



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Ing. Petra Šuránka a soudců Mgr. Věry Pazderové, LL.M., M.A., a JUDr. Davida Krysky ve věci

žalobkyně: **FASTRA, s.r.o.**, IČO: 44678118
sídlem č. p. 30, Libenice

zastoupena advokátem JUDr. Bc. Patrikem Matyáškem, Ph.D.
sídlem Údolní 567/33, Brno-město, Brno

proti
žalované: **Česká správa sociálního zabezpečení**
sídlem Křížová 1292/25, Smíchov, Praha 5

o žalobě proti rozhodnutí žalované ze dne 27. 10. 2021, č. j. 42000/023213/21/010/IB,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci a obsah podání účastníků

1. Žalobkyně se žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaná podle § 90 odst. 5 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“) zamítla její odvolání a

potvrdila platební výměr Okresní správy sociálního zabezpečení Kolín (dále jen „správní orgán I. stupně“) ze dne 11. 8. 2021, č. j. 42004/064208/21/010/Kol (dále jen „platební výměr“). Správní orgán I. stupně platebním výměrem uložil žalobkyni povinnost zaplatit podle § 4 až § 9 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění zákona č. 255/2020 Sb. (dále jen „zákon o pojistném“) dlužné pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti ve výši 661 976 Kč a podle § 20 zákona o pojistném penále z dlužného pojistného ve výši 112 702 Kč, celkem 774 678 Kč.

2. Žalobkyně uvedla, že správní orgán I. stupně jí rozhodnutím ze dne 13. 12. 2021 penále ve výši 112 702 Kč prominul. O nápravu ohledně penále proto žalobou již neusiluje. Stejně tak žalobkyně nebrojí proti stanovení povinnosti zaplatit dlužné pojistné za měsíc květen 2020 ve výši 2 822 Kč, který uznala a doplatila.
3. Žalobkyně nejprve shrnula zjištění kontroly, kterou u ní provedl správní orgán I. stupně a která zjistila nedoplatek pojistného ve výši 2 822 Kč za květen 2020, ve výši 333 323 Kč za červenec 2020 a ve výši 325 831 Kč za srpen 2020. Nedoplatky za červenec a srpen 2020 vznikly tak, že žalobkyně jako zaměstnavatel uplatnila snížení vyměřovacího základu zaměstnavatele podle 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, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o prominutí pojistného“), aniž splňovala podmínku podle § 2 odst. 1 písm. c) tohoto zákona (*úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za kalendářní měsíc činí aspoň 90 % úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za březen 2020*).
4. Žalobkyně namítá, že napadené a prvostupňové rozhodnutí jsou nezákonná, neboť jí ukládají povinnost zaplatit podle § 4 až § 9 zákona o pojistném dlužné pojistné za červenec a srpen 2020 ve výši 659 154 Kč (nedoplatek za měsíc květen 2020 ve výši 2 822 Kč nerozporuje). Nezákonnost spatřuje ve způsobu výpočtu úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců žalobkyně za jednotlivé měsíce. Žalobkyně vyplácí svým zaměstnancům čtvrtletní odměny. Žalovaná do úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců za březen a červen 2020 nesprávně započítala čtvrtletní odměny vyplacené v těchto měsících v plné výši, tj. včetně těch částí odměn, kterými byla odměňována práce vykonaná v lednu a únoru, respektive v dubnu a květnu. Správně měla započítat pouze třetinu čtvrtletní odměny. Naopak při výpočtu úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců za červenec a srpen 2020 žalovaná nezapočetla poměrnou část čtvrtletní odměny vyplacené v září 2020. Tento způsob výpočtu je podle žalobkyně formalistický a rozporný se smyslem zákona o prominutí pojistného, který měl zaměstnavatele motivovat k tomu, aby byli ochotni a ekonomicky schopni unést břemeno státních restrikcí bez redukce mzdových výdajů o více než 10 % ve srovnání s březnem 2020. Žalobkyně také žádnému ze svých zaměstnanců základní mzdu ani její nenárokové složky nesnížila. Správní orgán I. stupně nezohlednil, že žalobkyně má s každým zaměstnancem v dohodě o mzdě sjednáno, že „[v] závislosti na hospodářském výsledku zaměstnavatele a dalších kritériích stanovených vnitřním mzdovým předpisem může zaměstnavatel přiznat zaměstnanci čtvrtletní prémii ve výši dané tímto předpisem. Čtvrtletní premie je splatná spolu se mzdou za poslední měsíc příslušného čtvrtletí.“
5. Žalobkyně podrobně uvádí správný výpočet úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců. V březnu 2020 svým zaměstnancům vyplatila čtvrtletní odměny v celkové výši 598 037 Kč. Jelikož šlo o odměnu za práci vykonanou v celém čtvrtletí, připadá na březen 1/3 této

odměny. Správní orgán I. stupně při započtení plné výše čtvrtletní odměny vypočetl úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců žalobkyně za březen 2020 ve výši 2 486 550 Kč. Pokud by započtel pouze 1/3 čtvrtletní odměny, činil by úhrn 2 087 859 Kč. V červnu 2020 žalobkyně vyplatila čtvrtletní odměny v celkové výši 588 819 Kč. Správní orgán I. stupně při započtení plné výše čtvrtletní odměny vypočetl úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců žalobkyně za červen 2020 ve výši 2 480 213 Kč. Pokud by započtel pouze 1/3 této odměny, činil by úhrn 2 087 667 Kč. Podíl úhrnů vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za měsíce březen a červen 2020 by tak činil 99,99 %.

6. V září 2020 žalobkyně vyplatila čtvrtletní odměnu v celkové výši 566 528 Kč. Na červenec 2020 tak připadá 1/3 této odměny (188 843 Kč). Správní orgán I. stupně bez započtení poměrné výše čtvrtletní odměny vypočetl úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců žalobkyně za červenec 2020 ve výši 1 825 475 Kč. Pokud by však započtel 1/3 čtvrtletní odměny, činil by úhrn 2 014 318 Kč. Podíl úhrnů vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za březen a červenec 2020 by tak činil 96,48 % (a nikoliv 73,41 %, jak vypočetl správní orgán I. stupně). Na srpen 2020 připadá rovněž 1/3 čtvrtletních odměn vyplacených v září 2020 (188 843 Kč). Správní orgán I. stupně bez započtení poměrné výše této odměny vypočetl úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců žalobkyně za srpen 2020 ve výši 1 721 781 Kč. Pokud by však započtel 1/3 čtvrtletní odměny, činil by úhrn 1 910 624 Kč. Podíl úhrnů vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za měsíce březen a srpen 2020 by tak činil 91,51 % (a nikoliv 69,24 %, jak vypočetl správní orgán I. stupně).
7. Žalobkyně dále uvedla, že zákon o prominutí pojistného je z hlediska legislativně technického podprůměrný, a vyžaduje proto nadprůměrné ústavně konformní interpretační úsilí. Jedině žalobkyní představený teleologický výklad překlenuje nedostatky zákona tak, aby byl šetřen úmysl zákonodárce. Žalobkyně odkazuje na důvodovou zprávu k zákonu o prominutí pojistného, která uvádí, že *„program podpory zaměstnavatelů má za primární cíl udržet co nejvyšší zaměstnanost, která pak bude přispívat k obnovení ekonomického růstu. Navrhuje se proto udržení zaměstnanosti alespoň na úrovni 90 % stavu před pandemií; výchozím měsícem pro porovnávání počtu zaměstnanců bude březen 2020.“* Jelikož účinnost rozhodných ustanovení zákona o prominutí pojistného nastala až dne 30. 6. 2020, neměli zaměstnavatelé jako žalobkyně možnost změnit zavedený způsob odměňování kombinující pevné měsíční mzdy a nenárokové mzdové bonusy vyplácené za kalendářní čtvrtletí v závislosti na hospodářských výsledcích, neboť ke dni účinnosti zákona již byly mzdy za březen 2020 vyplaceny, včetně mzdových bonusů. Kdyby nebylo možné tento ústavně nekonformní projev pravé retroaktivity překlenuvat výkladem, neobstála by tato norma v testu ústavní konformity.
8. Rovněž nelze dovodit přání zákonodárce, aby zaměstnavatelé byli nuceni do budoucna takový způsob odměňování opustit, chtějí-li dosáhnout na státní podporu spočívající v prominutí pojistného. Výklad zvolený správním orgánem I. stupně přitom takovou vůli zákonodárce *de facto* dovozuje, není však zřejmé, z jakého racionálního, ústavně konformního důvodu. Není ani zřejmé, proč by měli oproti zaměstnavatelům se systémem odměňování, jako má žalobkyně, být zvýhodněni ti zaměstnavatelé, kteří takový systém odměňování zaveden nemají. Žalobkyně z „blaha státní podpory“ dovozuje, že nesmí být bez racionálního důvodu vyloučeni zaměstnavatelé, kteří mají zaveden systém odměňování za delší než měsíční období. Při posuzování splnění zákonných podmínek prominutí pojistného je pak nutno zvolit takový výklad, který šetří rovné postavení účastníků

hospodářské soutěže a zákonného benefícia je nezbatuje. Odměny zaměstnanců účastných na nemocenském pojištění vyplácené kumulativně za delší než měsíční období proto musejí být (odměny i úhrn vyměřovacích základů) pro účely zákona o prominutí pojistného poměrně přiřazeny do měsíce, v němž k výkonu odměňované práce došlo.

9. Žalovaná ve vyjádření k žalobě navrhla její zamítnutí a odkázala na odůvodnění napadeného rozhodnutí, přičemž opětovně uvedla argumentaci v něm obsaženou.

Skutková zjištění vycházející z obsahu správního spisu

10. Ze správního spisu soud zjistil, že ve dnech 23. 6. 2021 až 30. 6. 2021 a 12. 7. 2021 provedl správní orgán I. stupně u žalobkyně kontrolu plnění povinností v nemocenském pojištění, v důchodovém pojištění a při odvodu pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.
11. Z protokolu o kontrole ze dne 12. 7. 2021 mimo jiné vyplývá, že správní orgán I. stupně zjistil nedostatky při uplatnění nároku na prominutí pojistného podle zákona o prominutí pojistného za červenec a srpen 2020. Žalobkyně za červenec 2020 uplatnila snížený vyměřovací základ zaměstnavatele podle § 3 zákona o prominutí pojistného ve výši 481 434 Kč. Správní orgán I. stupně však kontrolou zjistil, že žalobkyni nevznikl nárok na toto snížení, neboť nesplnila podmínku podle § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného. Úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za červenec 2020 totiž nečinil alespoň 90 % úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za březen 2020. Úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za březen 2020 činil 2 486 550 Kč a za červenec 2020 činil 1 825 475 Kč – podíl tedy činí 73,41 %. Obdobně za srpen 2020 žalobkyně uplatnila snížený vyměřovací základ zaměstnavatele ve výši 407 947 Kč. Správní orgán I. stupně však zjistil, že jí nárok na toto snížení nevznikl, neboť nesplnila uvedenou podmínku. Úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za březen 2020 činil 2 486 550 Kč a za srpen 2020 činil 1 721 781 Kč – podíl tedy činí 69,24 %. Spolu s dalším nedoplatkem zjištěným při kontrole správnosti vyměřovacích základů pro odvod pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti za květen 2020 činil celkový zjištěný nedoplatek 661 976 Kč. Přílohami protokolu o kontrole jsou mimo jiné soupisy sociálního zabezpečení žalobkyně za březen, červenec a srpen 2020.
12. Žalobkyně podala dne 23. 7. 2021 proti kontrolnímu zjištění námitky, v nichž stejně jako v žalobě namítala nesprávnost výpočtu úhrnů vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za březen, červenec a srpen (pouze mylně uvedla rok 2021). Správní orgán I. stupně námitky dne 28. 7. 2021 zamítl. V odůvodnění uvedl, že námitky nezohlednil z důvodu nesplnění podmínky pro prominutí pojistného podle § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného.
13. Správní orgán I. stupně rozhodl platebním výměrem tak, jak je uvedeno v bodě 1 tohoto rozsudku. V odůvodnění zrekapituloval kontrolní zjištění a uvedl, že vzhledem k nesplnění podmínky pro prominutí pojistného je podle § 5a zákona o pojistném pro účely odvodu pojistného vyměřovacím základem žalobkyně za červenec a srpen 2020 částka odpovídající úhrnu vyměřovacích základů jejích zaměstnanců stanovených podle § 5 téhož zákona. Z tohoto vyměřovacího základu mělo být podle § 8 zákona o pojistném vypočteno pojistné za zaměstnavatele. Jelikož žalobkyně odvedla nižší pojistné, vznikl nedoplatek pojistného.

14. Žalobkyně proti platebnímu výměru podala odvolání. V něm obdobně jako v žalobě namítala nesprávnost výpočtu úhrnů vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za březen, červenec a srpen 2020. Uvedla, že nesprávně zjištěný skutkový stav ovlivněný nesprávným právním názorem správního orgán I. stupně, je nutno nahradit teleologickým a ústavně konformním výkladem, který přestřela, přičemž se odvolávala na smysl zákona o prominutí pojistného. Z „beneficia státní podpory“ podle jejího názoru nemohou být vyloučení zaměstnavatelé s určitým způsobem odměňování.
15. O odvolání žalobkyně rozhodla žalovaná napadeným rozhodnutím tak, jak je uvedeno v bodě 1 tohoto rozsudku. V jeho odůvodnění zrekapitulovala kontrolní zjištění a průběh předcházejícího řízení a konstatovala, že na základě veškeré doložené dokumentace shledala námítka žalobkyně nedůvodnými. Jelikož žalobkyně zúčtovala zaměstnancům v uvedených měsících příjem (včetně odměn) v uvedené výši, nesplnila zákonnou podmínku pro prominutí pojistného. Doplnila, že správní orgány se musí řídit ustanoveními zákona, která žalobkyně bohužel nesplnila, a proto nemohla uplatnit a obdržet podporu podle zákona o prominutí pojistného.

Posouzení žaloby soudem

16. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, po vyčerpání řádných opravných prostředků, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny požadované formální náležitosti. Poté přistoupil k věcnému projednání žaloby a přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání, neboť pro takový postup byly splněny podmínky podle § 51 odst. 1 s. ř. s.
17. Podle § 1 odst. 1 zákona o prominutí pojistného tento zákon upravuje jako kompenzaci některých hospodářských následků souvisejících s výskytem koronaviru označovaného jako SARS CoV-2 prominutí pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, které jsou podle zákona o pojistném povinni platit zaměstnavatelé jako poplatníci pojistného za červen, červenec a srpen 2020. Prominutím pojistného se rozumí snížení vyměřovacího základu zaměstnavatele podle § 3.
18. Podle § 1 odst. 2 zákona o prominutí pojistného se podmínky prominutí pojistného posuzují samostatně za každý kalendářní měsíc uvedený v odstavci 1 věty první.
19. Podle § 2 odst. 1 písm. c) má nárok na prominutí pojistného za kalendářní měsíc zaměstnavatel, jestliže úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za kalendářní měsíc činí aspoň 90 % úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za březen 2020.
20. Podle § 5 odst. 2 zákona o prominutí pojistného je třeba postupovat podle zákona o pojistném, není-li v zákoně o prominutí pojistného uvedeno jinak.
21. Podle § 5 odst. 1 zákona o pojistném je vyměřovacím základem zaměstnance pro pojistné na důchodové pojištění 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.

22. V projednávané věci je jádrem sporu otázka zákonnosti způsobu výpočtu úhrnů vyměřovacích základů zaměstnanců žalobkyně za březen, červenec a srpen 2020. Žalobkyně tvrdí, že čtvrtletní odměny, které vyplácí svým zaměstnancům a kterými odměňuje práci vykonanou v jednotlivých měsících daného čtvrtletí, je třeba při výpočtu úhrnu vyměřovacích základů pro účely § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného poměrně rozpočítat do jednotlivých měsíců. Správní orgány však odměny započítaly vždy pouze do úhrnu vyměřovacích základů za měsíc, v němž byly vyplaceny. Žalobkyně svůj výklad, který označuje za „teleologický“ a „ústavně konformní“, opírá o smysl zákona o prominutí pojistného. Dále namítá, že vzhledem k tomu, že zákon o prominutí pojistného nabyl účinnosti dne 30. 6. 2020, neměla možnost zpětně upravit způsob odměňování (mzdy za březen 2020 byly již vyplaceny). V tom žalobkyně spatřuje projev protiústavní pravé retroaktivity, který je třeba výkladem překlenout. Namítá, že výklad zvolený správními orgány zaměstnavatele *de facto* nutí ke změně zavedeného způsobu odměňování. Podle žalobkyně nesmí být z podpory podle zákona o prominutí pojistného bez racionálního důvodu vyloučení zaměstnavatelé, kteří mají zaveden systém odměňování za delší než měsíční období.
23. Žaloba není důvodná.
24. Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) se v rozsudku ze dne 24. 1. 2023, č. j. 2 Ads 116/2022-28, zabýval skutkově obdobnou věcí, v níž stěžovatelka uplatnila velmi podobnou argumentaci jako žalobkyně v projednávané věci, pouze s tím rozdílem, že se jednalo o započtení ročních odměn za rok 2019 do úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců za březen 2020, což vedlo k nesplnění podmínky § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného. NSS v citovaném rozsudku potvrdil závěr krajského soudu a správních orgánů, že stěžovatelka tuto podmínku nesplnila, protože v červnu a červenci 2020 klesla výše vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru u stěžovatelky pod 90 % ve srovnání s březnem 2020, a to právě kvůli započtení roční odměny za rok 2019 do vyměřovacího základu za březen 2020. NSS uvedl, že „[p]ro odvod pojistného jsou roční odměny součástí vyměřovacího základu zaměstnance jen v měsíci, do kterého byly zaúčtovány“. Námitky proti jazykovému výkladu této podmínky NSS neshledal důvodnými, neboť „[p]ři posouzení splnění podmínek nároku na prominutí pojistného podle § 2 odst. 1 zákona o prominutí pojistného **nelze jazykový výklad daného ustanovení pomínout**. Na jeho základě lze bez pochybností dovodit, že nesplní-li zaměstnavatel byt' jednu z podmínek § 2 odst. 1 písm. a) až e) zákona o prominutí pojistného, nárok na prominutí pojistného mu nevznikne. [...] **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** [...] 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.“ (zdůraznění přidáno zdejšími soudem). Podle NSS pak předestřený jazykový výklad předpisu neodporuje ani jeho smyslu a účelu, kterým byla podpora zaměstnavatelů a 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.“ Uzavřel, že správní orgány postupovaly správně a v souladu se zákonem, když započítaly stěžovatelce do vyměřovacího základu za březen 2020 i roční odměny zaměstnanců, čímž stěžovatelka nesplnila jednu z obligatorních podmínek pro vznik nároku na prominutí pojistného podle § 2 odst. 1 zákona o prominutí pojistného.

25. S ohledem na skutkovou podobnost obou věcí i podobnost právní argumentace soud neshledal důvod se od citovaným závěrů NSS v projednávané věci odchýlit, a proto z nich při posouzení žaloby vycházel.
26. S ohledem na uvedené soud nemohl přisvědčit námitce žalobkyně, že zákon o prominutí pojistného trpí takovými legislativně technickými nedostatky, že je nutné přistoupit k teleologickému výkladu, aby bylo úmyslu zákonodárce učiněno zadost. Již z citovaného rozsudku NSS vyplývá, že teleologický výklad (jako nadstandardní metodu výkladu právní normy) lze před výkladem jazykovým (který naopak představuje standardní, tj. základní či primární, metodu výkladu) upřednostnit tehdy, nelze-li ani za pomoci další standardních metod výkladu (výklad systematický či logický) dospět k jednoznačnému interpretačnímu závěru. Tak tomu bude například tehdy, je-li vykládaná právní norma nesrozumitelná (například umožňuje více interpretací) nebo je její doslovné znění v rozporu s jejím smyslem a účelem, o jejichž jednoznačnosti zároveň není jakákoli pochybnost. To však není případ § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného, jelikož, jak uvedl NSS, je tato úprava formulována jasně a srozumitelně a v souladu s jejím smyslem a účelem.
27. Žalovaná i správní orgán I. stupně tedy nepochybily, pokud se přidržely jazykového výkladu § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného. Navíc ani teleologický výklad nelze použít izolovaně od jiných nadstandardních metod výkladu. K závěru, který v předcházejícím řízení učinily správní orgány, vede totiž i výklad historický, neboť ze žalobkyní citované důvodové zprávy jednoznačně plyne, že „*východím měsícem pro porovnávání počtu zaměstnanců bude březen 2020*“ (zdůraznění přidáno soudem). Historický výklad tak potvrzuje interpretační závěr učiněný na základě standardních metod výkladu § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného. Při výpočtu úhrnů vyměřovacích základů zaměstnanců žalobkyně za březen, červenec a srpen 2020 tedy postupovaly správně a v souladu se zákonem. Závěr, že žalobkyně v červenci a srpnu 2020 nesplnila podmínky pro prominutí pojistného, proto není nezákonný. Tyto námitky nejsou důvodné.
28. Žalobkyně dále namítá, že § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného by měl být vykládán ústavně konformním způsobem. Spatřuje totiž protiústavní pravou retroaktivitu v tom, že referenčním měsícem je březen 2020, ačkoliv zákon o prominutí pojistného nabyl účinnosti až dne 30. 6. 2020, kdy již byly mzdy za tento měsíc, včetně mzdových bonusů, vyplaceny.
29. Právní teorie rozeznává pravou a nepravou retroaktivitu (zpětnou účinnost). Pravá retroaktivita, z hlediska právní jistoty nežádoucí, „[s]počívá v tom, že účinnost právního předpisu začne dříve než jeho platnost, takže se použije pozdějšího zákona na případy (právní skutečnosti), které se staly již v minulosti“ (srov. Hendrych, D. a kol. *Právníkový slovník*. Praha: C. H. Beck, 2009, dostupné v systému Beck-online). V nálezu ze dne 31. 3. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 1/14, shrnul Ústavní soud, že „[o] pravou zpětnou účinnost (retroaktivitu) jde

tehdy, jestliže se novým právním předpisem má řídit vznik právního vztahu a nároků účastníků z tohoto vztahu také v případě, kdy právní vztah nebo nároky z něj vyplývající vznikly před účinností nového právního předpisu. Nepravá zpětná účinnost (retroaktivita) znamená, že novým právním předpisem se sice mají řídit i právní vztahy vzniklé před jeho účinností, avšak až ode dne jeho účinnosti; samotný vznik těchto právních vztahů a nároků z těchto vztahů vzniklé před účinností nového právního předpisu se spravují dosavadní právní úpravou.“ Pravou retroaktivitu Ústavní soud obecně považuje za protiústavní (s omezenými výjimkami), kdežto nepravou retroaktivitu obecně připouští (s omezenými výjimkami).

30. S ohledem na právě citované neshledal soud žádný prvek protiústavní (pravé) retroaktivity v tom, že zákon o prominutí pojistného pro účely poskytnutí pomoci porovnává měsíce, v nichž byla činnost zaměstnavatelů omezena protiepidemickými opatřeními, s měsícem, v němž se tato opatření ještě neprojevovala. Zákon o prominutí pojistného tím žádné zpětné účinky nevyvolává, jelikož právo na prominutí pojistného přiznává až po datu nabytí své účinnosti (pravidla výpočtu vyměřovacího základu za dřívější období nijak nemění).
31. Namítá-li žalobkyně, že v době, kdy zákon o prominutí pojistného nabyl účinnosti, již nemohla zpětně změnit způsob odměňování, ztotožňuje se soud se závěry Krajského soudu v Českých Budějovicích, který v rozsudku ze dne 20. 4. 2022, č. j. 61 Ad 1/2022-29, výstižně podotkl: „*Pokud by zaměstnavatelé dopředu věděli, že konkrétní měsíc bude vůči pozdějším takto určeným měsícem referenčním, pak by to naopak mohlo snížit jeho validitu a objektivitu.*“ Lichá je rovněž námitka, že zákonodárce, případně výklad zastávaný žalovanou, zaměstnavatele fakticky nutí do budoucna změnit způsob odměňování zaměstnanců. Soudu není zřejmé, z čeho žalobkyně takový „nátlak“ dovozuje, zvláště za situace, kdy zákon o prominutí pojistného upravuje prominutí pojistného pouze za červen, červenec a srpen 2020, a to z důvodu zcela mimořádných okolností souvisejících s tehdejšími protiepidemickými opatřeními.
32. Pro úplnost soud doplňuje, že žalovaná nepochybila, pokud nezohlednila ustanovení dohody o mzdě, kterým má žalobkyně se svými zaměstnanci údajně sjednanou možnost přiznání čtvrtletní prémie, neboť tato skutečnost nemůže na závěru, že žalobkyně nesplnila zákonem (předem, před okamžikem vzniku povinnosti odvést pojistné) stanovené podmínky pro prominutí pojistného, ničeho změnit. Z judikatury NSS plyne, že napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné, pokud je námitka, kterou správní orgán pominul, pro posouzení věci zjevně irelevantní (srov. rozsudek NSS ze dne 29. 10. 2020, č. j. 1 Afs 68/2020-31).
33. Soud uzavírá, že žalobkyně nesplnila jednu ze zcela jednoznačně stanovených podmínek pro prominutí pojistného, a proto nemá na zvýhodnění podle zákona o prominutí pojistného nárok. V rovině úvah *de lege ferenda* si soud umí představit, že by referenční úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru vycházel například z jeho průměrné výše za měsíce leden až březen 2020, čímž by došlo k alespoň částečnému vyrovnání rozdílů mezi systémy odměňování zaměstnanců různými zaměstnavateli (nenárokové složky odměn placené v jiných než měsíčních intervalech, 13. mzdy apod.). Určení výchozího kritéria pro srovnávání však učinil zákonodárce stanovením jediného měsíce března 2020. Soudu tak v žádném případě nepřísluší svévolně nahrazovat jasný obsah výslovně vyjádřených právních norem na základě účelu zákona (srov. rozsudek NSS ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 As 67/2013-42, č. 2949/2014 Sb. NSS). Není proto namístě, aby soud v projednávané věci uzpůsoboval zákonná kritéria tak, aby zákon dopadal na širší okruh osob či situací, které neodpovídají výslovně stanoveným zákonným kritériím.

Závěr a rozhodnutí o náhradě nákladů řízení

34. Vzhledem k tomu, že soud neshledal žalobu důvodnou, podle § 78 odst. 7 s. ř. s. ji zamítl.
35. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšné žalované soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť jí v řízení nevznikly žádné náklady převyšující náklady na běžnou úřední činnost, pod niž spadá i obrana rozhodnutí v soudním řízení.

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 nejbližší 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 je 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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 28. července 2023

Mgr. Ing. Petr Šuránek, v. r.
předseda senátu