



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudkyň Mgr. Evy Šonkové a Mgr. Sylvy Šiškeové v právní věci žalobkyně: **Jihočeský chovatel, a. s.**, se sídlem Lipenská 869/17, České Budějovice, zastoupené Mgr. Petrem Macákem, advokátem se sídlem Kolínská 1686/13, Praha 3, proti žalované: **Česká správa sociálního zabezpečení**, se sídlem Křížová 1292/25, Praha 5, proti rozhodnutí žalované ze dne 25. 11. 2021, sp. zn. KO/PV/125/21/2, č. j. 43000/013572/21/1010/VP, o kasační stížnosti žalobkyně proti výrokům II. a III. rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 20. 4. 2022, č. j. 61 Ad 1/2022-29,

**t a k t o :**

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

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

[1] Rozhodnutím žalované ze dne 25. 11. 2021, sp. zn. KO/PV/125/21/2, č. j. 43000/013572/21/1010/VP (dále jen „napadené rozhodnutí“), bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzen platební výměr č. 21/378/21/332 Okresní správy sociálního zabezpečení České Budějovice (dále jen „OSSZ“) ze dne 18. 10. 2021, č. j. 43001/167344/21/010/KEL (dále jen „platební výměr“), kterým uložila žalobkyni jako zaměstnavatelce uhradit podle § 4 až 9 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (dále jen „zákon o pojistném“), dlužné pojistné ve výši 663 344 Kč a podle § 20 téhož zákona penále z tohoto dlužného pojistného vypočtené ke dni zaplacení dlužného pojistného, tj. 30. 9. 2021, ve výši 138 250 Kč.

[2] Rozhodnutí žalované napadla žalobkyně u Krajského soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) žalobou, ve které především namítala, že nesnížila objem mezd v měsících červen až červenec oproti březnu 2020 o více než 10 %, ale že vyměřovací základ v měsíci březnu byl ovlivněn výplatou podstatné části ročních odměn zaměstnancům za výsledky roku 2019. S odkazem na nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 2736/07 žalobkyně uvedla, že při výkladu zákona není možné vycházet jen z jeho doslovného znění, ale je možné a nutné se od něj odchýlit, pokud to vyžaduje účel zákona. V nálezu sp. zn. III. ÚS 384/08 Ústavní soud také konstatoval, že neudržitelným momentem používání práva je jeho aplikace vycházející pouze z jazykového výkladu.

### *Rozsudek krajského soudu*

[3] Krajský soud rozsudkem ze dne 20. 4. 2022, č. j. 61 Ad 1/2022–29 (dále jen „napadený rozsudek“), ve výroku I. část žaloby požadující změnu platebního výměru odmítl a II. výrokiem ve zbytku žalobu zamítl. Ve III. výroku rozhodl, že žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení. Předdeslal, že v části požadující změnu platebního výměru je žaloba neprojednatelná, neboť takový postup je zcela mimo výrokové možnosti krajského soudu. Zbylou část žaloby shledal nedůvodnou, neboť žalobkyně nesplnila jednu z podmínek pro vznik nároku na prominutí pojistného, a to podmínku stanovenou v § 2 odst. 1 písm. c) zákona č. 300/2020 Sb., o prominutí pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti placeného některými zaměstnavateli jako poplatníky v souvislosti s mimořádnými opatřeními při epidemii v roce 2020 a o změně zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění (dále jen „zákon o prominutí pojistného“). Domáhá-li se žalobkyně, aby do výpočtu vyměřovacího základu nebyly zahrnovány vyplacené odměny, nelze jí vyhovět, neboť zákon výjimky nepřipouští a kritéria stanoví celkem jasně. Účelem zákona o pojistném byla podpora zaměstnavatelů ze strany státu spočívající v prominutí pojistného za měsíc červen, červenec a srpen roku 2020 tak, aby ekonomické důsledky pandemie onemocnění COVID-19 nebyly pro ně tak tíživé. Zákonodárce však spojil nárok na prominutí pojistného se splněním podmínek vymezených v zákoně o prominutí pojistného, přičemž jednou z nich je i srovnání vyměřovacích základů pro pojistné s měsícem březnem roku 2020. Závěr správních orgánů, že v případě nesplnění této podmínky nevzniká nárok na prominutí povinnosti hradit pojistné, tak byl zcela v souladu jak s textem právní úpravy, tak i jejím smyslem. Zřejmým smyslem zákona o prominutí pojistného nebylo prominout všechna pojistná, ale prominout je těm zaměstnavatelům, kteří splní podmínky vymezené zákonem.

[4] Právní úprava zákona o prominutí pojistného nedává soudu možnost provádět jiný než jazykový výklad, protože je formulována jasně a srozumitelně a je nadto v souladu s jejím účelem a smyslem; k tomu krajský soud citoval ze stanoviska pléna Ústavního soudu ze dne 21. 5. 1996, sp. zn. Pl. ÚS-st. 1/96 a z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2021, č. j. 2 Afs 137/2019-50, a ze dne 9. 3. 2016, č. j. 1 Ads 139/2015-37. Krajskému soudu nepřisluší, aby určoval či uzpůsoboval zákonná kritéria tak, aby zákon dopadal i na další osoby či situace nesplňující kritéria dle textu zákona.

## **II. Kasační stížnost žalobkyně a vyjádření žalované**

pokračování

[5] Proti II. a III. výroku rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) kasační stížnost z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[6] Stěžovatelka předně namítá, že již v průběhu kontroly opakovaně doložila, že nesnížila objem mezd v měsících červen až srpen 2020 oproti březnu 2020 o více než 10 %, ale že vyměřovací základ v měsíci březnu 2020 byl ovlivněn výplatou podstatné části ročních odměn zaměstnancům za výsledky roku 2019, které již byly zaúčtovány do mzdových nákladů za prosinec 2019 na dohadné položky. Tato skutečnost je ostatně uvedena i v platebním výměru. Výklad zákona o prominutí pojistného pouze z doslovného znění není ústavně konformní.

[7] Dále stěžovatelka nesouhlasí s tvrzením krajského soudu, který smysl zákona o prominutí pojistného spatřuje v prominutí pojistného jen těm zaměstnavatelům, kteří splnili podmínky vymezené zákonem. Smyslem zákona o prominutí pojistného byla podpora zaměstnavatelům, kteří zachovají (nesníží) zaměstnanost a zároveň nesníží objem mezd poskytovaných svým zaměstnancům, jak je uvedeno v důvodové zprávě k tomuto zákonu. Obě tyto podmínky stěžovatelka jednoznačně splnila. Podle ustálené judikatury Ústavního soudu není při výkladu zákona možné vycházet pouze z jeho doslovného znění, ale je možné a nutné se od něj odchýlit, pokud to jeho účel vyžaduje. Při výkladu a aplikaci zákona není možné opomíjet jeho účel a smysl, který není možné hledat jen ve slovech a větách toho kterého předpisu; stěžovatelka cituje z nálezu Ústavního soudu ze dne 14. 4. 2010, sp. zn. I. ÚS 2736/07. Neudržitelným momentem používání práva je jeho aplikace, vycházející pouze z jazykového výkladu. Jazykový výklad představuje pouze prvotní přiblížení se ke smyslu právní normy; stěžovatelka cituje z nálezu Ústavního soudu ze dne 30. 9. 2009, sp. zn. III. ÚS 384/08.

[8] Lpění žalované a krajského soudu na doslovném výkladu zákona o prominutí pojistného je v rozporu s pravidly, která pro výklad stanovil Ústavní soud. Výkladem žalované a krajského soudu byla stěžovatelce upřena zamýšlená podpora určená zaměstnavatelům, kteří zachovají počet zaměstnanců a výši mezd.

[9] Závěrem stěžovatelka navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek i napadené rozhodnutí zrušil, případně aby napadený rozsudek zrušil a věc vrátil soudu k dalšímu řízení.

[10] Žalovaná ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedla, že se plně ztotožňuje se závěry krajského soudu a odkázala na obsah napadeného rozhodnutí a vyjádření ke správní žalobě. Současně navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítnul.

### III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval posouzením, zda byly splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, vůči němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatelka je v řízení zastoupena advokátem dle § 105 odst. 2 s. ř. s. a jsou naplněny i obsahové náležitosti podle § 106 s. ř. s.

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Důvodem, pro který bylo stěžovatelce předeepsáno dlužné pojistné a penále, bylo mj. nesplnění podmínek prominutí pojistného. Mezi účastníky je sporná otázka výkladu rozhodného právního předpisu.

[14] Podle § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného má nárok na prominutí pojistného za kalendářní měsíc zaměstnavatel, jestliže mimo jiné *„úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za kalendářní měsíc činí aspoň 90 % úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za březen 2020.“*

[15] Podle § 5 odst. 2 zákona o prominutí pojistného je třeba postupovat podle zákona o pojistném, není-li v zákoně o prominutí pojistného uvedeno jinak.

[16] Podle § 5 odst. 1 zákona o pojistném platí, že *„vyměřovacím základem zaměstnance pro pojistné na důchodové pojištění je úhrn příjmů, s výjimkou náhrad výdajů poskytovaných procentem z platové základny představitelům státní moci a některých státních orgánů a soudců, které jsou nebo by byly, pokud by podléhaly zdanění v České republice, předmětem daně z příjmů fyzických osob podle zákona o daních z příjmů a nejsou od této daně osvobozeny a které mu zaměstnavatel zúčtoval v souvislosti se zaměstnáním, které zakládá účast na nemocenském pojištění. Zúčtovaným příjmem se pro účely věty první rozumí plnění, které bylo v peněžní nebo nepeněžní formě nebo formou výhody poskytnuto zaměstnavatelem zaměstnanci nebo předáno v jeho prospěch, popřípadě připsáno k jeho dobru anebo spočívá v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance“*. Výjimky jsou taxativně stanoveny v odst. 2 téhož ustanovení (citace není nezbytná, neboť existenci žádné z nich stěžovatelka neuplatňuje).

[17] Stěžovatelka staví svoji kasační stížnost na závěru, že krajský soud vyložil zákon o prominutí pojistného pouze na základě jeho doslovného znění bez ohledu na jeho účel a smysl. Smyslem tohoto zákona však byla podpora zaměstnavatelům, kteří nesníží zaměstnanost a zároveň nesníží objem mezd poskytovaných svým zaměstnancům, což stěžovatelka splnila, a proto nelze vycházet pouze ze znění zákona o prominutí pojistného v § 2 odst. 1 písm. c). S tímto závěrem ale Nejvyšší správní soud nesouhlasí.

[18] Plánovanou kontrolou plnění povinností v nemocenském pojištění, důchodovém pojištění a při odvodu pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, kterou provedla OSSZ u stěžovatelky ve dnech 5. 8., 23. 8. a 1. 9. 2021, bylo mimo jiné zjištěno, že stěžovatelka za měsíc červen a červenec roku 2020 nesprávně uplatnila snížený vyměřovací základ zaměstnavatele dle zákona o prominutí pojistného, neboť nesplnila zákonem stanovenou základní podmínku nároku na jeho prominutí.

[19] Z textu zákona o prominutí pojistného je zcela zřejmé, jaké podmínky musí zaměstnavatel pro nárok na prominutí pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (dále jen „pojistné“) splnit. Jednou z podmínek v § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného je, že za kalendářní měsíc, za který chce zaměstnavatel uplatnit nárok na prominutí pojistného, musí úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru činit aspoň 90 % úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za březen roku 2020. Krajský soud aproboval závěr

pokračování

žalované, že stěžovatelka tuto podmínku nesplnila, protože ve sledovaném období měsíců červen a červenec roku 2020 klesla výše vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru u stěžovatelky pod 90 % ve srovnání s měsícem březnem roku 2020. Bylo tomu tak z důvodu, že do vyměřovacího základu za měsíc březen 2020 byly zaúčtovány roční odměny za rok 2019, které byly zaúčtovány do mzdových nákladů v prosinci 2019 na dohadné položky. Nejvyšší správní soud se s tímto závěrem ztotožňuje. Ve vztahu k účetnictví se tvorba dohadných položek váže k daňově uznatelným nákladům v roce, ke kterému se vztahují. Pro odvod pojistného jsou roční odměny součástí vyměřovacího základu zaměstnance jen v měsíci, do kterého byly zaúčtovány. V případě stěžovatelky byly roční odměny za rok 2019 zaúčtovány do měsíce března roku 2020 a správní orgány jej tak správně zahrnuly do vyměřovacího základu zaměstnance za březen roku 2020.

[20] Při posouzení splnění podmínek nároku na prominutí pojistného podle § 2 odst. 1 zákona o prominutí pojistného nelze jazykový výklad daného ustanovení pominout. Na jeho základě lze bez pochybností dovodit, že nesplní-li zaměstnavatel byť jednu z podmínek § 2 odst. 1 písm. a) až e) zákona o prominutí pojistného, nárok na prominutí pojistného mu nevznikne. K jazykovému výkladu se Nejvyšší správní soud vyjádřil již několikrát, například v rozsudku ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40, kdy vyslovil, že „*jazykový výklad zákonného ustanovení má – s určitými výjimkami – přednost před jinými výkladovými metodami (typicky metodou teleologickou)*“, nebo v rozsudku ze dne 30. 11. 2021, č. j. 7 Azs 336/2021-41, kdy „*jazykový výklad má stále svou nezastupitelnou roli, neboť především jeho prostřednictvím právo přibližuje regulaci běžným adresátům*“. Výklad na základě účelu zákona lze upřednostnit před výkladem jazykovým pouze za podmínky nejasnosti a nesrozumitelnosti právní normy, umožňující např. více interpretací, jakož i rozpor u doslovného znění daného ustanovení s jeho smyslem a účelem, o jejichž jednoznačnosti a výlučnosti není jakákoli pochybnost (srov. stanovisko Ústavního soudu ze dne 21. 5. 1996, Pl. ÚS-st. 1/96, které již krajský soud v napadeném rozsudku citoval). V daném případě nelze mít ve vztahu k naplnění podmínek pro vznik nároku na prominutí pojistného za to, že by byl zákon o prominutí pojistného nejasný nebo nesrozumitelný. Text zákona o prominutí pojistného je naopak jednoznačný a nevyvolává nutnost užití jiných metod výkladu. Stěžovatelčina námitka, že bylo možné a nutné se od jazykového výkladu ustanovení odchýlit tak není důvodná.

[21] Nejvyšší správní soud pro úplnost dodává, že výše předestřený jazykový výklad předpisu neodporuje ani jeho smyslu a účelu. Nahrazování jasného obsahu výslovně vyjádřených právních norem na základě účelu zákona totiž nesmí být prováděno svévolně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 As 67/2013–42, č. 2949/2014 Sb. NSS). Stěžovatelce lze přisvědčit, že smyslem zákona o prominutí pojistného byla podpora zaměstnavatelů, kdy primárním cílem byla především snaha udržet co největší zaměstnanost, která pak bude přispívat k obnovení ekonomického růstu, a maximálně omezit potřebu propouštění zaměstnanců. Nelze však tuto podporu, spočívající v ulehčení tíživé situace zaměstnavatelům v souvislosti s důsledky pandemie COVID-19, považovat za neomezenou či nepodmíněnou. Možnost čerpat takovýto bonus bylo možné pouze při splnění taxativně stanovených podmínek. Nejvyšší správní soud tedy souhlasí se závěry krajského soudu, že výše popsání právní úprava je formulována jasně a srozumitelně a je nadto v souladu s jejím účelem a smyslem.

[22] Z citovaného ustanovení nelze dospět k jinému závěru, než že správní orgány postupovaly správně a v souladu se zákonem, když započítaly žalobkyni do vyměřovacího základu za měsíc březen roku 2020 i roční odměny zaměstnanců, čímž stěžovatelka nepochybně nesplnila jednu z obligatorních podmínek pro vznik nároku na prominutí pojistného podle § 2 odst. 1 zákona o prominutí pojistného. Nejvyšší správní soud proto nepřisvědčil stěžovateli, že by jí byla podpora ve formě prominutí pojistného nedůvodně upřena.

#### IV. Závěr a náhrada nákladů řízení

[23] Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že stěžovatelkou uplatněné kasační námitky; nebyly důvodné; stejně tak neshledal vady, k nimž by podle § 109 odst. 4 s. ř. s. musel přihlédnout z úřední povinnosti. Proto zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s., věty poslední. O věci přitom rozhodoval bez jednání za podmínek § 109 odst. 2 s. ř. s.

[24] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalované v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se jí náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. ledna 2023

JUDr. Miluše Došková  
předsedkyně  
senátu