uveden. Podle stěžovatele totiž pojem odměna uvedený v § 76 odst. 1 Vyhlášky není opatřen žádným přídatným jménem, které by definovalo, o jaké druhy odměn se v tomto ustanovení jedná. Z lexikálního výkladu slova odměna v předmětném ustanovení nelze žádným způsobem učinit závěr, že by odměnou byly myšleny pouze některé druhy odměn a jiné odměny již do pojmu odměna zahrnuty být nemohou. Stěžovatel má za to, že městský soud provedl v tomto případě výklad, který nepřipustným způsobem zužuje význam slova odměna pouze na některé druhy odměny, když stěžovatel zastává názor, že kázeňská odměna se může ve formě peněžitého daru projevit jako další příjem policisty. Správnost tohoto názoru dovozuje také z § 33 služebního zákona, ze kterého vyplývá, že v případě udělení kázeňských trestů může být policistům snížen funkční plat či snížena hodnost. Za pomoci argumentace „a contrario“ dospívá stěžovatel k závěru, že v případě udělení kázeňské odměny podle § 31 písm. b) služebního zákona by se plat měl zvýšit. Stejným způsobem je pak možné provést porovnání § 31 písm. c) služebního zákona a § 33 písm. c) téhož zákona. V obou případech dochází ke změně hodnosti, a to buď k mimořádnému povýšení, případně k dočasnému snížení hodnosti. V důsledku změny hodností se změní i příjem osoby ve služebním poměru, neboť minimálně

dojde ke změně hodnotního příplatku podle § 9 zákona o platu. Názor městského soudu, že kázeňskou odměnu podle § 31 písm. b) služebního zákona nelze hodnotit ve finanční rovině, je tedy podle stěžovatele mylný. Namítá dále, že se městský soud nevypořádal s jeho argumentací, v níž odkázal na § 4 odst. 1 písm. n) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, z něhož podle jeho názoru vyplývá, že kázeňská odměna policisty je považována za služební příjem, když od daně z příjmů jsou osvobozeny kázeňské odměny poskytované příslušníkům ozbrojených sil a sborů podle zvláštních předpisů. Ustanovení § 6 odst. 7 zákona daních z příjmů výslovně stanoví, které příjmy se nepovažují za příjmy ze závislé činnosti, mezi něž se podle § 6 odst. 1 písm. a) téhož zákona řadí i příjmy ze služebního poměru. Kázeňská odměna mezi takovými příjmy zmíněna není, a podle stěžovatele tak lze uzavřít, že také kázeňské odměny mají povahu příjmu ze závislé činnosti, resp. služebního příjmu policisty. Skutečnost, že kázeňská odměna je osvobozena od daně z příjmů fyzických osob, nemá podle stěžovatele vliv na zařazení kázeňské odměny do složek představujících služební příjem policisty, a tedy i do složek rozhodných pro výpočet odchodného podle § 114 služebního zákona. Stěžovatel dále vyjádřil názor, že smyslem osvobození kázeňských odměn udělených příslušníkům ozbrojených sil a sborů od daně z příjmů fyzických osob je zájem státu na zdůraznění významu kázeňské odměny tím, že stát odměnu nezdaňuje a ponechává ji v plné výši odměněné osobě. Stěžovatel rovněž namítá, že se městský soud nevypořádal s jeho argumentací, že „jestliže je příjem, resp. kázeňská odměna osvobozena od daně z příjmů fyzických osob, analogicky není dle § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů součástí příjmů pro vyměřovací základ pojistného na sociální zabezpečení či součástí příjmů pro vyměřovací základ důchodového pojištění“. Naopak skutečnost, že kázeňské odměny nespádají do základu daně z příjmů fyzických osob a nespádají do vyměřovacího základu pojistného a sociálního zabezpečení, použil jako argument, proč kázeňské odměny nejsou ani součástí služebního příjmu. Stěžovatel s ohledem na výše uvedené setrval na svém stanovisku, že kázeňské odměny musí být zahrnuty do služebních příjmů, které jsou základem pro stanovení výše odchodného podle § 114 služebního zákona a navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s rozsudkem Městského soudu v Praze a konstatoval, že služební příjem, jeho složky a podmínky jeho poskytování upravuje zejména zákon o platu. Součástí služebního příjmu jsou i odměny poskytované při splnění zákonem stanovených podmínek, které jsou peněžitými plněními spadajícími do základu daně z příjmu fyzických osob a tím i do vyměřovacího základu pojistného a sociálního zabezpečení. Pouze tyto odměny jsou součástí služebního příjmu. Naproti tomu kázeňská odměna není odměnou ve smyslu § 76 odst. 1 Vyhlášky. Kázeňská odměna je projevem základní povinnosti nadřízeného oceňovat záslužné činy a příkladné plnění služebních povinností v rámci udržování kázně podle § 29 písm. d) služebního zákona a není a nikdy nebyla započítávána do vyměřovacích základů pro výpočet nároků souvisejících se skončením služebního poměru, včetně odchodného. Žalovaný považuje argumentaci žalobce, že městský soud nepřipustným způsobem zužuje slovo odměna pouze na některé druhy odměn za účelovou, neboť má za to, že ustanovení § 31 služebního zákona upravuje kázeňskou odměnu ve formě písemné pochvaly, peněžitého nebo jiného daru, mimořádného povýšení nebo jmenování do důstojnické hodnosti, a je tedy zřejmé, že kázeňská odměna není součástí služebního příjmu, protože ne všechny kázeňské odměny jsou objektivně vyjádřitelné v penězích. Podle žalovaného žalobce nesprávně provedl doslovnou interpretaci pojmu odměna, jak je uveden v ustanovení § 76 Vyhlášky ve vztahu k pojmu kázeňská odměna podle § 31 služebního zákona.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil ve své kasační stížnosti.

Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou.

Z textu kasační stížnosti vyplývá, že ji stěžovatel podal z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. lze kasační stížnost podat pouze z důvodů tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení spočívá v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní názor, popř. je sice aplikován správný právní názor, ale tento je nesprávně vyložen.

Podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popř. v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

I když se stěžovatel v kasační stížnosti dovolává též důvodu uvedeného v naposledy citovaném ustanovení, konkrétně nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí, neuvádí dále, v čem by tento nedostatek měl spočívat; naopak z celé kasační stížnosti je patrné, že se dovolává především nesprávného posouzení právní otázky soudem ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Ze shora uvedeného je patrné, že sporným v posuzované věci je především to, zda se do posledního hrubého měsíčního služebního příjmu policisty ve smyslu § 76 odst. 1 Vyhlášky, započítávají také kázeňské odměny ve formě peněžitého daru podle § 31 písm. b) služebního zákona.

Nejvyšší správní soud považuje před samotným posouzením věci za vhodné předeslat, že již v rozsudku ze dne 9. 5. 2007, č. j. 3 Ads 50/2006 - 29, poukázal na to, že rozhodovací proces, a to na kterékoli úrovni (tedy jak na úrovni správního orgánu, tak na úrovni soudů), v sobě zahrnuje několikero druhů činností. Je jimi jednak zjištění skutkového stavu věci, dále výběr právní normy, interpretace této normy, posouzení, zda skutečně lze zjištěný skutkový stav této normě subsumovat, a v případě kladného závěru samotná její aplikace. Interpretace pak předpokládá učinit různé druhy výkladu, jež v daném případě připadají v úvahu (jazykový, historický, autentický, tj. toho, kdo normu vydal, systematický, teleologický, tj. podle smyslu a účelu předpisu, apod.), a následný výběr toho (těch), které rozhodující orgán považuje pro danou věc za nejvhodnější. Je tedy nejen v pravomoci, ale je dokonce povinností orgánu rozhodujícího ve věci zvážit využití všech možností výkladu, jež přicházejí v úvahu. Dojde-li pak rozhodující orgán na základě různých výkladových metod k odlišným závěrům, je třeba aplikovat takový výklad, který vedle samotného znění předpisu zohledňuje rovněž širší souvislosti jeho přijetí, zejména pak jeho účel; nejde-li tento dovodit z konkrétního ustanovení, je třeba vycházet z předpisu jako takového, jeho vazeb na jiné předpisy, k jejichž provedení byl například přijat, důvodových zpráv, apod. Samozřejmě je nutné zahrnout úvahu, již se rozhodující subjekt při tomto výběru řídil, do odůvodnění rozhodnutí tak, aby bylo možné je následně přezkoumat. Nabízí se také citovat některé nálezy Ústavního soudu, jenž se uvedenou problematikou opakovaně ve své rozhodovací činnosti zabýval. Tak např. v nálezu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 33/97, vyjádřil Ústavní soud názor, podle něhož představuje jazykový výklad pouze prvotní přiblížení se k aplikované právní normě. Je pouze východiskem pro objasnění

a ujasnění si jejího smyslu a účelu (k čemuž slouží i řada dalších postupů, jako logický a systematický výklad, výklad e ratione legis, atd.). Mechanická aplikace abstrahující, resp. neuvědomující si smysl a účel právní normy, činí z práva nástroj odcizení a absurdity.

Nejvyšší správní soud má za to, že pro správné posouzení věci je především nutné posoudit ve vzájemné souvislosti příslušná ustanovení služebního zákona. V hlavě druhé služebního zákona nadepsané jako „Služební kázeň“ jsou stanoveny základní povinnosti policisty a kázeňská pravomoc služebních funkcionářů. Podle § 31 služebního zákona *jsou kázeňskými odměnami a) písemná pochvala, b) peněžitý nebo jiný dar, c) mimořádné povýšení nebo jmenování do důstojnické hodnosti*. Z podaného výčtu kázeňských odměn plyne, že jediný druh kázeňské odměny, při kterém jsou policistovi ve služebním poměru vyplaceny peníze, je peněžitý dar. Ostatní druhy kázeňské odměny jsou buďto penězi objektivně nevyjádřitelné a neocenitelné (písemná pochvala), mající vliv na majetkovou sféru odměňovaného příslušníka pouze zprostředkovaně (při udělení kázeňské odměny spočívající v mimořádném povýšení nebo jmenování do důstojnické hodnosti dochází ke zvýšení příplatku za hodnost, a tím i ke zvýšení příjmu policisty ve služebním poměru), anebo se jedná o kázeňskou odměnu, která sice je penězi objektivně vyjádřitelná, avšak není v penězích vyplácena (kázeňská odměna ve formě jiného daru - např. hodinky, psací pero). Pod pojem kázeňská odměna tedy služební zákon zařazuje jak kázeňské odměny peněžité, kázeňské odměny nepeněžité ale penězi objektivně vyjádřitelné, tak i kázeňské odměny penězi objektivně nevyjádřitelné. Podle § 76 odst. 1 Vyhlášky je *posledním hrubým měsíčním služebním příjmem policisty služební příjem, který mu náležel před skončením služebního poměru v rozsahu složek služebního příjmu stanovených pevnou měsíční výměrou. Do posledního hrubého měsíčního služebního příjmu se započítává průměrný měsíční úbrn jeho proměnlivých složek a odměn, které náležely policistovi v kalendářním roce, jenž předcházel dni skončení jeho služebního poměru. Skončí-li služební poměr policisty posledním dnem kalendářního roku, zjišťuje se měsíční průměr proměnlivých složek služebního příjmu a odměn z tohoto kalendářního roku*. Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že pod pojem odměna uvedený v citovaném ustanovení Vyhlášky spadá také kázeňská odměna ve formě peněžitého daru, což odůvodňuje především tím, že pojem odměna uvedený v tomto ustanovení Vyhlášky není opatřen žádným přídatným jménem, které by definovalo, o jaké druhy odměn se jedná. Nejvyšší správní soud konstatuje, že akceptace čistě jazykového výkladu pojmu odměna v ustanovení § 76 odst. 1 Vyhlášky tak, jak jej nastínil stěžovatel, by ve svém důsledku znamenala, že by se do posledního hrubého měsíčního příjmu policisty musely započítávat všechny druhy kázeňských odměn, což s ohledem na povahu, podstatu a objektivní nemožnost vyjádření těchto odměn v penězích, jak bylo nastíněno výše, nepřichází v úvahu. Je tedy třeba uzavřít, že kázeňská odměna ve formě peněžitého daru není odměnou ve smyslu § 76 odst. 1 Vyhlášky, což ve svém důsledku znamená, že se nezapočítává do posledního hrubého měsíčního služebního příjmu policisty, a nemá tak vliv na výši odchodného. Nejvyšší správní soud tedy tuto stěžovatelovu námitku neshledal důvodnou.

K námitce stěžovatele, že kázeňské odměny jsou odměnami ve smyslu § 76 odst. 1 Vyhlášky také proto, že při změně hodnosti v důsledku kázeňské odměny nebo kázeňského potrestání dochází ke změně příplatku za hodnost, a tím i ke změně příjmu policisty ve služebním poměru, Nejvyšší správní soud konstatuje, že ze skutečnosti, že zvýšení nebo snížení služební hodnosti ve svém důsledku vede ke zvýšení nebo snížení služebního příjmu policisty, nelze dovozovat, že kázeňské odměny jsou odměnami ve smyslu § 76 odst. 1 Vyhlášky, a započítávají se tak do posledního hrubého měsíčního služebního příjmu policisty. Kázeňská odměna ve formě mimořádného povýšení nebo jmenování do důstojnické hodnosti nebo kázeňské potrestání ve formě snížení hodnosti je specifickým druhem ocenění zásluh policisty či nedostatků v jeho práci, které posléze - jen ve svém důsledku - znamená zvýšení či snížení služebního příjmu policisty v podobě změny výše vypláceného hodnostního příplatku podle § 9 zákona o platu. Kázeňskou odměnou je vlastní mimořádné povýšení nebo jmenování do důstojnické hodnosti,

a nikoliv jeho důsledky.

Zvýšení služebního příjmu policisty je až druhotným projevem samotného povýšení (jmenování) ve smyslu § 9 zákona o platu. V této souvislosti lze poukázat na skutečnost, že pokud by zákonodárce v § 9 zákona o platu nestanovil rozdílné výše hodnotního příplatku, kázeňská odměna ve formě mimořádného povýšení nebo jmenování do důstojnické hodnosti by žádné zvýšení služebního příjmu neznamenal. Uvedenou argumentaci lze vztáhnout také na snížení služebního příjmu v důsledku kázeňského trestu snížení hodnosti o jeden stupeň až na dobu jednoho roku podle § 33 písm. c) služebního zákona.

K argumentaci stěžovatele, který s ohledem na ustanovení § 4 odst. 1 písm. n), § 6 odst. 1 písm. a) a § 6 odst. 7 zákona o daních z příjmů dospívá k závěru, že i kázeňské odměny mají povahu příjmu ze závislé činnosti, resp. služebního příjmu policisty, Nejvyšší správní soud konstatuje následující: příjem ve smyslu zákona o daních z příjmů a služební příjem policisty jsou odlišné pojmy a právní předpisy, které je upravují (zákon o daních z příjmů a služební zákon ve spojení se zákonem o platu) vycházejí z odlišné koncepce a východisek. Rovněž smysl a účel právní úpravy obsažené v těchto předpisech je odlišný. Zákon o daních z příjmů vymezuje mimo jiné pojem daně z příjmů fyzických a právnických osob a případy osvobození od daně z příjmů, kdežto služební zákon upravuje veškeré náležitosti služebního poměru příslušníků Policie ČR. Zákon o platu upravuje platové náležitosti (platové třídy a tarify, příplatky, odměny). Podle § 3 odst. 1 zákona o daních z příjmů jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob: a) příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, b) příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, c) příjmy z kapitálového majetku, d) příjmy z pronájmu, e) ostatní příjmy. Podle odst. 2 téhož zákona se příjmem ve smyslu odstavce 1 rozumí příjem peněžní i nepeněžní dosažený i směnou. Podle odst. 3 tohoto zákona se nepeněžní příjem oceňuje podle zvláštního právního předpisu, pokud tento zákon nestanoví jinak. Z výše uvedeného je zřejmé, že zákon o daních z příjmů vymezuje příjmy fyzických osob značně široce, když do příjmů fyzických osob řadí příjmy povahy peněžní (peněžité) i nepeněžní (nepeněžité). Nejvyšší správní soud tedy nezpochybňuje závěr stěžovatele o tom, že kázeňská odměna (peněžitá i nepeněžitá) je zákonem o daních z příjmu považována za příjem policisty. Ustanovení § 4 odst. 1 písm. n) zákona o daních z příjmů však stanoví, že od daně (z příjmů) jsou osvobozeny kázeňské odměny poskytované příslušníkům ozbrojených sil a sborů podle zvláštních předpisů. Kázeňské odměny peněžité (peněžní příjmy ve smyslu § 3 odst. 2 zákona o daních z příjmů) i nepeněžité (nepeněžní příjmy ve smyslu téhož ustanovení) jsou tedy zákonem o daních z příjmů považovány za příjmy fyzické osoby ve smyslu § 3 odst. 1 téhož zákona, které však jsou podle § 4 odst. 1 písm. n) citovaného zákona osvobozeny od daně z příjmů. Z výše uvedeného však podle názoru Nejvyššího správního soudu nelze žádným způsobem dovodit, že by kázeňská odměna měla být součástí posledního hrubého měsíčního příjmu ve smyslu § 76 odst. 1 Vyhlášky. Nelze to dovodit ani z ustanovení zákona o daních z příjmů, na něž poukazuje stěžovatel, tedy ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) tohoto zákona, podle kterého jsou příjmy ze závislé činnosti příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního, nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce, či z ustanovení § 6 odst. 7 téhož zákona, které podává výčet příjmů, jež se nepovažují za příjmy ze závislé činnosti a nejsou předmětem daně z příjmů, kromě příjmů, které nejsou předmětem daně podle § 3 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Zákon o daních z příjmů tak dává odpověď pouze na otázku, zda jsou kázeňské odměny příjmem fyzických osob podle tohoto zákona a zda jsou osvobozeny od daně z příjmu fyzických osob.

Nejvyšší správní soud v této souvislosti konstatuje, že skutečnost, že kázeňské odměny jsou podle § 4 odst. 1 písm. n) zákona o daních z příjmů osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob, nasvědčuje tomu, že kázeňské odměny by neměly být započítávány do výše posledního

hrubého měsíčního příjmu policisty ve smyslu § 76 odst. 1 Vyhlášky. Je tomu tak proto, že kázeňské odměny jsou příjmem, který nepodléhá dani z příjmů fyzických osob, a nejedná se tak o příjem, který by mohl být zúčtován podle § 15 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, jako osobní vyměřovací základ pojištěnce. Podle § 16 odst. 3 zákona o důchodovém pojištění je vyměřovacím základem pojištěnce za dobu po 31. prosinci 1995 vyměřovací základ pro stanovení pojistného podle zvláštního zákona. Tímto zvláštním zákonem je zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, který ve svém § 5 definuje pojem „vyměřovací základ“. Podle § 5 odst. 1 písm. a) tohoto zákona je vyměřovacím základem zaměstnance úhrn příjmů zúčtovaných mu organizací nebo malou organizací v souvislosti s výkonem zaměstnání, které zakládá účast na nemocenském pojištění, s výjimkou nezapočitatelných příjmů, jimiž jsou:

1. náhrady výdajů, popřípadě jejich části, které nepodléhají dani z příjmu fyzických osob,
2. náhrady škody,
3. odměny vyplacené podle zákona o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích,
4. hodnota (finanční ocenění) poskytnutých nepeněžních plnění, která nepodléhají dani z příjmu fyzických osob.

Podle § 5 odst. 2 citovaného zákona se do vyměřovacího základu zaměstnance dále zahrnují příjmy uvedené pod písm. a) až c) zúčtované zaměstnanci organizací nebo malou organizací v souvislosti se zaměstnáním, které zakládá jeho účast na nemocenském pojištění. Podle písm. c) se tak do vyměřovacího základu zaměstnance zahrnují také plnění věrnostní nebo stabilizační povahy; za taková plnění se vždy považují plnění poskytnutá z důvodu trvání zaměstnání po určitou dobu nebo k určitému dni, s výjimkou plnění uvedených v bodech 1 až 7, přičemž pod bodem 7 je uvedeno peněžní či nepeněžní plnění, zvýhodnění, příspěvek, příspěvek, odstupné, případně další částky osvobozené od daně z příjmů.

Nejvyšší správní soud má za to, že kázeňská odměna ve formě peněžitého daru je právě takovým peněžním plněním osvobozeným od daně z příjmů, jak je má na mysli § 5 odst. 2 písm. c) bod 7 zákona č. 589/1992 Sb. Takováto kázeňská odměna se tedy nezahrnuje do vyměřovacího základu zaměstnance pro pojistné na sociální zabezpečení ve smyslu zákona č. 589/1992 Sb. Z citovaného zákona s přihlédnutím k ustanovení § 4 odst. 1 písm. n) zákona o daních z příjmů rovněž vyplývá, že do vyměřovacího základu se nezapočítává ani nepeněžité kázeňské odměny objektivně vyjádřitelná v penězích, neboť podle § 5 odst. 1 písm. a) bod 4 zákona č. 589/1992 Sb. je hodnota (finanční ocenění) poskytnutých nepeněžních plnění, která nepodléhají dani z příjmu fyzických osob, nezapočitatelným příjmem (ustanovení § 4 odst. 1 písm. n) zákona o daních z příjmů totiž stanoví, že od daně z příjmů jsou osvobozeny kázeňské odměny, z čehož vyplývá, že zákon o daních z příjmů osvobozuje od daně jak kázeňské odměny vyplacené v penězích, tak kázeňské odměny, které jsou penězi objektivně vyjádřitelné). Takovéto kázeňské odměny se tedy nezapočítávají do vyměřovacího základu zaměstnance pro pojistné na sociální zabezpečení, neboť nejsou zdaňovány podle zákona o daních z příjmů. Naproti tomu plat a jeho součásti (příplatky k platu uvedené v § 5 až 12 zákona o platu, pracovní odměna uvedená v § 13 téhož zákona) podle zákona o daních z příjmů zdaňovány jsou, a proto se do vyměřovacího základu zaměstnance pro pojistné na sociální zabezpečení započítávají. Z toho, že se do vyměřovacího základu započítávají pouze příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, vyplývá další důležitý rozdíl mezi kázeňskými odměnami (které jsou osvobozeny od daně z příjmu) a platem, příplatkem k platu a pracovní odměnou (které od daně z příjmu osvobozeny nejsou) nasvědčující tomu, že kázeňská odměna ve formě peněžitého daru není odměnou ve smyslu § 76 odst. 1 Vyhlášky. Jestliže totiž jsou kázeňské odměny osvobozeny od daně z příjmů a nezapočítávají se proto ani do vyměřovacího základu zaměstnance pro pojistné na sociální zabezpečení, je logické, že by se neměly započítávat ani do posledního hrubého měsíčního služebního příjmu policisty podle § 76 odst. 1 Vyhlášky.

Uvedené ustanovení Vyhlášky totiž definuje poslední hrubý měsíční služební příjem policisty jako služební příjem, který mu náležel před skončením služebního poměru v rozsahu složek služebního příjmu stanovených pevnou měsíční výměrou. Do posledního hrubého měsíčního služebního příjmu se započítává průměrný měsíční úhrn jeho proměnlivých složek a odměn, které náležely policistovi v kalendářním roce, jenž předcházel dni skončení jeho služebního poměru. Z této definice vyplývá, že do posledního hrubého měsíčního služebního příjmu policisty se započítávají příjmy podléhající dani z příjmu fyzických osob. Kázeňské odměny dani z příjmů nepodléhají a Nejvyšší správní soud má za to, že také výše uvedená argumentace zohledňující nezapočitatelnost kázeňské odměny do vyměřovacího základu pro pojištění na sociální zabezpečení potvrzuje závěr, že kázeňské odměny se nezapočítávají do posledního hrubého měsíčního služebního příjmu policisty.

Je třeba rovněž přihlídnout ke skutečnosti, že kázeňské odměny jsou osvobozením od daně z příjmu fyzických osob určitým způsobem zvýhodněny oproti platu a jeho součástí, které zdaněny jsou. Jinými slovy kázeňská odměna ve formě peněžitého daru vyplácená policistovi ve stejné výši jako pracovní odměna podle zákona o platu se na jeho výši platu projeví výrazněji. Také toto „zvýhodnění“ kázeňských odměn podle Nejvyššího správního soudu potvrzuje závěr, že kázeňská odměna ve formě peněžitého daru není odměnou ve smyslu § 76 odst. 1 Vyhlášky a je tedy logické, pokud se nezapočítává do výše posledního hrubého měsíčního služebního příjmu policisty.

V návaznosti na uvedené proto Nejvyšší správní soud uzavírá, že není dán žádný z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., pro které by bylo třeba napadené rozhodnutí Městského soudu v Praze zrušit, neboť se nejedná o rozhodnutí nezákonné z důvodu nesprávného posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Městský soud v Praze své rozhodnutí pečlivě, srozumitelně a důkladně odůvodnil a se žalobními námitkami se přesvědčivým způsobem vypořádal.

Nejvyšší správní soud proto v souladu s ustanovením § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému žalovanému náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1, § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 23. července 2008

JUDr. Dagmar Nygrínová
předsedkyně senátu