ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Pavla Molka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobce: **Ing. T. A.**, zast. Mgr. Petrem Fučíkem, advokátem se sídlem Purkyňova 74/2, Praha 1, proti žalované: **Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky**, se sídlem Orlická 4/2020, Praha 3, proti rozhodnutí žalované ze dne 6. 1. 2016, sp. zn. S-SP-VZP-15-00400587-C8BF, agendové číslo RO/4049+4050/15/Va, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 6. 2018, č. j. 57 Ad 3/2017 - 56,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Platebními výměry Všeobecné zdravotní pojišťovny České republiky, regionální pobočka Plzeň, pobočka pro Jihočeský, Karlovarský a Plzeňský kraj, ze dne 20. 11. 2015, č. 4840001461 a č. 2840011018, byla žalobci uložena povinnost zaplatit dlužné pojistné na veřejné zdravotní pojištění ve výši 373 363 Kč a penále ve výši 225 136 Kč, neboť vyúčtováním ze dne 14. 10. 2015 bylo zjištěno, že žalobce v období od 1. 1. 2006 do 6. 2. 2015 nehradil včas a ve správné výši pojistné v rozporu s § 7 zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o pojistném“).

[2] Rozhodčí orgán Všeobecné zdravotní pojišťovny České republiky (dále jen „žalovaná“) zamítl rozhodnutím ze dne 6. 1. 2016, sp. zn. S-SP-VZP-15-00400587-C8BF, žalobcovo odvolání, zároveň ovšem rozhodl o žalobcově žádosti o odstranění tvrdosti podle § 53a odst. 2 zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů (dále jen „zákon o veřejném zdravotním pojištění“), tak, že snížil penále na částku 50 000 Kč.

[3] Žalobce napadl jak rozhodnutí žalované o odvolání, tak oba platební výměry, žalobou, kterou Městský soud v Praze postoupil místně příslušnému Krajskému soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“), a ten ji zamítl výše označeným rozsudkem ze dne 28. 6. 2018.

[4] Předmětem sporu je skutečnost, že žalobce je spoluvlastníkem ochranných známek a uzavřel licenční smlouvy, jimiž poskytl třetím osobám oprávnění k výkonu práv z držení těchto ochranných známek, za což je mu vyplácena odměna v podobě licenčních poplatků. Vedle toho je živnostníkem a má také příjmy z pronájmu nemovitostí nezahrnutých do obchodního majetku. Žalobce se domnívá, že z příjmů plynoucích mu z licenčních smluv se nemá vyměřovat pojistné na zdravotní pojištění.

[5] Krajský soud k tomu připomněl, že podle § 3a odst. 1 zákona o pojistném je vyměřovacím základem u osoby samostatně výdělečně činné od roku 2006 50 % příjmu z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti po odpočtu výdajů vynaložených na jeho dosažení, zajištění a udržení. U textu „*příjmu z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti*“ je v uvedeném ustanovení uvedena poznámka pod čarou 17), která odkazuje na „*§ 7 odst. 1 a 2 zákona ČNR č. 586/1992 Sb.*“ Poznámky pod čarou sice nemají normativní charakter, mohou však sloužit jako určité vodítko při interpretaci právní normy, takže je v pořádku, že žalovaná vycházela při stanovení žalobcova vyměřovacího základu ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), který je se zákonem o pojistném provázán. Jeho § 7 odst. 2 písm. a) přitom mezi příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti vřazuje také příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví. Žalobce měl proto povinnost odvádět zálohy na zdravotní pojištění jako osoba samostatně výdělečně činná ve výši 13,5 % z vyměřovacího základu za rozhodné období, přičemž vyměřovací základ byl povinen vypočíst podle § 3a odst. 1 zákona o pojistném na zdravotní pojištění, tj. jako 50 % příjmu z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti po odpočtu výdajů vynaložených na jeho dosažení, zajištění a udržení. Krajský soud neshledal důvodnou ani žalobcovu námitku, že tento výklad vede k nepřijatelné nerovnosti mezi různými skupinami plátců pojistného. Tuto nerovnost totiž nelze spatřovat jen v tom, že jednotlivé skupiny plátců pojistného mají různě upraven vyměřovací základ.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[6] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[7] Vytkl krajskému soudu i žalované, že jednotlivé majitele práv k předmětům průmyslového vlastnictví staví do rozdílné pozice, a to pouze s ohledem na skutečnost, z jakého zdroje jim plynou ostatní příjmy, čímž vzniká nepřijatelná nerovnost mezi různými skupinami plátců pojistného. Dochází tak jednak k diskriminaci rozporné s článkem 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“), jednak k porušení práva na pokojné užívání vlastnictví ve smyslu čl. 11 Listiny.

[8] Měl proto být aplikován nabízející se ústavně konformní výklad, podle něhož se musí u všech osob, bez ohledu na to, zda vykonávají samostatnou výdělečnou činnost nebo ne, pohlížet na příjmy plynoucí z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví

stejným způsobem, a to izolovaně od příjmů ostatních. Jinou otázkou pak je, zda se majitelé práv k předmětům průmyslového vlastnictví stávají osobami samostatně výdělečně činnými již na základě odměny získané za poskytnutí příslušné licence k těmto právům. Zatím i žalovaná prosazuje výklad, podle nějž osoby mající příjmy z licenčních poplatků nespadají jen z tohoto důvodu mezi osoby samostatně výdělečně činné ve smyslu § 5 písm. b) zákona o veřejném zdravotním pojištění. Je však třeba zabránit absurdní situaci, která nastala i ve stěžovatelově případě, kdy předmět průmyslového vlastnictví společně vlastní více osob, ale pojistné z licenčních poplatků mají odvádět pouze některé z nich, protože jsou z jiného důvodu zařaditelné pod kategorii osob samostatně výdělečně činných, zatímco jiné ne, protože jsou např. zaměstnanci.

[9] Samotné předpisy o veřejném zdravotním pojištění přitom nestanoví povinnost odvádět pojistné i z příjmů plynoucích z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví. Žalovaná tuto povinnost dovozuje teprve z § 7 zákona o daních z příjmů, na nějž ovšem § 3a zákona o pojištění odkazuje pouze v poznámce pod čarou, která však podle setrvalé judikatury Ústavního soudu není závaznou součástí právního předpisu. Vzhledem k tomu, že při výkladových pochybnostech je třeba vždy zvolit výklad ve prospěch jednotlivce, a nikoli státu, není možné, aby poznámka pod čarou, tedy pouhá legislativní pomůcka, odůvodnila výklad v neprospěch jednotlivce.

[10] Posouzení této otázky ze strany krajského soud označil stěžovatel jednak za nezákonné a jednak za nepřezkoumatelné, neboť se krajský soud otázce tvrzené nerovnosti fakticky zcela vyhnul a odmítl ji jako nedůvodnou. Zdá se tedy, že krajský soud pouze nekriticky přebral závěry žalované, aniž by je hodnotil nebo konfrontoval s tvrzeními stěžovatele.

[11] S ohledem na uvedené navrhl napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[12] Ve vyjádření ke kasační stížnosti žalovaná pouze sdělila, že neshledává nutným vyjádřit se k obsahu kasační stížnosti, neboť setrvává na svém vyjádření k žalobě.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[13] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je zastoupen advokátem ve smyslu § 105 odst. 2 s. ř. s. Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů a ověřil, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[14] Rozhodnou právní otázkou je, zda měly být stěžovateli coby osobě samostatně výdělečně činné zahrnuty do vyměřovacího základu pro účely stanovení pojistného na veřejné zdravotní pojištění také příjmy z licenčních poplatků za poskytnutí oprávnění k výkonu práv z držení ochranných známek.

[15] Pro posouzení této právní otázky jsou podstatná tři ustanovení různých právních předpisů. V § 5 zákona o veřejném zdravotním pojištění jsou vymezeny tři typy plátců pojistného: v písm. a) jsou uvedeni zaměstnanci, v písm. b) osoby samostatně výdělečně činné a v písm. c) osoby, které mají na území České republiky trvalý pobyt, přitom nejsou

uvedeny pod předchozími písmeny a není za ně plátcem pojistného stát. Stěžovatel, který je živnostníkem, je osoba samostatně výdělečně činná, za kterou se podle písm. b) pokládají:
„1. osoby podnikající v zemědělství;
2. osoby provozující živnost;
3. osoby provozující podnikání podle zvláštních předpisů;
4. osoby vykonávající uměleckou nebo jinou tvůrčí činnost na základě autorskoprávních vztahů, s výjimkou činnosti, z níž jsou příjmy podle zvláštního právního předpisu samostatným základem daně z příjmů fyzických osob pro zdanění zvláštní sazbou daně;
5. společníci veřejných obchodních společností a komplementáři komanditních společností;
6. osoby vykonávající nezávislé povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů;
7. osoby vykonávající činnost mandatáře na základě mandátní smlouvy uzavřené podle obchodního zákoníku, pokud tato činnost není považována za zaměstnání podle písmene a) a mandátní smlouva nebyla uzavřena v rámci jiné samostatné výdělečné činnosti,
8. spolupracující osoby osob samostatně výdělečně činných, pokud podle zákona o daních z příjmů lze na ně rozdělovat příjmy dosažené výkonem spolupráce a výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení,“.

[16] Způsob stanovení vyměřovacího základu je pro osoby samostatně výdělečně činné obecně upraven v první větě § 3a odst. 1 zákona o pojistném: „*Vyměřovacím základem u osoby samostatně výdělečně činné je 35 % příjmu ze samostatné činnosti[17] před rokem 2004, 40 % příjmu ze samostatné činnosti v roce 2004, 45 % příjmu ze samostatné činnosti v roce 2005 a od roku 2006 50 % příjmu ze samostatné činnosti po odpočtu výdajů vynaložených na jeho dosažení, zajištění a udržení.[18]*“ V dalších větách citovaného ustanovení jsou pak upraveny vyměřovací základy pro některé specifické typy osob samostatně výdělečně činných, mezi něž stěžovatel nepatří.

[17] Poznámka pod čarou č. 17 v citovaném § 3a odst. 1 zákona o pojistném odkazuje na § 7 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů:
„(1) Příjmem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, je a) příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
b) příjem ze živnostenského podnikání,
c) příjem z jiného podnikání neuvedeného v písmenech a) a b), ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění,
d) podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku.

(2) Příjmem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, je dále
a) příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,
b) příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku,
c) příjem z výkonu nezávislého povolání.“ (zvýraznění provedl soud)

[18] Každé z citovaných ustanovení tedy upravuje jinou otázku. Ustanovení § 5 zákona o veřejném zdravotním pojištění odpovídá na otázku, kdo je plátcem pojistného; § 3a odst. 1 zákona o pojistném odpovídá na otázku, co tvoří vyměřovací základ pro stanovení

pojistného těm plátcům, kteří jsou osobami samostatně výdělečně činnými; a § 7 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů upravuje, co se rozumí příjmem ze samostatné činnosti.

[19] Postup žalované a krajského soudu při aplikaci citovaných ustanovení na stěžovatelovu situaci je zřejmý. Stěžovatel je plátcem pojistného, protože coby živnostník, tedy osoba provozující živnost, spadá pod § 5 písm. b) bod 2. zákona o veřejném zdravotním pojištění. Naopak samotná skutečnost, že má také příjmy z licenčních poplatků za poskytnutí oprávnění k výkonu práv z držení ochranných známek, by z něj, či z dalších spoluvlastníků těchto ochranných známek, osobu samostatně výdělečně činnou nečinila, neboť bod 4. citovaného ustanovení dopadá jen na *„osoby vykonávající uměleckou nebo jinou tvůrčí činnost na základě autorskoprávních vztahů“*, přičemž samotné držení ochranné známky výkonem umělecké činnosti není. Vyměřovací základ mu byl určen na základě první věty § 3a odst. 1 zákona o pojistném. Stěžovateli bylo doměřováno dlužné pojistné za období od 1. 1. 2006, takže jeho vyměřovací základ tvořilo 50 % příjmu ze samostatné činnosti po odpočtu výdajů vynaložených na jeho dosažení, zajištění a udržení. Za příjem ze samostatné činnosti byl v jeho případě označen jednak příjem ze živnostenského podnikání podle § 7 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, jednak příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví podle jeho § 7 odst. 2 písm. a).

[20] V tomto aplikačním postupu žalované nespatřuje soud žádné logické pochybení. Stěžovatel ovšem tomuto postupu vytýká dva nedostatky. Za prvé nesouhlasí s použitím § 7 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů, neboť na něj odkazuje toliko nezávazná poznámka pod čarou; za druhé podle něj výklad žalované a krajského soudu zakládá nepřijatelnou nerovnost mezi různými skupinami plátců pojistného, neboť pokud by nebyl současně osobou samostatně výdělečně činnou, příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví by se mu do vyměřovacího základu nezahrnuly.

[21] S první výtkou soud nemůže souhlasit. Stěžovatel má sice pravdu, že poznámky pod čarou nejsou závaznou součástí právního předpisu, jak setrvale judikuje Ústavní soud. Ten například v nálezu ze dne 30. 11. 1999, sp. zn. II. ÚS 485/98, uvedl: *„Poznámky pod čarou či vysvětlivky nejsou normativní, přesněji závaznou součástí pravidla chování (např. nálezy ve Sbírce nálezů a usnesení Ústavního soudu ČR, sv. 1, č. 25, sv. 4, č. 83, sv. 6, č. 105-109). Proto stejně jako jiné části právního předpisu, jejichž posláním je zlepšit přehlednost předpisu a orientaci v právním řádu (nadpis právního předpisu, označení částí, hlav, dílů, oddílů, paragrafů), jsou i poznámky pod čarou pouhou legislativní pomůckou, která nemůže být závazným pravidlem pro výklad právního předpisu a stanovení pravidel chování.“* (shodně viz usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 11. 2017, č. j. Vol 14/2017 - 23).

[22] Je však třeba zdůraznit, že skutečným důvodem použití § 7 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů na daný případ není poznámka pod čarou č. 17 obsažená v citovaném § 3a odst. 1 zákona o pojistném. Skutečným důvodem je to, že § 3a odst. 1, když vymezuje vyměřovací základ pro osoby samostatně výdělečně činné, používá zvláštní právní pojem „příjem ze samostatné činnosti“, který je třeba v zájmu jednotnosti právního řádu vykládat stejně v různých právních předpisech: *„Právní řád, založený na principech jednoty, racionality a vnitřní obsahové bezrozpornosti, s sebou nutně přináší imperativ stejného náhledu na srovnatelné právní instituty, byť upravené v rozdílných právních předpisech či dokonce odvětvích“* (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č.

j. 2 Afs 81/2005 - 54, publ. pod č. 791/2006 Sb. NSS). Pojem „příjem ze samostatné činnosti“ samotný zákon o pojistném nikde nedefinuje, a jeho vymezení je tak třeba hledat právě v zákoně o daních z příjmů. Toto spojení sice používá například § 8 zákona č. 110/2006 Sb., o životním a existenčním minimu; § 71 odst. 1 zákona č. 326/1999 Sb., o pobytu cizinců na území České republiky a o změně některých zákonů; § 10 odst. 2 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění; či § 5b odst. 1 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Žádné z těchto ustanovení však neobsahuje vlastní definici tohoto právního pojmu a všechna naopak odkazují buď přímo či nepřímo právě na zákon o daních z příjmů, který jako jediný takovou závaznou definici obsahuje. Jinak řečeno, při výkladu pojmu „příjem ze samostatné činnosti“ pro účely vymezení vyměřovacího základu pro veřejné zdravotní pojištění osob samostatně výdělečně činných vedou všechny interpretační cesty právě do § 7 zákona o daních z příjmů.

[23] Naopak v případě zaměstnanců je vyměřovacím základem podle § 3 odst. 1 zákona o pojistném *„úhrn příjmů ze závislé činnosti, (...), které jsou nebo by byly, pokud by podléhaly zdanění v České republice, předmětem daně z příjmů fyzických osob podle zákona o daních z příjmů“*. Zatímco tak konstrukce vyměřovacího základu pro osoby samostatně výdělečně činné nasměruje použitím spojení „příjem ze samostatné činnosti“ adresáty do § 7 zákona o daních z příjmů, konstrukce vyměřovacího základu pro zaměstnance toto spojení vůbec nepoužívá a použitím spojení „příjmy ze závislé činnosti“ nenasměruje své adresáty do § 7 zákona o daních z příjmů, nýbrž výhradně do § 6 zákona o daních z příjmů. Poznámky pod čarou zde tedy neslouží jako závazné pravidlo, nýbrž pouze jako pomůcka, která má snadněji navést adresáty citovaného ustanovení na právní předpis vymezující, co se rozumí příjmem ze samostatné činnosti pro účely osob samostatně výdělečně činných a co se rozumí příjmem ze závislé činnosti pro účely zaměstnanců. Použití poznámky jako „pouhé legislativní pomůcky“ navádějící uživatele jedné právní normy na jinou právní normu, která na daný případ dopadá z jiných důvodů, je plně souladné i s výše citovaným nálezem Ústavního soudu.

[24] Druhá stěžovatelova výtka směřuje proti údajnému nerovnému zacházení spočívajícímu v tom, že stěžovatel jako živnostník, a z tohoto důvodu osoba samostatně výdělečně činná, musí do vyměřovacího základu pro účel pojistného na veřejné zdravotní pojištění zahrnout i své příjmy z poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, zatímco jiné druhy plátců nikoli. Nejvyšší správní soud nejprve připomíná, že právě k tomuto výsledku vede výše provedená interpretace citované trojice zákonných ustanovení, která sama o sobě neposkytují žádný prostor pro výklad opačný. Stěžovatelem připomínaná zásada povinnosti vybrat z více možných výkladů zákona výklad ústavně konformní (viz nález Ústavního soudu ze dne 26. 3. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 48/95) se zde tedy neuplatní, protože z výše uvedených důvodů text zákona neposkytuje prostor pro jiný výklad, než je výklad použitý žalovanou a krajským soudem.

[25] Bylo by nicméně namístě překonat tento zákonný výklad (typicky cestou návrhu na posouzení ústavnosti zákona k Ústavnímu soudu), pokud by opravdu vedl k protiústavní diskriminaci, jak stěžovatel také uvádí. Takovou diskriminaci však Nejvyšší správní soud neshledal. Stěžovatel správně připomíná, že o nepřípustnou diskriminaci se jedná tehdy, pokud je se dvěma skupinami subjektů zacházeno ve stejné situaci odlišně, aniž by pro to existoval objektivní a rozumný důvod. Právě tímto způsobem vymezil

možnost rozdílného zacházení Ústavní soud například v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11: *„75. Určitá zákonná úprava, jež zvýhodňuje jednu skupinu či kategorii osob oproti jiným, nemůže tedy být sama o sobě bez dalšího označena za porušení principu rovnosti. Zákonodárce má určitý prostor k úvaze, zda takové preferenční zacházení zakotví. Musí přitom dbát o to, aby zvýhodňující přístup byl založen na objektivních a rozumných důvodech (legitimní cíl zákonodárce) a aby mezi tímto cílem a prostředky k jeho dosažení (právní výhody) existoval vztah přiměřenosti (...). V oblasti občanských a politických práv a svobod, již imanentně charakterizuje povinnost státu zdržet se zásahů do nich, existuje pro preferenční (tedy svou podstatou aktivní) zacházení s některými subjekty obecně jen minimální prostor. Naproti tomu v oblasti práv hospodářských, sociálních, kulturních a menšinových, v nichž je stát začasté povinován k aktivním zásahům, jež mají odstranit křiklavé aspekty nerovnosti mezi různými skupinami složitě sociálně, kulturně, profesně či jinak rozvrstvené společnosti, disponuje zákonodárce logicky mnohem větším prostorem k uplatnění své představy o přípustných mezích faktické nerovnosti uvnitř ní. Volí proto preferenční zacházení mnohem častěji.“* (shodně též nález ze dne 21. 1. 2003, sp. zn. Pl. ÚS 15/02).

[26] Stěžovatel nadto zmiňuje rozdíl mezi tzv. akcesorickou a neakcesorickou rovností a namítá též porušení vlastnické svobody zakotvené v čl. 11 Listiny, když brojí proti tomu, že je způsobem vyměření pojistného na veřejné zdravotní pojištění zasahováno do jeho vlastnického práva více než jiným pojištěncům. Jeho námitky tak tvoří fakticky jediný argument, a sice argument porušení zákazu akcesorické nerovnosti, tedy nerovnosti vztažené k základnímu právu zakotvenému Listinou, v daném případě zákazu nerovnosti v požívání ochrany vlastnictví. Argumentuje tedy porušením článku 3 ve vztahu k článku 11 Listiny. Konkrétně namítá, že zahrnutí příjmů z práv průmyslového vlastnictví do vyměřovacího základu pro účely pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které se aplikuje jen u osob samostatně výdělečně činných, staví jednotlivé majitele práv k předmětům průmyslového vlastnictví do rozdílné pozice, a to pouze s ohledem na skutečnost, z jakého zdroje jim plynou ostatní příjmy.

[27] Takový přístup zcela odhlíží od toho, že toto zahrnutí či nezahrnutí příjmů z práv průmyslového vlastnictví do vyměřovacího základu pro účely pojistného na veřejné zdravotní pojištění je pouze dílčí otázkou v rámci zcela odlišné konstrukce stanovení vyměřovacího základu pro jednotlivé skupiny plátců pojistného. Odlišným zacházením by bylo, pokud by existovaly dvě skupiny plátců, jejichž vyměřovací základ by byl stanoven v zásadě stejně, ale jedné skupině by do něj byly zahrnuty i příjmy z práv průmyslového vlastnictví, zatímco druhé nikoliv. Tak tomu však není, neboť stěžovatelem porovnávané skupiny se liší v celém nastavení konstrukce vyměřovacího základu. Zahrnutí či nezahrnutí nyní sporného příjmu je pouze jedním z dílčích rozdílů.

[28] Jak již bylo řečeno, § 5 zákona o veřejném zdravotním pojištění rozlišuje tři typy plátců pojistného: v písm. a) zaměstnance, v písm. b) osoby samostatně výdělečně činné a v písm. c) osoby, které mají na území České republiky trvalý pobyt, přitom nejsou uvedeny pod předchozími písmeny a není za ně plátcem pojistného stát. Konstrukce vyměřovacího základu pro každou z těchto skupin přitom odráží předpokládaná specifika zdroje a způsobu poskytování a vykazování jejich příjmů. S určitou mírou zjednodušení (s odhlédnutím od institutů minimálního vyměřovacího základu, možnosti souběžného zařazení do více kategorií plátců a dalších specifik) lze shrnout, že v případě zaměstnanců je vyměřovacím základem úhrn příjmů ze závislé činnosti zúčtovaných jim zaměstnavatelem,

přičemž některé přesně určené druhy příjmů se do vyměřovacího základu nezapočítávají. Z tohoto vyměřovacího základu za rozhodné období se odvádí pojistné ve výši 13,5 %, přičemž z jedné třetiny je hradí sám zaměstnanec, ze dvou třetin zaměstnavatel. V případě osob samostatně výdělečně činných je od roku 2006 vyměřovacím základem 50 % z příjmů ze samostatné činnosti, tedy z příjmů vyjmenovaných v § 7 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů, po odpočtu výdajů vynaložených na jeho dosažení, zajištění a udržení. Z tohoto vyměřovacího základu za rozhodné období je povinen sám pojištěnec odvést pojistné ve výši 13,5 %. Vyměřovacím základem u osoby, která má trvalý pobyt na území České republiky a přitom nemá příjmy ze zaměstnání ani ze samostatné výdělečné činnosti a není za ni plátcem pojistného stát, je minimální mzda. Navíc kromě těchto tří typů pojištěnců, kteří jsou zároveň plátci pojistného, je třeba připomenout pojištěnce, za něž platí pojistné stát.

[29] Je tak patrné, že konstrukce vyměřovacího základu je u každé ze tří skupin plátců naprosto odlišná a jistě by každá z těchto tří skupin mohla upozornit na určitý parametr v nastavení svého vyměřovacího základu, který zakládá její údajné znevýhodnění či nerovnost vůči skupinám ostatním. Zaměstnanci by mohli takovou nerovnost spatřovat v tom, že u nich tvoří vyměřovací základ celý příjem, zatímco u osob samostatně výdělečně činných pouze 50 % příjmu. Osoby samostatně výdělečně činné mohou naopak spatřovat nerovnost v tom, že jim jsou do vyměřovacího základu (z jedné poloviny) zahrnovány příjmy, které by jim do něj nebyly zahrnuty, pokud by byly zaměstnanci, jak činí stěžovatel. Jak zaměstnanci, tak osoby samostatně výdělečně činné by pak mohli spatřovat nerovnost v tom, že pro zbývající osoby s trvalým pobytem na území České republiky podle § 5 písm. c) zákona o veřejném zdravotním pojištění je vyměřovací základ stanoven relativně nízkou fixní částkou v podobě aktuální minimální mzdy. Všichni plátci by pak mohli spatřovat nerovnost v tom, že pojištěnci, za něž platí pojistné stát, neplatí žádné pojištění, a to ani na základě příjmů ve smyslu § 7 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů, pokud nedosáhnou ve smyslu § 5 písm. b) zákona o veřejném zdravotním pojištění postavení osoby samostatně výdělečně činné pro účely zdravotního pojištění.

[30] Veškeré takové výtky zaměřené jen na dílčí odlišnosti v konstrukci vyměřovacího základu jednotlivých skupin odhlížejí od toho, že jde o konstrukce zcela odlišné, a proto v těchto jednotlivých aspektech neporovnatelné. Pokud by pak byly porovnávány konstrukce vyměřovacího základu pro tyto skupiny komplexně, dochází zde pochopitelně k nerovnostem, které jsou ovšem legitimně zdůvodněny, neboť odrážejí princip solidarity bohatých s chudými. Ten se odráží právě i v tom, že stěžovateli jako osobě samostatně výdělečně činné je do vyměřovacího základu zahrnut i příjem z poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, zatímco pojištěnci, za něž platí pojistné stát, a osoby podle § 5 písm. c) zákona o veřejném zdravotním pojištění, u nichž se předpokládá, že nemají žádné vysoké systematické příjmy, mohou obdržet příjem z poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, aniž by se to projevilo na částce jejich pojistného. To je ale nutný důsledek určitého zobecnění v konstrukci těchto tří typů plátců, respektive čtyř typů pojištěnců.

[31] Je zcela pochopitelné, že stěžovatel vnímá důsledky těchto odlišností na svou konkrétní situaci úkorně, zvláště když porovnává to, jak se projevuje příjem z poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví u něj a jak se naopak neprojevuje nejen u pojištěnců, za něž platí pojistné stát, a u osob podle § 5 písm. c) zákona o veřejném zdravotním pojištění, ale také u zaměstnanců, tedy osob podle § 5 písm. a) zákona o veřejném zdravotním

pojištění. Z kasační stížnosti je zjevné, že pokládá za nespravedlivé, že on musí odvádět „pojistné z licenčních poplatků“, zatímco ostatní nikoli. Tento pocit nespravedlnosti však pramení z toho, že na tento příjem pohlíží logikou, která je vlastní daňovému právu, nikoli však právu sociálního zabezpečení. U daňového práva jistě platí, že obdobné příjmy různých lidí mají být zdaňovány obdobně. U práva sociálního zabezpečení však nejde o rovnoměrné „zdanění“ jednotlivých příjmů, ale o komplexní konstrukci vyměřovacího základu a jeho zatížení pojistným tak, aby to odpovídalo specifikům jednotlivých skupin a výše zmíněnému principu solidarity (včetně zahrnutí jen některých typů příjmů, snížení na 50 % u osob samostatně výdělečně činných či třeba stanovení maximálního vyměřovacího základu v § 3a odst. 2 zákona o pojistném ve znění účinném do 31. 12. 2014, které ostatně dopadlo příznivě i na stěžovatele). Jeho tvrzení, že on musí odvádět „pojistné z licenčních poplatků“, je tak nepřesné, neboť nejde o to, že jsou licenční poplatky zatíženy pojistným (jako jsou zatíženy třeba daní z příjmů fyzických osob), nýbrž o to, že licenční poplatky jsou zahrnuty 50 % do vyměřovacího základu, jak odpovídá jeho konstrukci, která dopadá na osoby samostatně výdělečně činné.

[32] Lze tak shrnout, že stěžovatelem kritizovaná dílčí odlišnost konstrukce vyměřovacího základu pro účely pojistného na veřejné zdravotní pojištění osob samostatně výdělečně činných oproti ostatním druhům pojištěnců nepředstavuje sama o sobě nepřípustné odlišné zacházení, tím méně pak protiústavní diskriminaci. Zahrnutí příjmů z poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví do vyměřovacího základu osob samostatně výdělečně činných tedy odpovídá znění relevantních zákonů a zároveň neodporuje ústavnímu pořádku.

[33] Nejvyšší správní soud se tedy ztotožňuje s tím, jak rozhodnou právní otázku posoudil krajský soud. Ten pouze ocitoval právní větu nálezu Ústavního soudu ze dne 21. 1. 2003, sp. zn. Pl. ÚS 15/02, parafrázoval jeho předmět a poté uzavřel, že „*vyměřovací základ, jak již bylo uvedeno, je zákonem o pojistném na zdravotní pojištění upraven odlišně pro jednotlivé skupiny plátců pojistného. Z toho nelze usuzovat na nerovnost mezi různými skupinami plátců pojistného.*“ Takové vypořádání je sice stručné, ale jsou z něj dostatečně seznatelné důvody, *„proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené*“, což jsou požadavky na přezkoumatelnost vyjádřené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS. Stěžovatel ostatně s důvody, které krajský soud takto vyjádřil, ve své kasační stížnosti polemizoval. Napadený rozsudek tedy nelze označit ani za nepřezkoumatelný ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

IV. Závěr a náklady řízení

[34] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. podanou kasační stížnost zamítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje soud zpravidla bez jednání.

[35] Stěžovatel, který neměl v řízení úspěch, nemá ze zákona právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovaná měla ve věci plný úspěch, proto by jí soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., přiznal náhradu nákladů řízení, avšak žádné náklady řízení o kasační stížnosti jí nad rámec úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 15. listopadu 2018

JUDr. Radan Malík
předseda senátu