



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl samosoudkyní JUDr. Ivonou Šubrtovou ve věci

žalobce: **Trelleborg Bohemia, a.s.** (dříve **RUBENA a.s.**), IČO: 000 12 131,
se sídlem Akademia Bedrny 531/8a, 500 03 Hradec Králové - Věkoše,
zastoupen Mgr. Ing. Pavlem Fekarem, LL. M., advokátem,
se sídlem Klimentská 1216/46, 110 00 Praha 1,

proti
žalované: **Česká správa sociálního zabezpečení**, pracoviště Hradec Králové,
Slezská 839, 502 00 Hradec Králové,

za účasti:

1. CGS Tyres Limited,
se sídlem P. O. Box 1075, Elizabeth House 9, Castle Street, St. Helier,
Jersey JE4 2QP,
zastoupen Mgr. Ing. Pavlem Fekarem, LL. M., advokátem,
se sídlem Klimentská 1216/46, 110 00 Praha 1,

2. Ing. R. P.,
T. 1633/17, H. K.

3. Ing. D. B.,
P. Z. 1371/18, H. K.,

4. R. H.,
H. 98, N. H.,

5. Ing. M. K.,
Č. Č. 196,

6. Ing. Z. J.,
L. 423, J.,

7. Ing. P. H.,
P. H. 1982, N.,

8. M. T.,
B. 1676, N.,

o přezkum rozhodnutí žalované, ze dne 31. 7. 2015:

č. j. 46000/003319/15/010/NM,
č. j. 46000/003835/15/010/NM,
č. j. 46000/003836/15/010/NM,
č. j. 46000/003837/15/010/NM,
č. j. 46000/003838/15/010/NM,
č. j. 46000/003839/15/010/NM,
č. j. 46000/003840/15/010/NM,
č. j. 46000/003841/15/010/NM,
č. j. 46000/003842/15/010/NM,
č. j. 46000/003843/15/010/NM,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá přezkoumání shora označených rozhodnutí žalované, kterými žalovaná zamítla odvolání žalobce a potvrdila odvoláním napadená rozhodnutí Okresní správy sociálního zabezpečení Náchod (dále jen „správní orgán I. stupně“) ze dne 10. dubna 2015, č. j. 46004/006906/15/110/JJ, ze dne 10. dubna 2015, č. j. 46004/006907/15/110/JJ, ze dne 10. dubna 2015, č. j. 46004/006908/15/110/JJ, ze dne 13. dubna 2015, č. j. 46004/006909/15/110/JJ, ze dne 13. dubna 2015, č. j. 46004/006911/15/110/JJ, ze dne 13. dubna 2015, č. j. 46004/006913/15/110/JJ, ze dne 14. dubna 2015, č. j. 46004/006912/15/110/JJ, ze dne 14. dubna 2015, č. j. 46004/006914/15/110/JJ, ze dne 14. dubna 2015, č. j. 46004/006915/15/110/JJ, ze dne 14. dubna 2015, č. j. 46004/006916/15/110/JJ (dále jen „prvostupňová rozhodnutí“), kterými bylo stanoveno, že zaměstnancům společnosti CGS Tyres Limited Limited, se sídlem P. O. Box 1075, Elisabeth House, 9 Castle Street, St. Helier, Jersey, JE3 3LT (dále jen „CGS Tyres Limited“), Ing. R. P. ode dne 1. ledna 2009, Ing. P. K. ode dne 1. května 2012, Ing. D. B. ode dne 1. ledna 2009, R. H. ode dne 1. srpna 2010, Ing. M. S. ode dne 1. ledna 2009, Ing. M. K. ode dne 1. ledna 2009, J. Ch. ode dne 1. října 2010, Ing. Z. J. ode dne 1. ledna 2009, Ing. P. H. ode dne 1. srpna 2010 a M. T. ode dne 1. ledna 2009 (dále také jen „zaměstnanci CGS Tyres Limited“) vznikla účast na pojištění u žalobce jakožto smluvního zaměstnavatele podle ustanovení § 10 odst. 3 písm. a) zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o nemocenském pojištění“). Správní orgány dospěly k závěru, že uvedení zaměstnanci společnosti CGS Tyres Limited jsou smluvními zaměstnanci dle ustanovení § 3 písm. o)

zákona o nemocenském pojištění („smluvním zaměstnancem se rozumí zaměstnanec zaměstnavatele, jehož sídlo je na území státu, s nímž Česká republika neuzavřela mezinárodní smlouvu o sociálním zabezpečení (dále jen „zahraniční zaměstnavatel“), je-li činný v České republice u smluvního zaměstnavatele“) a společnost RUBENA a.s. (žalobce) je smluvním zaměstnavatelem dle ustanovení § 3 písm. p) zákona o nemocenském pojištění („smluvním zaměstnavatelem se rozumí právnická nebo fyzická osoba, která má ve smyslu písm. c) sídlo na území České republiky a u níž jsou v České republice činní zaměstnanci zahraničního zaměstnavatele považováni v České republice za smluvní zaměstnance, pokud podle smlouvy uzavřené se zahraničním zaměstnavatelem jsou příjmy smluvních zaměstnanců vypláceny smluvním zaměstnavatelem nebo jsou smluvním zaměstnavatelem uhrazovány zahraničnímu zaměstnavateli“).

2. Krajský soud konstatuje, že v mezidobí od podání žaloby do doby rozhodnutí soudu (s účinností ode dne 1. 11. 2017), došlo ke změně názvu obchodní firmy žalobce z RUBENA a.s. na Trelleborg Bohemia, a.s. V textu tohoto rozsudku bude žalobce nadále označován pod původním názvem obchodní firmy, tedy jako RUBENA a.s.

II. Obsah žaloby

3. V podané žalobě a jejím doplnění žalobce obdobně jako v odvoláních proti prvostupňovým rozhodnutím namítal nezákonnost napadených rozhodnutí, neboť vycházejí z nesprávného právního i skutkového posouzení věci. Především namítá nesprávnou interpretaci a aplikaci ustanovení § 3 písm. o), p) a q) zákona o nemocenském pojištění, která obsahují definici pojmů smluvní zaměstnanec, smluvní zaměstnavatel a zahraniční zaměstnanec.
4. Správní orgány dle názoru žalobce nesprávně dovodily, že žalobce je smluvní zaměstnavatel ve smyslu ustanovení § 3 písm. p) zákona o nemocenském pojištění, a v důsledku toho pak nesprávně dovodily, že předmětní zaměstnanci jsou nikoliv zahraniční zaměstnanci ve smyslu ustanovení § 3 písm. q) zákona o nemocenském pojištění („zahraničním zaměstnancem se rozumí „zaměstnanec zahraničního zaměstnavatele, je-li činný v České republice ve prospěch zahraničního zaměstnavatele“), kteří se mohou účastnit nemocenského pojištění dobrovolně, ale smluvní zaměstnanci ve smyslu § 3 písm. o) zákona o nemocenském pojištění, povinně podléhající pojištění dle citovaného zákona.
5. Žalobce s odkazem na přílohu k žalobě nazvanou „Nemocenské a důchodové pojištění v roce 2009“ - Společné jednání mezi zástupci Ministerstva práce a sociálních věcí České republiky, České správy sociálního zabezpečení a zástupci Komory daňových poradců ČR konané v souvislosti s účinností novely zákona o nemocenském pojištění v roce 2009 (dále jen „Společné jednání zástupců MPSV, ČSSZ a KDPČR z roku 2009“) uvedl, že o smluvním zaměstnanci lze hovořit v případě ekonomického pronájmu pracovní síly, kdy jsou předmětní zaměstnanci řízeni, organizováni a kontrolováni nikoliv jejich právním zaměstnavatelem v zahraničí, ale jejich faktickým (ekonomickým) zaměstnavatelem v ČR. Naproti tomu definice zahraničního zaměstnance (který působí ve prospěch zahraniční společnosti) koresponduje s konceptem poskytování služeb, kdy zahraniční zaměstnavatel poskytuje prostřednictvím svých zaměstnanců služby v ČR. Účast zahraničních zaměstnanců na nemocenském pojištění vzniká pouze na dobrovolném základu. S ohledem na takovýto výklad zahraničního zaměstnance uzavřeli žalobce a společnost CGS Tyres Limited smlouvu o poskytování manažerských služeb, na základě

kteřé poskytuje společnost CGS Tyres Limited prostřednictvím svých zaměstnanců služby žalobci, který nemá vůči zaměstnancům CGS Tyres Limited žádný právní ani faktický vztah.

6. Vzhledem k uvedené správní praxi žalobce a společnost CGS Tyres Limited nastavili své smluvní vztahy tak, aby předmětní zaměstnanci zůstali formálně i fakticky zaměstnaní u společnosti CGS Tyres Limited. Správní orgán I. stupně a následně i žalovaná však nesprávně dovodily, že se po celou dobu (tj. u některých zpětně již od roku 2009) jednalo nikoliv o zahraniční zaměstnance, ale o smluvní zaměstnance povinně podléhající pojištění dle zákona o nemocenském pojištění. Tímto postupem byla způsobena nezákonnost napadených rozhodnutí stejně jako rozhodnutí správního orgánu I. stupně, neboť správními orgány zastávaný právní výklad nemá oporu v zákoně, porušuje princip ochrany legitimního očekávání žalobce a v daném případě nejsou splněny ani podmínky pro zpětné přehodnocení smluvních vztahů v rozporu s vůlí smluvních stran.
7. Žalobce se ve III. části doplnění žaloby zaměřil na právní výklad definice smluvního zaměstnance. Uvedl, že žalobce i žalovaná mají shodně za prokázané, že žalobce a společnost CGS Tyres Limited uzavřeli dne 1. 8. 2005 smlouvu o poskytování služeb, na základě které společnost CGS Tyres Limited poskytuje žalobci prostřednictvím svých zaměstnanců manažerské služby. Cena za takto poskytované služby byla sjednána dohodou o stanovení cen manažerských služeb ze dne 1. 8. 2005. Žalovaná nevyvrátila tvrzení žalobce, že činnost předmětných zaměstnanců je řízena, organizována a kontrolována společností CGS Tyres Limited, a nikoliv žalobcem. Nesporným je rovněž to, že mzdu předmětným zaměstnancům vyplácí společnost CGS Tyres Limited a nikoliv žalobce, který nemá kontrolu ani přehled o mzdových poměrech těchto zaměstnanců. Uvedené nastavení odpovídá nejenom faktickému fungování poskytování daných služeb, ale i vůlí smluvních stran a dotčených zaměstnanců, kteří s tímto vědomím využívají jiné způsoby nemocenského a sociálního zabezpečení. Žalovaná dle žalobce nesprávně dovodila, že pro naplnění definice smluvního zaměstnance postačuje pouhý výkon práce zaměstnance zahraničního zaměstnavatele u jiného zaměstnavatele v ČR ve smyslu fyzické přítomnosti takového zaměstnance u jiného subjektu.
8. Mezi účastníky je tak především sporné to, zda slovní spojení „*je činný...u smluvního zaměstnavatele*“ představuje místní kritérium (tj. fyzická přítomnost zaměstnance u jiného zaměstnavatele v ČR) nebo zda se jedná o kritérium vyjadřující faktický vztah mezi zaměstnancem zahraničního zaměstnavatele a smluvním zaměstnavatelem v ČR (tj. že smluvní zaměstnanec je *de facto* zaměstnán „u“ smluvního zaměstnavatele v ČR, neboť ten řídí, organizuje a kontroluje činnost takového zaměstnance a odpovídá za jeho výsledky). Žalobce má za to, že prvně uvedený výklad zastávaný oběma správními orgány je nepřípustně restriktivní a nemá oporu v zákoně, neboť neodpovídá smyslu a účelu právní úpravy zákona o nemocenském pojištění a jeho případná aplikace by vedla ke zcela nelogickým závěrům.
9. Žalobce své závěry opírá o podrobnější argumentaci, v níž se zabývá účelem právní úpravy zákona o nemocenském pojištění, analogií se zákonem o daních z příjmů, výkladem pojmů mezinárodního pronájmu pracovní síly a poskytování služeb a rozdílem mezi smluvním zaměstnancem a zahraničním zaměstnancem.

10. K účelu právní úpravy zákona o nemocenském pojištění uvedl, že žalovaná v napadených rozhodnutích dovozuje, že jediným kritériem pro posouzení naplnění definice smluvního zaměstnance je výkon práce u jiného subjektu v ČR. Dle žalované je účelem nemocenského pojištění zahrnout do pojištění všechny osoby působící v ČR, tomu pak podřizuje i svůj výklad pojmu smluvní zaměstnávání. Takový výklad však dle názoru žalobce neodpovídá smyslu předmětné úpravy a nemá oporu ani v důvodové zprávě k zákonu o nemocenském pojištění. Žalobce upozornil, že pokud zákonodárce deklaruje, že cílem zákona o nemocenském pojištění je „*umožnit*“ účast na nemocenském pojištění všem osobám výdělečně činným v ČR, samo o sobě to neznamená, že se všechny takové osoby musí účastnit nemocenského pojištění povinně. Smyslem předmětné právní úpravy rozlišující mezi smluvním a zahraničním zaměstnancem, je dle názoru žalobce zahrnout do českého systému nemocenského pojištění nikoliv všechny zahraniční zaměstnance působící na území ČR, ale pouze ty, kteří jsou fakticky zaměstnání u českého zaměstnavatele, ačkoliv jejich právním zaměstnavatelem zůstává osoba se sídlem v zahraničí. Žalobce se domnívá, že za situace, kdy zaměstnanci působí na pracovišti českého zaměstnavatele, ale ten nad nimi nevykonává kontrolu a neřídí jejich práci a nevyplácí jim mzdu, může takový zaměstnavatel jen těžko odvádět za tyto zaměstnance povinné odvody, neboť ani neví, jaké jsou jejich mzdové poměry. Dle názoru žalobce je zřejmé, že k naplnění definice smluvního zaměstnávání nepostačuje pouze místní souvislost mezi takovým zaměstnancem a českým zaměstnavatelem.
11. K analogii se zákonem o daních z příjmů žalobce uvedl, že závěr o tom, že definice smluvního zaměstnance postihuje pouze ty zahraniční zaměstnance, kteří mají faktický zaměstnanecký vztah u smluvního zaměstnavatele v ČR, je dle názoru žalobce možné dovodit i na základě analogie s ustanovením § 6 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů („zákon o daních z příjmů“), podle kterého *„zaměstnavatelem je i poplatník, u kterého zaměstnanci vykonávají práci podle jeho příkazů, i když příjmy za tuto práci jsou na základě smluvního vztahu vypláceny prostřednictvím osoby se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí“*. Podle tohoto ustanovení se za zaměstnavatele, který je povinen odvádět za zaměstnance daň z příjmů, považuje i daňový rezident, který zaměstnává pracovníky, kteří mají formálně právně uzavřený pracovní poměr s daňovým nerezidentem, jehož prostřednictvím jsou jim příjmy za práci vypláceny. Tento daňový nerezident poskytuje v rámci mezinárodního pronájmu pracovní síly své zaměstnance na práci v ČR, ale jejich práci sám neřídí a nezodpovídá za její výsledky. Uvedl, že jak v případě zákona o nemocenském pojištění, tak v oblasti zákona o daních z příjmů je tedy povinným subjektem (plátcem) pouze takový subjekt (zaměstnavatel), který organizuje, řídí a kontroluje práci zaměstnance, a je tudíž schopen administrovat i úhradu daní a odvodů s výkonem práce spojených. Na této logice nic nemění ani absence výslovného požadavku „řízení“ zaměstnanců v zákonu o nemocenském pojištění – na rozdíl od zákona o daních z příjmů, neboť slovní spojení „činný u“ v tomto kontextu dle názoru žalobce zahrnuje všechny prvky uvedené v § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmů, tj. řízení, kontrolu a odpovědnost za práci příslušných zaměstnanců.
12. K otázce mezinárodního pronájmu pracovní síly a poskytování služeb žalobce uvedl, že správní orgány opomíjí v teorii i praxi obecně přijímané rozlišení možného působení zaměstnanců zahraničních zaměstnavatelů na území ČR s ohledem především na to, kdo tyto zaměstnance řídí, organizuje jejich práci a kontroluje a uděluje jim k tomu závazné pokyny, a to a) ekonomický pronájem pracovní síly, kdy tuzemský zaměstnavatel užívá zaměstnance jiného zaměstnavatele, a přestože mezi nimi nevzniká pracovněprávní

vztah, je oprávněn tyto zaměstnance řídit, organizovat a kontrolovat jejich práci a udělovat jim závazné pokyny, a b) poskytování služeb, v rámci kterého je zaměstnanec zahraničního zaměstnavatele vyslán do ČR, aby jeho prostřednictvím zahraniční zaměstnavatel poskytoval služby svým smluvním partnerům. Tito smluvní partneři však tohoto zaměstnance neřídí, neorganizují jeho práci a nekontrolují, ani mu neudělují pokyny. Takový zaměstnanec zůstává plně pod vedením a kontrolou svého zahraničního zaměstnavatele, který ho nadále řídí, organizuje jeho práci a uděluje mu za tímto účelem závazné pokyny. Ačkoliv zákonodárce neužil v zákoně o nemocenském pojištění termíny ekonomického pronájmu pracovní síly a poskytování služeb, žalobce má za to, že vzhledem k tomu, že se jedná o dvě základní možnosti působení zahraničních zaměstnanců v ČR, zákonodárce měl v úmyslu je zohlednit, když do zákona o nemocenském pojištění začlenil definice smluvního zaměstnance pro situace ekonomického pronájmu pracovní síly a zahraničního zaměstnance typicky dopadajícího na situace poskytování služeb. Skutečnost, že o smluvním zaměstnanci lze hovořit pouze v případě ekonomického pronájmu pracovní síly, potvrdily i závěry Společného jednání zástupců MPSV, ČSSZ a KDPČR z roku 2009. V rámci uvedeného jednání bylo doporučeno, aby v některé z dalších novel zákona o nemocenském pojištění byl smluvní zaměstnavatel specifikován jako zaměstnavatel, který uděluje zaměstnanci příkazy a řídí jeho práci, čímž měla být vyjasněna od počátku zamýšlená návaznost na mezinárodní pronájem pracovní síly. Ačkoliv k tomuto explicitnímu zahrnutí dalších podmínek do zákona o nemocenském pojištění nedošlo, již ze samotné koordinace postupu ve věci výkladu definice smluvního zaměstnance lze dle žalobce dovodit společně chápaný obsah tohoto pojmu. Mezinárodní pronájem pracovní síly se stejně jako v případě žalobcem zastávaného výkladu smluvního zaměstnance vyznačuje faktickým řízením a odpovědností smluvního zaměstnavatele za zaměstnance jiného zahraničního zaměstnavatele.

13. K rozdílu mezi smluvním zaměstnancem a zahraničním zaměstnancem žalobce setrval na svém předešlém výkladu. Namítl, že žalovaná v napadených rozhodnutích uvedla, že oproti smluvním zaměstnancům lze za zahraničního zaměstnance považovat zaměstnance, který „nemá žádnou vazbu na zaměstnavatele se sídlem v ČR, nepracuje v ČR v žádné firmě na základě smlouvy, kterou by tato firma uzavřela s jeho zahraničním zaměstnavatelem“. Typickým případem jsou přitom dle žalované např. novináři a redaktoři zahraničních novin, rozhlasových a televizních stanic. Uvedený způsob rozlišování mezi smluvním zaměstnancem a zahraničním zaměstnancem dle názoru žalobce znamená, že jakýkoli zaměstnanec zahraničního zaměstnavatele, který by vykonával v ČR určité činnosti, by musel být považován za smluvního zaměstnance, a tudíž povinně účasten nemocenského pojištění jen z toho důvodu, že by tuto činnost vykonával v sídle nebo prostorách jiné společnosti v ČR. Uvedené posouzení by se tedy odvíjelo od povahy činnosti, kterou by předmětný zaměstnanec v rámci své pracovní náplně vykonával. Pokud by totiž z povahy jeho pracovní náplně vyplývalo, že ji má vykonávat na pracovišti jiného subjektu v ČR (např. v případě zajišťování oprav na pracovišti jiného podnikatele), znamenalo by to, že takový zaměstnanec je považován za smluvního zaměstnance zaměstnavatele, u kterého takové práce vykonává (např. u subjektu, který si na základě smlouvy o poskytování služeb nechává zajišťovat opravy na svých pracovištích jiným podnikatelem) bez ohledu na to, kdo jeho činnost řídí a odpovídá za její výsledky. Obdobně by naplnění kategorie smluvního či zahraničního zaměstnance mohlo být proměnlivé v čase. Pokud by např. novinář zahraničních novin

působil v terénu a neměl tedy ve smyslu napadených rozhodnutí žádnou vazbu na českého zaměstnavatele, jednalo by se dle žalované o zahraničního zaměstnance, kdežto jakmile by začal využívat prostor spřízněných novin v ČR (ačkoliv by ho i nadále řídil zahraniční zaměstnavatel), stal by se zaměstnancem smluvním povinně podléhajícím nemocenskému pojištění. V extrémním případě by pak tento výklad znamenal, že za smluvního zaměstnance českého subjektu by bylo nutné považovat každou osobu, která by u tohoto subjektu prováděla byť jednorázové činnosti např. opravy, instalátérské práce, úklid kancelářských prostor atd. Přítomnost fyzické osoby u jiného subjektu je při poskytování služeb tomuto subjektu zcela běžná a nelze ji dle názoru žalobce považovat za rozhodující znak pro podřazení do definice smluvního zaměstnance a nebrat do úvahy další aspekty činnosti a organizace výkonu takových činností u daného subjektu. Vzhledem k tomu, že jakékoliv působení zahraničních zaměstnanců v ČR rozlišuje zákon o nemocenském pojištění dvěma kategoriemi, vedl by výklad pojmu smluvní zaměstnanec zastávaný žalovanou k tomu, že by „zbytková“ kategorie zahraničního zaměstnance byla závislá na povaze vykonávané činnosti a proměnlivá v čase. Takový závěr nemá dle názoru žalobce oporu v zákoně a neodpovídá ani smyslu a fungování systému nemocenského pojištění.

14. Ve IV. části doplnění žaloby se žalobce věnoval výkladu definice smluvního zaměstnavatele ve smyslu ustanovení § 3 písm. q) zákona o nemocenském pojištění. Dle závěrů obou správních orgánů naplňuje žalobce všechny tři podmínky této definice, tedy (i) že má sídlo na území České republiky, (ii) že jsou u něj činní zaměstnanci zahraničního zaměstnavatele považováni za smluvní zaměstnance a (iii) že dle smlouvy se zahraničním zaměstnavatelem jsou příjmy smluvních zaměstnanců vypláceny smluvním zaměstnavatelem nebo jsou smluvním zaměstnavatelem uhrazovány zahraničnímu zaměstnavateli. Ke splnění třetí z uvedených podmínek žalovaná uvedla, že *„podle znění zákona tuto podmínku smluvního zaměstnavatele splňují všechny společnosti, v nichž vykonávají činnost zaměstnanci zahraničních společností (na základě smlouvy zaměstnavatelů), za jejichž práci zahraniční společnosti fakturují české společnosti, a to bez ohledu na to, zda fakturace probíhá za poskytování manažerských služeb či za pronájem pracovní síly (tedy i když není uzavřena pracovní smlouva s českou společností)“*. S uvedeným závěrem žalované žalobce nesouhlasí, neboť má za to, že splňuje pouze první podmínku, a to že má sídlo na území ČR. Další dvě podmínky splněny nejsou. Žalobce má za to, že předmětné zaměstnance nelze považovat za smluvní zaměstnance a vzhledem ke kumulativnosti uvedených podmínek pak nelze ani žalobce považovat za smluvního zaměstnavatele. Za správný nelze dle žalobce považovat ani závěr žalované o tom, že žalobce uhrazuje společnosti CGS Tyres Limited příjmy předmětných zaměstnanců (třetí z podmínek definice smluvního zaměstnavatele). Právě způsob, jakým probíhá odměňování zaměstnanců zahraničních zaměstnavatelů působících v ČR, je dle žalobce dalším znakem, podle kterého se rozlišuje mezi smluvním zaměstnancem a zahraničním zaměstnancem. V této souvislosti přitom platí, že v případě smluvních zaměstnavatelů se uhrazováním příjmů smluvních zaměstnanců myslí jejich pouhá „přefakturace“ a proplacení českým zaměstnavatelem, kterému byli tito zaměstnanci poskytnuti v rámci ekonomického pronájmu pracovní síly. Naopak v případě zahraničních zaměstnanců, kdy česká společnost zahraničnímu zaměstnavateli platí odměnu za poskytnuté služby, se nemůže jednat o uhrazování příjmů zaměstnanců působících v ČR. Na tomto závěru dle žalobce nemění nic ani skutečnost, že by odměna za služby byla vypočtená s ohledem na mzdové náklady poskytovatele služeb, jak

upozorňoval správní orgán I. stupně. Je naopak logické a běžné, že odměna za poskytování služeb zahrnuje i „cenu“ za použitou pracovní sílu. Uvedený závěr potvrzuje i výsledek Společného jednání zástupců MPSV, ČSSZ a KDPČR z roku 2009, podle kterého za situace, kdy bude mezi společnostmi uzavřena smlouva, ale nedojde k úhradě mzdy českou společností či nebudou české společnosti přefakturovány mzdové náklady, se nejedná o smluvní zaměstnání, a to i když česká společnost bude např. platit za poskytované služby. Žalobce se domnívá, že žalovaná pochybila, když potvrdila závěr správního orgánu I. stupně o tom, že žalobce hradí příjmy předmětných zaměstnanců pouze s odkazem na obsah dohody o stanovení cen manažerských služeb ze dne 1. 8. 2005, když nevzala do úvahy tvrzení žalobce o tom, že uvedená dohoda obsahuje pouze mechanismus kalkulace odměny za manažerské služby, a v právním slova smyslu se tak nemůže jednat o uhrazování příjmů zaměstnanců ze strany společnosti RUBENA a.s. Žalobce uvedl, že předmětem fakturace ze strany společnosti CGS Tyres Limited na základě uvedené dohody je odměna za manažerské služby, a nikoliv mzdy předmětných zaměstnanců. Je pak logické, že odměna za tyto služby se bude odvíjet od nákladů společnosti CGS Tyres Limited na zaměstnávání těchto osob. Způsob, jakým společnost CGS Tyres následně využije odměnu získanou za poskytování služeb od RUBENA a.s., je výlučně na jejím rozhodnutí. Mezi zaplacením odměny za poskytování služeb ze strany žalobce a vyplacením mezd zaměstnancům CGS Tyres Limited není ani žádná jiná přímá souvislost. Žalobce má za to, že nenaplnuje definici smluvního zaměstnavatele, neboť u něj nejsou činné osoby, které by byly smluvními zaměstnanci a žalobce neuhrazuje společnosti CGS Tyres Limited příjmy těchto osob.

15. V V. části doplnění žaloby žalobce setrval na svých námitkách o nepřipustnosti překvalifikace smluvních vztahů týkajících se poskytování manažerských služeb a odpovídající vůli všech zúčastněných stran. Má za to, že mu nebylo prokázáno obcházení zákona, neboť z napadených rozhodnutí není zřejmé, jakým způsobem se žalovaná s těmito námitkami vypořádala. Žalovaná sice na jednu stranu uvádí, že neshledala, že „by OSSZ Náchod vyslovila domněnku, že pojištění zaměstnanců vzniklo, protože byl obejit zákon. (...) Skutečností je, že OSSZ Náchod se omezila na konstatování podezření na obcházení zákona, aniž by jej dále rozvedla“. Na druhou stranu žalovaná poukazuje na skutečnosti, které dle závěrů správního orgánu I. stupně měly indikovat, že se nejedná o poskytování služeb, ale o smluvní zaměstnávání. Žalobce považuje napadená rozhodnutí v této části za nepřezkoumatelná, neboť z nich není patrné, jaký mají tyto dle názoru žalobce nesprávné skutečnosti naznačující obcházení zákona vliv na výrok o vzniku pojištěneckého vztahu. Žalobce v této souvislosti upozornil na variabilitu a různou podobu nastavení vzájemných vztahů v praxi s tím, že při posuzování konkrétního nastavení smluvních vztahů je nutné nejenom oba pojmy smluvního a zahraničního zaměstnance vykládat v kontextu smyslu a účelu právní úpravy zákona o nemocenském pojištění, ale také zohledňovat vůli smluvních stran. Žalobce v této souvislosti poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které lze v oblasti veřejného práva překvalifikovat právní vztahy odrážející vůli smluvních stran výlučně na základě právního principu zákazu obcházení zákona pouze ve výjimečných případech. Zásada zákazu obcházení zákona v oblasti veřejného práva je nejvíce rozpracovaná v judikatuře k daňovému právu, která je dle žalobce analogicky aplikovatelná i na oblast práva sociálního zabezpečení, a tedy i zákona o nemocenském pojištění. Dle této rozhodovací praxe přitom platí, že: „[d]aňové subjekty mají právo uspořádat si svoje podnikání tak, aby si snížily svoji daňovou povinnost. Volba daňového

subjektu mezi osvobozenými a zdanitelnými plněními může tedy být založena na řadě faktorů, včetně daňového hlediska ve vztahu k systému DPH. Neexistuje žádná povinnost podnikat takovým způsobem, aby se zvýšil daňový příjem státu. Základní zásadou je vybrat si co nejméně zdanitelný způsob provozování podnikání, aby se minimalizovaly náklady. Na druhé straně taková svoboda existuje pouze v rozsahu legálních možností stanovených režimem DPH. Normativní cíl zákazu zneužití v rámci systému DPH je přesně tím, který definuje oblast volby, již společná pravidla DPH nabízejí plátcům daně. Taková definice musí ovšem brát v úvahu zásadu právní jistoty a ochrany legitimního očekávání daňových subjektů“ (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, č. j. 7 Afs 54/2006 – 155). Jinými slovy to znamená, že soukromoprávní subjekty si mohou v mezích stanovených zákonem samy zvolit, jakým způsobem upraví své vzájemné právní vztahy. Zneužití tohoto práva a obcházení zákona pak může být shledáno výlučně za splnění dvou kumulativních podmínek: a) relevantní činnost nemá žádné jiné objektivní vysvětlení než obcházení zákona (tj. například získání nároku vůči státu), b) zamýšlené nastavení právních vztahů je ve zjevném rozporu se smyslem a účelem příslušného zákona. Pokud správní orgán hodlá právní vztahy překvalifikovat a dovodit například vznik pojištění zaměstnanců u žalobce tak, jak činí v napadených rozhodnutích, musí prokázat, že poskytování manažerských služeb ze strany CGS Tyres Limited žalobci nemá žádné jiné vysvětlení než to, že se zúčastněné subjekty chtěly vyhnout vzniku pojištění dle zákona o nemocenském pojištění, a že takové poskytování manažerských služeb zcela zjevně odporuje smyslu a účelu zákona o nemocenském pojištění. Ve vztahu k prokázání splnění těchto podmínek je to přitom správní orgán, koho tíží důkazní břemeno. Žalobce, jak již uvedl v předchozím správním řízení a v odvolání, zopakoval, že společnost CGS Tyres Limited je součástí manažersko-řídicí struktury skupiny ČGS, jejíž součástí je i žalobce (tzv. management pool). Popsal systém manažerského řízení ze strany společnosti CGS Tyres Limited, na několika příkladech vysvětlil fungování uvedeného pool managementu s tím, že v jeho rámci dochází ke sdílení know-how a koordinaci dle potřeb jednotlivých společností v rámci skupiny, o čemž svědčí i pravidelná zasedání zaměstnanců CGS Tyres Limited, která se konají dvakrát ročně. Je podle něho zřejmé, že nastavení systému poskytování manažerských služeb společností CGS Tyres Limited není účelové a jeho jediným cílem tak nemůže být obcházení zákona o nemocenském pojištění v České republice. Jednotliví zaměstnanci, kteří poskytují manažerské služby žalobci, přitom poskytují na *ad hoc* bázi manažerské služby i ostatním společnostem v rámci skupiny. Skutečnost, že v případě žalobce nedošlo k faktické výměně osob působících v této společnosti, na kterou upozorňuje žalovaná v napadených rozhodnutích, na tomto závěru nic nemění. Dle žalobce pro posouzení účelovosti nastavení smluvního vztahu konkrétního zaměstnance není rozhodující, zda takový zaměstnanec působil v rámci systému poskytování manažerských služeb pouze ve vztahu k žalobci, ale to, zda je součástí systému smluvních vztahů, které mají objektivní zdůvodnění. Podle žalobce není splněna ani druhá z kumulativních podmínek pro dovození obcházení zákona. Účelem zákona o nemocenském pojištění je zajistit zaměstnancům pojistnou ochranu, zároveň tento zákon umožňuje, aby se někteří zaměstnanci činní v České republice neúčastnili systému nemocenského pojištění. Žalobce uvedenou žalobní námitku uzavřel s tím, že se zcela legitimně rozhodl využívat manažerské služby poskytované prostřednictvím zaměstnanců společnosti CGS Tyres Limited, aniž by tito byli účastníkem systému sociálního pojištění v České republice, neboť takové jednání je dle zákona o

nemocenském pojištění přípustné a žalobci přináší zcela evidentní výhody, nemůže být proto považováno za jednání zcela zjevně odporující účelu a smyslu zákona o nemocenském pojištění.

16. V závěrečné VI. části doplnění žaloby se žalobce věnoval otázce ochrany legitimního očekávání. V návaznosti na svou argumentaci o nemožnosti překvalifikovat zahraniční zaměstnance na smluvní zaměstnance a zpětně je podřídít zákonu o nemocenském pojištění, doplnil, že napadená rozhodnutí je nutné považovat za nezákonná i z toho důvodu, že vznikem pojištěneckého vztahu předmětných zaměstnanců v některých případech zpětně až k roku 2009 dochází k porušení principu právní jistoty a ochrany legitimního očekávání žalobce tak, jak byl formulován v judikatuře Nejvyššího správního soudu. Zde odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2010, č. j. 1 As 70/2008-74, v němž je uvedeno: *„zákaz zneužití práva je v jistém smyslu ultima ratio, a proto musí být uplatňován nanejvýš restriktivně a za pečlivého poměření s jinými obdobně důležitými principy vlastními právnímu řádu, zejména principem právní jistoty, s nímž se – zcela logicky – nejvíce střetává“*. Vzhledem k tomu, že zákaz zneužití práva musí být v rovnováze se zásadami právní jistoty a ochranou legitimního očekávání, musí mít žalobce možnost spoléhat se na prosté znění příslušných právních předpisů. Pokud zákon o nemocenském pojištění výslovně připouští, aby zahraniční zaměstnanci činní v ČR ve prospěch zahraničního zaměstnavatele byli vyloučeni z povinnosti být účastni pojištění, může správní orgán takový právní vztah překvalifikovat pouze ve výjimečných případech, kdy takové právní vztahy zcela zjevně odporují zákonem stanovené definici. Dle žalobce z prostého gramatického výkladu slovního spojení *„činný u smluvního zaměstnavatele“* žádný jednoznačný závěr učinit nelze, a nelze proto dovozovat, že žalobce postupoval „zjevně“ v rozporu se zákonem. Porušení legitimního očekávání žalobce vydáním napadených rozhodnutí potvrzuje ustálená správní praxe, která poskytování služeb v ČR prostřednictvím zaměstnanců zahraniční společnosti doposud nepostihovala jako smluvní zaměstnávání podřízené povinnému pojištění dle zákona o nemocenském pojištění. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve svém usnesení ze dne 21. 7. 2009, č.j. 6 Ads 88/2006 uvedl: *„za správní praxi zakládající legitimní očekávání lze považovat ustálenou, jednotnou a dlouhodobou činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Jen taková správní praxe je doplněním psaného práva a je způsobilá modifikovat pravidla obsažená v právní normě“*. V daném případě existovala správní praxe neumožňující podřadit poskytování služeb pod definici smluvního zaměstnávání tak, jak bylo učiněno v případě žalobce. Žalobce dále zdůraznil, že kontrola plnění povinností v nemocenském pojištění, v důchodovém pojištění a při odvodu pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti za období od 1. 9. 2009 do 30. 4. 2011 byla příslušným správním orgánem u žalobce již jednou provedena v roce 2011. Uvedenou kontrolou nebyly zjištěny žádné nedoplatky na pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti ani přeplatky na dávkách nemocenského pojištění. Žalobci nebyla uložena ani žádná opatření k nápravě (odkázal na protokol o provedené kontrole č. 450/11/664 ze dne 14. 6. 2011, který je součástí spisu). Dle žalobce je zřejmé, že v roce 2011 byl systém využívání manažerských služeb zaměstnanců společnosti CGS Tyres Limited považován za souladný se zákonem o nemocenském pojištění, resp. správní orgán potvrdil legitimní očekávání žalobce, že takový postup je v souladu s tehdejší právní úpravou a správní praxí (resp. nečinností)

nezahrnující poskytování služeb pod definici smluvního zaměstnávání. Dle názoru žalobce opakování kontroly za stejné období a ve stejné věci, ale s jiným výsledkem není přípustné, a jak bylo dovozeno i Ústavním soudem (II. ÚS 334/02), považuje takovou kontrolu a na jejím základě vydaná rozhodnutí za nezákonná. Správní orgán I. stupně postupuje zcela svévolně, když jednou posoudí soulad postupu žalobce se zákonem o nemocenském pojištění a následně zpětně na základě odlišného právního výkladu dojde ke zcela odlišnému závěru o tom, že zaměstnanci již v tehdy posuzovaném období měli být účastni pojištění. Z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 3. 2014, č. j. 6 Ads 88/2006-132, vyplývá, že *„správní praxi zakládající legitimní očekávání lze změnit, pokud je taková změna činěna do budoucna, dotčené subjekty mají možnost se s ní seznámit a je řádně odůvodněna závažnými okolnostmi. Libovolná (svévolná) změna výkladu právních předpisů směřující k tíži adresátů není přípustná“*. V posuzovaném případě však správní orgány dovodily existenci nemocenského pojištění zpětně až k roku 2009 a navíc k takovému počínání neuvedly jediný důvod, kterým by byla změna správní praxe opodstatněna (např. rozhodnutím Nejvyššího správního soudu).

17. Žalobce uzavřel, že postup žalované stejně jako správního orgánu I. stupně a rozhodnutí na základě nich vydaná je nutné považovat za nepřipustná, neboť neopodstatněným způsobem zasahují do právní jistoty a legitimního očekávání žalobce založeného dosavadní správní a soudní praxí. Navrhl, aby soud napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalované k dalšímu řízení a uložil žalované povinnost nahradit žalobci náklady řízení.

K žalobě doložil:

- Materiál nazvaný Podklad pro jednání s MPSV - „Nemocenské a důchodové pojištění v roce 2009“ (Společné jednání mezi zástupci Ministerstva práce a sociálních věcí ČR, České správy sociálního zabezpečení a zástupci Komory daňových poradců ČR, konané v souvislosti s účinností novely zákona o nemocenském pojištění v roce 2009),
- Odpověď ČSSZ – ředitelky odboru nemocenského pojištění zaměstnanců ze dne 27. 7. 2015, adresovaná právnímu zástupci žalobce k jeho žádosti o poskytnutí informace podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, týkající se poskytnutí metodických pokynů, pomůcek či jiných dokumentů týkající se posuzování a rozlišování mezi smluvním a zahraničním zaměstnancem, výkladem pojmu smluvní zaměstnavatel ve smyslu § 3 písm. o), p) a q) zákona o nemocenském pojištění,
- Rozhodnutí MPSV ze dne 30. 7. 2015, kterým byla zamítnuta žádost zástupce žalobce o poskytnutí metodických pokynů, pomůcek či jiných dokumentů týkající se posuzování a rozlišování mezi smluvním a zahraničním zaměstnancem, výkladem pojmu smluvní zaměstnavatel ve smyslu § 3 písm. o), p) a q) zákona o nemocenském pojištění,
- kopii statě „Důchodové a nemocenské pojištění, zdravotní pojištění k zákonu o nemocenském pojištění“ (zdroj neuveden),
- článek Daňové aktuality ze dne 11. 9. 2009 ze zdroje Práce a mzda 2009/10.

III. Vyjádření žalované

18. Žalovaná ve svém vyjádření k žalobě uvedla, že žaloba převážně obsahuje argumentaci, která byla uplatněna již v předchozím správním řízení, proto plně odkazuje na odůvodnění napadených rozhodnutí.

19. Žalovaná připustila, že v roce 2009 vyšel ze Společného jednání zástupců MPSV, ČSSZ a KDPČR žalobcem zmíněný materiál, který definoval smluvního a zahraničního zaměstnance v návaznosti na pojmy z oblasti daňové, tj. ekonomický pronájem pracovní síly a poskytování služeb. Byly definovány dvě kategorie, které dle názoru žalované nemají jasné kontury. V praxi tak nastávají situace, kdy je třeba posoudit reálnou situaci a zařadit zaměstnance pro účely posouzení účasti na nemocenském pojištění do jedné z kategorií podle převažujících znaků zaměstnání. Uvedla, že v literatuře (Rytířová, Tepperová: Mezinárodní zaměstnávání, vysílání a pronájem pracovníků, ANAG 2012, str. 233) lze rovněž najít informace, že hranice mezi pojmy vyslání (poskytování služeb) a ekonomickým pronájmem pracovní síly, je nejasná. Správní orgán I. stupně i žalovaná dospěly shodně k závěru, že zaměstnání předmětných zaměstnanců je vzhledem k jejich trvalému vyslání k výkonu práce na území ČR a jejich postavení v nejvyšších funkcích žalobce velmi specifické a vykazuje znaky smluvního zaměstnání. Dále konstatovala, že zmíněný výklad byl proveden v roce 2009, kdy vstoupil v účinnost zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, a nebyly praktické zkušenosti s aplikací nové právní úpravy. Od té doby došlo k několika změnám uvedeného zákona, kdy v souladu se zásadami „pojištění ve státě výkonu činnosti“ a „pojištění všech ekonomicky aktivních osob“ se rozšiřuje okruh osob účastných nemocenského pojištění. Migrace zaměstnanců v rámci Evropské unie a mezi ČR a státy, se kterými má ČR uzavřeny mezinárodní smlouvy o sociálním zabezpečení, je řešena speciálními předpisy, které jsou nadřazeny zákonu o nemocenském pojištění. Zákon o nemocenském pojištění se aplikuje v případě tzv. nesmluvních států, tj. států mimo Evropskou unii a mimo států, se kterými ČR nemá uzavřenu mezinárodní smlouvu. Dle názoru žalované je nutné na žalobcem předložený „výklad“ pojmů smluvního zaměstnance a zahraničního zaměstnance pohlížet a případ posuzovat v celkovém kontextu a smyslu zákona č. 187/2006 Sb. Žalovaná konstatovala neexistenci judikatury na souzený případ. Na okraj poznamenala, že žalobce uvedl, že smluvní vztahy nastavil v souladu s jím předloženým výkladem z roku 2009, přičemž k uzavření smlouvy mezi oběma společnostmi došlo již 1. 8. 2005, první vyslaný zaměstnanec byl rovněž již v roce 2005. Uvedený systém byl tedy nastaven dávno před vydáním zmiňovaného materiálu (2009).
20. Žalovaná uvedla, že při výkladu pojmů smluvní zaměstnanec, smluvní zaměstnavatel a zahraniční zaměstnanec se důsledně opírala o ustanovení § 3 zákona písm. o), p) a q) zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, v platném znění, jež jsou v uvedeném zákoně definovány od počátku jeho účinnosti tj. od 1. 1. 2009. K uvedeným definicím citovala z komentáře k zákonu o nemocenském pojištění (JUDr. Jan Přib, zveřejněno v systému ASPI dle právního stavu k 1. 12. 2013), dle kterého *„Smluvní zaměstnanci nepředstavují samostatnou skupinu nemocensky pojištěných osob, nýbrž se jedná o zaměstnance ve smyslu § 5 písm. a) [bude se nejčastěji jednat o pracovníky v pracovním vztahu uzavřeném podle cizích právních předpisů podle § 5 písm. a) bodu 6], jejichž zaměstnavatelem je zahraniční zaměstnavatel, tj. zaměstnavatel sídlící v nesmluvní cizině, a kteří jsou činní v ČR pro smluvního zaměstnavatele, tj. zaměstnavatele, který má sídlo na území ČR a který uzavřel smlouvu se zahraničním zaměstnavatelem; jedná se v podstatě o mezinárodní pronájem pracovní síly. Pro smluvní zaměstnance platí některé odchylky, zejména pokud jde o vznik nemocenského pojištění; povinnosti zaměstnavatele ve vztahu ke smluvním zaměstnancům plní smluvní zaměstnavatel. Ve zdravotním pojištění není pojem smluvní zaměstnanec zaveden; zde platí nadále ustanovení § 2 a 5 zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění. Zákon o pojistném obsahuje úpravu týkající se smluvních*

zaměstnanců v § 5 odst. 4 věty druhé (vymezení vyměřovacího základu smluvního zaměstnance) a v § 23b odst. 2 (povinnosti smluvních zaměstnavatelů ve vztahu ke smluvním zaměstnancům). Povinnosti smluvního zaměstnavatele při provádění důchodového pojištění smluvních zaměstnanců jsou obsaženy v § 36a odst. 1 zákona o organizaci a provádění sociálního zabezpečení. Daňová problematika u smluvních zaměstnanců (i když zákon o daních z příjmů nepoužívá tento pojem) je obsažena v § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmů. Příklad určení smluvního zaměstnance: Firma se sídlem v Bolívii (tj. nesmluvní cizině) uzavřela smlouvu s firmou se sídlem v ČR, že v ČR zavede nový technologický postup s tím, že se na tomto zavedení nové technologie u české firmy budou podílet zaměstnanci bolivijské firmy. Česká firma bude podle uzavřené smlouvy za práci zaměstnanců bolivijské firmy uhrazovat náklady bolivijské firmě; řídit práci bolivijských zaměstnanců v ČR bude česká firma. Česká firma má postavení smluvního zaměstnavatele a bude vůči smluvním zaměstnancům, tj. zaměstnancům bolivijské firmy, plnit povinnosti zaměstnavatele. Bolivijské zaměstnanci budou jako smluvní zaměstnanci nemocensky pojištěni v ČR za podmínek stanovených zákonem o nemocenském pojištění (nebude přitom rozhodné, zda budou případně nemocensky pojištěni v Bolívii podle bolivijských právních předpisů). Oproti tomu zahraniční zaměstnanec není v žádném vztahu k zaměstnavateli se sídlem v ČR ani pro něho v ČR nepracuje. Jedná se o zaměstnance zaměstnavatele sídlícího v nesmluvní cizině, který byl svým zaměstnavatelem vyslán do ČR, aby byl v ČR činný pro svého zaměstnavatele. Nemocenské pojištění zahraničních zaměstnanců v ČR je dobrovolné a vzniká jen na základě přihlášky podané u příslušné okresní správy sociálního zabezpečení. Příklad určení zahraničního zaměstnance: Indická firma provozující řetězec restaurací otevřela v ČR indickou restauraci, v níž pracují indičtí kuchaři. Tato indická restaurace je provozována indickou firmou a kuchaři jsou též jejími zaměstnanci a pracují pro indickou firmu. Tito kuchaři jsou z hlediska zákona o nemocenském pojištění zahraničními zaměstnanci.“

21. Žalovaná v reakci na žalobní bod týkající se účelu právní úpravy (bod 10. tohoto rozsudku) prezentovala svůj pohled na důvody zákonné úpravy pojmu smluvní a zahraniční zaměstnanec. Uvedla, že tyto kategorie byly do zákona č. 187/2006 Sb., včleněny proto, aby byla umožněna účast na pojištění zaměstnancům zahraničních zaměstnavatelů sídlících v "nesmluvní" cizině, tj. státech mimo Evropskou unii a EHP a státech, s nimiž Česká republika neuzavřela smlouvu o sociálním zabezpečení. Odkázala v tomto směru např. na odborný článek JUDr. Vlasáka, pracovníka MPSV a odborníka na oblast nemocenského pojištění, v časopise Práce a mzda č. 6/2006 (<http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d507v483-hlavni-zmeny-ktere-prinasi-novy-zakon-o-nemocenskem-pojisteni-a/>), v němž je uvedeno: „Nový systém pojištění je koncipován tak, aby umožnil účast na nemocenském pojištění všem osobám výdělečně činným ve stanovených typech právních vztahů vykonávajícím svou činnost na území ČR. Nemocenského pojištění budou za stanovených podmínek účastni i zaměstnanci, jejichž zaměstnavatel má sídlo mimo území ČR. Kromě případů, kdy má zaměstnavatel sídlo na území EU či některého ze států, s nímž má ČR uzavřenou mezinárodní smlouvu o sociálním zabezpečení, kdy jsou zaměstnanci zaměstnavatele sídlícího v zahraničí účastni nemocenského pojištění již podle stávající právní úpravy, se pro účast na nemocenském pojištění těch zaměstnanců, jejichž zaměstnavatel sídlí v "nesmluvní cizině", nově zavádí i kategorie smluvních zaměstnanců a zahraničních zaměstnanců. Smluvním zaměstnancem je zaměstnanec zaměstnavatele, jehož sídlo je v "nesmluvní cizině", je-li činný v ČR u zaměstnavatele se sídlem na území ČR; tyto zaměstnanci jsou účastni nemocenského pojištění

(při splnění stanovených podmínek) povinně. Zahraničním zaměstnancem je zaměstnanec zaměstnavatele, jehož sídlo je v "nesmluvní cizině", je-li činný v ČR přímo ve prospěch tohoto zahraničního zaměstnavatele; tito zaměstnanci mohou být účastni nemocenského pojištění pouze dobrovolně, přičemž sami plní i ty povinnosti, které jinak plní zaměstnavatel.“ Dle žalované je zjevné, že zákonodárce v souladu s výše uvedenými principy pojištění neměl pochyb o tom, že pojištění jsou za splnění dalších podmínek zaměstnanci českých zaměstnavatelů, kteří mají uzavřen pracovní poměr dle českého práva a vykonávají zaměstnání na území ČR. Kategorie smluvního a zahraničního zaměstnance zavedl proto, aby umožnil účast na pojištění i další skupině zaměstnanců působících na území České republiky, obvykle cizincům s pracovní právním vztahem uzavřeným dle cizích právních předpisů se zaměstnavatelem sídlícím v nesmluvním státě. Ustanovení § 5 písm. a) bod 6 zákona o nemocenském pojištění má za cíl zahrnout do okruhu povinně pojištěných osob právě smluvní zaměstnance s pracovní právním vztahem dle cizího práva. S variantou, že občan ČR uzavře se zahraničním zaměstnavatelem pracovní smlouvu dle českých právních předpisů, zákonodárce dle názoru žalované příliš nepočítal, přitom právě v tom spočívá jedno ze specifíků řešené situace, tedy skutečnost, že dotčení zaměstnanci jsou občany České republiky (s výjimkou pana J. Ch.) a pracovní smlouvy jsou se zahraničním zaměstnavatelem sjednány dle českého zákoníku práce.

22. Žalovaná konstatovala v reakci zejména na žalobní důvod uvedený v bodě 7. tohoto rozsudku, že je samozřejmé, že nepostačuje pouhá fyzická přítomnost smluvního zaměstnance u jiného zaměstnavatele v ČR pro naplnění pojmu smluvní zaměstnanec, ale rovněž faktický výkon činnosti u smluvního zaměstnavatele. Přitom je nerozhodné, na jaké pozici je smluvní zaměstnanec u smluvního zaměstnavatele činný, tj. zda se jedná o pozici ředitele společnosti, či konzultanta apod. Pro účely nemocenského pojištění je rovněž nerozhodné, zda je smluvní zaměstnanec vykonávající činnost u smluvního zaměstnavatele řízen přímo tímto smluvním zaměstnavatelem, nebo jiným subjektem (např. přímo zahraničním zaměstnavatelem). Žalovaná zastává názor, že pokud právní předpis používá formulace „je činný...u smluvního zaměstnavatele“ pak předložka „u“ znamená „pouhý“ výkon práce smluvního zaměstnance u smluvního zaměstnavatele bez ohledu nejen na organizační strukturu smluvního zaměstnavatele, ale i na faktickou podřízenost smluvního zaměstnance smluvnímu zaměstnavateli; při důsledném výkladu zákona dokonce bez ohledu na to, zda činnost smluvního zaměstnance smluvnímu zaměstnavateli vůbec prospívá, či zda mu naopak škodí či komplikuje situaci.
23. Žalovaná připomněla, že ostrov Jersey, kde sídlí společnost CGS Tyres Limited, je považován za „nesmluvní cizinu“. Přestože je závislým územím Spojeného království Velké Británie, nevztahují se na něj předpisy Evropské unie v oblasti sociálního zabezpečení a rovněž s ním nemá Česká republika uzavřenu smlouvu o sociálním zabezpečení. Žalovaná ve shodě s prvoinstančním správním orgánem dospěla k závěru, že předmětných deset zaměstnanců společnosti CGS Tyres Limited jednoznačně splňuje definici smluvního zaměstnance dle § 3 písm. o) zákona o nemocenském pojištění a společnost RUBENA a.s. je nutné považovat za smluvního zaměstnavatele dle § 3 písm. p) citovaného zákona.
24. Žalovaná uvedla, že žalobce konstantně odkazuje při rozlišování pojmů zahraniční zaměstnanec a smluvní zaměstnanec na analogii se zákonem o daních z příjmů (ekonomický pronájem pracovní síly a poskytování služeb) a nově v žalobě upozorňuje na materiál „Úplné znění závěrů společného jednání MPSV, ČSSZ a KDPČR z roku

2009“, který byl přiložen k žalobě. Ze závěrů jednání je patrný rovněž příklon k názoru žalobce, tedy ztotožnění smluvního zaměstnance s ekonomickým pronájmem pracovní síly a zahraničního zaměstnance s poskytováním služeb, který svědčí ve prospěch tvrzení žalobce. Slovní spojení „u smluvního zaměstnavatele“ je v tomto materiálu vykládáno tak, že za činnost u tuzemské společnosti je možné považovat pouze tzv. ekonomické zaměstnání, kdy vyslaní zaměstnanci jsou pod vedením a kontrolou tuzemské společnosti. K uvedenému materiálu žalovaná zopakovala, že jde o materiál z roku 2009, kdy zákon č. 187/2006 Sb., nabyt účinnosti a zkušenosti s tímto institutem v oblasti sociálního zabezpečení byly minimální. Uvedené závěry nebyly dosud legislativně upraveny a podle informací žalované nebyl ani učiněn pokus o úpravu předpisů ve smyslu legislativního návrhu, který by byl projednán na půdě Parlamentu ČR. Rovněž v dané oblasti neexistuje žádné soudní rozhodnutí, které by tuto problematiku osvětlilo. Žalovaná se domnívá, že i přes případnou aplikaci konceptu ekonomického pronájmu pracovní síly a poskytování služeb (vyslání) uváděného žalobcem, by předmětní zaměstnanci splňovali podmínku smluvního zaměstnání z důvodu uvedených níže.

25. K žalobnímu tvrzení (bodům 10. až 12. tohoto rozsudku), že o pronájmu ekonomické síly a tedy o smluvním zaměstnání lze hovořit pouze v případě, že zaměstnanci mají faktický vztah ke smluvnímu zaměstnavateli, který je zároveň řídí a kontroluje a je tak schopen administrovat odvody daňové a sociálního pojištění, žalovaná zopakovala, že již ve správním řízení uvedla, že nesouhlasí s dichotomickým rozdělením na poskytování služeb a ekonomický pronájem pracovní síly, jakožto dvou protikladných (a navzájem se vylučujících) pojmů. Oba pojmy totiž nemají jasné kontury stanovené právním předpisem. Rovněž literatura (např. Rytířová, Tepperová, Mezinárodní zaměstnávání, vysílání a pronájem pracovníků, Praha 2012, ANAG) uvádí, že ne vždy je situace jednoznačná a z judikatury vyplývá, že je nutné zohlednit všechny souvislosti, zejména skutečný obsah plnění. V daném případě dotčených deseti zaměstnanců dochází k prolnutí obou vymezených skupin. Je nepochybné, že zaměstnanci společnosti CGS Tyres Limited působí dlouhodobě ve společnosti RUBENA a.s. Jejich pracovní smlouvy obsahují jediné místo výkonu práce, a to Hradec Králové případně Náchod, popř. jsou ihned od začátku pracovního poměru vysláni do Hradce Králové nebo do Náchoda do společnosti RUBENA a.s. Dle pracovních smluv výkon práce neměl nikdy probíhat jinde než v Hradci Králové resp. v Náchodě. Náplní práce dotčených zaměstnanců je výkon manažerských funkcí ve společnosti RUBENA a.s. Nejde o běžné zaměstnanecké funkce, všichni předmětní zaměstnanci jsou členy vedení společnosti RUBENA a.s. a tři z těchto zaměstnanců jsou členy představenstva společnosti RUBENA a.s. (Ing. P., Ing. K., Ing. K.), jak plyne z platných výpisů z obchodního rejstříku. Jde tedy o specifickou situaci, kdy vyslaní zaměstnanci společnosti CGS Tyres Limited do společnosti RUBENA a.s. jsou zároveň ve vedení společnosti RUBENA a.s.
26. Žalovaná stejně jako v napadených rozhodnutích uvedla, že obchodní vedení akciové společnosti, které náleží představenstvu, zahrnuje i každodenní operativní řízení chodu společnosti, a to s případnými dopady do odpovědnosti členů představenstva. Uvedla, že § 435 odst. 2 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) uvádí, že *„nikdo není oprávněn udělovat představenstvu pokyny týkající se obchodního vedení“*. Žalované se jeví vysoce problematické ponechat představenstvo společnosti jednat pouze podle pokynů „zvenčí“, nezávisle na své vůli, která mu je zákonem o obchodních korporacích dána. Za velmi nepravděpodobné pak považuje i to, že by manažeři na vrcholných postech ve společnosti RUBENA a.s. byli

řízení zvenčí, opět bez jakékoliv kontroly vlastním představenstvem společnosti RUBENA a.s. Žalovaná konstatovala, že minimálně členové představenstva společnosti mají kontrolu nad sebou samými a ostatními předmětnými zaměstnanci, neboť z titulu svého členství v představenstvu společnosti jsou osobami, které se podílejí na řízení společnosti, takže mj. musí dávat příkazy popř. pověřit zadáváním příkazů k úhradě faktur, které vystavuje společnost CGS Tyres Limited za jejich činnost pro společnost RUBENA a.s. Z výkladu prezentovaného žalobcem by tito zaměstnanci k úkonům spojeným s běžným denním provozem museli mít příkaz společnosti CGS Tyres Limited, čímž by došlo k zacyklení v rozhodovacím procesu, neboť k souhlasu se zaplacením faktury za služby poskytnuté zaměstnanci společnosti CGS Tyres Limited působících v nejvyšším vedení společnosti RUBENA a.s., by vedení společnosti RUBENA a.s. potřebovalo pokyn „cizí“ společnosti CGS Tyres Limited. Dle žalované je nepravděpodobné, že by dotčení zaměstnanci na pozicích ředitelů či vedoucích jednotlivých úseků společnosti RUBENA a.s. nepodléhali příkazům ředitele společnosti nebo představenstva společnosti. Za takové situace by pak vedení společnosti RUBENA a.s. bylo nutné považovat za „nastrčené figurky“ bez možnosti uplatnit rozhodovací pravomoci dané postavením ve společnosti RUBENA a.s. a takové jednání by bylo v rozporu s ustanovením citovaného § 435 zákona č. 90/2012 Sb. a mohlo by být posouzeno jako jednání v rozporu se zájmy společnosti. Zároveň takové vedení společnosti nelze považovat za operativní a efektivní. Žalovaná nevyloučila, že předmětní zaměstnanci jsou řízeni zároveň společností CGS Tyres Limited. Takové řízení však musí probíhat minimálně za koordinace nebo spolurozhodování společnosti RUBENA a.s. Nelze obecně připustit, že by zaměstnanci společnosti A mohli rozhodovat o směřování zcela jiné společnosti B, kde jsou v jejím vedení, na základě pokynů vydávaných společností A. Žalovaná považuje za prokázané, že žalobce má kontrolu nad předmětnými zaměstnanci. Tito zaměstnanci jsou řídicími pracovníky žalobce a podléhají řediteli žalobce Ing. P., který je jedním z předmětných zaměstnanců. Ředitel společnosti a další dva předmětní zaměstnanci jsou členy představenstva společnosti RUBENA a.s. a v souladu se zákonem o obchodních korporacích řídí společnost RUBENA a.s. Žalovaná považuje za vyloučené, aby funkce ve vedení společnosti RUBENA a.s. mohly být vykonávány formou poskytování služeb a výkon těchto nejvyšších funkcí ve vedení společnosti by probíhal bez jakékoliv kontroly společností RUBENA a.s. Zcela jistě je tak naplněna jedna z podmínek smluvního zaměstnání předestřená žalobcem, tedy to, že smluvní zaměstnavatel má nad smluvními zaměstnanci kontrolu.

27. Žalovaná dále za předpokladu uplatnění konceptu ekonomického pronájmu versus poskytování služeb upozornila, že důležitou charakteristikou ekonomického pronájmu pracovní síly je skutečnost, že uživatel (RUBENA a.s.), nese plně riziko spojené s vykonávanou prací a stejně tak užitek z této práce. V daném případě je nepochybné, že dopady rozhodovací činnosti předmětných zaměstnanců z pozice jejich pracovní náplně v managementu společnosti RUBENA a.s. mají přímé dopady na samotnou společnost RUBENA a.s. Je tak jednoznačně splněna jedna ze zásadních podmínek ekonomického pronájmu pracovní síly, který je dle žalobce roven smluvnímu zaměstnání ve smyslu zákona o nemocenském pojištění. Uvedený závěr pak vylučuje použití definice zahraničního zaměstnance, neboť předmětní zaměstnanci jsou nad jakoukoliv pochybnost činní ve prospěch tuzemského zaměstnavatele, kterým je žalobce.

28. Žalovaná nesouhlasí se závěry žalobce, týkající se rozdílu mezi smluvním a zahraničním zaměstnancem (tj. bod 13. tohoto rozsudku). U příkladu novináře je dle žalované nutné rozlišit, kde a pro koho bude činnost vykonávat. Jestliže bude zahraniční novinář (z nesmluvní ciziny) zpravodajem zahraničních novin a bude zpracovávat zpravodajství pouze pro svoji zahraniční redakci, byť bude využívat třeba prostory a zařízení nějakých českých novin (českého zaměstnavatele), půjde o zahraničního zaměstnance, neboť nemá žádnou vazbu na českého zaměstnavatele. Pokud by ovšem na základě smlouvy mezi zahraniční společností a českou společností zpracovával zpravodajství i pro české noviny, pak by se jednalo o smluvního zaměstnance. Na posouzení má rovněž vliv místo výkonu práce. Pokud jde o jednorázové práce typu oprav zařízení nebo instalátérské práce, pak nejde obvykle o situace trvalého výkonu práce. Zaměstnanec vyslaný k jednorázovému výkonu práce, popř. i dlouhodobější zakázce, zcela jistě má v pracovní smlouvě dáno místo výkonu práce, které je v sídle nebo provozovně jeho právního zaměstnavatele (zahraničního zaměstnavatele), nikoliv u zaměstnavatele, ke kterému jede vykonat práci. Práce je pak vykonávána v rámci vyslání na služební cestu. Zároveň nebývá sjednána dohoda mezi zaměstnavateli o úhradě příjmů zaměstnanců, ale za výkon práce je jednorázově vystavena faktura. V těchto případech lze hovořit o zahraničním zaměstnanci. V případě předmětných zaměstnanců je od počátku dáno jediné místo výkonu práce u společnosti RUBENA a.s. v Hradci Králové nebo v Náchodě. Žalovaná považuje závěr žalobce „o zbytkové kategorii zahraničního zaměstnance proměnlivé v čase“ za nepřiléhavou. Podle žalované předmětní zaměstnanci naplňují definici smluvního zaměstnance i v případě, že by byl akceptován výklad pojmu smluvního a zahraničního zaměstnance tak, jak jej předkládá žalobce.
29. K žalobní námitce věnující se výkladu pojmu smluvní zaměstnavatel (bod 14. tohoto rozsudku) a v této souvislosti k naplnění 3. podmínky definice (úhrady mezd) žalovaná uvedla, že zákon o nemocenském pojištění bližší úpravu úhrady mezd mezi právním a smluvním zaměstnavatelem neobsahuje. Žalovaná ve shodě se závěry v napadených rozhodnutích konstatovala, že z předložených dokumentů (faktury) vyplývá, že společnost RUBENA a.s. mj. uhraduje mzdové náklady dotčených deseti zaměstnanců společnosti CGS Tyres Limited. Mzdové náklady jsou uhrazovány v pravidelných měsíčních intervalech, v různých částkách, nejedná se o paušální platby. K odkazu žalobce na závěry Společného jednání zástupců MPSV, ČSSZ a KDPČR z roku 2009 žalovaná konstatovala, že nejsou na řešenou situaci přílehlavé, neboť dle názoru žalované bylo prokázáno, že dochází k fakturaci mezd smluvních zaměstnanců. Dohoda o stanovení cen manažerských služeb obsahuje informaci o tom, že uhrazována bude mj. mzda zaměstnanců zvýšená o marži 3%. Zákon č. 589/1992 Sb. v ustanovení § 5 odst. 4 stanovuje pro tyto účely způsob stanovení vyměřovacího základu pro odvod pojistného smluvního zaměstnance. Žalovaná shledala, že mzdy zaměstnanců jsou společností CGS Tyres Limited fakturovány v pravidelných měsíčních intervalech s uvedením celkové částky fakturovaných mezd předmětných zaměstnanců. Žalovaná zopakovala, že ve správním řízení provedla porovnání prostého součtu měsíčních mezd sjednaných v pracovních smlouvách zaměstnanců oproti měsíčně uhrazovaným částkám mezd a dospěla k závěru, že jde o částky velmi podobné. V rámci správního řízení ani v rámci žaloby žádný z účastníků řízení, ačkoliv k tomu měl možnost, nijak nekomentoval výši uhrazovaných mezd, tedy případný rozdíl mezi výši mezd uvedených v rámci fakturace a mezd vyplacených společností CGS Tyres Limited, rovněž neuvedl, že by předmětní zaměstnanci společnosti CGS Tyres Limited poskytovali služby i jinému subjektu než

společnosti RUBENA a.s. a mohli tak být společností CGS Tyres Limited odměňováni i za další činnost, taktéž nerozporoval skutečnost, že by částky z faktur nesouhlasily se mzdou vyplacenou společností CGS Tyres Limited. Společnost CGS Tyres Limited také nikdy neuvedla, že by fakturované mzdy nepoužila na mzdy dotčených zaměstnanců. Dále žalovaná konstatovala, že způsob, jakým zahraniční zaměstnavatel naloží se získanými prostředky je mimo vliv tuzemského zaměstnavatele v každém případě, ať už v případě smluvního, tak i zahraničního zaměstnance. Žalovaná tak má na základě doložené dokumentace za to, že společnost CGS Tyres Limited fakturuje mzdu dotčených zaměstnanců žalobci. Skutečnost, že je mzda zaměstnanců fakturována společně s dalšími náklady, nemůže na uvedeném závěru nic změnit. Při prosté aplikaci ustanovení § 3 odst. p) zákona o nemocenském pojištění dle názoru žalované podmínku smluvního zaměstnavatele splňují všechny české společnosti, v nichž vykonávají činnost zaměstnanci zahraničních společností (na základě smlouvy zaměstnavatelů), za jejichž práci zahraniční společnosti fakturují české společnosti, a to bez ohledu na to, zda fakturace probíhá za poskytování manažerských služeb či za pronájem pracovní síly. Žalovaná setrvala na svém závěru, že žalobce považuje za smluvního zaměstnavatele dotčených zaměstnanců.

30. K žalobním námitkám o nepřípustnosti překvalifikace smluvních vztahů (bod 15. tohoto rozsudku) a účelu právní úpravy zákona o nemocenském pojištění (bod 10. tohoto rozsudku) žalovaná konstatovala, že respektuje vůli smluvních stran, jak uvedla v napadených rozhodnutích. Na rozdíl od žalobce se však domnívá, že dotčení zaměstnanci byli na základě smluvních vztahů mezi žalobcem a společností CGS Tyres Limited a zejména pak reálného výkonu práce ve společnosti RUBENA a.s. nesprávně považováni za zahraniční zaměstnance namísto smluvních zaměstnanců. Žalovaná se domnívá, že účelem nemocenského pojištění je zahrnout do pojištění všechny ekonomicky aktivní osoby. Vychází přitom mj. z komentáře k zákonu o nemocenském pojištění (JUDr. Jan Přib, Zákon o nemocenském pojištění – Úplné znění s výkladem, GRADA 2009, str. 52), v němž se uvádí: *„Úprava zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, vychází z tradičních zásad veřejnoprávního sociálního pojištění. Jedná se mj. o všeobecné pojištění, kdy pojištěny jsou všechny ekonomicky aktivní osoby a obligatornost pojištění, kdy pojištění jsou všichni zaměstnanci.“* Tomu odpovídá i paragrafové znění zákona o nemocenském pojištění, který v § 2 písm. a) uvádí, že pojištěny jsou povinně osoby uvedené v § 5 písm. a), což jsou zaměstnanci v pracovním poměru (dle zákoníku práce) a v bodě 6. pracovníci v pracovním vztahu uzavřeném podle cizích právních předpisů. Ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) bod 1 potom specifikuje, že zaměstnanci jsou účastni pojištění, jestliže vykonávají zaměstnání na území České republiky. Z uvedeného dle žalované vyplývá, že pro posouzení účasti na nemocenském pojištění je jedním z hlavních kritérií místo výkonu práce (stát). Zákon neřeší otázku řízení zaměstnanců ani organizační strukturu podniku. Princip pojištění ve státě výkonu zaměstnání (*lex loci laboris*) je rovněž hlavním kritériem pro posouzení příslušnosti k právním předpisům dle Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 a taktéž v případech mezinárodních smluv o sociálním zabezpečení uzavřených mezi ČR (resp. ČSSR) a partnerskými státy. Je tedy zřejmé, že zákon o nemocenském pojištění byl vystaven na podobném principu a bylo by naopak absurdní, aby jeho principy byly v rozporu s platnou právní úpravou v rámci Evropské unie nebo mezinárodních smluv o sociálním zabezpečení. Žalovaná v této souvislosti poukázala na novelu zákona o nemocenském pojištění č. 344/2013 Sb., účinnou od 1. 1. 2014 a na výklad k této novele JUDr. Jana

Příba, zveřejněný v časopisu Práce a mzda č. 7-8/2014, což ve shrnutí znamená, že fyzická osoba se pro účely nemocenského pojištění považuje za zaměstnance, pokud vykonává činnost pro zaměstnavatele a její příjem za tuto činnost pro zaměstnavatele je považován za příjem ze závislé činnosti a tento příjem podléhá (by podléhal) zdanění podle zákona o daních z příjmů. Žalovaná k uvedenému doplnila, že za zaměstnání se dle ustanovení § 3 písm. g) zákona č. 187/2006 Sb., ve znění účinném od 1. 1. 2014, považuje „činnost zaměstnance pro zaměstnavatele, ze které mu plynou nebo by mohly plynout od zaměstnavatele příjmy ze závislé činnosti, které jsou nebo by byly, pokud by podléhaly zdanění v České republice, předmětem daně z příjmů podle právního předpisu upravujícího daně z příjmů a nejsou od této daně osvobozeny“. Podle žalované je naopak z vývoje právní úpravy zřejmá snaha zákonodárce do okruhu osob nemocensky pojištěných zahrnout všechny ekonomicky aktivní osoby působící v ČR. Podle názoru žalované nová úprava zákona o nemocenském pojištění nadřadila povinnost odvodu daně z příjmů nad pojmy smluvní a zahraniční zaměstnanec a de facto všichni zaměstnanci ve smyslu zákona o nemocenském pojištění, kteří vykonávají práci na území ČR, mají povinnost z příjmů ze zaměstnání odvádět daň z příjmů v ČR, podléhají účasti na nemocenském pojištění bez ohledu na skutečnost, zda mají zaměstnavatele se sídlem v ČR nebo v zahraničí. Žalovaná shrnula, že netvrdí, že nastavený systém manažerských služeb má za cíl obcházení zákona o nemocenském pojištění, respektuje vůli smluvních stran nastavit si právní vztahy tak, aby odpovídaly definici zahraničního zaměstnance vyloučeného z účasti na pojištění. Nastavené vztahy mezi žalobcem a společností CGS Tyres Limited však dle jejího názoru odpovídají smluvnímu zaměstnání dle zákona o nemocenském pojištění. Na tom nemůže nic změnit ani popis manažerské struktury společnosti CGS Tyres Limited. Dle žalované je zřejmé, že dotčení zaměstnanci působí pouze ve společnosti RUBENA a.s. a pracují na jejích pobočkách v Hradci Králové a Náchodě víceméně trvale, neboť dle svých pracovních smluv sem byli vysláni a rovněž jsou za ně v pravidelných intervalech společností CGS Tyres Limited účtovány mzdové náklady za činnost pro společnost RUBENA a.s. Zároveň jsou činní ve prospěch společnosti RUBENA a.s. a je zřejmá vazba mezi předmětnými zaměstnanci společností CGS Tyres Limited a žalobcem. V souladu se zákonem o nemocenském pojištění jsou dle žalované předmětní zaměstnanci smluvními zaměstnanci společnosti RUBENA a.s. a podléhají účasti na nemocenském pojištění.

31. Dle názoru žalované tak lze v souladu s principy zákonné úpravy účast předmětných deseti zaměstnanců na nemocenském pojištění dovodit i z ustanovení § 6 ve spojení s ustanovením § 5 písm. a) bod 1 zákona o nemocenském pojištění. Ustanovení § 6 specifikuje, že „zaměstnanci jsou účastni pojištění jestliže: a) vykonávají zaměstnání 1. na území na území České republiky; za výkon zaměstnání na území České republiky se považuje i přechodný výkon práce mimo území České republiky, je-li místo výkonu práce trvale v České republice, b) sjednaná částka započitatelného příjmu z tohoto zaměstnání za kalendářní měsíc činí aspoň částku rozhodnou pro účast na pojištění“ (v roce 2015 jde o částku 2500 Kč). Do 31. 12. 2013 zde byla ještě podmínka, že zaměstnání trvalo nebo mělo trvat aspoň 15 kalendářních dnů. Podle § 2 písm. a) citovaného zákona jsou povinně pojištěny osoby uvedené v § 5 písm. a), což jsou zaměstnanci, jimiž se pro účely zákona mj. rozumí v bodě 1. uvedení zaměstnanci v pracovním poměru (dle zákoníku práce) a v bodě 6. pracovníci v pracovním vztahu uzavřeném podle cizích právních předpisů. V projednávaném případě pracovní smlouvy mezi předmětnými zaměstnanci jsou uzavřeny dle v minulosti platného zákona č. 65/1965 Sb. zákoníku práce, popř. dle

zákona č. 262/2006 Sb. zákoníku práce. Nepochybně jde o pracovní poměry. V dotčené smlouvě je zřetelně uvedeno, že zaměstnanec je vyslán k výkonu práce pro RUBENA a.s. se sídlem Akademia Bedrny, 502 00 Hradec Králové, Česká republika. Žádné jiné místo výkonu práce ve smlouvě ujednáno není. Sjednaná základní mzda přesahuje rozhodnou částku. Rovněž nově sjednané pracovní smlouvy, sjednané dne 1. 1. 2014 podle zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, uvádí místo výkonu práce Hradec Králové nebo Náchod. Z uvedeného vyplývá, že předmětní zaměstnanci splňují podmínky pro účast na nemocenském pojištění dle zákona č. 187/2006 Sb.

32. K principu fungování manažerů společnosti CGS Tyres Limited v rámci tzv. pool managementu žalovaná uvedla, že na základě žalobcem uváděných dvou zasedání zaměstnanců společnosti CGS Tyres Limited nelze konstatovat, že předmětní zaměstnanci jsou řízení společností CGS Tyres Limited při výkonu každodenní činnosti ve společnosti RUBENA a.s. Pro posouzení účasti předmětných zaměstnanců na nemocenském pojištění není dle žalované důležitý text uzavřené smlouvy, která je na výkon dané činnosti uzavřena, ale skutečný obsah činnosti. Uvedený závěr podpořila odkazem na usnesení Ústavního soudu č. j. III. ÚS 410/01 ze dne 6. 12. 2001. Žalovaná dodala, že okresní správy sociálního zabezpečení se v rámci své kontrolní činnosti setkávají se situacemi, že smluvně uzavřené vztahy jsou pouze „na papíře“, realita skutečného výkonu činnosti však v praxi bývá zcela jiná.
33. K otázce účelovosti jednání účastníků řízení žalovaná konstatovala, že o účasti předmětných zaměstnanců na nemocenském pojištění bylo rozhodnuto na základě skutečně zjištěných okolností případu. Žalovaná shrnula, že většina z předmětných zaměstnanců dříve působila ve společnosti RUBENA a.s. na základě pracovně právních vztahů s touto společností uzavřených, a to na podobných nebo stejných pozicích, na kterých působí dnes, byť v pracovně právním vztahu uzavřeném s jinou společností. Předmětní zaměstnanci po celou dobu zaměstnání působí pouze u žalobce a nevykonávají činnost u žádné jiné společnosti, v rámci skupiny ČGS. Fakticky se na vedení společnosti RUBENA a.s. nezměnilo téměř nic, pouze je smluvně svěřeno pracovními smlouvami do kompetence zaměstnanců cizí společnosti. Tito zaměstnanci však i nadále působí na stejných nebo obdobných pozicích, a to prakticky každodenně, a činnost vykonávají ve prospěch společnosti RUBENA a.s. Samotná skutečnost, že smluvní vztahy jsou dle tvrzení žalobce nastaveny tak, aby odpovídaly definici zahraničního zaměstnance, nemůže mít za důsledek vyloučení zaměstnanců z účasti na nemocenském pojištění, jestliže reálné působení těchto zaměstnanců odpovídá charakteru smluvního zaměstnání, kdy smluvní zaměstnanec podléhá účasti na nemocenském pojištění. Žalovaná konstatovala, že pokud by žalobce spoléhal na prosté znění zákona o nemocenském pojištění, musel by dojít ke stejnému závěru jako žalovaná, tedy, že smluvní vztahy mezi společnostmi CGS Tyres Limited a žalobcem vedou k závěru, že je RUBENA a.s. je smluvním zaměstnavatelem a předmětní zaměstnanci smluvními zaměstnanci. Žalobce si tak dle názoru žalované protirečí, když na jedné straně poukazuje na nutnost spolehnout se na prosté znění zákona a následně používá argumentaci, která ze znění zákona vůbec nevyplývá.
34. K dalším žalobním námitkám žalovaná konstatovala, že v dané problematice neexistuje judikatura soudů. Žalobcem zmíněný koordinační materiál z roku 2009 označila za vývojem překonaný. I přes jeho aplikaci je dle žalované nutné vycházet z reálně fungujících smluvních vztahů mezi žalobcem a společností CGS Tyres Limited, které

vykazují znaky ekonomického pronájmu pracovní síly. Žalovaná dále namítla, že žalobce se při uzavírání smluvního vztahu se společností CGS Tyres Limited nemohl řídit citovanými závěry koordinačního jednání z roku 2009, když tento smluvní vztah byl uzavřen již v roce 2005. Navíc uvedenými závěry žalobce neargumentoval v rámci předcházejícího správního řízení ani předtím při prováděné kontrole OSSZ Náchod v roce 2014. Žalované není rovněž známo, že by žalobce před uzavřením smluvního vztahu se společností CGS Tyres Limited nebo později (s výjimkou žádosti o informace dle zákona č. 106/1999 Sb.) požadoval od České správy sociálního zabezpečení stanovisko k dané problematice. Žalovaná dále uvedla, že správní praxi potvrzující výklad žalobce, na níž žalobce poukazuje, se dotýká zejména daňové problematiky. Sociální pojištění v ČR není součástí daňové soustavy a stojí na jiných principech. Odvod pojistného na sociální pojištění na rozdíl od daní slouží ke specifickému účelu tj. naplnění práva pojištěnců na přiměřené zabezpečení v době stáří, invalidity nebo nemoci a to mj. na principu solidarity ekonomicky aktivních osob s těmi, kteří z uvedených důvodů ekonomicky aktivní být nemohou. Z uvedených důvodů je dle žalované třeba na účast na pojištění ekonomicky aktivních osob pohlížet jinak než na odvod daně z příjmů a nelze aplikovat závěry uznávané v daňové praxi bez dalšího pro praxi účasti na pojištění a s tím spojeného odvodu sociálního pojištění.

35. K žalobní námitce opakované kontroly za téže období žalovaná odkázala na odůvodnění napadených rozhodnutí a doplnila citaci z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2006, č.j. 6 Ads 18/2005 – 65: „*Opakování kontroly podkladů rozhodných pro určení výše pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (§ 13 odst. 2 zákona ČNR č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení) za období, v němž již kontrola s totožným předmětem proběhla, přičemž žádné nedostatky u poplatníka pojistného neshledala, je přípustné toliko při splnění podmínek obdobných těm, které předpisy o správním řízení, popřípadě předpisy o řízení ve věcech pojistného, vymezují pro obnovu řízení; skutečnost, že dosud neuplynula promlčecí doba pro právo předsat dlužné pojistné (§ 18 odst. 1 zákona ČNR č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti), je nerozhodná.*“ Dále uvedla, že okresní správa sociálního zabezpečení (dále také „OSSZ“) postupují při provádění kontrolní činnosti podle zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole, do 31. 12. 2013 postupovaly podle zákona o státní kontrole č. 552/1991 Sb., a podle zvláštních právních předpisů. Uvedené právní předpisy ani zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, jako zvláštní právní předpis, výslovně opakování kontrol nevylučují. Podle ustanovení § 18 odst. 1 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, se právo předsat dlužné pojistné promlčuje za 10 let ode dne splatnosti. OSSZ v rámci své kompetence provádějí kontroly namátkovým způsobem a na základě dokladů předložených zaměstnavatelem. V daném případě byly podmínky pro kontrolu v roce 2011 ztíženy tím, že kontrolovaným subjektem nebyly předloženy žádné doklady týkající se předmětných zaměstnanců, a vzhledem k tomu, že se jejich příjmy neobjevují v mzdovém účetnictví a OSSZ Náchod neměla žádné indicie o těchto zaměstnancích, nebyl důvod si tyto doklady vyžadovat. Nedošlo tedy k tomu, co tvrdí žalobce, že v roce 2011 byla situace posouzena jinak než novou kontrolou prováděnou v roce 2014. V rámci kontroly prováděné OSSZ v roce 2011 totiž předmětní zaměstnanci nebyli v kontrolním vzorku a jejich právní postavení tak vůbec posuzováno nebylo. Žalovaná uvedla, že pokud při provádění kontrolní činnosti vyjdou najevo nové skutečnosti (obdobně jako v rámci Nejvyšším správním

soudem konstatované obnově řízení), je kontrolní orgán přímo povinen zjistit skutečný stav věci tak, aby ochránil oprávněné nároky zaměstnanců z jejich pojištění zejména v těch případech, kdy si zaměstnavatelé neplní řádně a včas zákonem stanovené povinnosti a zároveň chránil zájmy státu v oblasti odvodu pojistného. Konstatovala, že v Nálezu Ústavního soudu ČR ze dne 13. 5. 2003, sp. zn. II. ÚS 334/02, kterým argumentuje žalobce je uvedeno, že „hledisko správného a úplného zjištění, stanovení a splnění daňových povinností není prioritní, naopak vždy je třeba pečlivě udržovat stav rovnováhy mezi zájmy státu a daňových subjektů. Ve vztahu k danému případu z toho vyplývá, že daňovou kontrolu je možno opakovat jen ze závažných důvodů, zejména zjistí-li správce daně nové skutečnosti (tj. skutečnosti, které v době provádění původní daňové kontroly neměl k dispozici), které by mohly mít vliv na správné stanovení daňové povinnosti. Dále musí být opakovaná daňová kontrola prováděna v rozsahu, který bezprostředně souvisí s nově zjištěnými skutečnostmi. Aby se vyloučila (nebo alespoň omezila) možnost svévolného jednání správce daně jak ve vztahu k zahájení daňové kontroly vůbec, tak ve vztahu k jejímu rozsahu, musí být daňovému subjektu sdělen její důvod a cíl, a to zcela konkrétně tak, aby i daňový subjekt měl určitou možnost "kontroly" postupu správce daně.“ V projednávaném případě OSSZ Náchod provedla kontrolu zpětně do již zkontrolovaného období pouze v případech odvodu pojistného předmětných deseti zaměstnanců (společnost RUBENA a.s. se sídlem mzdové účtárny v Náchodě má dle protokolu z uvedené kontroly celkem cca 900 zaměstnanců), nikoliv komplexní kontrolu celé oblasti. Dle žalované se v případě prováděné kontroly OSSZ Náchod jedná o oprávněnou kontrolu. V této souvislosti uvedla, že účast na pojištění přímo ovlivňuje nejen poskytování a výši dávek nemocenského pojištění, ale i budoucí důchodové nároky zaměstnanců a OSSZ jsou přímo povinny chránit oprávněné nároky zaměstnanců z jejich pojištění a zjištěné nesprávnosti uvést do souladu s právními předpisy. Opakování kontroly je tedy přípustné za předpokladu, že kontrola bude prováděna v nezbytně nutném rozsahu ve vztahu k dosažení účelu zákona. Z uvedeného je zřejmé, že OSSZ Náchod nepostupovala v rozporu s názorem Ústavního soudu ČR, neboť zjistila nové významné skutečnosti a kontrola již zkontrolovaného období byla provedena pouze ve velmi úzké specifické oblasti.

36. K argumentaci rozhodnutím Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Ads 88/2006-132, žalovaná konstatovala, že sice dovodila zpětně existenci účasti na nemocenském pojištění, nikoliv však tím, že by došlo ke změně výkladu či správní praxe. Žalovaná ke svému závěru dospěla na základě zjištění nových skutečností (nové zjištění o zaměstnání předmětných zaměstnanců), které doposud nebyly správnímu orgánu známy. Žalovaná konstatovala, že pokud by se žalobce spolehnul na znění zákona o nemocenském pojištění, musel by již od počátku předmětné zaměstnance považovat za zaměstnance smluvní. Rovněž pokud by učinil kdykoliv v minulosti dotaz na stanovenou problematiku, posouzení případu by dopadlo stejným způsobem jako nyní. Závěrem žalovaná navrhla zamítnutí žaloby.

IV. Replika žalobce

37. Žalobce namítl, že žalovaná vůbec nezohlednila povahu a obsah manažerských služeb ve vztahu k předmětu tohoto řízení. Učiněné závěry žalované nezohledňují, že podstatou manažerských služeb je v obecné rovině plánování, organizování, prikazování, kontrola a koordinace činností v rámci společnosti. K provádění těchto činností přitom dochází na základě odborné expertízy a zkušeností konkrétní osoby poskytující manažerské

služby, a nikoliv z pokynu někoho jiného. Není proto vyloučeno, aby předmětní zaměstnanci byli řízeni ze strany společnosti CGS Tyres Limited, ačkoliv vykonávají řídicí činnosti ve společnosti RUBENA a.s. Společnost CGS Tyres Limited řídí, organizuje a kontroluje předmětné zaměstnance v tom smyslu, že je pověřuje poskytováním manažerských služeb společnosti RUBENA a.s. a kontroluje, aby tyto služby byly poskytovány v požadovaném rozsahu a dostatečné kvalitě, ale nemůže zasahovat do věcného obsahu konkrétních rozhodnutí činěných jejími zaměstnanci. Ti jsou *de facto* nezávislí jak na žalobci, tak na společnosti CGS Tyres Limited. Rozhodování je samotným obsahem manažerských služeb. Vymezení požadovaných služeb ze strany jejich příjemce však neznamená, že tento příjemce řídí, organizuje a kontroluje činnost poskytovatele služeb ve smyslu definice závislé práce.

38. Za mylný označil názor žalované, že manažerské (řídicí) činnosti nelze vykonávat formou poskytování služeb. Uvedl, že naopak, tzv. outsourcing manažerských služeb či dokonce služeb spadajících do kompetence statutárních orgánů, je zcela běžnou záležitostí. V praxi se jedná například o tzv. krizový management nebo tzv. interim management, kdy jsou do společnosti postižené krizí nebo náhlým odchodem managementu dosazeni externí krizoví nebo zatímní (interim) manažeři. Tito manažeři sice v rámci vymezeného zadání vykonávají řídicí funkce v rámci jiné společnosti (tj. příjemce služeb), ale nepodléhají z její strany řízení a kontrole ve smyslu závislé práce. S podobným nastavením počítají i zákonná ustanovení, například § 66d zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění účinném do 31. prosince 2013, který upravuje outsourcing obchodního vedení svěřeného představenstvu, případně § 68 odst. 2 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích („ZOK“), týkající se tzv. krizového manažera. Dle žalobce je externí vliv na statutární orgán obchodní korporace běžný rovněž v případě koncernu, kdy se uplatní tzv. jednotné řízení. Připomněl, že i samotný žalobce náleží do koncernu společností CGS, kdy jeho řídicí osobou je společnost ČGS HOLDING a.s. V souladu s § 81 odst. 1 ZOK pak orgán řídicí osoby může udělovat orgánům řízené osoby pokyny týkající se obchodního vedení, což je výjimka z pravidla citovaného ve vyjádření žalované o nezávislosti představenstva na externích pokynech.
39. Žalobce rovněž nesouhlasil s tím, že by na posouzení nastavení jeho manažerské struktury měla mít vliv skutečnost, že někteří zaměstnanci CGS Tyres Limited jsou členy představenstva žalobce. Shrnl, že podoba výkonu funkce člena představenstva může být různorodá, od plného zapojení do každodenního provozu společnosti až po tzv. holé členství. Podstatné je, že jak zákon o obchodních korporacích, tak i statuty žalobce předvídají, že žalobce bude mít představenstvo. Funkce v představenstvu tedy musejí být obsazeny, a jestliže je činnost vrcholového managementu žalobce outsourcována, tedy vykonávána na základě smlouvy o poskytování služeb externím poskytovatelem, pak je logické, že zaměstnanci poskytovatele služeb, společnosti CGS Tyres Limited, budou dosazeni i do funkcí v představenstvu. Je tak zřejmé, že v případě žalobce a zaměstnanců CGS Tyres Limited je členství v představenstvu žalobce doplňkem či nutností související s outsourcingem manažerských služeb a nijak nesouvisí s tím, jaká je náplň vzájemných vztahů mezi jednotlivými osobami. Ty jsou upraveny smluvně a z textu smlouvy je třeba vycházet. Pro jiné posouzení (jak žalovaná naznačuje, že některé smlouvy „*jsou jen na papíře*“), správní orgány nepřinášejí žádná průkazná tvrzení ani důkazy. Jediným důkazem je smlouva o poskytování služeb.

40. Posouzení skutečnosti, kdo nese riziko kvality poskytovaných manažerských služeb, dle žalobce vyplývá ze smlouvy o poskytování služeb, a tímto nositelem je společnost CGS Tyres Limited. Pokud žalovaná v napadeném rozhodnutí uvádí, že „*RUBENA a.s., nese plně riziko spojené s vykonávanou prací a stejně tak užitek z této práce*“, pak není zřejmé, z jakých konkrétních zjištění tento závěr vychází. Žalobce oproti tomu odkázal na článek 7.1 smlouvy o poskytování služeb, v němž je uvedeno, že každá „*smluvní strana odpovídá za škodu vzniklou druhé smluvní straně v důsledku neplnění této Smlouvy*“. Riziko vadného plnění smlouvy o poskytování služeb tedy nese poskytovatel, společnost CGS Tyres Limited. Riziko vzniklé výkonem práce předmětných zaměstnanců nese jednoznačně jejich zaměstnavatel, společnost CGS Tyres Limited, přičemž ve vztahu k příjemci služeb, tedy žalobci, se uplatní § 420 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění do 31. prosince 2013, resp. § 2914 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Na tom nic nemění skutečnost, že konečným beneficentem poskytovaných služeb je žalobce. Jde však o prospěch z poskytovaných *služeb*, nikoli z *práce* vykonávané dotčenými zaměstnanci, jak mylně dovozuje žalovaná. Z práce dotčených zaměstnanců profituje přímo vždy jejich zaměstnavatel, v daném případě společnost CGS Tyres Limited.
41. Skutečnost, že zásadním rozlišujícím znakem mezi poskytováním služeb a pronájmem pracovní síly je to, kdo za předmětné činnosti nese odpovědnost, potvrzuje i Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 30. 6. 2015, č. j. 2 Ads 173/2014: „*Základním rozlišujícím znakem mezi pronájmem pracovní síly a poskytnutím služby je komplexnost zajišťovaných činností. V případě poskytování služby se jedná o činnost prováděnou poskytovatelem pod vlastním jménem a na vlastní odpovědnost. Oproti tomu v případě pronájmu pracovní síly nemá pronajímatel pracovní síly odpovědnost za výsledek práce a své pronajaté zaměstnance při výkonu práce neřídí*“.
42. Žalobce odmítl, že by jakoukoli roli v posouzení nastavení manažerských služeb mohlo hrát místo výkonu práce, které mají zaměstnanci sjednané ve svých pracovních smlouvách. Místo výkonu práce je záležitostí dohody mezi zaměstnanci a jejich zaměstnavatelem, společností CGS Tyres Limited, kterou žalobce nemá možnost ovlivnit. Navíc v souladu se zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce, představuje místo výkonu práce toliko místní vymezení toho, kde může zaměstnavatel po zaměstnanci vyžadovat výkon práce bez jeho dalšího souhlasu. Sjednání místa výkonu práce v pracovní smlouvě, tedy *soukromoprávním* právním jednání, nemá a nemůže mít žádný vliv na posouzení *veřejnoprávní* povinnosti zaměstnance účastnit se *veřejnoprávního* systému nemocenského pojištění. Pro tuto účast jsou relevantní toliko faktická kritéria stanovená příslušným právním předpisem, nikoli smluvní ujednání. Naopak je běžné, že zaměstnanci je třeba i jen na několik měsíců změněno místo výkonu práce, jede-li za trvání pracovního poměru pracovat do zahraničí. Kritérium stálosti místa výkonu práce tak není dle žalobce relevantní, nevyplývá ani z žádného právního předpisu, výkladu či judikatury.
43. Žalobce shrnul, že v případě jeho smluvního vztahu s poskytovatelem, společností CGS Tyres Limited, se jedná o poskytování manažerských služeb na odpovědnost a riziko poskytovatele, společnosti CGS Tyres Limited. Za tímto účelem společnost CGS Tyres Limited zaměstnávala v pracovním poměru zaměstnance, jimiž smlouvené služby realizovala. Tito zaměstnanci nebyli v žádném vztahu s příjemcem služeb, tj. žalobcem, s výjimkou zaměstnanců, kteří z praktických důvodů byli zvoleni do představenstva.

Rozhodnutí o angažmá externích manažerů je – stejně jako v tomto případě – zpravidla otázkou rozhodnutí koncernového vedení, které rovněž zajišťuje kontrolu kvality služeb. Smlouva o poskytování služeb je však z důvodu alokace nákladů uzavírána se samotnou společností, jíž jsou služby poskytovány. V případě žalobce a koncernu, do něhož náleží, se tak jedná o klasický případ tzv. pool managementu, který je ohledně využívání externího manažerského vedení v principu podobný krizovému řízení či zatímnímu řízení uplatňovaným při hrozícím úpadku společnosti či náhlém výpadku managementu.

44. Žalobce dále upozornil na řadu nepřesností obsažených ve vyjádření žalované, která opakovaně uvádí, že smyslem právní úpravy nemocenského pojištění je pojistit všechny ekonomicky aktivní fyzické osoby, které konají práci na území ČR, pomíjí však skutečnost, že v případě zahraničního zaměstnance se jedná o pojištění dobrovolné. Rovněž žalovanou opakovaně uváděný princip práva EU být pojištěn ve státě výkonu práce neříká nic o tom, zda toto pojištění má být povinné či dobrovolné. Dále upozornil, že právní úprava účinná v roce 2005 mezi pojmy smluvní zaměstnanec a zahraniční zaměstnanec nerozlišovala, uvedené nastavení bylo v souladu se zákonem. Změna provedená v roce 2009 se však konceptu poskytování služeb nikterak nedotkla a zavedla pro zaměstnance v takové struktuře pouze dobrovolnou účast. Žalobce tak neměl důvod ani po této novele nic na smluvním nastavení měnit.
45. Žalobce namítl, že žalovaná neuvedla, z jakých zdrojů čerpala své opakované tvrzení o tom, že od roku 2009 došlo ke změně výkladu příslušných právních předpisů, když výslovně uvedla i to, že judikatura k dispozici není. Žalovaná i správní orgán I. stupně dle názoru žalobce v průběhu správního řízení i nyní soudního řízení stále měnily výklad pojmů zahraniční zaměstnanec a smluvní zaměstnanec, z čehož je zřejmé, že ani z jejich strany není tato otázka definitivně a jednoznačně vyřešena. To však podporuje názor žalobce, že pokud vycházel ze zřejmě jediného materiálu, který byl v roce 2009 od Ministerstva práce a sociálních věcí k dané otázce k dispozici, jednal v dobré víře ve správní praxi orgánu, který byl autorem právní úpravy přijaté v roce 2009. Jakákoli následná změna správní praxe smí mít účinky toliko do budoucna a dosavadní postup musí být chráněn jakožto legitimní očekávání adresáta právních předpisů a správní praxe jako takové. V daném případě je nutné vyjít zřejmě z toho, že ke změně právního názoru a správní praxe došlo až nyní. Taková změna však nemůže být k tíži žalobce a na újmu jeho legitimního očekávání.
46. Žalobce trvá na tom, že pojem zahraniční zaměstnanec je nutné vykládat z hlediska koncepčního nastavení smluvního vztahu (tedy v dichotomii poskytování služeb – zahraniční zaměstnanec X pronájem pracovní síly – smluvní zaměstnanec). Tomu dle žalobce nasvědčují i příklady uváděné ve vyjádření žalované, tedy bolivijská firma a indická restaurace. Liší se pouze tím, kdo dané zaměstnance řídí, tedy v případě bolivijské firmy český zaměstnavatel, zatímco u indické restaurace její indický provozovatel. Zcela mylný je dle žalobce výklad na příkladu novináře, kde novinář je žalovanou považován za smluvního zaměstnance již tehdy, píše-li články uveřejněné v českých novinách. Dle názoru žalobce je novinář smluvním zaměstnancem jen tehdy, jestliže je českému vydavateli novin *pronajat*, tedy píše články *pod vedením českého subjektu*; jestliže si však český subjekt u zahraničního zaměstnavatele objedná článek a tento zahraniční zaměstnavatel tento článek nechá napsat *svým zaměstnancem dle svých pokynů*, nejedná se o smluvního zaměstnance, nýbrž o zaměstnance zahraničního. To,

zda píše novinář článek *pro* české noviny, je tedy samo o sobě nerozhodné, rozhodné je pouze to, *pod čím vedením* takový článek píše. Jednorázovost či naopak trvalost práce vykonávané zaměstnancem jako kritérium pro rozlišení zahraničního zaměstnance a smluvního zaměstnance nevyplývá ani z právních předpisů ani judikatury ani literatury starší či nové. Žalobce setrval na svém žalobním návrhu.

VI. Vyjádření žalované k replice žalobce

47. Žalovaná připomněla, že zákon o nemocenském pojištění neobsahuje pojmy pronájem pracovní síly a poskytování služeb. Je tedy nutné na účast na pojištění předmětných zaměstnanců pohlížet z pohledu zákona o nemocenském pojištění. Žalovaná poukázala na skutečnou realitu každodenní praxe ve společnosti RUBENA a.s., kterou žalobce nyní, stejně jako v předchozím řízení zcela opomíjí. Je zřejmé a žalobce nijak nezpochybňuje skutečnost, že Ing. P. je ředitelem společnosti RUBENA a.s. a ostatní účastníci řízení podléhají jeho vedení z titulu jeho funkce ve společnosti RUBENA a.s. Každodenní řízení společnosti je tedy pod vedením Ing. P. a nikoliv pod vedením společnosti CGS Tyres Limited. Předmětní zaměstnanci dále v běžném každodenním provozu z titulu svých funkcí řídí další podřízené zaměstnance bez přímých pokynů společnosti CGS Tyres Limited (což plyne i z repliky žalobce). Žalobce sám uvádí, že společnost CGS Tyres Limited „nemůže zasahovat do věcného obsahu konkrétních rozhodnutí činěných jejími zaměstnanci“. Zde je dle žalované zřejmý dopad činnosti těchto zaměstnanců na společnost RUBENA a.s. Žalovaná netvrdí a netvrdila, že společnost RUBENA a.s. jako příjemce služeb řídí a organizuje činnost poskytovatele služeb, je však zcela zřejmé, že předmětní zaměstnanci jsou začleněni ve vertikální organizační struktuře společnosti RUBENA a.s. a jsou součástí managementu společnosti RUBENA a.s., který je řízen ředitelem společnosti. Ostatně žalobce nikdy nezpochybnil konstantní tvrzení žalované, že předmětní zaměstnanci jsou řízeni ředitelem společnosti RUBENA a.s., tak jak to vyplývá z organizační struktury této společnosti. Na svoji obhajobu žalobce uvádí pouze teorii řízení v případě poskytování manažerských služeb bez jakéhokoliv popisu praxe.
48. Žalovaná konstatovala, že žalobce nijak nezpochybnil její tvrzení o tom, že skupina předmětných zaměstnanců roky působila ve společnosti RUBENA a.s. na obdobných manažerských pozicích, ve kterých působí dodnes. Žalovaná zopakovala, že považuje za vyloučené, aby funkce ve vedení společnosti RUBENA a.s. mohly být vykonávány formou poskytování služeb a výkon těchto nejvyšších funkcí ve vedení společnosti by probíhal bez jakékoliv kontroly společností RUBENA a.s. Žalobce na uvedené reagoval pouze teorií a nikoliv reálnou situací ve společnosti RUBENA a.s. Tvrzení žalobce o outsourcingu služeb neříká nic o účasti na nemocenském pojištění dle zákona o nemocenském pojištění. Podle žalované je běžnou praxí, že zaměstnanci nadnárodních společností působí zároveň v mateřské společnosti v zahraničí a rovněž vykonávají řídicí funkce v dceřiné společnosti v ČR. Tito zaměstnanci se pak přihlašují k účasti na pojištění jednak ve státě, kde působí u mateřské společnosti, a rovněž v ČR z titulu výkonu práce na území naší republiky. Vzhledem k pravidlu pojištění v jednom státě, které platí v rámci legislativy EU a rovněž ve většině smluv o sociálním zabezpečení, je následně určen jeden stát, jehož předpisy se na konkrétního pojištěnce aplikují a kam je odváděno pojistné ze všech zaměstnání v různých státech. V případě předmětných zaměstnanců je dle názoru žalované naopak patrná snaha, aby tito zaměstnanci nepodléhali účasti na pojištění nikde. Ke krizovému nebo interim managementu

žalovaná poznamenala, že se obvykle jedná o dočasně poskytované služby za účelem překonání nějakého přechodného období. V případě předmětných zaměstnanců se však jedná v některých případech již o více jak desetileté období. Z pohledu účasti na nemocenském pojištění pak nelze paušálně konstatovat, že v případě poskytování služeb krizoví manažeři a další nepodléhají účasti na nemocenském pojištění. Každý případ je vždy třeba posuzovat individuálně dle nastavených podmínek a skutečné praxe.

49. Dále žalovaná uvedla, že ustanovení § 81 zákona o obchodních korporacích dává možnost řídicí osobě udělovat pokyny řízené osobě, zároveň je však z uvedeného ustanovení zřejmé, že běžné každodenní rozhodování zůstává v kompetenci představenstva společnosti. Rovněž z odstavce 2 uvedeného ustanovení je zřejmá vlastní rozhodovací kompetence představenstva, aby mohlo dostát povinnosti jednat s péčí řádného hospodáře. V této souvislosti upozornila, že na základě dostupných informací společnost CGS Tyres Limited není řídicí osobou společnosti RUBENA a.s. Zopakovala, že běžné každodenní řízení společnosti je v kompetenci představenstva a ředitele společnosti. Tito pak řídí další předmětné zaměstnance z titulu postavení ve vertikální struktuře společnosti. K působení některých dotčených zaměstnanců v představenstvu společnosti RUBENA a.s. žalovaná poukázala na ustanovení § 435 zákona o obchodních korporacích, podle něhož náleží představenstvu kompetence k obchodnímu vedení společnosti. Je tedy zřejmé, že členové představenstva RUBENA a.s. jsou zapojeni do vedení společnosti RUBENA a.s. Skutečnost, že služby vrcholového managementu jsou zajištěny outsourcingem, nemůže znamenat, že řádně jmenování členové představenstva neřídí společnost RUBENA a.s. Naopak mají kompetence ke každodennímu řízení společnosti a jejich rozhodování má přímý dopad na každodenní fungování a výrobu společnosti RUBENA a.s. Žalobce ve svém vyjádření zjevně bagatelizuje význam představenstva akciové společnosti bez jakékoliv opory v legislativě.
50. Žalovaná uvedla, že nepovažuje za poskytování služby situaci, kdy předmětní zaměstnanci řídí běžný každodenní chod společnosti RUBENA a.s., dávají pokyny dalším podřízeným zaměstnancům společnosti RUBENA a.s., aniž by byli přímo řízení společností CGS Tyres Limited. Předmětní zaměstnanci jsou podřízeni Ing. P., řediteli společnosti RUBENA a.s. Takovou činnost nelze dle žalované považovat za poskytování služeb, fakticky jde o výkon práce pro společnost RUBENA a.s. V reakci na žalobcem citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Ads 173/2014 žalovaná konstatovala, že pokud vůbec jsou předmětní zaměstnanci společností CGS Tyres Limited řízeni, tak pouze ve velmi obecné rovině. Trvá na tom, že faktické každodenní řízení probíhá ze strany ředitele společnosti RUBENA a.s. a dále, že předmětní zaměstnanci jsou řízeni představenstvem společnosti RUBENA a.s.
51. Žalovaná se na rozdíl od žalobce domnívá, že sjednané místo výkonu práce a zejména faktické místo výkonu práce významně ovlivňuje posouzení účasti na nemocenském pojištění ve smyslu zákona o nemocenském pojištění. Místní kritérium výkonu práce je jedním ze základních sledovaných ukazatelů při posouzení účasti na nemocenském pojištění (viz § 6 uvedeného zákona), jak žalovaná uvedla ve vyjádření k žalobě. Změní-li se místo výkonu práce (rozuměno stát výkonu práce), byť i jen na několik měsíců, pak je nutné znovu přezkoumat podmínky účasti na nemocenském pojištění. Předmětní zaměstnanci mají místo výkonu práce v Hradci Králové, popř. Náchodě, a trvale zde působí. Žádný z účastníků řízení nijak tato tvrzení žalované nezpochybnil.

52. Žalovaná připustila, že výklad pojmů zahraniční a smluvní zaměstnanec není z textu zákona zcela zřejmý. V posuzovaném případě však setrvává na názoru, že předmětní zaměstnanci nejsou zahraničními zaměstnanci ve smyslu zákona o nemocenském pojištění. Citovala nálezy Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 3221/11 ze dne 12. 12. 2013, který připouští retroaktivitu v rámci soudního rozhodování: *„Jestliže tedy soudní rozhodnutí z podstaty věci působí zpětně (retrospektivně), nemůže se na ně uplatit ani obecný zákaz retroaktivity. Zásada právní jistoty, resp. důvěry v právo zde své uplatnění principiálně nenalezne, což plyne z existence zpravidla přítomné nejistoty účastníků řízení ohledně výsledku soudního nalézání práva, dané tím, že soudce není "subsumpční automat", který na skutkový stav aplikuje "dokonalé", tj. jednoznačně znějící (a všechny situace výslovně řešící) zákonné ustanovení, nahlédne na to, že se v řadě případů jedná o záměr zákonodárce, jako je tomu u norem s relativně neurčitou hypotézou, kde je dotváření práva ze strany justice nezbytné. Pokud v rámci soudního rozhodování dochází ke změně judikatury, kdy stávající výklad zákona je odmítnut a nahrazen výkladem novým, není situace v zásadě jiná. I zde "správný výklad" dopadá na souzený případ zpravidla bezprostředně (tj. bez "přechodných ustanovení"), s účinky ex tunc, a své uplatnění nalezne - s ohledem na svou "presumptivní závaznost", založenou na přesvědčivosti argumentace, autoritě a kompetencích nejvyšších soudních instancí, a v tom rámci na tom, že tato závaznost představuje právní mechanismus sjednocování práva - (zpravidla) na všechny budoucí případy, jejichž skutkový základ spočívá rovněž v minulosti.“* Žalovaná poukázala na zcela evidentní veřejný zájem v dané věci spočívající jednak v odvodu pojistného do státního rozpočtu, ale zejména pak v budoucích důchodových nárocích předmětných zaměstnanců (a případně i jejich rodinných příslušníků), kteří jsou z naprosté většiny českými občany a trvale se zdržují v České republice.
53. Žalovaná se domnívá, že zásadní rozdíl v případě bolivijské firmy a indické restaurace (k příkladům uváděným ve vyjádření k žalobě) spočívá také v tom, kde předmětní zaměstnanci působí. Bolivijští zaměstnanci působí u českého zaměstnavatele, zaměstnanci indické firmy pouze u svého indického zaměstnavatele. K příkladům instalatéra a novináře žalovaná trvá na svých závěrech, že rozhodujícími kritérii pro posouzení, zda se jedná o zahraničního nebo smluvního zaměstnance je skutečnost, u kterého zaměstnavatele je činnost vykonávána, jak jsou sjednány pracovní právní vztahy, jak probíhá realizace činnosti v praxi a místo výkonu zaměstnání. Žalobce ve svých závěrech nezohledňuje trvalost místa výkonu práce, jak je uvedeno v ustanovení § 6 zákona o nemocenském pojištění. Žalovaná setrvala na zamítnutí žaloby.

VI. Další vyjádření žalobce i žalované

54. V dalším vyjádření žalobce vysvětlil, že z hlediska řídicí působnosti jednotlivých zaměstnanců CGS Tyres Limited při poskytování manažerských služeb fungovalo nastavení tak, že každému z nich byl svěřen určitý úsek služeb podle jejich odbornosti (obecný management, obchod, marketing, technický management, finanční management apod.). Zaměstnanci byli standardními zaměstnanci společnosti CGS Tyres Limited zaměstnanými na základě pracovních smluv a byli povinni řídit se jejími pokyny a instrukcemi. Zároveň ale byli vysoce specializovanými pracovníky schopnými vykonávat činnosti na nejvyšších stupních řízení společnosti. Tyto činnosti byly náplní služeb poskytovaných jejich zaměstnavatelem. Zároveň vzhledem k jejich odbornosti nebylo namístě, aby jim zaměstnavatel dával detailní pokyny ke způsobu výkonu práce v každodenní rovině. Skutečnost, že zaměstnanci samostatně přijímali kvalifikovaná

rozhodnutí při výkonu jejich činnosti na svěřených úsecích, nemůže mít vliv na podstatu smluvního vztahu mezi CGS Tyres Limited a žalobcem spočívajícím v poskytování manažerských služeb. K otázce ochrany legitimního očekávání žalobce odkázal na názor zveřejněný v odborné literatuře: Ing. Jana Tepperová Ph.D., Ing. Marta Ženíšková, Mgr. Tomáš Červinka: Zaměstnavatel a zaměstnanec v roce 2014: Daň z příjmů, pojistné na sociální zabezpečení a pojistné na zdravotní pojištění, otištěný v Bulletinu KDP ČR 2/2014: „V případě pojistného na sociální zabezpečení se do konce roku 2013 uplatnil výše uvedený omezený taxativní výčet osob, které jsou považovány za zaměstnance. Z toho důvodu v případě mezinárodního pronájmu pracovní síly měl povinnost odvodu pojistného právní zahraniční zaměstnavatel, s výjimkou mezinárodního pronájmu ze třetích zemí (tj. zemí, se kterými Česká republika neuzavřela smlouvy o sociálním zabezpečení), kdy zákon o nemocenském pojištění používá pojmy smluvní zaměstnanec a smluvní zaměstnavatel. Za smluvního zaměstnance se přenáší povinnost odvodu na českého smluvního (ekonomického) zaměstnavatele. V případě třetích zemí je tak výsledkem prakticky shodná aplikace u zdravotního i sociálního zabezpečení, kde se zaměstnavatelem stává tzv. smluvní zaměstnavatel (pro zdravotní pojištění je to plátce příjmů ve shodě s daněmi z příjmů).“ -

55. Podáním ze dne 12. 1. 2018 žalovaná soudu sdělila, že v souvislosti s prováděním nemocenského a důchodového pojištění získala informace o tom, že všech deset zaměstnanců, ohledně nichž je vedeno toto soudní řízení o vzniku účasti na nemocenském pojištění, uzavřelo dne 31. 10. 2016 nové pracovní smlouvy se společností RUBENA a.s (žalobcem). Kopie pracovních smluv 6 zaměstnanců soudu předložila (pozn. soudu: kopie pracovních smluv dalších 4 zaměstnanců předložil k výzvě soudu zástupce žalobce s poznámkou, že pracovní smlouva s J. Ch. byla uzavřena dne 1. 2. 2017) s tím, že z popisu činnosti a funkce uvedené v předložených pracovních smlouvách je zřejmé, že uvedení zaměstnanci vykonávají prakticky stejnou činnost na stejných pozicích jako v období od 1. 1. 2009, tj. v období, kdy bylo rozhodnuto o jejich účasti na pojištění u smluvního zaměstnavatele RUBENA, a.s podle § 10 zákona o nemocenském pojištění a kdy měli uzavřené pracovní smlouvy se společností CGS Tyres Limited, dle kterých byli od prvního dne trvání těchto smluv vysláni k výkonu činnosti do společnosti RUBENA, a.s.

VII. Jednání soudu

56. Zástupce žalobce v celém rozsahu odkázal na žalobu, její doplnění a následná podání. Shrnl, že celý spor se koncentruje do úvahy, zda lze vztah mezi žalobcem a zaměstnanci společnosti CGS Tyres Limited podřadit pod vztah smluvní zaměstnavatel a smluvní zaměstnanec tak, jak jsou tyto pojmy definovány v zákoně o nemocenském pojištění. Žalobce má za to, že uvedené definice nebyly naplněny, nelze hovořit o tom, že uvedených deset zaměstnanců společnosti CGS Tyres Limited pracovalo u žalobce a že jejich příjmy byly žalobcem vypláceny nebo společnosti CGS Tyres Limited uhrazovány. Žalobce má za to, že jím prezentovaný výklad je podporován dokumentem citovaným a přiloženým k žalobě: „Nemocenské a důchodové pojištění v roce 2009“, jenž uvádí, že vztah smluvní zaměstnavatel – smluvní zaměstnanec vzniká v situaci ekonomického pronájmu pracovní síly, a nikoli v případě poskytování služeb. Ke stejnému závěru dochází rovněž článek z roku 2009 uveřejněný v publikaci „Mezinárodní zaměstnávání, vysílání a pronájem pracovníků“, založený ve spise. Uvedený závěr podporuje i článek autorů Ing. Jany Tepperové, Ph.D. a Ing. Marty Ženíškové, který na straně 53 uvádí, že vztah smluvní zaměstnavatel – smluvní

zaměstnanec vzniká v případě ekonomického pronájmu pracovní síly. V posuzovaném případě má žalobce za to, že uvedení zaměstnanci pracovali ve prospěch společnosti CGS Tyres Limited, která jim práci zadávala, organizovala a kontrolovala je. Tito zaměstnanci nebyli přímo odpovědní žalobci. Za rozsah a kvalitu poskytovaných služeb byla vůči žalobci odpovědná společnost CGS Tyres Limited. Uvedení zaměstnanci tak naplnili definici pojmu zahraničního zaměstnance ve smyslu zákona o nemocenském pojištění. Setrval na důvodnosti podané žaloby.

57. Pověřený pracovník žalované odkázal na odůvodnění napadených rozhodnutí, vyjádření k žalobě a další vyjádření žalované. Nad jejich rámec poukázal na ustanovení § 5 zákona č. 54/1956 Sb. o nemocenském pojištění, ve znění účinném do 31. 12. 2008, v němž bylo uvedeno, že z pojištění jsou vyňati mimo jiné zaměstnanci, kteří byli činní v ČR pro zaměstnavatele, kteří nemají sídlo na území ČR. Z uvedeného je zjevné, že nový zákon o nemocenském pojištění č. 187/2006 Sb., se snažil postihnout i tuto skupinu pojištěnců k účasti na nemocenském pojištění v ČR. Smyslem nového zákona o nemocenském pojištění tedy bylo postihnout co nejširší okruh pojištěnců, a to včetně zaměstnanců pracujících pro zaměstnavatele se sídlem mimo území ČR. Žalovaná se nadále domnívá, že uvedených deset zaměstnanců vykonávalo činnost u žalobce ve smyslu definice pojmu smluvního zaměstnance dle zákona o nemocenském pojištění. Tato skutečnost vyplývá mimo jiné i z postavení těchto dotčených osob v organizační struktuře společnosti RUBENA a.s. K žalobcem uvedenému odkazu na publikaci „Mezinárodní zaměstnávání“ uvedl, že se v ní konstatuje, že pojmy ekonomický pronájem pracovní síly a poskytování služeb nemají jednoznačné hranice. Žalovaná při posouzení účasti dotčených zaměstnanců na nemocenském pojištění vycházela z nastavení smluvních vztahů mezi dotčenými zaměstnanci, žalobcem a společností CGS Tyres Limited. Na základě zjištěných skutečností, které jsou obsáhle popsány v rozhodnutích žalované a ve vyjádření k žalobě, dospěla k závěru, že dotčení zaměstnanci podléhají účasti na nemocenském pojištění z titulu smluvního zaměstnání. Na základě nových pracovních smluv dotčených zaměstnanců uzavřených se žalobcem žalovaná konstatuje, že někteří z dotčených zaměstnanců působili ve společnosti RUBENA a.s. již před 31. 7. 2005, následně od 1. 8. 2005 měli sjednanou pracovní smlouvu se společností CGS Tyres Limited, přičemž tito zaměstnanci i nadále působili ve společnosti RUBENA, a.s. a nyní totožní zaměstnanci mají opět uzavřené pracovní smlouvy s právním nástupcem společnosti RUBENA a.s. Poukázal na to, že uvedení zaměstnanci po celou výše uvedenou dobu působili ve společnosti RUBENA a.s. na stejných pozicích. Žalovaná setrvala na zamítnutí žaloby.
58. Soud k důkazu konstatoval obsah předloženého správního spisu:
- Protokol o kontrole č. 450/11 664 ze dne 14. 6. 2011,
 - Smlouvu o poskytování služeb uzavřenou mezi společností CGS Tyres Limited a společností RUBENA a.s. ze dne 1. 8. 2005,
 - Dohodu o stanovení cen manažerských služeb uzavřenou mezi společností CGS Tyres Limited a společností RUBENA a.s. ze dne 1. 8. 2005,
 - Měsíční faktury vystavené společností CGS Tyres Limited adresované společnosti RUBENA a.s. za poskytování manažerských služeb na základě smlouvy o poskytování služeb ze dne 1. 8. 2005 za roky 2009 až 2014,

- složky každého z deseti dotčených zaměstnanců, které obsahují zahájení správního řízení správním orgánem I. stupně ze dne 2. 2. 2015, vyjádření účastníka správního řízení, vyjádření CGS Tyres Limited, vyjádření RUBENA a.s., pracovní smlouvy těchto zaměstnanců uzavřené se společností CGS Tyres Limited ze dne 1. 8. 2005 (případně pozdějšího data) a ze dne 1. 1. 2014.

Dále k důkazu konstatoval:

- přílohy žalobce k žalobě a dalším vyjádřením (výše citované materiály a články),
- nové pracovní smlouvy dotčených deseti zaměstnanců uzavřené dne 31. 10. 2016 (resp. jedna byla uzavřena dne 1. 2. 2017) se společností RUBENA a.s.

59. Zástupce žalobce připustil, že novela zákona o nemocenském pojištění, účinná v roce 2009, měla patrně za cíl rozšířit okruh pojištěných osob, když zavedla pojem zahraniční zaměstnanec, kterému byla umožněna dobrovolná účast na nemocenském pojištění. Žalobce má za to, že dotčených deset zaměstnanců naplnilo definici zahraničního zaměstnance dle citovaného zákona. OSSZ vykonala kontrolu u žalobce v roce 2011, kontrolováno bylo období od 1. 9. 2009 do 30. 4. 2011, tedy období, ve kterém již platila citovaná novela zákona o nemocenském pojištění. Při této kontrole neshledala OSSZ pochybení a tím dle názoru žalobce založila správní praxi ohledně posuzování tohoto případu. Pojem pronájmu pracovní síly byl Nejvyšším správním soudem ztotožněn s ustanovením § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmu, konkrétně v rozsudku ze dne 1. 6. 2015, č. j. 2 Afs 176/2004-140, na č.l. 148 a v rozsudku ze dne 30. 8. 2011, č.j. 9 Afs 26/2011-97, na č.l. 103. Setrval na svém žalobním návrhu.
60. Pověřený pracovník žalované uvedl, že v době provádění kontroly v roce 2011 neměla OSSZ Náchod k dispozici později zjištěné informace. Po jejich získání provedla v roce 2014 jednorázovou cílenou kontrolu, zaměřenou na dotčených deset zaměstnanců. Uvedená kontrola zahrnovala již dříve zkontrolované období, což v odůvodněných případech připouští i nález Ústavního soudu ČR, sp. zn. II ÚS 334/02. V souladu s tímto nálezem byla kontrola provedena v nezbytném rozsahu ve vztahu k dosažení účelu zákona (viz. vyjádření k žalobě). Žalovaná respektuje již dříve soudy judikované pojmy ekonomický pronájem pracovní síly a poskytování služeb, avšak v nyní posuzovaném případě nelze konstatovat, že smluvní vztahy nastavené mezi žalobcem, dotčenými zaměstnanci a společností CGS Tyres Limited, lze jednoznačně podřadit pod pojmy ekonomický pronájem pracovní síly, či poskytování služeb. Uvedená terminologie je obvykle používána v situaci, kdy se jedná o zaměstnance, kteří mají pracovní vztah uzavřený podle cizích právních předpisů. Posuzovaný případ je odlišný v tom, že dotčení zaměstnanci měli pracovní smlouvy se společností CGS Tyres Limited uzavřeny dle českého zákoníku práce. Při aplikaci pouhého znění zákona o nemocenském pojištění plyne, že ve smyslu ustanovení § 5 tohoto zákona jsou pojištěni zaměstnanci v pracovním poměru, kteří ve smyslu ustanovení § 6 stejného zákona vykonávají práci na území ČR. Zákon o nemocenském pojištění přitom nerozlišuje, zda zaměstnavatel je zaměstnavatelem sídlícím v ČR, nebo mimo území ČR. Již s ohledem na toto ustanovení by bylo možné konstatovat, že dotčení zaměstnanci jsou účastni nemocenského pojištění v ČR. Žalovaná však při posouzení daného případu zohlednila všechny skutečnosti, které vyplynuly z dokazování, a na základě svých zjištění dospěla k závěru, že působení dotčených deseti zaměstnanců v RUBENA a.s. odpovídá spíše smluvnímu zaměstnání dle zákona o nemocenském pojištění a že tito zaměstnanci jsou

účastni nemocenského pojištění dle § 10 odst. 3 tohoto zákona. S ohledem na výše uvedené se nelze jednoznačně spolehnout na žalobcem přdestírané pojmy ekonomický pronájem pracovní síly a poskytování služeb, neboť je zřejmé, že nastavené právní vztahy nelze jednoznačně podřadit, ani pod jednu z těchto kategorií. Pověřený pracovník žalované setrval na zamítnutí žaloby.

61. Soud udělil slovo k jednání dostavivší se osobě zúčastněné na řízení Ing. Z. J. Ta uvedla, že během svého zaměstnání v RUBENA a.s. bez ohledu na změny v pracovních smlouvách prováděla stále stejnou pracovní činnost, byla stejně beze změn úkolována k provádění práce a hodnocena za výsledky práce. Dále uvedla, že po celou dobu jejího zaměstnání nedošlo ke změně jejího pracovního zařazení v organizační struktuře RUBENA a.s. ve spojení se změnou pracovní smlouvy na společnost CGS Tyres Limited.

VIII. Skutkové a právní závěry krajského soudu

62. Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí v mezích žalobních bodů v řízení podle části třetí hlavy první a druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen “s. ř. s”), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
63. Předmětem projednávané věci a sporným mezi účastníky je posouzení, zda deset zaměstnanců společnosti CGS Tyres Limited má být považováno za smluvní zaměstnance ve smyslu ustanovení § 3 písm. o) zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění nebo za zahraniční zaměstnance ve smyslu ustanovení § 3 písm. q) téhož zákona a zda lze žalobce považovat za smluvního zaměstnavatele ve smyslu ustanovení § 3 písm. p) téhož zákona.
64. Krajský soud konstatuje, že citované tři definice vyvolávají řadu protichůdných výkladových problémů, jak je zřejmé z výše uvedených obsáhlých podání obou účastníků řízení.
65. Pro přehlednost soud uvádí, že podle ustanovení **§ 3 písm. o)** zákona o nemocenském pojištění je *„smluvním zaměstnancem zaměstnanec zaměstnavatele, jehož sídlo je na území státu, s nímž Česká republika neuzavřela mezinárodní smlouvu o sociálním zabezpečení (dále jen „zahraniční zaměstnavatel“), je-li činný v České republice u smluvního zaměstnavatele“.*
66. Podle ustanovení § 3 písm. p) zákona o nemocenském pojištění je *„smluvním zaměstnavatelem právnická nebo fyzická osoba, která má ve smyslu písm. c) sídlo na území České republiky a u níž jsou v České republice činní zaměstnanci zahraničního zaměstnavatele považováni v České republice za smluvní zaměstnance, pokud podle smlouvy uzavřené se zahraničním zaměstnavatelem jsou příjmy smluvních zaměstnanců vypláceny smluvním zaměstnavatelem nebo jsou smluvním zaměstnavatelem uhrazovány zahraničnímu zaměstnavateli“.*
67. Podle ustanovení § 3 písm. q) zákona o nemocenském je *„zahraničním zaměstnancem zaměstnanec zahraničního zaměstnavatele, je-li činný v České republice ve prospěch zahraničního zaměstnavatele“.*
68. V průběhu správního řízení bylo prokázáno, že každý z deseti předmětných zaměstnanců společnosti CGS Tyres Limited byl v minulosti zaměstnán u žalobce

(někteří z nich dokonce od roku 1987, 1993, 1994 a 1999). Uvedený pracovní poměr se žalobcem ukončili a v návaznosti na to od následujícího dne uzavřeli (někteří od 1. 8. 2005, poslední od 1. 5. 2012) pracovní smlouvy podle českého zákoníku práce se zahraniční společností CGS Tyres Limited. V uvedených pracovních smlouvách bylo sjednáno, že budou vysláni k výkonu práce pro RUBENA a.s. na pracovištích v Hradci Králové nebo v Náchodě. Pracovní pozice dotyčných zaměstnanců byla stejná nebo minimálně obdobná jako v jejich předchozím pracovním poměru ve společnosti RUBENA a.s. Tyto skutečnosti nejsou mezi účastníky sporné.

69. Dále bylo prokázáno, že dne 1. 8. 2005 uzavřeli žalobce a společnost CGS Tyres Limited smlouvu o poskytování služeb a dohodu o stanovení cen manažerských služeb. Ze smlouvy o poskytování služeb vyplývá, že společnost CGS Tyres Limited poskytuje prostřednictvím svých zaměstnanců manažerské služby žalobci. Z dohody o stanovení cen manažerských služeb vyplývá, že žalobce uhrazuje společnosti CGS Tyres Limited odměnu za manažerské služby, která je součtem položek: a) mzda zaměstnanců zvýšená o marži ve výši 3%, b) paušální částka za používání kanceláře, c) částka za používání služebního automobilu. Dále žalobce hradí společnosti CGS Tyres Limited náklady související s činností jejích zaměstnanců (náklady na telefon, pohonné hmoty, cestovné apod.), které dle čl. III. uvedené dohody přefakturuje společnosti CGS Tyres Limited a ta je zahrne do vyúčtování odměny za příslušné období.
70. Součástí správního spisu jsou dále měsíční faktury vystavené společností CGS Tyres Limited, zaslané společnosti RUBENA a.s. za poskytování manažerských služeb na základě smlouvy o poskytování služeb ze dne 1. 8. 2005 za roky 2009 až 2014. Z těchto faktur je zřejmé, že jsou vystavovány pravidelně každý měsíc, některé položky jsou rozepsány za konkrétní zaměstnance (paušální částky za používání služebního automobilu a kanceláře), největší položka „personnel salaries“ –mzdy, je uvedena souhrnnou částkou.
71. V řízení před soudem vyšlo dále najevo, že všech deset předmětných zaměstnanců ukončilo pracovní poměr se společností CGS Tyres Limited a uzavřelo dne 31. 10. 2016 nové pracovní smlouvy (resp. jedna byla uzavřena dne 1. 2. 2017) se společností RUBENA a.s. Z obsahu těchto smluv, zejména z popisu činnosti a funkce dotyčných zaměstnanců je zřejmé, že vykonávají ve společnosti RUBENA a.s. prakticky stejnou činnost a působí na stejných pozicích jako předtím na základě pracovních smluv uzavřených se společností CGS Tyres Limited, na jejichž základě byli vysláni k výkonu práce do společnosti RUBENA a.s. v rozhodném období, které je předmětem tohoto řízení. Ač tyto nové pracovní smlouvy nejsou předmětem soudního přezkumu, uvádí soud uvedenou skutečnost jako obiter dictum pro dokreslení celkového pohledu na věc.
72. Krajský soud z obchodního rejstříku (ze sbírky listin společnosti RUBENA a.s.) zjistil, že společnost CGS Tyres Limited se sídlem na ostrově Jersey, tedy v „nesmluvní cizině“, byla založena dne 30. 6. 2005, základní kapitál činí 1 EUR v podobě 1 akcie, jediným akcionářem je společnost ČGS a.s. Dále ze Zprávy o vztazích společnosti RUBENA a.s. zjistil, že společnost CGS Tyres Limited není řídicí osobou společnosti RUBENA a.s. Řídicí osobou koncernu společností CGS, jehož součástí je společnost CGS Tyres Limited i žalobce, je ČGS HOLDING a.s.

73. Soud hodnotil provedené důkazy jednotlivě i v jejich souhrnu i s důkazy provedenými v řízení před správním orgánem (§ 77 odst. 2 s. ř. s.) a po provedeném dokazování v návaznosti na příslušná zákonná ustanovení dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**.
74. Soud konstatuje, že téměř všechny v žalobě uplatněné námitky žalobce uvedl již v rámci odvolání proti prvoinstančním rozhodnutím a žalovaná na ně reagovala v žalobou napadených rozhodnutích a svoji argumentaci zopakovala a rozvedla ve svých vyjádřeních k žalobě. Oba účastníci řízení přednesli, každý ze svého úhlu pohledu, výklady a příklady toho, proč je nutné na předmětné zaměstnance pohlížet jako na smluvní zaměstnance (názor žalované), kteří jsou povinně účastni nemocenského pojištění dle zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění nebo na zahraniční zaměstnance (názor žalobce), jejichž účast na nemocenském pojištění je dobrovolná. Soud pečlivě a pozorně vážil obsáhlou argumentaci obou účastníků řízení, vědom si neexistence judikatury na tuto konkrétně posuzovanou věc. Projednávaný případ je specifický v tom, a na tom se oba účastníci řízení shodují, že jej nelze jednoznačně podřadit ani pod jednu ze zákonem vymezených definic, v podstatě obsahuje některé prvky z obou definic. Zjednodušeně lze shrnout, že zde máme případ deseti zaměstnanců, kteří v minulosti pracovali ve společnosti RUBENA a.s. na pracovištích v Hradci Králové a v Náchodě na manažerských pozicích. Od určitého data (nejdříve od 1. 8. 2005), aniž by se na jejich pracovní pozici cokoli změnilo, se stali zaměstnanci zahraniční společnosti CGS Tyres Limited se sídlem v „nesmluvní cizině“. Následně od dalšího data (od 1. 11. 2016) a opět bez toho, že by se na jejich manažerské pozici cokoli změnilo, se stali zaměstnanci RUBENA a.s. (uvedené je konstatováno, jak uvedeno výše, jako obiter dictum).
75. V zákoně č. 54/1956 Sb. o nemocenském pojištění, ve znění účinném do 31. 12. 2008, bylo v § 5 písm. c) uvedeno, že z pojištění podle uvedeného zákona jsou vyňati zaměstnanci, kteří jsou činní v České republice pro zaměstnavatele, kteří nemají sídlo na území ČR. Jak již bylo konstatováno, nový zákon o nemocenském pojištění č. 187/2006 Sb., účinný od 1. 1. 2009, nově zavedl kategorii smluvního zaměstnance, povinně podléhajícího nemocenskému pojištění a kategorii zahraničního zaměstnance, účastného nemocenského pojištění dobrovolně. Smyslem a účelem nové právní úpravy tedy nepochybně bylo rozšířit okruh pojištěnců i o osoby, které byly doposud z nemocenského pojištění vyňaty. Za správné lze dle názoru soudu považovat, ohledně účelu právní úpravy, vysvětlení citované žalovanou v bodě 21. tohoto rozsudku, jež lze shrnout tak, že cílem nové právní úpravy bylo umožnit účast na nemocenském pojištění všem osobám výdělečně činným na území České republiky, tedy i cizincům působícím na území České republiky na základě pracovního právního vztahu uzavřeného podle cizích právních předpisů, jejichž zaměstnavatel sídlí v „nesmluvní cizině“. Uvedené je patrné z ustanovení § 5 písm. a) bodu 6 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, v němž je uvedeno, že pojištění jsou účastni pracovníci v pracovním vztahu uzavřeném podle cizích právních předpisů. V § 6 odst. 1 písm. a) citovaného zákona je pak uvedeno, že zaměstnanci jsou účastni pojištění, jestliže vykonávají zaměstnání na území České republiky.
76. Posuzovaný případ je specifický mimo jiného i právě v tom, že předmětní zaměstnanci jsou občany České republiky (s výjimkou pana J. Ch.), žijí v České republice, vykonávají práci v České republice a pracovní smlouvy se zahraničním zaměstnavatelem

(společností CGS Tyres Limited) v posuzovaném období uzavřeli podle českého zákoníku práce.

77. Krajský soud se přiklonil k argumentaci žalované a po provedeném přezkumu má za to, že v odůvodnění napadených rozhodnutí se přezkoumatelným a přesvědčivým způsobem vypořádala s posouzením daného případu a vysvětlila všechny relevantní důvody, proč je třeba předmětné zaměstnance považovat za smluvní zaměstnance ve smyslu ustanovení § 3 písm. o) zákona o nemocenském pojištění a žalobce za smluvního zaměstnavatele ve smyslu ustanovení § 3 písm. p) zákona o nemocenském pojištění. Krajský soud je přesvědčen, že při výkladu uvedených pojmů je třeba v každém konkrétním případě vycházet z konkrétní reálné situace a faktického výkonu činnosti dotčených zaměstnanců a nikoli pouze z nastavení smluvních vztahů a obsahu textu uzavřené smlouvy (slovy žalobce: „*žalobce a společnost CGS Tyres Limited nastavili své smluvní vztahy tak, aby předmětní zaměstnanci zůstali formálně i fakticky zaměstnaní u společnosti CGS Tyres Limited*“), jak se toho dovolává žalobce. Smluvní volnost smluvních stran soud nepopírá, zdůrazňuje však, že skutečný výkon práce a působení předmětných zaměstnanců ve společnosti RUBENA a.s. jsou jiné, než jak se žalobce snaží soud přesvědčit ve své žalobě, v níž obšírně, avšak převážně teoreticky popisuje a zdůvodňuje naplnění pojmu zahraničního zaměstnance ve smyslu ustanovení § 3 písm. g) zákona o nemocenském pojištění. Za hlavní rozlišující prvek označuje řízení, udělování pokynů zaměstnancům a kontrolu dotčených zaměstnanců ze strany jejich právního zaměstnavatele – společnosti CGS Tyres Limited.
78. Při výkladu pojmu smluvního zaměstnance ve smyslu § 3 písm. o) zákona o nemocenském pojištění se soud přiklání k názoru žalované, že z prostého znění zákona je třeba slovní spojení „je činný u smluvního zaměstnavatele“ vykládat v tom smyslu, že předložka „u“ znamená „u koho“ je práce vykonávána, tedy ve významu pouhého výkonu práce smluvního zaměstnance u smluvního zaměstnavatele bez ohledu nejen na organizační strukturu smluvního zaměstnavatele, ale i na faktickou podřízenost smluvního zaměstnance smluvnímu zaměstnavateli. V posuzovaném případě předmětní zaměstnanci zahraniční společnosti CGS Tyres Limited jsou činní v České republice „u žalobce“, tj. u společnosti RUBENA a.s. na pracovištích v Hradci Králové a v Náchodě, o čemž není žádných pochyb. Soud je přesvědčen o tom, že z uvedené definice nevyplývá (jak tvrdí žalobce), že rozhodujícím kritérium pro rozlišení smluvního a zahraničního zaměstnance je to, kdo uvedené zaměstnance řídí, kontroluje, uděluje jim pokyny apod. Žalobce při rozlišení mezi smluvním a zahraničním zaměstnancem konstantně poukazuje na výklad, který smluvního zaměstnance spojuje s ekonomickým pronájmem pracovní síly a zahraničního zaměstnance s konceptem poskytování služeb, jak vyplývá ze závěrů Společného jednání zástupců MPSV, ČSSZ a KDPČR z roku 2009. Krajský soud se přiklání k názoru žalované i v tom směru, že uvedené rozlišování, ač se s ním lze setkat v oblasti daňové (žalobcem citovanou judikaturu tímto soud nezpochybňuje), doposud nenašlo odezvu v platné právní úpravě zákona o nemocenském pojištění. Pokud by bylo úmyslem zákonodárce ztotožnit definici smluvního zaměstnance s konceptem ekonomického pronájmu pracovní síly a definici zahraničního zaměstnance s konceptem poskytování služeb, zcela jistě tak mohl učinit v rámci některé z novel zákona o nemocenském pojištění, což se od roku 2009 doposud nestalo. Zákon o nemocenském pojištění oproti tomu pracuje s pojmem výkonu činnosti („je činný u“) u smluvního zaměstnavatele. Posuzovaný případ je dále specifický v tom, že předmětní zaměstnanci společnosti CGS Tyres Limited působí ve vedení společnosti

RUBENA a.s., někteří jsou členy představenstva (Ing. R. P. je předsedou představenstva a ředitelem společnosti RUBENA a.s.). Žalobce popsal princip fungování manažerského řízení v rámci skupiny ČGS (tzv. pool management), v replice přichází dokonce s novým zdůvodněním způsobu poskytování manažerských služeb formou outsourcingu (viz bod 38. tohoto rozsudku). Uvedené vysvětlení, které sám žalobce podává jako krizové řízení (tedy dočasné období na překonání krize) je víceméně v rozporu s jeho dřívějším tvrzením, že nastavené smluvní vztahy se společností CGS Tyres Limited přinášejí žalobci evidentní výhody. Soud připouští, že uvedené alternativy řízení či výkonu činností se v praxi uplatňují, leč těžko lze uvěřit tomu, že krizové řízení by trvalo více jak deset let a žalobci přinášelo evidentní výhody, které nebyly blíže specifikovány. Nelze odhlédnout od toho, že představenstvu společnosti přísluší obchodní vedení společnosti (§ 435 odst. 2 zákona č. 90/2012 Sb.), podle odst. 3 citovaného ustanovení platí, že nikdo není oprávněn udělovat představenstvu pokyny týkající se obchodního vedení. Krajský soud se i v tomto směru přiklání k závěrům žalované, tak jak jsou uvedeny v bodech 26. 49. a 50. tohoto rozsudku. Lze shrnout, že není dlouhodobě možné, aby manažeři, kteří zastávají vrcholné funkce ve vedení společnosti RUBENA a.s. a jejích orgánech, byli řízeni pouze zvenčí svým zahraničním zaměstnavatelem bez jakékoliv kontroly představenstvem společnosti RUBENA a.s. Soud naopak nemůže souhlasit s výkladem žalobce, který povinnosti a odpovědnost představenstva společnosti RUBENA a.s., jejímiž členy jsou někteří z dotčených zaměstnanců, bagatelizuje. Jím představený model o tzv. holém členství by z představenstva činil de facto pouhé loutky. Krajský soud na základě uvedeného posouzení dospěl ve shodě se žalovanou k závěru, že předmětných deset zaměstnanců lze považovat za smluvní zaměstnance ve smyslu § 3 písm. o) zákona o nemocenském pojištění. Oba účastníci řízení uvedli několik příkladů smluvních a zahraničních zaměstnanců (bolívijská firma, kuchař indické restaurace, příklady novináře a instalátéra a další). Uvedené příklady pocházejí buď z komentáře k zákonu o nemocenském pojištění (ze systému ASPI) nebo různě publikovaných odborných článků. Na uvedených příkladech je evidentní, že se jedná o příklady učebnicové, teoretické, na kterých je možné poukázat na odlišnosti vyplývající z obou definic. Krajský soud opakuje, že posuzovaný případ vykazuje řadu specifik, které neumožňují zcela jednoznačné zařazení dle uvedených příkladů. Po posouzení skutečného výkonu práce a působení předmětných zaměstnanců ve společnosti RUBENA a.s. je soud přesvědčen, že je nelze zařadit pod definici zahraničního zaměstnance, tj. jako „zaměstnanec zahraničního zaměstnavatele, je-li činný v České republice ve prospěch zahraničního zaměstnavatele“, neboť není jednoznačně splněna podmínka výlučného prospěchu zahraničního zaměstnavatele. Prospěch žalobce z působení dotyčných zaměstnanců ve společnosti RUBENA a. s. je zcela nepochybný a nezanedbatelný.

79. Krajský soud má za to, že pro závěr o tom, že se v daném případě jedná o zaměstnance smluvní, svědčí i samotné vyjádření osoby zúčastněné na řízení Ing. Z. J. v řízení před soudem, která uvedla, že během jejího zaměstnání ve společnosti RUBENA a.s. bez ohledu na změny v pracovních smlouvách (poznámka soudu: zaměstnancem žalobce byla od 8. 4. 2003 do 30. 4. 2008; od 1. 5. 2008 do 31. 10. 2016 byla zaměstnancem společnosti CGS Tyres Limited; od 1. 11. 2016 je opět zaměstnancem žalobce) prováděla stále stejnou pracovní činnost, byla stejně beze změn úkolována k provádění práce (rozuměj „řízena“, resp. „pracovala ve prospěch žalobce“) a hodnocena za výsledky práce (rozuměj „odměňována“). Uvedla, že po celou dobu jejího zaměstnání (tj. od 8. 4.

2003 doposud) nedošlo ke změně jejího pracovního zařazení v organizační struktuře společnosti RUBENA a.s. ve spojení se změnou pracovní smlouvy na společnost CGS Tyres Limited. Podle skutečného výkonu práce uvedené zaměstnankyně u společnosti RUBENA a.s. a v její prospěch nelze mít pochyb o tom, že se jedná o zaměstnance smluvního.

80. Krajský soud má dále za to, že žalobce splňuje i všechny tři v ustanovení § 3 písm. p) zákona o nemocenském pojištění uvedené podmínky definice smluvního zaměstnavatele. Žalobce má sídlo na území České republiky, jsou u něho v České republice činní zaměstnanci zahraničního zaměstnavatele považovaní v České republice za smluvní zaměstnance (viz závěr uvedený výše). Dle názoru soudu byla splněna i třetí podmínka uvedené definice, a to, že podle smlouvy uzavřené se zahraničním zaměstnavatelem jsou příjmy smluvních zaměstnanců smluvním zaměstnavatelem uhrazovány zahraničnímu zaměstnavateli. Soud má ve shodě se žalovanou za prokázané, že žalobce uhrazuje mzdové náklady dotčených deseti zaměstnanců společnosti CGS Tyres Limited, jak vyplývá z doložených faktur. Mzdové náklady jsou spolu s dalšími položkami podle dohody o stanovení cen manažerských služeb ze dne 1. 8. 2005 uhrazovány společností CGS Tyres Limited v pravidelných měsíčních intervalech, v různých částkách. Některé položky jsou rozepsány za konkrétní zaměstnance (paušální částky za používání služebního automobilu a kanceláře), položka mezd zaměstnanců je uvedena souhrnnou částkou. Je nerozhodné, že na vystavených fakturách je uvedeno, že se jedná o odměnu za manažerské služby. Uvedená odměna není stanovena paušální částkou, jak bývá v případě odměn za služby obvyklé, obsahuje proměnlivou souhrnnou položku mezd zaměstnanců (ujednání o výši mzdy každého z dotčených zaměstnanců je součástí správního spisu). Lze tedy konstatovat, že v rámci uvedené odměny dochází k uhrazování mzdových nákladů smluvních zaměstnanců zahraničnímu zaměstnavateli. Soud nesdílí vysvětlení podané žalobcem, že kalkulace odměny za manažerské služby, je pouze mechanismem výpočtu odměny, z čehož nelze dovodit, že žalobce úhradou této odměny dotyčné zaměstnance odměňuje nebo se na jejich odměňování podílí. I přes uvedené tvrzení žalobce v průběhu správního ani soudního řízení nenamítal, že by účtované mzdové náklady neodpovídaly vyplaceným mzdám předmětných zaměstnanců. Konečně Ing. Z. J. potvrdila, že byla hodnocena za práci vykonávanou „u“ společnosti RUBENA a.s. a v její prospěch.
81. K žalobním námitkám nepřípustnosti překvalifikace smluvních vztahů, ochraně legitimního očekávání, oprávněné kontrole a správní praxi, podpořeným odkazy na judikaturu, kterou žalobce uvádí ve vztahu převážně k daňové problematice (viz pasáž analogie se zákonem o daních z příjmů), souhlasí krajský soud se závěry žalované, která se těmito námitkami, jež žalobce uplatnil již v odvolání, zabývala v napadených rozhodnutích dostatečně a dle názoru soudu přesvědčivě, a proto na ně odkazuje. Krajský soud shrnuje, že z obsahu protokolu o kontrole č. 450/11 664 ze dne 14. 6. 2011 vyplývá, že se jednalo o plánovanou kontrolu, kontrolováno bylo období od 1. 1. 2009 do 30. 4. 2011. V bodě 6. Plnění povinností při odvodu pojistného je uvedeno, že zaměstnavatel v kontrolovaném období nevysílal své zaměstnance k výkonu práce do jiného členského státu Evropské unie a u zaměstnavatele nepůsobili pracovníci, kteří by nepodléhali pojištění podle českých právních předpisů. Z uvedeného protokolu je zřejmé, že „smluvní vztahy“ předmětných deseti zaměstnanců se zahraniční společností CGS Tyres Limited nebyly předmětem této první kontroly. V případě kontroly provedené v roce 2014, byť zahrnovala i část stejného rozhodného období, se tak

nejednalo o opakovanou kontrolu stejného obsahu a rozsahu, neboť nově zjištěné skutečnosti o zaměstnávání deseti dotčených zaměstnanců zahraniční společnosti CGS Tyres Limited u žalobce nebyly správnímu orgánu I. stupně dříve známy. Krajský soud nepopírá smluvní volnost smluvních stran. V daném případě však nelze dospět k závěru, že žalovaná překvalifikovala zahraniční zaměstnance na zaměstnance smluvní a že by kontrolou v roce 2014 došlo ke změně správní praxe. Tvrzení žalobce (bod 16. tohoto rozsudku) *„že v roce 2011 byl systém využívání manažerských služeb zaměstnanců společnosti CGS Tyres Limited považován za souladný se zákonem o nemocenském pojištění, resp. správní orgán potvrdil legitimní očekávání žalobce, že takový postup je v souladu s tehdejší právní úpravou a správní praxí (resp. nečinností) nezahrnující poskytování služeb pod definici smluvního zaměstnávání..... správní orgán I. stupně postupuje zcela svévolně, když jednou posoudí soulad postupu žalobce se zákonem o nemocenském pojištění a následně zpětně na základě odlišného právního výkladu dojde ke zcela odlišnému závěru o tom, že zaměstnanci již v tehdy posuzovaném období měli být účastni pojištění...“*, je s ohledem na odlišnost rozsahu a obsahu kontrol v roce 2011 a 2014 nepřesné a zkreslené. Správní orgán I. stupně a žalovaná dospěly k závěru, že v případě dotčených deseti zaměstnanců se jedná o zaměstnance smluvní až na základě nově zjištěných skutečností v roce 2014 po posouzení jejich reálného výkonu práce u žalobce. Krajský soud respektuje smluvní volnost smluvních stran. V posuzovaném případě se však s ohledem na všechny výše uvedené okolnosti a specifika jeví, že žalobce, společnost CGS Tyres Limited a předmětní zaměstnanci nastavenými smluvními vztahy zastírají reálný skutkový stav, tedy to, že kromě formální změny zaměstnavatele (na společnost CGS Tyres Limited) se ve skutečnosti v postavení dotčených zaměstnanců v organizační struktuře společnosti RUBENA a.s. nic nezměnilo. Uvedené ostatně potvrdila i Ing. Z. J. Jedinou změnou je pouze to, že za uvedené zaměstnance není v České republice odváděno pojistné na sociální pojištění. Z průběhu správního řízení lze naznat, že předmětní zaměstnanci zřejmě nebyli účastni pojištění ani v sídle svého právního zaměstnavatele na ostrově Jersey. Žalobce se k tomu v žalobě nevyjadřuje, jen uvádí, že dotčení zaměstnanci využívají jiné alternativní způsoby pojištění bez bližší konkretizace. V tomto směru soud ve shodě se žalovanou poukazuje na princip pojištění ve státě výkonu zaměstnání (*lex loci laboris*) uplatňovaný v rámci Evropské unie a v případě mezinárodních smluv o sociálním zabezpečení. V daném případě nepochybně došlo k finančním úsporám na straně žalobce, na druhou stranu však byli uvedení zaměstnanci vystaveni nemalému riziku, že v případě sociální události nebudou zajištěni z dávek systému sociálního pojištění (pokud neměli sjednané adekvátní jiné alternativy pojištění), přičemž nezaplacením pojistného za několikaleté období mohou být ohroženi i jejich případné důchodové nároky, neboť pro nárok na pobírání invalidního důchodu a zejména pak starobního důchodu, je jednou z podmínek pro vznik nároku na uvedenou dávku získání potřebné doby pojištění. Podle § 5 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 8 odst. 1 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů, platí, že zaměstnanci v pracovním poměru jsou účastni pojištění podle zákona o důchodovém pojištění, pokud jsou účastni nemocenského pojištění podle zvláštního právního předpisu – zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění.

82. Krajský soud po provedeném přezkumném řízení ve shodě se žalovanou a správním orgánem I. stupně dospěl k závěru, že předmětní zaměstnanci jsou smluvními zaměstnanci ve smyslu ustanovení § 3 písm. o) zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění a vznikla jim účast na nemocenském pojištění u žalobce jakožto smluvního

zaměstnavatele podle § 10 odst. 3 písm. a) zákona o nemocenském pojištění. Krajský soud shrnuje, že žádnou z žalobních námitek nehledal důvodnou, napadená rozhodnutí a jím předcházející rozhodnutí správního orgánu I. stupně jsou správná a zákonná, proto žalobu ve smyslu ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

V. Náklady řízení

83. Výrok o náhradě nákladů řízení soud odůvodňuje ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., když žalobce nebyl v řízení úspěšný a správnímu orgánu, který měl ve věci úspěch, toto právo nenáleží dle odst. 2 citovaného zákonného ustanovení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Hradec Králové 8. února 2018

JUDr. Ivona Šubrtová v. r.
samosoudkyně