



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **FASTRA s.r.o.**, IČ 44678118, se sídlem Libenice 30, zast. JUDr. Bc. Patrikem Matyáškem, Ph.D., advokátem, se sídlem Údolní 576/33, Brno, proti žalované: **Čeká správa sociálního zabezpečení**, se sídlem Křížová 25, Praha 5, o žalobě proti rozhodnutí žalované ze dne 27. 10. 2021, č. j. 42000/023213/21/010/IB, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 28. 7. 2023, č. j. 54 Ad 14/2021 - 24,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Žalovaná rozhodnutím ze dne 27. 10. 2021, č. j. 42000/023213/21/010/IB, zamítla odvolání žalobkyně 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. Platebním výměrem správní orgán I. stupně uložil žalobkyni 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 na sociální zabezpečení“), povinnost uhradit dlužné pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti ve výši 661.976 Kč a podle § 20 téhož zákona zaplatit penále z dlužného pojistného ve výši 112.702 Kč, celkem tedy 774.678 Kč, neboť žalobkyně v červenci a srpnu roku 2020 nesplnila podmínku pro prominutí pojistného za kalendářní měsíc zakotvenou 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, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o prominutí pojistného“).

[2] Proti rozhodnutí žalované brojila žalobkyně správní žalobou u Krajského soudu v Praze (dále jen „krajský soud“), který ji rozsudkem ze dne 28. 7. 2023, č. j. 54 Ad 14/2021 - 24, jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[3] Při posouzení věci vycházel krajský soud ze závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2023, č. j. 2 Ads 116/2022 - 28, přičemž stěžovatelka v tehdy projednávané věci uplatnila obdobnou argumentaci jako v nynějším řízení. Krajský soud neshledal důvody odchýlit se od závěrů Nejvyššího správního soudu, takže je duplikoval a konstatoval, že gramatický výklad § 2 odst. 1 zákona o prominutí pojistného je natolik srozumitelný, že nevyvolává nutnost jiného výkladu. K tomu doplnil, že z uvedeného rozsudku vyplývá rovněž, že gramatický výklad předmětného ustanovení není v rozporu s jeho smyslem a účelem. Tento závěr podpořil krajský soud rovněž výkladem historickým. Důvodnou neshledal ani námitku ohledně retroaktivního působení (ve smyslu pravé retroaktivity) uvedeného ustanovení, neboť zákon o prominutí pojistného nevyvolává žádné zpětné účinky, jelikož právo na prominutí pojistného přiznává až po datu nabytí jeho účinnosti.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[4] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) kasační stížnost, jejíž důvod podřadila pod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[5] Stěžovatelka nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že teleologický výklad § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného je nadbytečný, a to pro rozpor znění daného ustanovení s jeho smyslem a účelem. Stěžovatelka se domnívá, že smyslem a účelem uvedené normy bylo udržet přibližnou mzdovou úroveň, jaká byla na začátku roku 2020, tedy před zavedením restrikcí v souvislosti s epidemií COVID-19. Zákonodárce daným opatřením sledoval, aby se zmírnily dopady státních restrikcí na zaměstnanost. Odměnu zaměstnanců stěžovatelky tvoří pevná složka v podobě mzdy a proměnlivá složka, kterou představují nenárokové odměny za kalendářní čtvrtletí. Stěžovatelka zastává názor, že pro zachování smyslu § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného není možné rozlišovat mezi zaměstnavateli na základě způsobu odměňování zaměstnanců, který používají. Domnívá se, že když nezkrátila žádnému ze svých zaměstnanců základní mzdu ani nenárokové složky mzdy, splnila objektivně podmínku § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného v intencích zákonodárce. Odměny vyplacené zaměstnancům za období tří měsíců musejí být alikvotně přiřazeny do měsíce, v němž k výkonu odměňované práce došlo.

[6] S ohledem na tyto skutečnosti stěžovatelka navrhla zrušení napadeného rozsudku i rozhodnutí správních orgánů obou stupňů.

pokračování

[7] Ve vyjádření ke kasační stížnosti se žalovaná ztotožnila se závěry krajského soudu a navrhla zamítnutí kasační stížnosti.

III. Posouzení kasační stížnosti

[8] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Kasační stížnost byla podána z *důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení*, který je uveden v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Podstatou kasační argumentace je myšlenka, že gramatický výklad § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného neodpovídá jeho smyslu a účelu, které stěžovatelka spatřuje v udržení přibližné mzdové úrovně ze začátku roku 2020, tedy před zavedením státních restrikcí v souvislosti s epidemií onemocnění COVID-19. Na základě teleologického výkladu tohoto ustanovení je podle stěžovatelky možné dospět k závěru, že nenárokové složky mzdy v podobě odměn vyplacených zaměstnancům za období delší než jeden měsíc je třeba pro účely prominutí pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti alikvotně rozdělit mezi jednotlivé měsíce daného období.

[11] 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*.

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

[13] Podle § 5 odst. 1 zákona o pojistném na sociálním zabezpečení 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*.

[14] Nejvyšší správní soud v prvé řadě uvádí, že krajský soud logicky vycházel ze závěrů rozsudku č. j. 2 Ads 116/2022 - 28, v němž kasační soud posuzoval skutkově obdobnou věc. Konstatoval, že užití teleologického výkladu § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného není namístě pro jeho jasnost a srozumitelnost ve smyslu ustálené judikatury Ústavního soudu (viz stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 21. 5. 1996, Pl. ÚS-st. 1/96). Je pravdou, že Ústavní soud ve stanovisku Pl. ÚS-st. 1/96 vymezil i další důvod, pro který

je vhodné užití teleologického výkladu, a sice rozpor gramatického výkladu se smyslem a účelem dané normy. Také touto otázkou se Nejvyšší správní soud zabýval v odkazovaném rozsudku č. j. 2 Ads 116/2022 - 28, když uvedl, že „výše předestřený jazykový výklad předpisu neodporuje ani jeho smyslu a účelu. Nabrazování jasně 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.“

[15] Tvrzení stěžovatelky, že smyslem předmětné úpravy je udržení přibližné mzdové úrovně z období bezprostředně před vypuknutí epidemie onemocnění COVID-19 s cílem zmírnit dopady restriktivních opatření na zaměstnanost, Nejvyšší správní soud nikterak nerozporuje, nicméně je třeba vycházet z toho, že pro prominutí placení pojistného musí oprávněné subjekty splnit taxativně stanovené podmínky. Nelze přitom odhlédnout od jasně stanovené podmínky § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného vyžadující, aby úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za kalendářní měsíc (v kterém má být placení pojistného prominuto) činil alespoň 90 % úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru právě za měsíc březen 2020. Toto ustanovení nelze vykládat svévolně, jak již bylo výše uvedeno. Výklad stěžovatelky by bylo možné připustit za předpokladu, že by zákonodárce předmětnou podmínku formuloval například tak, že „úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru činil alespoň 90 % průměru z úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců v pracovním poměru za první čtvrtletí roku 2020.“ Pak by bylo možné nenárokové složky mzdy v podobně odměn poskytnuté za toto časové období pro účely zákona alikvotně rozdělit do jednotlivých měsíců, jak tvrdí stěžovatelka. To však není případ § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného, neboť zákonodárce vztáhnul předmětný požadavek výslovně k březnu 2020, takže není možné odchylnit se od textu normy. Neobstojí ani argument stěžovatelky, jímž se snaží podpořit svá tvrzení, že předkladatelé zákona k předmětnému ustanovení v důvodové zprávě uvedli, že „[t]ato podmínka sleduje udržení přibližné mzdové úrovně“. Naopak touto formulací předkladatelé zákona nedefinovali období, jehož mzdová úroveň měla být udržena, odlišně od textu normy. Je tedy zřejmé, že správní orgány byly nuceny posuzovat splnění podmínek (tedy udržení mzdové úrovně) výhradně v poměru k měsíci březnu 2020. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku č. j. 2 Ads 116/2022 - 28, „[p]ro odvod pojistného jsou roční (v projednávané věci čtvrtletní – pozn. NSS) odměny součástí vyměřovacího základu zaměstnance jen v měsíci, do kterého byly zaúčtovány“. S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud uzavírá, že gramatický výklad § 2 odst. 1 písm. c) zákona o prominutí pojistného, jak jej vyložil krajský soud, neodporuje jeho smyslu a účelu.

[16] Lze shrnout, že krajský soud posoudil příslušnou právní otázku správně, a proto nebyl naplněn důvody kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

IV. Závěr a náklady řízení

pokračování

[17] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. Zároveň Nejvyšší správní soud rozhodl o nákladech řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka v řízení úspěch neměla, a proto jí nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému pak nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti. Nejvyšší správní soud proto žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 6. května 2024

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu