



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců JUDr. Milana Kamlacha a Mgr. Daniely Zemanové ve věci žalobkyně **Č. hypoteční a. s.**, zastoupené JUDr. Jaroslavem Hrouzkem, CSc., advokátem se sídlem Praha 1, Štěpánská 20, proti žalované **České správě sociálního zabezpečení**, se sídlem Praha 5, Křížová 25, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 15. 4. 2005, č. j. 12 Cad 44/2004 - 24,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalované **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností napadla žalobkyně (dále též stěžovatelka) v záhlaví uvedený rozsudek Městského soudu v Praze, jímž byla zamítnuta její žaloba proti rozhodnutí žalované č.j. 332-6003-642-9.9.2004/Ře, ze dne 23. 9. 2004. Česká správa sociálního zabezpečení jím zamítla odvolání stěžovatelky proti platebnímu výměru Pražské správy sociálního zabezpečení, jímž byla stěžovatelce uložena povinnost uhradit dlužné pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, zjištěné za období od 1. 7. 2002 do 31. 5. 2004 a penále z dlužného pojistného, úhrnem 697 354 Kč. Důvodem vystavení platebního výměru byla mimo jiné skutečnost, že stěžovatelka nezahrnula do vyměřovacího základu pro odvod pojistného odměny vyplacené členům statutárního orgánu, kteří byli zároveň vedoucími pracovníky akciové společnosti, za období od července 2002 do dubna 2003.

Městský soud v Praze odkázal v odůvodnění napadeného rozsudku jednak na rozhodnutí zdejšího soudu č. j. 3 Ads 39/2003, ze dne 21. 4. 2004, publ. pod č. 428/2005 Sb. NSS, jednak na usnesení Ústavního soudu č. j. I ÚS 419/04, ze dne 14. 3. 2005, jimiž oba zmíněné soudy rozhodly v prakticky téže věci mezi shodnými účastníky o povinnosti uložené stěžovatelce v souvislosti s výsledky kontroly za předchozí kontrolované období.

Podle uvedeného rozsudku Nejvyššího správního soudu je odměna, již dostávají za činnost členů představenstva generální ředitel společnosti a jeho náměstci, příjmem zúčtovaným jim v souvislosti s výkonem zaměstnání, z něhož jsou nemocensky pojištěni. Z tohoto důvodu se podle § 5 odst. 1 písm. a) zákona ČNR č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (dále jen „z. č. 589/1992 Sb.“), odměna zahrne do vyměřovacího základu pro stanovení pojistného na sociální zabezpečení. Není zde přitom rozhodující, že členství generálního ředitele či jeho náměstků v představenstvu není zakotveno přímo v jejich pracovní smlouvě, nýbrž je stanoveno ve stanovách společnosti. Podstatné naopak je, že generální ředitel i jeho náměstci jsou členy představenstva z titulu funkce generálního ředitele, či jeho náměstků, kterou vykonávají na základě pracovního poměru, z něhož jsou účastní nemocenského pojištění, a že se tedy jedná tzv. o "povinné" členství.

Výše uvedeným usnesením se pak Ústavní soud ztotožnil se závěry obecných soudů, neboť z dokazování provedeného před těmito soudy vyplynulo, že povinnost vykonávat funkci v představenstvu stěžovatelky byla dána jednak stanovami, jednak příslušnými ustanoveními zákona o bankách. Není proto podle Ústavního soudu rozhodující, která funkce vznikla zmíněným osobám jako první či dle kterého právního předpisu se řídí její výkon, nýbrž určujícím faktorem je povaha vykonávané činnosti. V konkrétním případě členové představenstva tuto činnost vykonávali v souvislosti se svým postavením ve vedení společnosti a mezi jejich povinnosti jako členů vedení společnosti tedy patřil i výkon činnosti v představenstvu banky. Pokud jim za tuto činnost byla vyplácena pravidelná odměna, jde de facto o jednu ze složek jejich mzdy.

Veden těmito právními názory Městský soud v Praze žalobu podle ust. § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb. soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) zamítl.

Kasační stížností napadla stěžovatelka rozsudek Městského soudu v Praze z důvodů podle ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Soud podle ní směřuje pojmy *vedoucí zaměstnanec banky* podle § 4 odst. 5 písm. d) zákona č. 21/1992 Sb., o bankách (dále jen „zákon o bankách“) a *vedoucí zaměstnanec* podle § 9 odst. 3 zákona č. 65/1965, zákoníku práce. Zatímco posléze jmenovaný musí být vždy nutně v pracovněprávním vztahu, vedoucí zaměstnanec banky je osobou, která je navrhována na výkon řídicí funkce na základě smlouvy pracovní *nebo jiné*.

Podle § 8 odst. 2 zákona o bankách musí být statutární orgán nejméně tříčlenný a musí být složen z vedoucích zaměstnanců banky. Dle stěžovatelky však musí být uvedená podmínka splněna pouze při volbě člena orgánu, a nikoli v průběhu výkonu funkce, a její nesplnění není sankcionováno neplatností volby, (která se řídí zcela podmínkami stanovenými obchodním zákoníkem). Členem statutárního orgánu banky se tak podle stěžovatelky může platně stát i fyzická osoba, která není vedoucím zaměstnancem banky ve smyslu ust. § 9 odst. 3 zákoníku práce, a která není ani vedoucím zaměstnancem ve smyslu § 4 odst. 3 písm. d) zákona o bankách.

Výkon funkce člena statutárního orgánu se pak řídí právem obchodním (§ 66 odst. 2 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku), čemuž odpovídá i konstrukce požadavků kladených obchodním zákoníkem na členy orgánu, jakož i konstrukce odpovědnosti za výkon funkce člena orgánu. Dle stěžovatelky je třeba poukázat rovněž na odlišnost druhu práce

vykonávané v rámci pracovněprávního vztahu na straně jedné a obsahu výkonu funkce člena statutárního orgánu na straně druhé. Skutečnost, že členové orgánu jsou současně i zaměstnanci, je podle ní pouze vnitřním organizačním opatřením, které však nic nemění na dvojím postavení těchto fyzických osob v odlišných právních režimech. (Uvedené vyplývá rovněž z odlišného režimu zániku těchto právních vztahů, jakož i způsobů odměňování.) Na tomto názoru stěžovatelky pak nemůže nic změnit ani to, že stanovy v rozhodném období upravovaly, kdo se mohl stát členem statutárního orgánu banky, resp. že funkce generálního ředitele a jeho náměstků jsou vykonávány členy představenstva.

Dle přesvědčení stěžovatelky zahrnul správní orgán odměnu členů představenstva do vyměřovacího základu také v rozporu se zněním § 5 odst. 1 zákona č. 589/1992 Sb., neboť tato norma předpokládá jako jednu z podmínek svého uplatnění, že jde o zaměstnání, které zakládá účast na nemocenském pojištění. Z výčtu těchto osob uvedeného v ust. § 2 odst. 1 zákona č. 54/1956 Sb., o nemocenském pojištění zaměstnanců, však nelze dovodit, že by vyplacení odměny členovi představenstva akciové společnosti zakládalo účast na nemocenském pojištění a nelze tak dovodit ani z odst. 2 cit. ust., neboť výkon funkce člena orgánu nesplňuje podmínky zde uvedené.

Manažerské smlouvy nejsou nakonec podle stěžovatelky pracovními smlouvami, přestože konstatují skutečnosti, které jsou pro pracovní smlouvy podstatnými náležitostmi, nýbrž v souladu s § 4 odst. 3 zákona č. 1/1992 Sb., o mzdě, odměně za pracovní pohotovost a o průměrném výděлку, především dohodou o mzdě a o dalších podmínkách, za kterých zaměstnanec, kterému vznikl pracovní poměr jmenováním, vykonává pro zaměstnavatele práci odpovídající funkci, do které byl jmenován. Odměny za výkon funkce (§ 566 odst. 1 obchodního zákoníku) jsou pak vypláceny na základě smlouvy o podmínkách výkonu funkce a nejsou příjmem ze závislé činnosti, neboť člen představenstva musí svou funkci vykonávat s péčí řádného hospodáře a odpovídá za její výkon celým svým majetkem.

Důvod kasační stížnosti podle ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tj. nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spatřuje stěžovatelka např. v tom, že se v jeho odůvodnění odkazuje na neexistující ustanovení zákona (§ 56 odst. 1 písm. c) zákona č. 589/1992 Sb.).

Z uvedených důvodů žádá stěžovatelka Nejvyšší správní soud, aby napadený rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu uplatněných stížních bodů a po posouzení věci dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Ze správního spisu přitom zjistil tyto, pro posouzení věci rozhodné skutečnosti :

Na základě kontroly pojistného, provádění nemocenského pojištění a plnění úkolů v důchodovém pojištění provedené Pražskou správou sociálního zabezpečení u stěžovatelky ve dnech 12. a 13. 7. 2004 byla stěžovatelce platebním výměrem č. 661/1924/04, ze dne 29. 6. 2004 uložena podle ust. § 104c zákona č. 582/1991 Sb. povinnost uhradit dlužné pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, zjištěné za kontrolované období od 1. 7. 2002 do 31. 5. 2004 a penále z tohoto dlužného pojistného, úhrnem 697 354 Kč. Z toho 441 399 Kč činil nedoplatek na pojistném, 255 955 Kč penále. Důvodem vystavení platebního výměru byla mimo jiné skutečnost, že stěžovatelka nezahrnula do vyměřovacího základu pro odvod pojistného odměny vyplacené členům statutárního orgánu, kteří byli zároveň vedoucími pracovníky akciové společnosti, za období od července 2002 do dubna 2003.

Odvolání stěžovatelky proti platebnímu výměru Česká správa sociálního zabezpečení zamítla poté, co dospěla k závěru, že členství v představenstvu akciové společnosti přímo

souvisí s výkonem funkce vedoucího pracovníka (generálního ředitele a jeho náměstků), a proto je zřejmé, že i odměny byly vyplaceny v souvislosti s výkonem jejich zaměstnání, a měly být tudíž zahrnuty do vyměřovacího základu. Skutečnost, že na výkon funkce člena představenstva mají dotčení zaměstnanci uzavřenu Smlouvu o podmínkách výkonu člena představenstva na základě přísl. ustanovení zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku posoudil odvolací správní orgán na podkladě výše uvedeného jako nerozhodnou.

O žalobě proti rozhodnutí České správy sociálního zabezpečení rozhodl Městský soud v Praze, jak bylo uvedeno výše.

O stížních námitkách uvažil Nejvyšší správní soud následovně:

Ve svém výše citovaném rozsudku ze dne 21. 4. 2004 vycházel Nejvyšší správní soud z ust. § 5 odst. 1 písm. a) zákona o pojistném na sociální zabezpečení, podle něhož je vyměřovacím základem zaměstnance úhrn příjmů zúčtovaných mu organizací nebo malou organizací v souvislosti s výkonem zaměstnání, které zakládá účast na nemocenském pojištění, s výjimkou nezapočitatelných příjmů, jimiž jsou náhrady výdajů, popřípadě jejich části, které nepodléhají dani z příjmu fyzických osob, náhrady škody, odměny vyplacené podle zákona o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích a hodnota (finanční ocenění) poskytnutých nepeněžních plnění, která nepodléhají dani z příjmu fyzických osob. Vzhledem k tomu, že výčet nezapočitatelných příjmů zde uvedených je taxativní, je zaměstnavatel povinen platit pojistné ze všech ostatních příjmů (kromě nezapočitatelných) u nichž je splněna podmínka, že jsou zúčtovány zaměstnanci v souvislosti s výkonem zaměstnání, které zakládá účast na nemocenském pojištění. Na základě provedeného dokazování pak dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že uvedená podmínka splněna je, neboť *generální ředitel stěžovatelky i jeho náměstci jsou členy představenstva z titulu těchto svých funkcí, které vykonávají na základě pracovního poměru*. Současně Nejvyšší správní soud konstatoval, že v dané věci *není rozhodující, že členství generálního ředitele či jeho náměstků v představenstvu není stanoveno přímo v jejich pracovní smlouvě, nýbrž je stanoveno ve stanovách společnosti*. Významným a rozhodujícím naopak shledal, že se zde jedná o tzv. „povinné“ členství, tedy že *funkce generálního ředitele a jeho náměstků je spojena s jejich členstvím v představenstvu akciové společnosti*.

Podle názoru Ústavního soudu pak *není pro posouzení věci rozhodující, která funkce (zda generálního ředitele, resp. jeho náměstka, či člena statutárního orgánu) vznikla zmíněným osobám jako první či dle kterého právního předpisu se řídí její výkon, nýbrž určujícím faktorem je povaha vykonávané činnosti*. Zákon o nemocenském pojištění zaměstnanců pak sice neuvádí členy představenstva v okruhu osob, které jsou nemocensky pojištěny, výkon této činnosti sám o sobě tedy účast na nemocenském pojištění nezakládá, a odměna za takovou činnost by sama o sobě nemohla být zahrnuta do vyměřovacího základu, v *daném konkrétním případě však členové představenstva tuto činnost vykonávali v závislosti na svém postavení ve vedení společnosti, jinými slovy, mezi jejich povinnostmi jako členů vedení společnosti patřil i výkon činnosti v představenstvu stěžovatelky. A pokud jim za tuto činnost byla vyplácena pravidelná odměna, jde podle Ústavního soudu de facto o jednu ze složek jejich mzdy*.

