



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Turkové a soudců JUDr. Petra Průchy a JUDr. Dagmar Nygrínové v právní věci žalobce: **L. b. d.**, zast. JUDr. Danem Holubkovem, advokátem, se sídlem Praha 1 - Staré Město, Dlouhá 16, proti žalované: **Česká správa sociálního zabezpečení**, se sídlem Praha 5, Křížová 25, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 6. 2004, č. j. 28 Ca 354/2002 - 32,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádnému z účastníků **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností napadl žalobce (dále též „stěžovatel“) rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. 6. 2004, č. j. 28 Ca 354/2002 – 32, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalované ze dne 12. 4. 2002, č. j. 332-6003-508/21.3.2002/Kom, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzen platební výměr Pražské správy sociálního zabezpečení ze dne 25. 1. 2002, č. 45/2/1182/01, kterým byl žalobci předepsán k úhradě nedoplatek pojistného ve výši 96 056 Kč (a penále z tohoto nedoplatku ve výši 36 162 Kč), a to z důvodu, že žalobce nezahrnul do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti odměny poskytované statutárním orgánům družstva v měsících duben, květen a červen roku 1999, v měsících leden, únor a březen roku 2001; dále nebylo odvedeno pojistné z odměny plynoucí z dohody o provedení práce.

V žalobě, o níž bylo rozhodnuto napadeným rozsudkem, žalobce rozhodnutí žalované zejména vytýkal, že vychází z nesprávného právního posouzení věci a že zjištění skutkového stavu je v rozporu s obsahem spisu. Stejně tak dovozoval nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů. Žalovaný správní orgán se podle žalobce dostatečně nevypořádal se skutečnostmi a argumenty, uvedenými v odvolání, o tom, že plnění vůči členům jeho orgánů zčásti vůbec nebyla odměnou, nýbrž paušální náhradou hotových výdajů, které není možné či účelné vyúčtovat, a že vyplácení žalobcových plnění členům jeho orgánů nebylo nárokové, pravidelné a výše žalobcových plnění nebyla fixní, neboť fixně byla určena pouze horní hranice těchto plnění, nikoliv jejich výše, a ani horní hranice nebyla určena fixní částkou, nýbrž násobkem proměnlivé veličiny, minimální mzdy. Žalobce dále rozhodnutí žalované vytýkal nezákonnost a nepřezkoumatelnost závěrů o obsahu, platnosti a právních následcích dohod o provedení práce uzavřených mezi žalobcem a jeho ředitelkou. Podle žalobce je i v rozporu s právem závěr žalované o nepřípustnosti čestného prohlášení žalobce, týkajícího se časového rozsahu jednotlivých schůzí a účasti členů žalobcova představenstva na nich.

Závěrem žalobce namítl, že žalovaná náležitě nehodnotila námitku žalobce spočívající ve vytčení nedostatku předepsaných náležitostí platebního výměru, tj. nedostatku odůvodnění rozhodnutí správního orgánu I. stupně. S odkazem na výše uvedené pak žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí obou správních orgánů zrušil.

Napadeným rozsudkem Městského soudu v Praze, ze dne 25. 6. 2004, č. j. 28 Cad 354/2002 - 32, byla žaloba zamítnuta. V odůvodnění městský soud zejména uvedl, že v řízení bylo sporné, zda orgány České správy sociálního zabezpečení vyměřily dlužné pojistné na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a penále z tohoto dlužného pojistného oprávněně, či nikoliv. Tato otázka spočívala v posouzení, zda žalobcova plnění vůči členům jeho statutárních orgánů byla odměnou, tedy započitatelným příjmem ve smyslu § 29 vyhlášky č. 165/1979 Sb., který měl být zahrnut do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Z podkladů správního řízení vzal soud za prokázané, že výše předmětných odměn, vzhledem k tomu, že jsou tvořeny podle stanov žalobce určitým násobkem minimální měsíční mzdy, stanovené vládou pro zaměstnance odměňovaného měsíční mzdou, je stanovitelná výpočtem odvíjejícím se od určité konstantní částky, a je tedy co do výše určitelná a tedy takto i předem určena. Správní orgány tak podle soudu postupovaly v souladu se zákonem, když správně posoudily na základě stávající platné právní úpravy, že odměny poskytované statutárním orgánům lze považovat za započitatelný příjem, a proto měly být podle § 5 odst. 1 písm. a) zákona č. 589/1992 Sb. zahrnuty do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Ke druhé skupině námitek týkajících se dohody o provedení práce ze dne 28. 5. 1999, uzavřené mezi žalobcem a Ing. D. K., městský soud uvedl, že žalovaný správní orgán nepochybil. Soud zejména uvedl, že dohodu nelze považovat za dohodu o provedení práce uzavřenou podle § 236 zákoníku práce, neb svým obsahem spíše jde o dohodu o pracovní činnosti (§ 237 zákoníku práce), která zakládá účast na nemocenském pojištění. Soud se ztotožnil se žalovaným v názoru, že odměna vyplacená podle této dohody měla být zahrnuta do vyměřovacího základu pro odvod pojistného podle ustanovení § 5 odst. 2 písm. a) zákona č. 589/1992 Sb., neboť v daném případě vzhledem k rozsahu práce měla být uzavřena dohoda o pracovní činnosti, která zakládá účast na nemocenském pojištění podle ustanovení § 2 odst. 1 písm. d) zákona č. 54/1956 Sb. S odkazem na výše uvedené žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Kasační stížnost stěžovatel podal z důvodů vymezených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále jen „s. ř. s.“), tedy z důvodu nezákonnosti, spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, a dále z důvodu vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, a pro tuto vytýkanou vadu soud měl napadené rozhodnutí správního orgánu zrušit. V kasační stížnosti zejména uvedl, že odměna členů jeho orgánů nebyla předem určena. Zopakoval žalobní argumentaci, tedy odkázal na měnící se znění § 29 vyhlášky č. 165/1979 Sb. a na své Stanovy, ze kterých dovozuje, že částka poskytovaná členům orgánů žalobce zčásti vůbec není odměnou, ale paušální náhradou jejich hotových výdajů, samotné poskytování částky není přitom předem jisté, předem určené, nárokové ani pravidelné, a rovněž ani v případě, že se částka poskytuje, není její výše předem určena, protože se odvozuje od minimální měsíční mzdy stanovené vládou, která se často mění. Dále uvedl, že o tom, že výše poskytovaných částek není předem určena, svědčí i praxe při poskytování částek. Stejně tak uvedl, že smyslem úpravy ve stanovách stěžovatele je stanovení horní meze poskytované částky, nikoliv zavedení nárokových předem určených odměn.

Stěžovatel dále namítá, že soud nesprávně posoudil i otázku týkající se dohody o provedení práce, kterou stěžovatel uzavřel dne 28. 5. 1999 s ředitelkou Ing. D. K. o tom, že měl místo dohody o provedení práce uzavřít dohodou o pracovní činnosti, a tom zda v souvislosti s tím vznikly stěžovateli nedoplatky na pojistném. Soud přejal podle stěžovatele nesprávnou argumentaci žalované, přičemž nebylo prokázáno, že by práce jmenované přesáhla stanovenou dobu.

S odkazem na výše uvedené stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas a jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná. Stěžovatel je zastoupen advokátem.

Napadený rozsudek městského soudu Nejvyšší správní soud přezkoumával v mezích důvodů vymezených stížnostními body (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Předmětem sporu je vyložení poslední věty ustanovení § 29 vyhlášky č. 165/1979 Sb., která, ve znění účinném v rozhodné době, stanovila, že *za započitatelný příjem člena družstva se považuje příjem náležející od družstva za práci, kterou pro ně vykonává, který se zahrnuje do vyměřovacího základu pro stanovení pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Za započitatelný příjem člena družstva se však nepovažuje taková odměna za práci, která vyplývá pouze z výkonu působnosti orgánu družstva podle stanov, pokud výše odměny za ni není předem určena.*

Nejvyšší správní soud posoudil citované ustanovení a dospěl k závěru, že pro to aby se nejednalo o započitatelný příjem člena družstva je třeba splnit dvě podmínky. První podmínkou je, že se musí jednat o odměnu za práci, která vyplývá pouze z výkonu působnosti orgánu družstva podle stanov, druhou současnou podmínkou pak, že výše odměny za ni nesmí být předem určena.

Sousloví *nesmí být předem* určena i podle Nejvyšší správní soudu, stejně jako podle Městského soud v Praze znamená, že odměna nesmí být stanovena pro futuro (dopředu), tedy nesmí být dopředu zjistitelná, jinými slovy nesmí být dopředu stanoven ani její výpočet.

Stanovy přitom, jak tvrdil stěžovatel i v kasační stížnosti, uvádějí v bodě 10.8., že členům představenstva a kontrolní komise se poskytuje paušální odměna, obsahující i náhradu běžných hotových výdajů, spojených s jejich činností podle těchto stanov, které není možné nebo účelné vyúčtovat a náhrada za promeškaný čas. Tato hrubá odměna za kalendářní měsíc je rovna minimální měsíční mzdě, stanovené obecně závazným předpisem pro zaměstnance odměňované měsíční mzdou. Vyplácí se měsíčně zpětně za každý kalendářní měsíc činnosti; ke zlomkům měsíců se nepřihlíží.

Z výše uvedeného tak vyplývá, že výše odměny byla odvislá od minimální mzdy, tedy od skutečnosti dopředu existující a zjistitelné. Za situace, kdy však odměna byla stanovena dopředu, byť neurčitě, kdy se pro její určení vychází z násobků minimální mzdy, nelze hovořit tom, že odměna nebyla určena předem a stěžovateli nelze přisvědčit.

Městský soud tak správně uvedl, že ze z důvodu, že výše odměn byla odvislá od minimální mzdy, lze výši odměny považovat za předem určenou, neboť i výše minimální mzdy je dána pevnou částkou. Ze Stanov vyplývá, že výše paušální odměny stanovena byla a sice násobky minimální mzdy pro jednotlivé členy statutárních orgánů. O určení výše odměny se nepochybně jedná i tehdy, pokud je její výše provázána s „objektivní“ kategorií a sice s minimální mzdou. Výše paušální odměny (která je dle stanov vyplácena zpětně) je tak Stanovami přesně dána. Na tom nic nemění ani to, že výše minimální mzdy stanovené vládou se v průběhu času mění. Pro výpočet konkrétní výše odměny je totiž vždy k dispozici konkrétní výše minimální mzdy a konkrétní výši odměny tak lze vždy určit.

S tímto hodnocením Městského soudu v Praze se Nejvyšší správní soud ztotožňuje a odkazuje na ně. Nemohl proto přisvědčit námitkám stěžovatele stran toho, že odměna členů jeho orgánů nebyla a není předem určena. Závěry stěžovatele o tom, že ze Stanov vyplývá, že částka poskytovaná členům orgánů stěžovatele zčásti vůbec není odměnou, ale paušální náhradou jejich hotových výdajů, samotné poskytování částky není přitom předem jisté, předem určené, nárokové ani pravidelné, a rovněž ani v případě, že se částka poskytuje, není její výše předem určena, protože se její výše odvozuje od minimální měsíční mzdy stanovené vládou, která se často mění, Nejvyšší správní soud nepřisvědčil a plně odkazuje na závěry Městského soudu v Praze, které považuje za správné.

Nejvyšší správní soud neshledal z praxe při poskytování částek stěžovatele, že by výše poskytovaných částek nebyla předem určena, jak tvrdil stěžovatel. Naopak shledal, že částky byly určeny předem, k tomu více viz výše. Stejně tak Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani závěru stěžovatele o tom, že smyslem úpravy ve stanovách stěžovatele je stanovení horní meze poskytované částky, nikoliv zavedení nárokových předem určených odměn, a odkazuje na výše uvedené.

Ve výše uvedených námitkách tak Nejvyšší správní soud stěžovateli nepřisvědčil.

Pokud jde o námitky, které se vztahují k otázce „dohody o provedení práce“, kterou stěžovatel uzavřel dne 28. 5. 1999 s ředitelkou Ing. D. K., je třeba podle názoru

Nejvyššího správního soudu především vycházet z úpravy tohoto institutu zakotvené v zákoníku práce. Podle § 236 odst. 1 tohoto zákona dohodu o provedení práce může zaměstnavatel s fyzickou osobou uzavřít, jestliže předpokládaný rozsah práce (pracovního úkolu), na který se dohoda uzavírá, není vyšší než 100 hodin. Do předpokládaného rozsahu práce se započítává také doba práce konané zaměstnancem pro zaměstnavatele v témže kalendářním roce na základě jiné dohody o provedení práce; vláda může stanovit nařízením, v kterých výjimečných případech se do předpokládaného rozsahu práce tato doba nezapočítává.

Podle komentáře k tomuto ustanovení lze dohodu o provedení práce sjednat na předpokládaný rozsah 100 hodin. Hranice 100 hodin se započítávají u téhož zaměstnavatele za kalendářní rok., aby se zabránilo obcházení zákona. Které práce se do této hranice započítávají, je upraveno v § 38 prováděcího nařízení č. 108/1994 Sb. Z tohoto ustanovení vyplývá, že zaměstnavatel by si měl vést evidenci rozsahu práce na tyto dohody u jednotlivých zaměstnanců. Kdyby byla uzavřena dohoda o provedení práce nad tuto hranici, byla by neplatná.

Z obsahu správního spisu plyne, že první dohoda o provedení práce ze dne 15. 4. 1999, kde byl rozsah práce stanoven na 98 hodin, odpovídá výše uvedenému zákonnému ustanovení. Jinak je tomu však u dohody o provedení práce ze dne 28. 5. 1999. V této dohodě totiž nebyl stanoven rozsah práce, došlo pouze ke sjednání výše odměny za každou domovní schůzi a za přípravu podkladů a výstupů ve výši 333 Kč. Předmětných schůzí bylo 21. Lze jen stěží předpokládat, že účast Ing. D. K. na těchto schůzích (včetně přípravy podkladů a výstupů) trval celkem dvě hodiny, to znamená, že by na 21 schůzí včetně přípravy podkladů a výstupů připadly celkem pouze 2 hodiny provedené práce, což je rozsah práce, který vzhledem k první dohodě o provedení práce ze dne 15. 4. 1999 sjednané na 98 hodin, zbývá ve smyslu § 236 odst. 1 zákoníku práce do předpokládaného rozsahu práce 100 hodin.

Nejvyšší správní soud tedy sdílí názor Městského soudu v Praze o tom, že odměna vyplacená podle této dohody ze dne 28. 5. 1999, měla být zahrnuta do vyměřovacího základu pro odvod pojistného podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona č. 589/1992 Sb., neboť ze skutkového stavu nelze prokázat, že šlo o příjmy z dohody o provedení práce, a proto je třeba vycházet z toho, že tyto příjmy, které jsou příjmy z činnosti, kterou je třeba považovat za dohodu o pracovní činnosti, jsou příjmy zakládající účast na nemocenském pojištění podle ustanovení § 2 odst. 1 písm. d) zákona a 54/1956 Sb.

Nejvyšší správní soud dále k věci podotýká, že rozdíl mezi dohodou o provedení práce a dohodou o pracovní činnosti spočívá především v jejich účincích spadajících do oblasti sociálního zabezpečení. Zatímco dohoda o provedení práce podle § 236 zákoníku práce nezakládá účast na důchodovém pojištění (jak ostatně vyplývá z výše uvedeného) dohoda o provedení činnosti podle § 232 účast na důchodovém pojištění zakládá.

Ani v této námitce tak Nejvyšší správní soud stěžovateli nemohl přisvědčit.

Stěžovatelem namítanou nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, a dále vady řízení, spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, takže soud měl napadené rozhodnutí správního orgánu zrušit, tak Nejvyšší správní soud neshledal.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s, ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch, žalovaná, která v řízení úspěch měla, žádné náklady neuplatňovala a Nejvyšší správní soud ani žádné jí vzniklé náklady ze spisu nezjistil, proto rozhodl tak, že se žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 24. července 2006

JUDr. Marie Turková
předsedkyně senátu