



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Bohuslava Hnízдила a soudkyň JUDr. Brigity Chrástilové a JUDr. Dagmar Nygrínové v právní věci **žalobkyně: O. s. K. 2000, s. r. o.**, zastoupena JUDr. Drahomírem Šachtou, advokátem, se sídlem Radlická 28, Praha 5, proti **žalované: Česká správa sociálního zabezpečení**, se sídlem Křížová 25, Praha 5, o přezkoumání rozhodnutí orgánu veřejné správy, k žalobě proti rozhodnutí žalované ze dne 8. 2. 2002, č. j. 332 - 6003 - 165 - 30.1.2002 - NĚ, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 15. 10. 2003, č. j. 38 Ca 193/2002 - 44,

takto:

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

Odůvodnění:

Platebním výměrem č. 1075/2896/01 ze dne 10. 12. 2001 rozhodla pražská správa sociálního zabezpečení o tom, že žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) je povinna zaplatit částku 1 907 333 Kč, která odpovídá výši nedoplatků na pojistném na sociálním zabezpečení a příslušnému penále. Učinila tak na základě protokolu o kontrole č. 2896/01.

Proti tomuto rozhodnutí podala stěžovatelka dne 2. 1. 2002 odvolání, o kterém rozhodla žalovaná rozhodnutím ze dne 8. 2. 2002 č. j. 332 - 6003 - 165 - 30.1.2002 - NĚ, tak, že odvolání zamítla a napadené rozhodnutí správního orgánu I. stupně potvrdila.

Žalobou podanou u Městského soudu v Praze dne 15. 3. 2002 se stěžovatelka domáhala zrušení shora uvedeného rozhodnutí. Uvedla v ní, že podle ust. § 3 odst. 1 písm. c)

bod 4 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, jsou poplatníci pojistného zde vyjmenované osoby, které pro společnost vykonávají práci, za kterou jsou touto společností odměňováni. Znamená to, že osoba vykonává konkrétní činnost, která je postavena na úroveň pracovně-právnímu vztahu, ale vzhledem ke svému postavení jednatele nemusí mít na tuto činnost - práci - uzavřenou se společností pracovní smlouvu. Postavení jednatele osobě, která je jednatelem, ukládá především povinnost vykonávat funkci statutárního orgánu. Navíc ale může jednatel pro společnost i pracovat a je jen věcí dohody mezi ním a společností, zda se tak bude dít na základě pracovní smlouvy nebo bez ní. Zrovna tak ale nemusí pro společnost pracovat vůbec, což byl případ H. K. F., která vykonávala pouze funkci statutárního orgánu a pouze za výkon této funkce dostávala od stěžovatelky odměnu. K pojmu „funkce jednatele“ stěžovatelka poukázala na rozhodnutí Vrchního soudu v Praze, zařazené do Sbírkky soudních rozhodnutí pod č. 13 z roku 1995, z něž podle ní vyplývá, že poplatníky pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti podle § 3 odst. 1 zákona č. 589/1992 Sb., a účastníky nemocenského pojištění podle § 2 odst. 1 zákona č. 54/1956 Sb., jsou pouze společníci a jednatele společnosti s ručením omezeným a komanditisté komanditní společnosti, jestliže nejsou v pracovně-právním vztahu k této společnosti, ale vykonávají pro ni práci, za kterou jsou touto společností odměňováni. Z toho stěžovatelka dovozuje, že výkon pouze funkce statutárního orgánu právnické osoby není důvodem pro zařazení mezi poplatníky pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti. Členové statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob ve smyslu § 6 odst. 1 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., tedy nejsou uvedeni v okruhu nemocensky pojištěných osob (§ 2 zákona č. 54/1956 Sb.), a nejsou uvedeni ani mezi poplatníky pojistného na sociální zabezpečení (§ 3 zákona č. 589/1992 Sb.). Proto se z jejich odměn za činnost v takovém orgánu pojistné neplatí. K tomu stěžovatelka poukázala na článek publikovaný v časopise Daně a právo v praxi č. 10/98. Stěžovatelka tedy nesouhlasila se zařazením jednatelské odměny své jednatelky, H. K. F., do vyměřovacího základu pro stanovení sociálního pojištění a navrhla, aby soud napadené rozhodnutí žalované zrušil a věc jí vrátil k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze žalobu rozsudkem č. j. 38 Ca 193/2002 - 44 ze dne 15. 10. 2003 zamítl a zároveň rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení. V odůvodnění svého rozhodnutí zejména uvedl, že výkon funkce jednatele lze považovat za práci pro stěžovatele ve smyslu § 3 odst. 1 písm. c) bod 4 zákona č. 589/1992 Sb., neboť se jedná o osobní, soustavnou a časově neomezenou činnost ve prospěch stěžovatele za úplatu. Nejedná se při tom o pracovně-právní vztah založený ve smyslu ust. § 29 odst. 1 písm. a) zákoníku práce, ale o zvláštní druh pracovně-právního vztahu regulovaný režimem obchodního zákoníku. Z toho důvodu byla jednatelka stěžovatelky poplatníkem pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a byla účastna rovněž nemocenského pojištění zaměstnanců. Skutečnost, že jednatelka svou funkci fakticky nevykonávala, označil soud v dané věci za právně nevýznamnou.

Stěžovatelka se kasační stížností domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Městského soudu v Praze. Uvádí v ní, že soud podle jejího názoru nesprávně posoudil právní otázku, zda byla jednatelka stěžovatelky poplatníkem pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti ve smyslu ust. § 3 odst. 1 písm. c) bod 4 zákona č. 589/1992 Sb. a zda byla účastna nemocenského pojištění zaměstnanců podle zákona č. 54/1956 Sb. či nikoliv. Stěžovatelka dále konstatuje, že soud se v odůvodnění rozsudku nevypořádal s její právní argumentací, neboť se jí vůbec nezabýval. Při řešení výše uvedené otázky je dle stěžovatelčiny názoru potřeba vycházet z platné právní úpravy odměňování statutárních orgánů, přičemž odkazuje na článek M. S. uveřejněný v časopise D. a p. v praxi č.

10/1998. Dále dovozuje, že poplatníkem pojistného na sociální zabezpečení je jednatel společnosti s ručením omezeným v případě, že pro tuto společnost vykonává práci, za kterou je společností odměňován. Zároveň však tvrdí, že obsahem této práce jednatele není výkon funkce jednatele jako statutárního orgánu společnosti. Stěžovatelka dále konstruuje situaci, kdy jeden jednatel může být do své funkce jmenován pouze proto, aby činnost společnosti nebyla zablokována v případě, že první jednatel bude dlouhodobě nečinný. Tento nic nedělající jednatel je pak odměňován, protože má zúženou možnost působit jako jednatel v jiných společnostech. Pro daný případ pak konstatuje, že paní H. K. F. vykonávala pouze funkci statutárního orgánu, za což byla odměňována. Konstatuje rovněž, že pokud by za takový výkon funkce pobírala odměnu 800 Kč měsíčně, byla by situace představitelnější. S odkazem na rozhodnutí Vrchního soudu v Praze stěžovatelka dále uvádí, že výkon funkce jednatele není druhem práce ve smyslu § 29 odst. 1 písm. a) zákoníku práce a vznik tohoto vztahu není upraven pracovněprávními předpisy. Za jádro sporu označuje otázku, zdali je výkon funkce jednatele společnosti s ručením omezeným prací pro společnost. Proti možnému argumentu, že zákonodárce zde měl na mysli práci obecně, tedy jakoukoliv činnost směřující k vytváření hodnot, staví stěžovatelka teleologický a logický výklad sporného ustanovení § 3 zákona č. 589/1992 Sb. Pro daný případ dále považuje za podstatnou skutečnost, že paní F. pro společnost žádnou práci nevykonávala. Domnívá se, že i kdyby smlouva o výkonu funkce jednatele obsahovala ustanovení o práci pro společnost, bylo povinností kontrolujícího orgánu provést zjištění, zdali paní F. pro společnost skutečně pracovala a v jakém rozsahu.

Žalovaná ve svém vyjádření k námitkám stěžovatelky uvedeným v kasační stížnosti uvádí, že smlouva o funkci jednatele v daném případě tvrzení stěžovatelky jednoznačně popírá, přičemž dodává, že Česká správa sociálního zabezpečení nemá zákonnou povinnost zkoumat či hodnotit skutečný výkon práce. V dalším setrvává na svém původním stanovisku a považuje námitky uváděné v kasační stížnosti za nedůvodné.

Nejvyšší správní soud nejprve přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), a je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatelka byla účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Stěžovatelka namítá kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a kasační stížnost je tedy přípustná.

Nejvyšší správní soud se napadeným rozsudkem krajského soudu zabíral v rozsahu a z důvodů v kasační stížnosti uvedených, jak mu přikazuje § 109 odst. 2, 3 s. ř. s., a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že stěžovatelka uplatnila stížnostní důvod podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Podle tohoto ustanovení lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem. V daném případě se stěžovatelka domnívá, že soud nesprávně posoudil právní otázku, zda jednatelka stěžovatelky byla poplatníkem pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti ve smyslu ustanovení § 3 odst. 1 písm. c) bod 4 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, a zda byla účastna nemocenského pojištění zaměstnanců podle zákona č. 54/1956 Sb., o nemocenském pojištění zaměstnanců, či nikoli.

Podle ust. § 3 odst. 1 písm. c) bod 4 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, v platném znění, jsou pojistné povinni platit společníci a jednatelé společnosti s ručením omezeným a komanditisté komanditní společnosti, jestliže nejsou v pracovně-právním vztahu k této společnosti, ale vykonávají pro ni práci, za kterou jsou touto společností odměňováni.

Podle ust. § 2 odst. 1 písm. c) zákona č. 54/1956 Sb., o nemocenském pojištění zaměstnanců, v platném znění, jsou podle tohoto zákona pojištěni společníci a jednatelé společnosti s ručením omezeným a komanditisté komanditní společnosti, jestliže nejsou v pracovně-právním vztahu k této společnosti, ale vykonávají pro ni práci, za kterou jsou touto společností odměňováni.

Z obsahu správního spisu vyplývá, že stěžovatelka v kontrolovaném období od 1. 1. 2000 do 30. 10. 2001 neodváděla v měsících březen 2000 až říjen 2001 pojistné z odměn, vyplácených své jednatelce. Nedoplatek na pojistném tak činil částku 1 468 646 Kč. Jednatelce byly odměny vypláceny na základě smlouvy o výkonu funkce jednatele, uzavřené mezi stěžovatelkou a jednatelkou dne 1. 3. 2000. Předmětem smlouvy byla úprava výkonu funkce jednatele stěžovatelky, tj. vymezení souvisejících kompetencí, pravomocí a činností, které bude jednatel jménem stěžovatelky a na její účet vykonávat na základě této smlouvy a z titulu jmenování jednatelem. Jednatelka se zavázala vykonávat funkci jednatele osobně, stěžovatelka se zavázala zaplatit jednatelce za výkon její funkce (bod 3.1), za podmínek dále uvedených, paušální částku 200 000 Kč měsíčně. Smlouva byla uzavřena podle hmotného práva České republiky, zejména pak příslušných ustanoveních obchodního zákoníku (bod 10.3), na dobu neurčitou (bod 5.1).

Mezi účastníky je nesporné, že H. K. F. byla v kontrolovaném období jednatelkou stěžovatelky, tj. společnosti s ručením omezeným. Postavení jednatele ve společnosti s ručením omezeným je upraveno zákonem č. 513/1991 Sb., obchodním zákoníkem (dále jen „obchodní zákoník“), a to zejména v ust. § 133 a násl., kde jsou upravena práva a povinnosti jednatele, a dále v ust. § 66 odst. 2 obchodního zákoníku, který vymezuje vztah mezi společností a osobou, která je statutárním orgánem společnosti. Rovněž je nesporné, že vztah mezi společností a jednatelem není vztahem pracovně-právním, nýbrž obchodně právním, a funkce člena statutárního orgánu společnosti nesmí být druhem práce sjednaným v pracovní smlouvě. Základní obsah vztahu jednatele a společnosti by měla upravovat (a v daném případě též upravuje) speciální smlouva, která však není obchodním zákoníkem zakotvena jako samostatný smluvní typ. Zpravidla se proto jedná o tzv. nepojmenovanou smlouvu (§ 269 odst. 2 obchodního zákoníku). Pokud taková smlouva nebyla uzavřena, řídí se práva a povinnosti statutárního orgánu mandátní smlouvou podle příslušných ustanovení obchodního zákoníku. Závazek jednatele k výkonu funkce statutárního orgánu vůči společnosti je závazkem osobní povahy. Jednatel je povinen vykonávat svou funkci osobně (§ 568 odst. 1 obchodního zákoníku) a řádně, tj. podle pokynů obsažených v usneseních valné hromady a v souladu se zájmy společnosti, o nichž ví, nebo o nichž vědět musí (§ 567 odst. 2 obchodního zákoníku). Základní obsah vztahu jednatele a společnosti je tedy určen přímo zákonem, který obecně rozlišuje dvě základní jednatele oprávnění. Je jím jednak oprávnění k vedení společnosti, k řízení jejího běžného, každodenního chodu, vedení účetnictví (tzv. obchodní vedení), a dále oprávnění činit jménem společnosti právní úkony navenek ve všech věcech, které se společnosti týkají (tzv. jednatele oprávnění). Z uvedeného je zřejmé, že jednatelka stěžovatelky nebyla v kontrolovaném období, v rozsahu své funkce jednatele, v pracovně-právním vztahu k žalobkyní, ale vykonávala pro něj funkci jednatele na základě smlouvy z 1.

3. 2000 způsobem a za podmínek ve smlouvě blíže uvedených. Za takový výkon funkce jednatele pak byla podle smlouvy odměňována.

Hlavním argumentem stěžovatelky proti právnímu názoru krajského soudu je, že výkon funkce jednatele není možné považovat za práci pro společnost. Pokud připouští opak, zároveň stěžovatelka dovozuje, že v takovém případě měla žalovaná provést zjištění, zda a v jakém rozsahu jednatelka pro stěžovatelku skutečně pracovala. Takový výklad zákonných ustanovení je Nejvyšší správní soud nucen odmítnout, neboť žádná ze stěžovatelčiných námitek není důvodná. Z jazykového, teleologického i logického výkladu shodných ustanovení dotčených zákonů „... jestliže nejsou v pracovně-právním vztahu k této společnosti, ale vykonávají pro ni práci, za kterou jsou touto společností odměňováni“ je zcela zřejmé, že míří právě na situace, kdy např. jednatel společnosti s ručením omezeným je v dané souvislosti v pozici velmi obdobné pozici zaměstnance a je tudíž nezbytné jej zahrnout mezi poplatníky pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a mezi osoby zúčastněné na nemocenském pojištění. Prací se v kontextu těchto ustanovení nemyslí pracovně-právní vztah, ale právě stěžovatelkou zmiňovaná jakákoliv činnost směřující k vytváření hodnot, a to v daném případě zejména výkon funkce jednatele společnosti s ručením omezeným. S ohledem na obsah smlouvy uzavřené mezi stěžovatelkou a její jednatelkou je zcela zřejmé, že jednatelka pro společnost pracovala a byla za tuto činnost odměňována (bod 6 smlouvy přesně definuje povinnosti jednatele – tj. náplň práce a bod 3.1 pak výši vyplácené odměny). Stěžovatelkou naznačovaný případ, kdy jednatelka měla být jakýmsi rezervním jednatelem pro případ nečinnosti jiného jednatele, by byl představitelný pouze za předpokladu, že by toto bylo obsahem dané smlouvy o výkonu funkce jednatele a společenské smlouvy nebo stanov společnosti. Jestliže ovšem smlouva obsahuje osobní závazek jednatelky vykonávat funkci, povinnosti jednatele uvedené ve smlouvě jsou jednoznačně podřaditelné pod pojem práce pro společnost a jednatelce byla vyplácena po uvedené době odměna ve smlouvou stanovené výši (která sama o sobě má značnou vypovídací hodnotu), je z hlediska zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, a zákona č. 54/1956 Sb., o nemocenském pojištění zaměstnanců, nepodstatné, v jakém rozsahu jednatelka skutečně vykonávala práci pro společnost – tj. plnila své povinnosti stanovené smlouvou. I pokud by však soud připustil, že stěžovatelka pobírala odměnu pouze za permanentní pohotovost zastupovat jiného jednatele, je toho názoru, že i v těchto případech by stěžovatel byl povinný za takového jednatele odvádět pojistné, obdobně jako zaměstnavatel za zaměstnance v závislé činnosti po dobu pracovní pohotovosti. V této souvislosti je třeba poukázat na právní úpravu uvedenou v § 5 odst. 2 zákona č. 589/1992 Sb., podle něhož do vyměřovacího základu pro výpočet se zahrnuje u zaměstnanců i odměna za pracovní pohotovost. Rovněž je třeba konstatovat, že i „pouhá“ odpovědnost jednatele jako statutárního orgánu společnosti představuje výkon práce pro společnost. Pokud však jednatel výkonu své funkce nedbá, ačkoli je za to odměňován, je to věcí vztahu společnosti a tohoto statutárního orgánu, jak správně konstatoval krajský soud. S výše uvedenými závěry Nejvyššího správního soudu nejsou v rozporu ani stěžovatelkou zmiňovaný článek M. S. uveřejněný v časopise D. a p. v praxi č. 10/1998 a rozhodnutí Vrchního soudu v Praze, zařazené do Sbírky soudních rozhodnutí pod č. 13 z roku 1995. V této souvislosti zdejší soud konstatoje, že ačkoli výkon funkce jednatele není druhem práce ve smyslu § 29 odst. 1 písm. a) zákoníku práce a toto tedy nemůže pro nedostatečnou určitost být druhem práce sjednaným v pracovní smlouvě, nelze z této skutečnosti dovodit, že by výkon funkce jednatele nebyl prací jako takovou. Samotná skutečnost, že se vztah mezi jednatelem a společností neřídí zákoníkem práce ale obchodním zákoníkem neznamená, že se nejedná o práci jako formu lidské činnosti. K obdobnému závěru lze dojít i zohledněním ustanovení § 6 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních

z příjmů, podle kterého jsou příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným a komanditistů komanditních společností příjmy ze závislé činnosti, a to i když nejsou povinni při výkonu této práce dbát příkazů plátce.

S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud neshledal, že by se Městský soud dopustil nezákonnosti, neboť právní otázku správně právně posoudil a použil správné právní předpisy.

Nejvyššímu správnímu soudu tedy z výše uvedených důvodů nezbylo, než kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítnout.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Protože žalovaná, která měla úspěch ve věci, žádné náklady neuplatňovala a Nejvyšší správní soud ani žádné jí vzniklé náklady ze spisu nezjistil, rozhodl tak, že se žalované právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 21. prosince 2005

JUDr. Bohuslav Hnízdl
předseda senátu