Brojí-li stěžovatelka po obdržení výše citovaných rozhodnutí proti platebnímu výměru, resp. správnímu rozhodnutí odvolacího správního orgánu, žádá tím ve své podstatě správní soudy, aby přehodnotily nejen své dřívější stanovisko (publikované ve Sbírce rozhodnutí NSS), ale také aby rozhodly v rozporu s právním názorem vysloveným Ústavním

soudem, jímž se tento s jejich právním posouzením věci ztotožnil. Žádná ze stížních námitek navíc závěry Nejvyššího správního soudu ani Ústavního soudu *pro danou konkrétní věc* nijak nezpochybňují.

To platí i pro námitku, podle níž může být teoreticky zvolena členem statutárního orgánu banky též fyzická osoba, která není vedoucím zaměstnancem banky ve smyslu ust. § 9 odst. 3 zákoníku práce, ani vedoucím zaměstnancem ve smyslu § 4 odst. 3 písm. d) zákona o bankách. Z povahy *rozhodovací* činnosti jako takové totiž vyplývá, že se zde rozhoduje o *individuálních* právech a povinnostech fyzických a právnických osob, a nikoli o hypotetických situacích, které snad mohou někdy nastat. V daném případě dotčené osoby takovými vedoucími zaměstnanci byli a existence stěžovatelkou předestřené *možnosti* je proto pro souzenou věc zcela irelevantní.

Ze stejného důvodu není případná ani námitka, podle níž se postavení dotčených fyzických osob řídí dvojím právním režimem a výkon člena statutárního orgánu je proto jako výlučně obchodněprávní z režimu pracovněprávního vyloučen, resp. námitka tvrzeného rozporu správních rozhodnutí s ustanovením § 5 zákona č. 589/1992 Sb. (funkce člena statutárního orgánu nezakládá účast na nemocenském pojištění). Tyto otázky posoudily pro daný případ již dříve shodně dva stupně správních orgánů, obě instance správních soudů, jakož i Ústavní soud. Všechny přitom dospěly k závěru, jenž shrnul Ústavní soud svým konstatováním, že odměna členů představenstva stěžovatelky zde tvoří *de facto jednu ze složek jejich mzdy*, neboť za určující faktor je nutno vzít *povahu vykonávané činnosti* (viz výše).

Jak Nejvyšší správní soud, tak Ústavní soud se přitom v odůvodnění svých rozhodnutí vypořádaly i s možností opačného posouzení věci za odlišných okolností. *Pokud by za člena statutárního orgánu zaměstnavatele (stěžovatele) byl zvolen jeho zaměstnanec, aniž by byl povinen být členem tohoto orgánu z důvodu, že je zaměstnancem ve výkonné funkci (ředitelem, náměstkem, atd.), pojistné se z jeho odměn člena statutárního orgánu platit nebude, neboť nebude zahrnuto do vyměřovacího základu* (rozsudek NSS). Ústavní soud pak konstatoval, že výkon funkce člena statutárního orgánu sám o sobě účast na nemocenském pojištění nezakládá.

Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že neshledal důvod na svém dřívější právním posouzení předmětné otázky cokoli měnit a důvod kasační stížnosti podle ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. tudíž není naplněn.

Co se týká tvrzené nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku z důvodu odkazu na neexistující ustanovení zákona č. 589/1992 Sb., uvádí k tomu Nejvyšší správní soud, že se jedná o zjevný omyl při recepci části odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu Městským soudem v Praze, kdy správně šlo o ust. § 6 odst. 1 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Uvedenou vadu pak Nejvyšší správní soud neshledal natolik závažnou, aby byla s to učinit rozhodnutí soudu nepřezkoumatelným ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť jinak je napadený rozsudek odůvodněn zcela dostatečně a srozumitelně a netrpí ani jinou vadou, která by mohla mít za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé. Ani tento stížní důvod proto naplněn není.

Ze všech shora uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že rozsudek Městského soudu v Praze netrpí vadami podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) ani d) s. ř. s. a kasační stížnost proto podle § 110 odst. 1 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ze zákona (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovaná měla ve věci úspěch, nevznikly jí však náklady řízení o kasační stížnosti přesahující rámec její běžné úřední činnosti. Soud jí proto náhradu nákladů řízení nepřiznal (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 19. října 2006

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu

