



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň Mgr. Sylvy Šiškeové a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobce: **Mgr. Jindřich Procházka**, se sídlem Pod Krčským lesem 1381/8, Praha 4, zastoupeného JUDr. Ing. Jaroslavem Hostinským, advokátem se sídlem Vinohradská 2134/126, Praha 3, proti žalované: **Česká správa sociálního zabezpečení, pracoviště pro Prahu a střední Čechy**, se sídlem Sokolovská 855/225, Praha 9, proti rozhodnutí žalované ze dne 21. 1. 2021, č. j. 42000/000015/21/020/TT VS 1142029618, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 20. 10. 2022, č. j. 6 Ad 2/2021-44,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalované **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Výkazem nedoplatků ze dne 3. 12. 2020 předepsala Pražská správa sociálního zabezpečení (PSSZ) žalobci podle § 104g odst. 1 zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, k úhradě dlužnou částku ve výši 48 726 Kč. Rozhodnutím o námitkách ze dne 23. 12. 2020 pak výkaz nedoplatků potvrdila. Žalovaná rozhodnutím označeným v záhlaví zamítla odvolání žalobce a potvrdila rozhodnutí správního orgánu prvního stupně.

[2] Proti rozhodnutí žalované se žalobce bránil u Městského soudu v Praze, který žalobu zamítl.

[3] Podstata sporu spočívala v tom, zda mělo být žalobci jako zaměstnavateli prominuto pojistné 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“).

[4] Podle městského soudu umožňoval zákon o prominutí pojistného některým zaměstnavatelům splňujícím zákonná kritéria uplatnit nárok na prominutí (snížení) pojistného, které byli povinni platit jako poplatníci, za měsíce červen, červenec a srpen 2020. Podle § 4 odst. 2 zákona o prominutí pojistného bylo tento nárok nezbytné uplatnit na předepsaném tiskopise podle § 9 odst. 2 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (dále jen „zákon o pojistném“).

[5] Městský soud dospěl k závěru, že žalobce řádně neuplatnil nárok na prominutí pojistného. Žalovaná v tiskové zprávě dne 23. 6. 2020 deklarovala, že pro příslušné měsíce bude přehled o výši pojistného upraven tak, aby bylo možné snížení uplatnit a vykázat snížený vyměřovací základ. V oznámení zveřejněném dne 29. 6. 2020 žalovaná uvedla, že s ohledem na dopad zákona o prominutí pojistného pouze na některé zaměstnavatele bude elektronicky přijímat jak dosavadní verzi tiskopisu, prostřednictvím které nebylo možné nárok na prominutí pojistného uplatnit, tak verzi, která s jeho uplatněním byla spojena a za tímto účelem byla rozšířena o údaje potřebné k uplatnění sníženého vyměřovacího základu. Městský soud se neztotožnil s žalobcovým tvrzením, že platný tiskopis byl vždy pouze jeden.

[6] Žalobce podal dne 2. 7. 2020 přehled o výši pojistného za červen 2020 na tiskopisu, který nebyl spojen s uplatněním nároku na prominutí pojistného, a nárok neuplatnil ani jinak. Podle soudu bylo nerozhodné, z jakého důvodu se tak stalo. I kdyby v této době tiskopis umožňující uplatnění nároku nebyl dostupný, mohl žalobce kontaktovat správní orgán s dotazem na správný postup, případně postupovat podle § 9 odst. 3 zákona o pojistném, který pamatuje na případy, kdy nelze z technických důvodů splnit povinnost zaslat přehled v elektronické podobě.

[7] Správní orgány podle městského soudu neporušily poučovací povinnost vůči žalobci. Nebyly povinny prověřovat, zda žalobce má zájem o fakultativní uplatnění nároku na prominutí pojistného, zda pro to splňuje zákonné podmínky, ani nebyly povinny jeho úkon odmítnout jako neplatný.

[8] Následné uplatnění přehledu za červen 2020 žalobcem včetně nároku na prominutí dne 1. 10. 2020 vyhodnotil soud ve shodě se žalovanou jako nepřijatelné zpětné uplatnění nároku podle § 4 odst. 2 zákona o prominutí pojistného.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalované

pokračování

[9] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

[10] Kasační stížnost je značně obsáhlá. Stěžovatel opakuje svá námitková, odvolací a žalobní tvrzení a také polemizuje s argumentací městského soudu. Za červen 2020 nedopatřením uhradil částku značně převyšující deklarované pojistné (21.188 Kč namísto 4.400 Kč), tento přeplatek byl použit na úhradu pojistného za červenec, srpen a částečně září 2020. Dále uvádí, že § 4 odst. 2 zákona o prominutí pojistného zapovídá uplatnit snížení vyměřovacího základu dodatečně. Aby však byl úkon považován za dodatečný, musí mu předcházet úkon řádný. Tím však podání ze dne 2. 7. 2020 nebylo.

[11] Stěžovatel opakuje, že pro daný měsíc existuje vždy jeden tiskopis. V tomto směru odkazuje na článek na portálu idnes.cz, v němž tento závěr vyslovuje tisková mluvčí žalované, a také na mediálně známý případ, kdy si mzdová účetní jedné společnosti údajně stáhla neaktuální tiskopis ze stránek žalované, neboť byl ke stažení hned vedle aktuálního. Žalovaná toto tvrzení odmítla s tím, že aktuální tiskopis je vždy jeden.

[12] Stěžovatel se podivuje nad tím, proč by v případě souběžné existence dvou formulářů obsahoval druhý z nich proměnnou pro uplatnění snížení vyměřovacího základu s možnými hodnotami A a N (uplatňuje, resp. neuplatňuje). Dne 2. 7. 2020 byl zákon o prominutí pojistného již účinný, ale dostupný byl pouze formulář, který jeho existenci nereflektoval. Kdyby stěžovatel nebyl povinen přehled podat elektronicky datovou větou ve formátu XML, ale papírově, bylo by možno situaci vyřešit ručně vepsanou poznámkou nad rámec formuláře.

[13] Pokud byl v oběhu pouze jediný tiskopis, mělo být podání ze dne 2. 7. 2020 odmítnuto, ať již systémem žalované, či referentem po zpracování přehledu podaného 1. 10. 2020, a stěžovatel měl být o tom vyrozuměn podle § 123e odst. 2 písm. a) zákona o organizaci a provádění sociálního zabezpečení. Stěžovatel je nucen nést následky toho, že zákonodárce přijal zákon na poslední chvíli a nebyly vytvořeny podmínky pro to, aby bylo možné uplatnit zákonné nároky ihned po jeho účinnosti. Nesouhlasí s tím, že podle žalované měl patrně zhodnotit, že „starý“ formulář není použitelný, a vyčkávat na „nový“, ačkoli zákonná lhůta pro podání přehledu již běžela. Správní orgány nemohou nezveřejněním formuláře svévolně zkracovat zákonný termín pro podání přehledu.

[14] Pokud byl „starý“ formulář „správný“ i 2. 7. 2020, nebylo stěžovateli umožněno uplatnit jeho nárok podle zákona o prominutí pojistného, neboť podle § 123e odst. 2 zákona o organizaci a provádění sociálního zabezpečení lze formulář podávat pouze elektronicky a ve formátu, struktuře a tvaru určeném orgánem sociálního zabezpečení. Neumožnění následné opravy považuje stěžovatel za přepjatý formalismus.

[15] K poukazu městského soudu na obdobné případy projednávané Krajským soudem v Plzni stěžovatel uvádí, že z nich plyne pouze to, že jeho případ zjevně není ojedinělý. Stěžovatel konstatuje, že postupným vývojem dochází k „elektronické“ formalizaci včetně nutnosti užívat běžně nečitelné datové formáty, která znemožňuje operativní odstranění případných nedorozumění. Povinnosti by měly být v právním státě ukládány zákonem

nebo podzákonými předpisy, veřejnost by neměla být nucena se řídit podle webových stránek správního orgánu bez nezávislého doložení jejich obsahu.

[16] Městský soud z tiskové zprávy žalované dovozuje, že správní orgány přijímaly oba typy formulářů, bagatelizuje však vyjádření tiskové mluvčí žalované, která tvrdila opak. Závěr městského soudu, že je nepodstatné, jaké formuláře byly v rozhodné době dostupné, považuje za překvapivý. Podle městského soudu je chybou stěžovatele, že se spolehl na zveřejněný formulář. Stěžovatel byl přitom v dobré víře, že pokud bude formulář neplatný, bude vyzván k podání správného.

[17] Městský soud taktéž zmiňuje údajné zveřejnění datové věty pro „nový“ formulář vývojářům software s předstihem, jakož i rozeslání informačního dopisu do datových schránek zaměstnavatelů upozorňujícího na správný postup pro uplatnění nároku. Tato tvrzení akceptoval soud bez důkazů a ve spise pro ně chybí podklady. V této části stěžovatel proto považuje rozsudek za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

[18] Ve vztahu k „náhradnímu“ postupu podle § 9 odst. 3 zákona o pojistném se městský soud dopustil chybného výkladu zákona. Tato možnost dopadá na jiné případy (nefunkčnost techniky, nedostupnost portálu žalované atd.). Ani tento náhradní postup nespočívá v dopisování si se správním orgánem, ale nařizuje užít předepsaný, tedy „správný“ formulář. Jestliže nebyl dostupný elektronicky, tím spíše by nebyl dostupný ani v listinné podobě. Stěžovatel také postrádá doložení zveřejnění prohlášení žalované z 23. 6. a 29. 6. 2020, kterých se soud dovolává. Městský soud se dopustil porušení zásady *in dubio pro reo*, neboť uvádí, že se nepodařilo objasnit okamžik zveřejnění správného tiskopisu, zároveň však navrhuje nepřiléhavý náhradní postup.

[19] Ke zpětnému uplatnění prominutí stěžovatel uvádí, že analogií například s úpravou změny uplatnění paušálních výdajů podle § 7 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, lze logicky dospět k závěru, že osvobození nelze uplatnit, jestliže nejprve zaměstnavatel podá přehled, kde osvobození neuplatňuje, a po lhůtě pro jeho podání (ve lhůtě lze podat přehled opravný, případně druhý řádný) se rozhodne, že osvobození uplatní. Pokud existuje jen jediný formulář, nebylo na špatném formuláři možné přehled vůbec platně podat. V účetní aplikaci stěžovatele byl přehled zpracován správně, avšak uplatnění osvobození se v důsledku použití starého formuláře nepropsalo do XML souboru. To stěžovatel zjistil, až když obdržel výkaz nedoplatků, načež obratem podal přehled za červen 2020. Nemohlo jít o zpětné uplatnění osvobození, neboť nešlo o změnu, nýbrž první (byť zpožděný) přehled za červen 2020. Na rozdíl například od zákona o spotřebních daních zákon o prominutí pojistného neřeší zánik nároku na osvobození.

[20] Žalovaná pouze odkázala na své vyjádření k žalobě.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[21] Kasační stížnost je přípustná a projednatelná, není však důvodná.

[22] NSS úvodem uvádí, že vedle rozhodnutí krajských soudů zmiňovaných městským soudem řešil skutkově podobnou věc i v rozsudku ze dne 15. 6. 2023,

pokračování

č. j. 6 Ads 131/2022-26. Ze závěrů tohoto rozsudku přiměřeně vyjde i nyní a v podrobnostech na něj odkazuje.

[23] NSS nejprve posoudil, zda je napadený rozsudek přezkoumatelný. Podle stěžovatele městský soud v bodě 21 rozsudku uvádí, že datová věta PVPOJ-2020, tedy datová věta „nového“ formuláře, byla poskytnuta vývojářům software s předstihem, a dále že všem zaměstnavatelům byl do datových schránek zaslán informační dopis upozorňující na správný postup pro uplatnění nároku na prominutí pojistného. Tyto závěry však podle stěžovatele nevyplývají z provedených důkazů a nemají podklad ve spise.

[24] NSS zjistil, že bod 21 napadeného rozsudku je součástí rekapitulace vyjádření žalovaného k žalobě. Městský soud zde nečiní vlastní závěry, nýbrž pouze reprodukuje vyjádření účastníků řízení. Ve své argumentaci městský soud s údajným poskytnutím datové věty vývojářům software nepracuje vůbec. Tato část námítky nepřezkoumatelnosti tedy není důvodná.

[25] K informativnímu dopisu žalované NSS uzavírá, že tento pojem je v napadeném rozsudku užit také pouze v rekapitulačním bodě 21. Ve svých závěrech pracuje městský soud pouze s oznámením žalované ze dne 29. 6. 2020 (bod 41 rozsudku), jehož provedení jako důkazu je popsáno v bodě 22 rozsudku. Toto oznámení je součástí spisu městského soudu a nadále je dostupné prostřednictvím hypertextového odkazu uvedeného v rozsudku. Městský soud v rozsudku netvrdí, že toto oznámení bylo stěžovateli doručováno do datové schránky. Ani v tomto směru tedy napadený rozsudek netrpí nepřezkoumatelností. Jelikož NSS neshledal z úřední povinnosti ani jiný důvod nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu, posoudil další kasační námítky.

[26] NSS nesouhlasí se stěžovatelovým tvrzením, že v daný měsíc musí existovat pouze jediný formulář pro podávání přehledu o výši pojistného. Z § 4 zákona o prominutí pojistného, § 9 odst. 2 zákona o pojistném ani § 123e odst. 2 zákona o organizaci a provádění sociálního zabezpečení takový závěr neplyne a nelze jej dovodit z pouhého užití jednotného čísla ve formulaci těchto ustanovení. Podle § 123e odst. 3 písm. d) zveřejňují orgány sociálního zabezpečení na úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup tiskopisy, které se předkládají v elektronické podobě, a podmínky, za nichž se předkládají. NSS má za to, že je nepochybně možné, aby orgány sociálního zabezpečení předepsaly pro splnění stejné povinnosti různé druhy formulářů, například z důvodu rozdílů mezi subjekty, které je budou užívat, jako v tomto případě.

[27] Souběžné přijímání dvou verzí tiskopisu považuje za možné i judikatura k zákonu o prominutí pojistného (již citovaný rozsudek NSS č. j. 6 Ads 131/2022-26, bod 21, či rozsudky Krajského soudu v Plzni ze dne 16. 2. 2022, č. j. 77 Ad 3/2021-45, bod 43, a ze dne 18. 5. 2022, č. j. 57 Ad 1/2021-33, bod 43).

[28] Ostatně žalovaná v oznámení ze dne 29. 6. 2020 (tedy několik dní předtím, než stěžovatel podal přehled o výši pojistného) na straně 3 uvádí: „Z *uvedeného důvodu* dochází pro kalendářní měsíce červen, červenec a srpen 2020 k rozšíření přehledu, a tím také k úpravě příslušné datové věty PVPOJ (týká se dodavatelů příslušných programů). Protože řada zaměstnavatelů nepatří k zaměstnavatelům, kteří mohou snížení vyměřovacího základu zaměstnavatele uplatnit, popř. nesplní podmínky pro jeho uplatnění, **bude ČSSZ elektronicky**

přijímat také dosavadní podobu přehledu (datové věty PVPOJ). Avšak jeho podáním nelze snížení vyměřovacího základu zaměstnavatele uplatnit. ČSSZ tímto vychází vstříc této skupině zaměstnavatelů, kteří nebudou muset zbytečně vynaložit prostředky na dočasnou úpravu svých programů. Uplatnit prominutí pojistného lze pouze prostřednictvím nové verze přehledu.“ [zvýrazněno NSS]

[29] NSS neshledal pochybení městského soudu ani v tom, že v rámci volného hodnocení důkazů považoval za přesvědčivější důkaz tímto oznámením žalované ze dne 29. 6. 2020 oproti izolovaným vyjádřením její tiskové mluvčí pocházejícím z období několika měsíců poté, kdy mělo být o prominutí pojistného žádáno.

[30] Dále stěžovatel namítal, že mu bylo zabráněno z důvodu nedostupnosti „nového“ formuláře uplatnit zákonný nárok, přičemž náhradní postup podle § 9 odst. 3 zákona o pojistném nemohl využít. Stěžovatelova argumentace je však vnitřně rozporná. Na jednu stranu uvádí, že i tento náhradní způsob podání je striktně formulářový, a proto jej z důvodu neexistence „nového“ formuláře nemohl využít (str. 11 kasační stížnosti), zároveň však na jiném místě uvádí: „Pokud by bylo možno (jako tomu bylo v „neelektronické“ době) podávat formuláře v „papírové“ podobě, pak by zřejmě bylo možno situaci vyřešit např. ručně psanou poznámkou do formuláře „navíc“ nad rámeček jeho kolonek.“ (str. 4 kasační stížnosti). Sám stěžovatel tedy tvrdí, že pokud by v rámci postupu podle § 9 odst. 3 zákona o pojistném podal „starý“ formulář v papírové podobě s doplněnou poznámkou o uplatnění nároku, jeho situaci by to pravděpodobně vyřešilo. Nic takového však neučinil.

[31] Neobstojí ani stěžovatelovo tvrzení, že případná neexistence formuláře nepředstavuje situaci, na kterou by § 9 odst. 3 zákona o pojistném dopadal. NSS konstatuje, že výčet technických důvodů podle § 61 odst. 5 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, na který toto ustanovení odkazuje, je demonstrativní. Není ani vyloučeno, že by stěžovatelovu situaci bylo možné extenzivním výkladem podřadit pod explicitně uvedený technický důvod podle písm. d) tohoto ustanovení („výpadek informačního systému orgánu nemocenského pojištění, pro který není možné vystavit v elektronické podobě tiskopis“).

[32] Argumentace ohledně nepoučení o tom, že k přehledu se nepřihlíží [§ 123e odst. 2 písm. a) zákona o organizaci a provádění sociálního zabezpečení], není podle NSS relevantní, pokud bylo objasněno, že správní orgán akceptoval stěžovatelem užitý formulář. Jak vysvětlil městský soud v bodě 45 rozsudku, správní orgány neměly povinnost z vlastní iniciativy zjišťovat, zda má stěžovatel zájem uplatnit fakultativní nárok podle zákona o prominutí pojistného či zda pro to splňuje podmínky (obdobně srov. rozsudek NSS č. j. 6 Ads 131/2022-26, bod 21).

[33] V poslední kasační námitce stěžovatel nesouhlasil s tím, že by uplatnění nároku v přehledu dne 1. 10. 2020 bylo nepřijatelným zpětným uplatněním ve smyslu § 4 odst. 2 zákona o prominutí pojistného. Stěžovatelova argumentace, včetně jím dovozané analogie s daňovými předpisy, však opět stojí na předpokladu, že na „starém“ formuláři nebylo možné přehled podat, a proto bylo jeho podání z 1. 10. 2020 prvním, byť zpožděným přehledem za červen 2020. Jelikož již soud výše vysvětlil, že tomu tak není, není ani tato námitka důvodná.

pokračování

[34] Stěžovatel také tvrdí, že přehled s uplatněním nároku na prominutí pojistného podal v reakci na výkaz nedoplatků. Výkaz nedoplatků však PSSZ vydala v prosinci 2020, tedy více než dva měsíce poté, co stěžovatel (opožděně) podal přehled, v němž uplatnil nárok na prominutí pojistného.

[35] NSS vnímá složitou a mnohdy nepřehlednou situaci, kterou mohly způsobovat náhlé legislativní změny v období pandemie onemocnění covid-19. Stěžovatelovy poukazy na to, že by v budoucnu měl vzory formulářů v oblasti sociálního zabezpečení stanovit podzákonný právní předpis, jako je tomu například v oblasti daňové, jsou bezpochyby v obecné rovině trefné a odpovídají i judikatuře Nejvyššího správního soudu z jiných příbuzných oblastí práva (viz z nedávné doby jeho rozsudek ze dne 31.1.2023, čj. 2 Afs 395/2020-55, č. 4467/2023 Sb. NSS). V nyní posuzované věci však podstata věci nespočívá v tom, jakým způsobem byly formuláře komunikovány adresátům, nýbrž v tom, že – zjednodušeně řečeno – stěžovatel měl svou vůli, že žádá o prominutí pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, projevit spolu s podáním přehledu o výši pojistného za červen 2020, ať již by tak učinil jakýmkoli dostatečně určitým a srozumitelným způsobem.

[36] NSS ve shodě s městským soudem uzavírá, že stěžovatel řádně neuplatnil nárok na prominutí pojistného. Podal přehled o výši pojistného na tiskopisu, který uplatnění nároku neumožňoval. Zároveň ani netvrdil, že se pokoušel nárok uplatnit jiným způsobem.

IV. Závěr a náklady řízení

[37] NSS kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s.

[38] Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalované nevznikly náklady nad rámec její běžné činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 8. září 2023

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu