

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Milady Tomkové a soudců JUDr. Bohuslava Hnízdila a JUDr. Kateřiny Šimáčkové v právní věci žalobkyně: **BusLine a. s.,** se sídlem Na Rovinkách 211, Semily, zastoupené Mgr. Jiřím Hoňkem, advokátem, se sídlem Senovážné nám. 23, Praha 1, proti žalované: **Česká správa sociálního zabezpečení,** se sídlem Křížová 25, Praha 5, proti rozhodnutí žalované ze dne 25. 5. 2010, č. j. 45091/010/9010/21.04.10/JT/116/R, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 3. 8. 2011, č. j. 30 Ad 8/2010 - 31,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalovaná **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.
Správní řízení

Rozhodnutím ze dne 25. 5. 2010, č. j. 45091/010/9010/21.04.10/JT/116/R (dále též „napadené rozhodnutí"), žalovaná zamítla odvolání právního předchůdce žalobkyně - ČSAD Semily, a. s., se sídlem Na rovinkách 211, Semily - a potvrdila rozhodnutí Okresní správy sociálního zabezpečení Semily ze dne 30. 3. 2010, č. j. 45009/010/9012/29.12.09/JS/010/R, jímž byla dle ustanovení § 104a zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů, zamítnuta žádost o vrácení přeplatku na pojistném za období leden až červen 2007.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaná uvedla, že okresní správa důvodně přerušila řízení a vyčkala rozhodnutí Nejvyššího správního soudu týkající se existence

povinnosti platit pojistné za období leden - červen 2007. Po vydání rozsudku Nejvyššího správního soudu okresní správa učinila dle žalované správný závěr, že v tomto období byly organizace a malé organizace poplatníky pojistného, a měly proto povinnost platit pojistné za sebe, tudíž platební povinnost právní předchůdkyně žalobkyně nezanikla a z právních předpisů se dala výše této povinnosti odvodit. Rozhodnutí okresní správy shledala žalovaná přezkoumatelným, neboť rozsudek Nejvyššího správního soudu se týkal totožné právní otázky - zda v 1. pololetí roku 2007 měly organizace a malé organizace povinnost platit pojistné. Žalovaná poukázala na to, že až do medializace celého případu právní předchůdce žalobkyně o své platební povinnosti nepochyboval a její výši i správně vypočítal a odvedl. Žalovaná dále za řešení předběžné otázky považovala i řízení před Nejvyšší správním soudem o kasační stížnosti, čímž byla naplněna hlava II zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“). Rozsudek Nejvyššího správního soudu žalovaná obdržela již 2. 3. 2010, okresní správa vydala své rozhodnutí až dne 30. 3. 2010; proto žalovaná považovala námitku ohledně nepravomocného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu za lichou.

II.
Řízení před Krajským soudem v Hradci Králové

Proti napadenému rozhodnutí brojil právní předchůdce žalobkyně žalobou ze dne 12. 7. 2010, přičemž namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Žalovaná se pouze odvolávala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, přičemž toto rozhodnutí se dle právního předchůdce žalobkyně na danou situaci přímo nevztahovalo a nepředstavovalo tak předběžnou otázku ve smyslu správního řádu. Žalovaná v napadeném rozhodnutí pouze zaujala právní názor, ale s argumentací právního předchůdce žalobkyně se nijak nevypořádala a použití rozsudku Nejvyššího správního soudu blíže nevysvětlila.

Žalovaná rovněž nesprávně vyložila institut předběžné otázky, neboť právní předchůdce žalobkyně nepovažoval řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem za podřaditelné pod ustanovení § 57 správního řádu.

Právní předchůdce žalobkyně dále brojil proto tomu, že žalovaná pouze převzala závěry v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, kterým dle jeho závěru nadto správní orgány nejsou vázány, přičemž žalovaná neučinila vlastní úvahu. Vyčkání žalované na toto rozhodnutí Nejvyššího správního soudu nemohlo naplnit blížeji nespecifikovanou hlavu II správního řádu.

Právní předchůdce žalobkyně rovněž nesouhlasil s výkladem rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, učiněným žalovanou, neboť v předmětném správním řízení nebyla sporná existence samotné platební povinnosti, ale způsob výpočtu její výše, čímž se žalovaná blíželi nezabývala. Právní předchůdce žalobkyně v neposlední řadě napadal samotný rozsudek Nejvyššího správního soudu jako nesprávný a neshledával v něm relevantní argumentaci uplatnitelnou na daný případ, přičemž se odvolával na to, že v zákoně č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o pojistném“), vyměřovací základ nebyl v rozhodném období definován;

dále poukázal na čl. 2 odst. 3, 4 Ústavy a čl. 2 odst. 2, 3 Listiny základních práv a svobod. Tento závěr o neexistenci definice vyměřovacího základu přitom není dle právního předchůdce žalobkyně zpochybněn tím, že většina organizací a malých organizací pojistné fakticky - bez právního podkladu - odvedla.

Žalovaná se k žalobě vyjádřila podáním ze dne 2. 9. 2010, ve kterém uvedla, že vycházela z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, neboť do doby vydání přezkoumávaného rozhodnutí krajského soudu nebylo o povinnosti platit pojistné pochyb, přičemž rozhodnutí Nejvyššího správního soudu žalovaná v souladu s ustanovením § 57 odst. 2 a § 2 odst. 4 správního řádu považovala za rozhodnutí o předběžné otázce. Napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné, neboť žalovaná v něm svůj názor uvedla. Ohledně způsobu určení vyměřovacího základu žalovaná plně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88 a usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 8. 2010, č. j. 4 Ads 94/2010 - 175.

V replice ze dne 21. 9. 2010 právní předchůdce žalobkyně setrval na své argumentaci uplatněné v žalobě. Nad rámec předchozí argumentace se právní předchůdce žalobce výslovně dovolával aplikace ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod.

Krajský soud v Hradci Králové o žalobě rozhodl rozsudkem ze dne 3. 8. 2011, č. j. 30 Ad 8/2010 - 31, tak, že ji jako nedůvodnou zamítl. V odůvodnění krajský soud uvedl, že prvoinstanční orgán skutečně pochybil, pokud přerušil řízení a vyčkal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu o kasační stížnosti, neboť se dle krajského soudu nejednalo o předběžnou otázku ve smyslu ustanovení § 57 správního řádu, jelikož o otázce vzniku přeplatku na pojistném v rozhodném období měly správní orgány pravomoc rozhodovat. Podle krajského soudu však tato vada řízení neměla žádný podstatný vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Byť Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, řešil skutkově jinou situaci (dodatečné vyměření nedoplatku na pojistném za období prvního pololetí 2007), právní otázka (existence povinnosti platit pojistné a určení vyměřovacího základu organizace a malé organizace) však byla identická; proto na něj krajský soud plně odkázal, neboť se s ním ztotožnil. Právní předchůdce žalobkyně proto měl dle závěru krajského soudu povinnost platit pojistné a vyměřovací základ organizace a malé organizace byl ze zákona o pojistném odvoditelný.

III.
Kasační stížnost, vyjádření žalované

Proti tomuto rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 3. 8. 2011, č. j. 30 Ad 8/2010 - 31, podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatelka nesouhlasila se závěrem krajského soudu, že postup správních orgánů - a ve svém důsledku i postup krajského soudu - byl ústavně konformní; stěžovatelka opětovně napadala názor Nejvyššího správního soudu obsažený v rozsudku ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, který byl podle stěžovatelky nadto vysloven ve skutkově a

právně jiné věci. Napadené rozhodnutí je dle stěžovatelky nepřezkoumatelné, neboť se nevypořádalo s její argumentací, pouze mechanicky převzalo závěry z citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu a blíženi je nerozvedlo, přičemž z nich nesprávně vycházelo jako z rozhodnutí o předběžné otázce.

Dle stěžovatelky navíc nebylo možné pomocí jakéhokoli výkladu zákona o pojistném zjistit vyměřovací základ organizace a malé organizace a Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku dle stěžovatelky neuvedl jakýkoli argument svědčící o opaku. Ve skutečnosti proto byl vyměřovací základ v prvním pololetí 2007 ve výši 0 Kč, a proto měla stěžovatelka povinnost odvést pojistné ve výši 0 Kč. Stěžovatelce není zjevná souvztažnost mezi vyměřovacím základem zaměstnanců a vyměřovacím základem organizace a malé organizace; v opačném případě by zákonodárce nemusel definici tohoto vyměřovacího základu do zákona o pojistném vůbec zakotvovat. Stěžovatelka se proto opětovně dovolává ustanovení čl. 2 odst. 3 a 4 Ústavy, čl. 2 odst. 2 a 3 Listiny základních práv a svobod, čl. 4 Listiny základních práv a svobod a čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, podle nichž stát musí povinnosti upravit zákonem, což se dle stěžovatelky v posuzovaném případě nestalo. To, že určité organizace pojistné za rozhodné období odvedly, na závěru o protiústavnosti takové situace nic nemění. Stěžovatelka rovněž poukazovala na zásadu v pochybnostech mírněji (in dubio mitius, in dubio pro libertate), což mělo v posuzovaném případě vést v závěru, že pokud byla určitá povinnost sporná, měla se klást k tíži správního orgánu, nikoli k tíži soukromoprávního subjektu. I kdyby stěžovatelka připustila možnost výkladu, který by dovodil způsob výpočtu pojistného (což stěžovatelka odmítá), nelze odmítnout její výklad, který nenachází opory pro stanovení výše pojistného - za takové situace se však tomuto výkladu musí dát dle stěžovatelky přednost v souladu se zásadou v pochybnostech mírněji.

Žalovaná se ke kasační stížnosti vyjádřila podáním ze dne 6. 9. 2011, ve kterém uvedla, že se ztotožnila s názorem krajského soudu a že závěry Nejvyššího správního soudu obsažené v rozsudku ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, považuje za správné, přičemž stěžovatelka dle žalované pouze opakuje argumentaci uplatněnou již v průběhu řízení před krajským soudem. Žalovaná odkázala na odůvodnění napadeného rozhodnutí, vyjádření k žalobě a navrhla kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou.

IV.

V mezidobí došlo k zániku právního předchůdce žalobkyně, na základě Projektu rozdělení společností ČSAD Jablonec nad Nisou, a. s., a ČSAD Semily, a. s., sloučením s nástupnickými společnostmi ze dne 23. 6. 2011; proto rozhodl Nejvyšší správní soud usnesením ze dne 20. 10. 2011, č. j. 6 Ads 127/2011 - 83, že na straně žalobkyně bude nadále v řízení o kasační stížnosti pokračováno se společností BusLine a. s., se sídlem Na Rovinkách 211, Semily.

V.

Stěžovatelka je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti, neboť byla účastníkem řízení (viz. bod IV. tohoto rozsudku), z něhož napadené rozhodnutí Krajského

soudu v Hradci Králové vzešlo (ustanovení § 102 s. ř. s.), kasační stížnost je přípustná, neboť nejsou naplněny důvody podle ustanovení § 104 s. ř. s.

Námitky stěžovatelky směřující do nepřezkoumatelnosti napadeného správního rozhodnutí dle Nejvyššího správního soudu nepředstavují kasační důvod ve smyslu ustanovení § 103 s. ř. s., neboť řízení o kasační stížnosti slouží k přezkumu zákonnosti a správnosti rozhodnutí krajských soudů, nikoli správních rozhodnutí. Výjimku v podobě ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. nepovažuje Nejvyšší správní soud v posuzovaném případě za aplikovatelnou, neboť stěžovatelka netvrdí, že by správní orgán vycházel z nesprávně zjištěné skutkové podstaty nebo že by se dopustil tam specifikovaných vad. Napadené rozhodnutí netrpí dle stěžovatelky ani nepřezkoumatelností v podobě nesrozumitelnosti, neboť stěžovatelka brojí proti nedostatkům důvodů napadeného rozhodnutí, což stížnostní důvod podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. nezakládá.

Brojí-li stěžovatelka fakticky proti odůvodnění rozhodnutí krajského soudu v tom směru, že pouze přebírá názory Nejvyššího správního soudu, mohlo by se jednat o kasační důvod podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Ačkoli stěžovatelka stížnostní důvod podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. výslovně neuplatňuje, přesto se jím Nejvyšší správní soud ve smyslu ustanovení § 109 odst. 4 s. ř. s. zabýval; přitom konstatuje, že rozsudek krajského soudu se srozumitelně a dostatečně vypořádal se všemi žalobními námitkami. Pokud krajský soud použil ve své argumentaci závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, pak postupoval správně, protože vysvětlil, že se jedná o typově shodnou situaci a jeho argumentace přiléhavě odpovídala na žalobní námitky. Využití citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu je tím spíše namístě, když sám právní předchůdce stěžovatelky v rámci řízení před krajským soudem používal odkazy na rozsudek Nejvyššího správního soudu, s jeho závěry výslovně polemizoval a považoval jej za nesprávné. Pokud tedy krajský soud považoval argumentaci Nejvyššího správního soudu obsaženou v rozsudku ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, za přiléhavou a dostatečně vyvracející žalobní argumentaci, nezpůsobuje to nepřezkoumatelnost, nesrozumitelnost či nezákonnost rozhodnutí krajského soudu, neboť krajský soud se tímto postupem vypořádal s veškerými žalobními body. To, že stěžovatelka s tímto postupem nesouhlasí, resp. že považuje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, za nesprávný a odmítá jej, důvod pro zrušení rozsudku krajského soudu podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. nepředstavuje.

Nejvyšší správní soud za této situace napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové v mezích řádně uplatněného kasačního důvodu podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a v rozsahu kasační stížnosti podle ustanovení § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. přezkoumal, přitom dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná; k tomuto závěru vedly Nejvyšší správní soud následující úvahy:

Stížnostní důvod podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. je dán, pokud soud při svém rozhodování aplikoval na posuzovanou věc jiný právní předpis (normu), než který na věc dopadá, nebo pokud byl soudem sice aplikován správný právní předpis, avšak nebyl správně vyložen. O nesprávné posouzení právní otázky může jít také tehdy,

pokud by byl vyvozen nesprávný právní závěr z jinak správně zjištěného skutkového stavu věci.

Za podstatné pro vypořádání se s kasační stížností považuje Nejvyšší správní soud zodpovězení otázky, zda organizace a malé organizace měly v období leden - červen 2007 povinnost platit pojistné podle zákona o pojistném a zejména zda zákon o pojistném ve znění účinném od 1. 1. 2007 do 30. 6. 2007 stanovil vyměřovací základ organizace a malé organizace.

K této otázce se přitom Nejvyšší správní soud opakovaně vyjadřoval, a to v rozsudku ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, publikovaným pod č. 2058/2010 Sb. NSS (všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz); v rozsudku ze dne 25. 8. 2011, č. j. 3 Ads 73/2011 - 74; v rozsudku ze dne 25. 8. 2011, č. j. 3 Ads 76/2011 - 69; v rozsudku ze dne 22. 6. 2011, č. j. 6 Ads 8/2011 - 74 (jehož byla stěžovatelka účastnicí). Od závěrů těchto rozsudků neshledává 6. senát Nejvyššího správního soudu důvodu se odchýlit.

Byť se rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Ads 120/2009 - 88 ze dne 25. 2. 2010 týkal skutkově jiné situace (neboť tam žalobkyně předmětné pojistné vůbec nezaplatila a bylo jí proto žalovanou uloženo zaplatit jej; v posuzované věci stěžovatelka nejprve pojistné uhradila, následně - patrně po medializaci rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci ze dne 19. 3. 2009, sp. zn. 59 Ca 15/2009 - požádala podáním ze dne 29. 12. 2009 o vrácení tohoto pojistného), právní závěry v tomto rozhodnutí uvedené dopadají i na posuzovaný případ, neboť se zde Nejvyšší správní soud vyjadřoval k otázce, zda organizace a malé organizace měly v období leden - červen 2007 povinnost platit pojistné podle zákona o pojistném a zejména zda zákon o pojistném ve znění od 1. 1. 2007 do 30. 6. 2007 stanovil vyměřovací základ organizace a malé organizace. Právě tuto otázku považovala stěžovatelka za spornou.

Nejvyšší správní soud se výkladem zákona o pojistném a důsledky spojenými s odložením účinnosti zákona č. 189/2006 Sb. podrobně zabýval v rozsudku ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, na nějž odkazují i oba účastníci řízení a jehož závěry je třeba v plném rozsahu aplikovat i v posuzované věci. Nejvyšší správní soud již v citovaném rozhodnutí vysvětlil, že legislativní pochybení, které způsobilo absenci výslovné definice vyměřovacího základu v rozhodné době v účinném znění zákona, spočívalo v tom, že ustanovení § 5 zákona o pojistném mělo být s účinností od 1. 1. 2007 novelizováno dvěma zákony. Dne 14. 3. 2006 byl totiž přijat zákon č. 189/2006 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o nemocenském pojištění. Tato novela, která měla nabýt účinnosti dne 1. 1. 2007, se v části osmnácté dotkla též ustanovení § 5 odst. 1 písm. a), odst. 2 písm. a), d) zákona o pojistném, v nichž se terminologicky změnila dosavadní definice vyměřovacího základu zaměstnance. Dále pak byl dne 21. 4. 2006 přijat zákon č. 264/2006 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákoníku práce. S účinností od 1. 1. 2007 zcela změnil dosavadní ustanovení § 5 odst. 1 a 2 zákona o

pojistném. Jestliže by tedy obě zmíněné novely zákona o pojistném nabyly účinnosti dnem 1. 1. 2007, jak bylo původně schváleno, nemohlo by dojít k žádným nejasnostem ve vymezení vyměřovacích základů jednotlivých skupin poplatníků pojistného.

Zákonem č. 585/2006 Sb., však došlo k odložení účinnosti zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, jakož i většiny ustanovení s ním souvisejícího zákona č. 189/2006 Sb., a to až na 1. 1. 2008. Stalo se tak na základě pozměňovacího návrhu Senátu. Nedopatřením pak došlo k tomu, že byla odložena účinnost bodu 20 novelizace, jenž v ustanovení § 5a zákona o pojistném upravil vyměřovací základ zaměstnavatele (v předchozím období upravený v ustanovení § 5 zákona o pojistném).

Nejvyšší správní soud na základě systematického a historicko-teleologického výkladu za použití premis plynoucích z rozhodnutí Ústavního soudu (nálezy sp. zn. Pl. ÚS 4/95; Pl. ÚS 9/95; Pl. ÚS 2/97; Pl. ÚS 23/02; Pl. ÚS 40/02; Pl. ÚS 44/02; Pl. ÚS 25/06 a Pl. ÚS 24/07) a rozsudků Nejvyššího správního soudu (č. j. 2 Afs 24/2005 - 44 ze dne 14. 7. 2005 a č. j. 7 Afs 54/2006 - 155 ze dne 16. 10. 2008) dospěl k závěru, že i pro období od 1. 1. 2007 do 30. 6. 2007 bylo možné náležitě stanovit výši vyměřovacího základu organizace a malé organizace. Navzdory absenci výslovné definice vyměřovacího základu organizace a malé organizace bylo totiž možné tento pojem ze zákona o pojistném ve znění účinném od 1. 1. 2007 do 30. 6. 2007, s potřebnou mírou určitosti vymezit jako částku odpovídající úhrnu vyměřovacích základů jejich zaměstnanců. Nejvyšší správní soud přitom vyšel z názoru, že pojem vyměřovací základ zaměstnavatele nepředstavoval samostatně definovatelný pojem, nýbrž se ze své podstaty odvíjel od vyměřovacího základu zaměstnance. Vyměřovací základ organizace a malé organizace nebyl natolik neurčitým pojmem, že by ho vůbec nebylo možné odvodit a tudíž i stanovit výši pojistného. Pomocí příslušných interpretačních postupů bylo možno stanovit výši vyměřovacího základu natolik určitě, že o jeho vymezení nemohlo být žádných nejasností. K tomu lze dodat, že odvody určené k financování sociálního pojištění nejsou už sto let ničím jiným než zatížením zúčtovaných mezd zaměstnanců.

Po celou dobu proto bylo jasné, že jsou to právě jen zaměstnanci, kteří mohli být účastni nemocenského pojištění, důchodového pojištění a zajištění v zaměstnanosti, za něž se platilo pojistné, a úlohou zaměstnavatelů, kterou jim zákon o pojistném ukládal, bylo veškeré pojistné odvádět. Z toho je zřejmé, že organizace a malá organizace, kterou zákon o pojistném považoval za poplatníka pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti i v rozhodné době, mohla platit pojistné za sebe samu pouze z těch příjmů svých zaměstnanců, které se zahrnovaly do jejich vyměřovacího základu.

Z uvedených důvodů tedy Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, dospěl k závěru, že *„všechny v úvahu přicházející interpretační metody vedou ke spolehlivému a zcela jednoznačnému závěru, že i pro období od 1. 1. 2007 do 30. 6. 2007 byl vyměřovací základ organizace a malé organizace s potřebnou*

mírou určitosti vymezen jako částka odpovídají úhrnu vyměřovacích základů jejich zaměstnanců“ (bod 50 citovaného rozsudku).

K argumentaci v citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud dodává, že je přirozené, že se lidé pokoušejí najít mezery v zákoně, chyby zákonodárce či takovou interpretaci práva, která je pro ně nejpříznivější. Soud však nemůže přitakat takovému přístupu při výkladu zákona, který je ryze účelový a odporuje smyslu právní úpravy, účelu zákona a jehož důsledkem by mohl být zásah do práv druhých. Stěžovatelka, ačkoli věděla, jak má vypočítat pojistné, které odváděla, protože správně následovala dosavadní postup či protože si výši vyměřovacího základu mohla najít v platném znění zákona, nyní tvrdí, že výši odváděné platby nemohla znát. Sama stěžovatelka připouští, že hradila pojistné proto, že postupovala v souladu se svou dosavadní zvyklostí, tedy dále odváděla na pojistném stejné částky jako dříve. S ohledem na skutečnost, že v posuzovaném případě nevznikly a ani nemohly vzniknout žádné reálné pochybnosti o interpretaci zákonné povinnosti, není vůbec na místě používat interpretační principy spojené s pochybností (*in dubio mitius či in dubio pro libertate*), na něž se stěžovatelka odvolává.

Pokud jde o tvrzený zásah do vlastního práva stěžovatelky (ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod), je třeba vidět, že na rozdíl od daní pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, které podle ustanovení § 1 zákona o pojistném zahrnovalo pojistné na důchodové pojištění, pojistné na nemocenské pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, stejně jako v jakémkoliv jiném systému sociálního pojištění, představuje platbu, kterou se fyzická osoba sama nebo někdo jiný za ni povinně zajišťuje pro případ určité budoucí sociální události, přičemž pokud taková událost nastane, má tato osoba při splnění dalších zákonných podmínek nárok na přiznání příslušné dávky sociálního pojištění.

Pojistné vybrané dle zákona o pojistném se stává v souladu s rozpočtovými pravidly zvlášť evidovaným příjmem státního rozpočtu, z něhož pak budou hrazeny veškeré výdaje na sociální zabezpečení a zaměstnanost prostřednictvím rozpočtové kapitoly Ministerstva práce a sociálních věcí. Pojistné na sociální zabezpečení tedy sice plyne do státního rozpočtu, avšak s účinností od 1. 1. 1996 na zvláštní účet důchodového pojištění jako součásti státních finančních aktiv. Na tomto účtu jsou vedeny prostředky vzniklé jako rozdíl mezi příjmy a z pojistného na důchodové pojištění a výdaji na dávky důchodového pojištění. Prostředky tohoto účtu mohou být využity pouze na zvýšení dávek nebo na úhradu záporného salda pojistného na důchodové pojištění.

Nejvyšší správní soud ve své předchozí judikatuře, na kterou se v plném rozsahu zde odvolává (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Ads 88/2006 - 159 ze dne 24. 2. 2010, body 46 a násl.), již vysvětlil, že sociální pojištění je založeno na myšlence členství v určité pospolitosti, kde každý jednotlivec přispívá do společného fondu, z něhož se hradí zákonné dávky těm, kdo se stanou obětí nějakého rizika. Tato vázanost dává dávce

charakter výsledku osobního přičinění, který chybí v ostatních státem financovaných dávkách.

Pojistné na sociální zabezpečení odváděné zaměstnavatelem není odvodem bez jasně vymezeného účelu. Účelem právních předpisů upravujících účast na sociálním pojištění a stanovujících povinnost platit pojistné, je naplnit garanci práva zajištěného ustanovením čl. 30 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, tedy práva na přiměřené hmotné zabezpečení ve stáří a při nezpůsobilosti k práci, jakož i při ztrátě živitele. V posuzovaném případě tedy nejde pouze o střet principu legality s možnou oprávněnou ochranou majetkových zájmů stěžovatelky, ale o střet zájmů stěžovatelky a zájmu jejich zaměstnanců (a dále též všech osob, kterým již byla tato práva přiznána) na garanci práva na sociální zabezpečení.

Nejvyšší správní soud rovněž poukazuje na nález Ústavního soudu ze dne 23. 3. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 8/07, vyhlášený pod č. 135/2010 Sb., podle něhož: „*Jakkoli je pojistné na důchodové pojištění veřejnoprávním povinným peněžitým plněním státu, a tedy zásahem do majetkového substrátu, a tudíž i vlastního práva povinného subjektu, bez naplnění dalších podmínek nepředstavuje dotčení v ústavním pořádkem chráněné vlastnické pozici podle čl. 11 Listiny a čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských a základních svobod*“ (viz. bod 85. nálezu).

Pro úplnost zde Nejvyšší správní soud připomíná, co již vyslovil v cit. rozsudku sp. zn. 6 Ads 88/2006, bod 48; „*[48] Pojistné na sociální zabezpečení placené zaměstnavatelem je historicky vzniklou ekonomicky odůvodněnou povinností; jde o náklady na pracovní sílu, náklady práce. Ty představují spojnici mezi ekonomickou a sociální sférou a jsou významným faktorem konkurenční pozice. Náklady práce jsou zdrojem převažující části příjmů zaměstnanců. Tomu odpovídá i jejich právní ukotvení v oblasti daňové: pojistné hrazené zaměstnavatelem je jeho výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmu. Zatímco daň je typicky povinným odvodem z již nabytého majetku bez účelového určení pro jakékoliv v budoucnu vyvstalé potřeby státu, pojistné na sociální zabezpečení má charakter jiný. Je třeba zdůraznit, že svou konstrukcí pojistné není ani tak útokem na existující majetek, ale z hlediska zaměstnavatele jde spíše o možný (ale nikoliv nutný) faktor snižující budoucí potenciální výnos z podnikatelské činnosti, neboť z jeho hlediska působí jedinou věc - potenciálně prodražuje pracovní sílu. Tato skutečnost, tedy prodražení pracovní síly, již zaměstnavatel využívá, ovšem není v jakémkoliv nutném lineárním kauzálním vztahu k potenciálnímu ohrožení majetku zaměstnavatele, nadto v budoucnosti získanému. Nutný následek v podobě úvah o zásahu do základního práva chráněného čl. 11 Listiny základních práv a svobod tu tedy nelze vysledovat. Pokud by někdo mohl namítat v tomto ohledu zásah do práva chráněného citovaným článkem, byl by to spíše zaměstnanec; podle § 6 odst. 9 písm. e) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném až do 31. 12. 2007 totiž platilo, že částky, které je povinen podle zvláštních předpisů platit zaměstnavatel na pojistné na sociální zabezpečení, jsou osvobozeny od daně z příjmů ze závislé činnosti, kterou je povinen platit zaměstnanec (sic!). V této souvislosti nelze nezmínit manévr, v jehož důsledku je (zákon č. 261/2007 Sb.) základ daně z příjmů ze závislé*

činnosti u zaměstnance zvyšován o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnavatel (tzv. superhrubá mzda). Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 24/07 dovodil, že předmětem daně z příjmů se stalo i pojistné na sociální a zdravotní pojištění, což označil za „originální". Je možné, aby byl přímo zasažen zaměstnavatel ve svém právu na majetek za situace, kdy jeho zaměstnanec z této částky odvádí daň z příjmů a v předchozím období se jednalo o příjem od daně osvobozený? V posuzovaném případě ovšem je vážen zájem zaměstnavatele, nikoliv zaměstnance."

Argumentace ochranou vlastního práva či daňovou judikaturou Nejvyššího správního soudu v souvislosti s odvody pojistného zaměstnavatelem za jeho zaměstnance tedy neobstojí.

Nejpodstatnějším a nejpříhodnějším argumentem stěžovatelky proti její povinnosti platby pojistného je odkaz na ustanovení čl. 4 Listiny základních práv a svobod, které uvádí, že povinnosti mohou být ukládány jen zákonem, a odkaz na ustanovení čl. 2 Listiny základních práv a svobod i Ústavy, že státní moc je vázána přísnějšími kritérii na zákonnost svého postupu než jednotlivec (zásada, že státní moc může být uplatňována jen na základě a v mezích zákona). K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že musel ve svém rozhodování vážit dvě důležité hodnoty, povinosti zaměstnavatele vůči zaměstnancům v oblasti sociálních práv (odvod pojistného zaměstnavatelem jako jedna z materiálních podmínek a záruk sociálních práv pojištěnců) a odpovědnost státu za kvalitní normotvorbu jako jednu z nejdůležitějších součástí právního státu.

Ohrožení garance sociálních práv v posuzované věci přitom dosáhlo gigantického rozměru: v roce 2007 jen náklady na vyplácené důchody činily cca 283 miliard Kč, na pojistném bylo vybráno cca 357 miliard Kč; podíl zaměstnavatelů na pojistném činil více než 75%, půlroční výpadek pojistného ze strany zaměstnavatelů by tedy představoval cca 140 miliard Kč (jednalo se tedy o částku potřebnou na výplatu důchodů po dobu 6 měsíců) - údaje ze statistické ročenky ČSSZ 2007 publikované na www.cssz.cz.

Nejvyšší správní soud i Ústavní soud se často vyjadřují kriticky k chaotickému legislativnímu procesu, jehož výsledkem jsou legislativní chyby či nesrozumitelné a těžko interpretovatelné zákony. V posuzovaném případě došlo ze strany zákonodárce k pochybení, neboť nezkoordinoval několik novelizací a jedno z ustanovení zákona z důvodu tohoto pochybení nenabylo řádně účinnosti tak, aby byla zákonná konstrukce povinnosti stěžovatele platit pojistné bezvadná. Postup legislativních kroků, který vedl k tomu, že v účinném znění zákona půl roku chybělo výslovného ustanovení o vyměřovacím základu pojistného, je podrobně popsán v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88. Další snaha exekutivy situaci napravit retroaktivním podzákonným předpisem (nařízení vlády č. 39/2007 Sb.) rovněž nemohla být Nejvyšším správním soudem aprobována. Při popsaném střetu hodnot a při vědomí, že pochybení zákonodárce nevedlo ke skutečné nesrozumitelnosti sporné právní úpravy, nemohl Nejvyšší správní soud dospět k jinému závěru než k upřednostnění

ochrany sociálních práv zaměstnanců stěžovatele před sankcí státu za nekvalitní legislativu. Přitakání interpretaci stěžovatelky by vedlo k pokryteckému přitakání formalistickému výkladu zákona, který by poškodil práva třetích osob (zaměstnanců) a neakceptoval zásadu materiálního právního státu, v němž je vždy upřednostňován teleologický a systémový výklad zákona před výkladem formálním a účelovým.

Nejvyšší správní soud dodává, že z judikatury Evropského soudu pro lidská práva jsou známy případy, kdy tento soud připustil převahu veřejného zájmu na výběru daní či konsolidaci rozpočtu v oblasti sociálního zabezpečení odůvodňujícího dokonce retroaktivní zásahy zákonodárce mající za cíl nápravu právní vady předpisu či obnovu původního úmyslu zákonodárce (srov. rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 23. 10. 1997, National & Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society a Yorkshire Building Society proti Spojenému království, stížnosti č. 21319/93, 21449/93 a 21675/93, Reports 1997 - VII, kdy soud rozhodl, že úsilí státu zachovat úroveň daňových příjmů představuje legitimní důvod obecného zájmu, a rozsudek ze dne 27. 5. 2004, OGIS-Institut Stanislas, OGEC st. Pie X et Blanche de Castille a další proti Francii, stížnosti č. 42219/98 a 54563/00, kdy soud připustil retroaktivní nápravu právní vady předpisu v podobě absence podílu pojistného na sociální pojištění zaměstnanců soukromých škol hrazeného státem).

Je také třeba zdůraznit, že stěžovatelka nemohla mít žádná legitimní očekávání v nulovou výši své platební povinnosti z titulu zaměstnavatele zaměstnávajícího osoby ex lege sociálně pojištěné.

Nejvyšší správní soud tedy z výše uvedených důvodů nemohl přisvědčit argumentaci stěžovatelky a neshledal žádný důvod pro odchýlení se od své dosavadní judikatury k posuzované otázce. V této souvislosti jen poznamenává, že právní postavení stěžovatelky v této věci je ještě o něco „slabší“ než právní postavení stěžovatele ve věci vedené Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 4 Ads 120/2009. V nyní posuzovaném případě totiž není možné tvrdit, že stěžovatelka pojistné neuhradila, protože nemohla jednoznačně interpretovat ze zákona jeho výši; stěžovatelka totiž uhradila pojistné a pouze se domáhá vrácení řádně uhrazeného pojistného (a to patrně po medializaci rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci ze dne 19. 3. 2009, sp. zn. 59 Ca 15/2009). Stěžovatelka tudíž v období leden až červen 2007 nepochybovala o výši odvedeného pojistného a dospěla ke stejnému závěru jako Nejvyšší správní soud v posuzované věci.

Není proto naplněn stěžovatelkou uplatněný kasační důvod podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Ze shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl (ustanovení § 110 odst. 1 in fine s. ř. s.).

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ze zákona (§ 60 odst. 1 s. ř. s. 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 právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal (§ 60 odst. 7 s. ř. s.).

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

V Brně dne 4. ledna 2012

JUDr. Milada Tomková
předsedkyně

s e n á t u