

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a JUDr. Dagmar Nygrínové v právní věci žalobkyně: **NALOG CONSULTING s. r. o.**, se sídlem Kaprova 13/14, Praha 1, zast. Mgr. Jiřím Hoňkem, advokátem, se sídlem Opletalova 1284/37, Praha 1, proti žalované: **Česká správa sociálního zabezpečení**, se sídlem Křížová 25, Praha 5, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 14. 5. 2013, č. j. 12 Ad 16/2010 – 31,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.
Předcházející řízení a obsah kasační stížnosti

[1] Rozhodnutím Pražské správy sociálního zabezpečení ze dne 29. 3. 2010, č. j. 41082/010-9010-28.12.2009/22-POJ/PM/3 byla zamítnuta žádost žalobkyně (stěžovatelky) o vrácení přeplatku na pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti za období leden 2007 až červen 2007 (dále jen „rozhodné období“) v celkové výši 183.041 Kč. Proti rozhodnutí Pražské správy sociálního zabezpečení podala stěžovatelka odvolání, v němž napadala jednak nesprávný procesní postup Pražské správy sociálního zabezpečení, neboť řízení bylo dle názoru stěžovatelky nezákonně přerušeno do vydání rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 4 Ads 120/2009, a jednak aplikovatelnost závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, o něž bylo rozhodnutí opřeno. Toto odvolání

žalovaná rozhodnutím ze dne 4. 6. 2010, č. j. 323-9010-17.5.2010-1582/Prů, zamítla a rozhodnutí Pražské správy sociálního zabezpečení potvrdila.

[2] Žalovaná v rozhodnutí ze dne 4. 6. 2010 uvedla, že odvolací námitky žalobkyně ohledně nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí Pražské správy sociálního zabezpečení a nesprávnosti jejího rozhodnutí pro rozpor s právními předpisy, jsou nedůvodné, neboť napadené rozhodnutí Pražské správy sociálního zabezpečení se opírá o rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v obdobné věci, kterým byla vyřešena předběžné otázka. Žalovaná odkázala na právní názor Nejvyššího správního soudu, že povinnost platit pojistné trvala i přes stěžovatelkou namítané změny zákona č. 589/1992 Sb., neboť příslušnými interpretačními postupy je nutné dojít k závěru, že vyměřovacím základem organizace a malé organizace je součet vyměřovacích základů jejích zaměstnanců. Stejně tak přerušení řízení vedené Pražskou správou sociálního zabezpečení shledala žalovaná být zcela v souladu se zákonem č. 500/2004 Sb., správní řád, neboť výsledek řízení byl odvislý od vyřešení sporné právní otázky Nejvyšším správním soudem.

[3] Proti rozhodnutí žalované podala stěžovatelka žalobu u Městského soudu v Praze. V žalobě uvedla, že je stále přesvědčena a namítá, že rozhodnutí žalované je zcela nepřezkoumatelné a odporující platným právním předpisům, když neobsahuje žádné relevantní důvody pro výrok tohoto rozhodnutí, naopak je postaveno na nepřípustných a nerelevantních argumentech, nadto s nedostatečným odůvodněním. Stěžovatelka rovněž napadla úvahy žalované o možnosti použít citované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jako posouzení předběžné otázky ve správním řízení. Stěžovatelka polemizovala i se samotnými závěry vyslovenými Nejvyšším správním soudem v citovaném rozsudku, jež označila za logicky nekonzistentní konstrukci a demagogii.

[4] Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 14. 5. 2013, č. j. 12 Ad 16/2010 – 31, (dále jen „napadený rozsudek“) žalobu zamítl. V rozsudku městský soud odkázal na již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, a usnesení (městský soud jej nesprávně cituje jako nález) Ústavního soudu ze dne 19. 6. 2012, sp. zn. I. ÚS 1904/10, v němž Ústavní soud konstatoval, že důvody, argumenty a odkazy na příslušná ustanovení právních předpisů v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu považuje za dostatečné s tím, že neshledal protiústavní exces. Nejvyšší správní soud ve zmíněném rozsudku ve shodě s názorem Ústavního soudu učinil závěr, že ze zákona č. 589/1992 Sb., ve znění účinném pro rozhodné období existují ustanovení, z nichž lze spolehlivě dovodit vyměřovací základ organizace a malé organizace, a to s potřebnou mírou určitosti, neboť se konkrétně jedná o částku odpovídající úhrnu vyměřovacích základů jejich zaměstnanců; tato povinnost nebyla ve znění citovaného zákona účinném pro rozhodné období vyloučena či zrušena, ale zůstala zachována a logicky nebylo možné očekávat, že by zaměstnavatelé náhle neměli povinnost hradit pojistné a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Za dané situace tak jsou podle městského soudu námitky stěžovatelky ohledně funkce a smyslu předběžných otázek a vázanosti správního orgánu rozsudky Nejvyššího správního soudu zcela irelevantní. Závěrem městský soud uvedl, že rozhodnutí žalované přes jeho stručnost nepostrádá podstatné náležitosti rozhodnutí správního orgánu.

[5] Proti napadenému rozsudku městského soudu podala stěžovatelka včasnou kasační stížnost. V kasační stížnosti stěžovatelka poukázala na svou předchozí argumentaci, když zopakovala, že podle jejího názoru byla předmětem sporu v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu otázka, zda bylo možné stanovit výši pojistného či nikoliv, když příslušný účastník řízení nevylučoval existenci platební povinnosti, pouze tuto s ohledem na absenci definice vyměřovacího základu správně stanovil ve výši 0 Kč. Stěžovatelka namítá, že žalovaná a městský soud staví svá rozhodnutí na právně zmatené a nesmyslné argumentaci, která nevykazuje žádnou vnitřní soudržnosti či logickou souslednost, když sice poukazují na citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu, aniž by se však danou otázkou blíže zabývali. Tím podle názoru stěžovatelky činí svá rozhodnutí nepřezkoumatelnými, neboť žádné rozhodnutí není možné pokládat za dostatečně odůvodněné jen pouhým odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu.

[6] V kasační stížnosti rozvíjí dále stěžovatelka své námitky vůči shora citovanému rozsudku Nejvyššího správního soudu. Stěžovatelka má za to, že ze zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení, ve znění účinném v rozhodném období, vyměřovací základ určit nelze. Nejvyšší správní soud neuvádí jediný akceptovatelný argument, který by byl s to takový závěr zpochybnit. To vede k jedinému závěru – vyměřovací základ nebylo možné určit, tedy tento základ činil 0 Kč. Jakýkoliv jiný názor je neobhajitelný. Sám Nejvyšší správní soud vyměřovací základ definoval pomocí logicky nekonzistentní konstrukce a demagogie.

[7] Dle stěžovatelky to, že organizace a malé organizace byly poplatníky a odváděly pojistné za zaměstnance, jejichž vyměřovací základ byl znám, bez dalšího neumožňuje stanovit vyměřovací základ organizací a malých organizací. O tom nejlépe svědčí skutečnost, že tento vyměřovací základ je v zákoně definován. Kdyby skutečně závěry Nejvyššího správního soudu byly správné a skutečně vše bylo natolik zřetelné a jasné, klade si stěžovatelka otázku, proč by vůbec zákonodárce komplikoval zákon touto definicí?

[8] Stěžovatelka je rovněž přesvědčena, že její výklad je na rozdíl od výkladu Nejvyššího správního soudu i ústavně konformní, a to vzhledem k článku 2 odst. 3 a 4 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 2 a 3 Listiny základních práv a svobod, podle nichž státní moc lze uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon a že nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá. Listina základních práv a svobod v článku 4 stanoví, že povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích, a v článku 11 odst. 5 určuje, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Z těchto předpisů je jednoznačně patrné, že je zcela nepřípustné, aby stát či státní orgány vymáhali po soukromoprávních subjektech povinnosti, jež nejsou zakotveny zákonem.

[9] Tyto závěry dle stěžovatelky nejsou nijak zpochybněny tím, že většina organizací a malých organizací (včetně stěžovatelky samotné) své pojistné v rozhodném období odvedla. Tyto totiž pouze mechanicky pokračovaly v odvodech tak, jak byly zvyklé z předcházejících období. Je to obdobná situace, jako by plátce omylem vypočetl a odvedl daň z příjmu v (vyšší) sazbě platné pro rok předcházející. Je naprosto nepřípustné dovozovat, že subjekt si sám sobě může stanovit veřejnoprávní povinnost nad rámec zákona pouze tím, že nesprávně vyloží zákon, respektive nezachytí změnu zákona. Tento

závěr je opřen i o obecnou právní zásadu „v pochybnostech mírněji“ tj. ve prospěch plátce (soukromého subjektu). Pokud i hypoteticky připustíme (což ale stěžovatelka stále odmítá), že je v daném případě možno výkladem dospět k závěru, že výši pojistného bylo možné dovodit, jde jen o jeden z možných výkladů. Druhým výkladem je, že výši pojistného dovodit možné nebylo. V duchu uvedené zásady bylo pak dle stěžovatelky nutno upřednostnit právě tento druhý výklad.

[10] Žalovaná se ke kasační stížnosti vyjádřila tak, že podle jejího názoru bylo správné, pokud v odůvodnění svého rozhodnutí odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu, pokud se jednalo o typově obdobnou věc a argumentace Nejvyššího správního soudu přiléhavě reagovala na námitky vznesené v odvolání stěžovatelkou, navíc se jednalo o rozsudek publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu. Žalovaná rovněž poukázala na to, že Ústavní soud ústavní stížnost proti předmětnému rozsudku Nejvyššího správního soudu odmítl.

II.
Posouzení kasační stížnosti

[11] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatelka je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupena advokátem. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[12] Podstatou právní otázky, kterou stěžovatelka v rámci kasační stížnosti předestřela Nejvyššímu správnímu soudu k řešení, je to, zda podle právní úpravy v rozhodném období bylo zákonem určeno, jak má být stanoven vyměřovací základ stěžovatelky jako malé organizace, respektive zda mohlo být zákonným způsobem vyměřeno pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, a zda tedy stěžovatelka byla za rozhodné období povinna pojistné zaplatit. Touto otázkou se Nejvyšší správní soud již opakovaně zabýval nejen ve výše citovaném rozsudku č. j. 4 Ads 120/2009 - 88, publikovaném pod č. 2058/2010 Sb. NSS, ale i v dalších rozsudcích, např. ze dne 22. 6. 2011, č. j. 6 Ads 8/2011 - 74; ze dne 25. 8. 2011, č. j. 3 Ads 73/2011 - 74, 3 Ads 76/2011 - 69; ze dne 4. 1. 2012, č. j. 6 Ads 127/2011 - 90. Výše citovaným usnesením ze dne 19. 6. 2012, sp. zn. I. ÚS 1904/10 shledal Ústavní soud tento ustálený právní názor Nejvyšší správního soudu za ústavně konformní, přičemž opět se nejedná o ojedinělý závěr Ústavního soudu, obdobným způsobem se vyjádřil i v usneseních z 24. 7. 2012, sp. zn. IV. ÚS 741/12 a sp. zn. II. ÚS 2695/11. Lze tedy konstatovat, že otázka povinnosti malých organizací platit pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti za rozhodné období je vyřešena ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu. Touto ustálenou judikaturou je Nejvyšší správní soud vázán i v nyní projednávané věci.

[13] Stěžovatelka se tedy kasační stížností zřejmě domáhá změny ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu týkající se otázky povinnosti hradit pojistné za rozhodné

období. K tomu Nejvyšší správní soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu z 8. 1. 2009, č. j. 1 Afs 140/2008 - 77, publikovaný pod č. 1792/2009 Sb. NSS, v němž se uvádí, mj.: *„relativní stabilita judikatury je nezbytnou podmínkou právní jistoty jako jednoho ze základních atributů právního státu. Změny judikatury za situace nezměněného právního předpisu by se měly odehrávat z principiálních důvodů, zejména proto, že se změnily právní předpisy související s právním předpisem vykládaným, resp. došlo ke změně právních názorů soudů, k jejichž judikatuře je Nejvyšší správní soud povinen přihlížet, případně se změnily okolnosti podstatné pro působení právní normy dotvořené judikaturou, event. se nově objevily jiné závažné důvody, které poskytnou základ pro změnu právního názoru Nejvyššího správního soudu, pokud potřeba takovéto změny převáží nad zájmy osob jednajících v dobré víře v trvající existenci judikatury“*. Nejvyšší správní soud v nyní projednávané věci žádný takový podstatný důvod pro možné odchýlení se od dosavadní judikatury v předmětné otázce neshledal. Je třeba uvést, že ani stěžovatelka žádnou novou argumentaci, která by vyvolala nutnost revize dosavadní judikatury, ve své kasační stížnosti neuvedla, když pouze stručně zopakovala námitky již vyvrácené ve výše citovaných rozsudcích Nejvyššího správního soudu.

[14] Nejvyššímu správnímu soudu tak nezbývá než s odkazem na výše citovanou prejudikaturu zopakovat, že v důsledku legislativního pochybení zákon č. 589/1992 Sb., ve znění účinném od 1. 1. 2007 do 30. 6. 2007, neobsahoval definici vyměřovacího základu organizace a malé organizace jako jednoho ze základních pojmů právní konstrukce pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Nejvyšší správní soud však dospěl k závěru, že je možné odvodit pojem vyměřovacího základu organizace a malé organizace ze zákona a že takový postup je přípustný a souladný s ústavním pořádkem. V této souvislosti Nejvyšší správní soud uvedl, že *„systematický i teleologický výklad zákona č. 589/1992 Sb. tedy vede Nejvyšší správní soud k jednoznačnému závěru, podle něhož také pro období od 1. 1. 2007 do 30. 6. 2007 bylo možné vyměřovací základ organizace a malé organizace vymezit jako částku odpovídající úhrnu vyměřovacích základů jejich zaměstnanců. K takovému vývodu lze zcela nesporně dospět i za použití výkladu historického.“* Tento svůj závěr pak odůvodnil tak, že *„zákon č. 589/1992 Sb., ve znění účinném pro období od 1. 1. 2007 do 30. 6. 2007, zařadil do okruhu poplatníků pojistného také organizace a malé organizace a stanovil jim povinnost odvádět pojistné, které byly povinny platit za sebe. Tato jejich platební povinnost tedy nemohla v rozhodné době zaniknout. Výše pojistného organizace a malé organizace za sebe samu se pak stanovila za pomoci tří veličin, z nichž zákon č. 589/1992 Sb. obsahoval a výslovně definoval rozhodné období a sazby pojistného. Rovněž tak obsahoval i pojem vyměřovacího základu organizace a malé organizace, jehož vymezení bylo možné jednoznačně dovodit z definice vyměřovacího základu zaměstnance, neboť jen zaměstnanci se mohli účastnit systémů sociálního pojištění a sociálního zabezpečení, na které se pojistné platilo, přičemž jejich zaměstnavatelům žádné plnění z těchto systémů náležet nemohlo. Organizace a malá organizace tedy mohla platit pojistné za sebe samu pouze z těch příjmů svých zaměstnanců, které se zahrnovaly do jejich vyměřovacího základu. Navíc výslovný návod pro vymezení pojmu vyměřovacího základu organizace a malé organizace byl v rozhodné době obsažen v ustanovení § 21 odst. 2 zákona č. 589/1992 Sb., jež stanovilo výši přirážky k pojistnému na sociální zabezpečení až do 5 % z vyměřovacího základu organizace a malé organizace, který byl ve vztahu k jejich nižším složkám určen jako úhrn vyměřovacích základů zaměstnanců této nižší složky. Z jednotlivých ustanovení zákona č. 589/1992 Sb. ve znění účinném v rozhodném období, lze tedy učinit přesvědčivý, spolehlivý a zcela jednoznačný závěr,*

že vyměřovacím základem organizace a malé organizace nemohlo být ani v rozhodné době nic jiného než částka odpovídající úhrnu vyměřovacích základů jejich zaměstnanců." (...) „*Lze uzavřít, že i při absenci výslovné definice vyměřovacího základu organizace a malé organizace bylo možné tento pojem ze zákona č. 589/1992 Sb., ve znění účinném pro období od 1. 1. 2007 do 30. 6. 2007, s potřebnou mírou určitosti vymezit jako částku odpovídající úhrnu vyměřovacích základů jejich zaměstnanců.*" (srov. výše citovaný rozsudek č. j. 4 Ads 120/2009 – 88). Z uvedené prejudikatury, kterou je Nejvyšší správní soud v nyní projednávané věci vázán tedy jasně vyplývá, nejen trvání povinnosti organizace platit pojistné na sociální zabezpečení v rozhodném období, nýbrž, jak správně konstatoval i městský soud, i způsob stanovení vyměřovacího základu a výpočet výše pojistného.

[15] K tomu lze v nyní projednávané věci dodat to, že stěžovatelka za rozhodné období pojistné stanovila ve správné výši a rovněž je i správně odvedla, přičemž neprojevila ani pochybnosti ohledně své povinnosti pojistné platit ani ohledně stanovení vyměřovacího základu či výše pojistného. Požadavek na vrácení pojistného uplatnila až v návaznosti na medializovaný a Nejvyšším správním soudem následně zrušený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka Liberec z 19. 3. 2009, č. j. 59 Ca 15/2009 - 38, který vyslovil (nesprávný) názor, že povinnost malých organizací odvádět za rozhodné období pojistné nebyla dána. I z tohoto důvodu má Nejvyšší správní soud za to, že stěžovatelce nebyla způsobena újma tím, že by bývala nemohla vyměřovací základ dovodit z výše citovaných ustanovení zákona č. 589/1992 Sb., ačkoli nebyl explicitně uveden v § 5 tohoto zákona.

[16] K argumentům uváděným stěžovatelkou, totiž že postup většiny organizací, které pojistné v rozhodném období odvedly, nemůže založit jejich veřejnoprávní povinnost platit pojistné, pokud tato nevyplývala ze zákona, Nejvyšší správní soud uvádí, že stěžovatelka má pravdu potud, že chování organizací samo o sobě zajisté povinnost platit pojistné založit nemohlo. Toto Nejvyšší správní soud ostatně netvrdil ani ve své předchozí výše citované judikatuře. Nejvyšší správní soud však, jak výše citováno, dospěl k závěru, že zákon stanovil povinnost organizací platit pojistné a určení výše vyměřovacího základu v rozhodném období. Argumentace chováním adresátů tohoto právního předpisu pak byla pouze pomocná, použitá pro ilustraci toho, že výklad Nejvyššího správního soudu je racionální a předvídatelný. Závěry Nejvyššího správního soudu pak tedy nejsou analogické se stěžovatelkou uváděným („demagogickým") tvrzením „*Někteří lidé chodí do kostela a slaví náboženské svátky, z čehož se jednoznačně podává, že všichni lidé jsou věřící a Bůh existuje. Žádný přesvědčivější výklad se nenabízí. Existenci Boha ostatně též jednoznačně dosvědčuje to, že nikdo neprokázal jeho neexistenci*". Sama stěžovatelka tak rozvíjí argumentaci, kterou lze nazvat demagogickou, když zamlčuje důležitější předpoklady, které Nejvyšší správní soud vedly k výše citovaným závěrům rozsudku č. j. 4 Ads 120/2009 – 88. Pouze na okraj stěžovatelkou uváděného příkladu absurdního myšlenkového pochodu pak soud dodává, že i takové zdánlivě slabé důvody mohou vést řadu lidí k závěru o Boží existenci.

[17] Konečně ani námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku městského soudu a rozhodnutí žalované neshledal Nejvyšší správní soud důvodnou. Z rozhodnutí žalované ve spojení s rozhodnutím Pražské správy sociálního zabezpečení totiž vyplývá, jaké právní závěry a proč si z judikatury Nejvyššího správního soudu přivlastnily, konkrétně i vypořádání námitek stěžovatelky týkajících se nemožnosti stanovit vyměřovací základ

organizace v rozhodném období. Stručně, avšak s přihlédnutím k daným okolnostem dostatečně, se pak námitkou nedostatečného odůvodnění rozhodnutí žalované zabýval i městský soud. Podstata právního názoru žalované i městského soudu je ostatně jasně srozumitelná i stěžovatelce, která s ním rozsáhle polemizuje.

III.
Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[18] Na základě výše uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud po přezkoumání napadeného rozsudku městského soudu k závěru, že nebyl naplněn tvrzený důvod podání kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) ani d) s. ř. s. Kasační stížnost proto není důvodná a Nejvyšší správní soud ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[19] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. tak, že vzhledem k tomu, že stěžovatelka neměla ve věci úspěch a žalované žádné důvodně vynaložené náklady řízení nad rámec její běžné činnosti nevznikly, žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 26. června 2013

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu