



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Milady Tomkové a soudců JUDr. Bohuslava Hnízдила a JUDr. Brigity Chrástilové v právní věci **žalobce: I., a. s.**, zastoupen Mgr. et Mgr. Václavem Sládkem, advokátem, se sídlem Janáčkovo nábřeží 39/51, Praha 5, proti **žalované: Česká správa sociálního zabezpečení**, se sídlem Křížová 25, Praha 5, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze č. j. 12 Cad 13/2004 - 34 ze dne 2. 11. 2004,

**takto:**

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 2. 11. 2004, č. j. 12 Cad 13/2004 - 34, **se zrušuje** a věc **se** tomuto soudu **vrací** k dalšímu řízení.

### **Odůvodnění:**

Žalobce, akciová společnost I. (dále jen „stěžovatel“), napadá kasační stížností shora označený rozsudek městského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba směřující proti rozhodnutí žalované ze dne 12. 3. 2004, č. j. 332 - 6003 - 93 - 06.02.2004/Št, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele a potvrzeno rozhodnutí orgánu I. stupně - Pražské správy sociálního zabezpečení, a to platební výměr č. 3/1/04 ze dne 7. 1. 2004, kterým byla uložena stěžovateli povinnost uhradit dlužné pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti (dále jen „pojistné“) za období od 1. 12. 1997 do 30. 9. 2003 ve výši 399 349 Kč a penále z tohoto dlužného pojistného vypočtené ke dni vyhotovení platebního výměru v částce 434 249 Kč. Protokol o kontrole č. 1/04 tvořil přílohu platebního výměru.

Základním důvodem, pro který byla stěžovateli uložena povinnost uhradit dlužné pojistné a předepsáno z toho plynoucí penále, bylo zjištění učiněné v průběhu kontroly pojistného provedené od 29. 10. 2003 do 17. 12. 2003 za období od 1. 12. 1997

do 30. 9. 2003, totiž, že stěžovatel jako zaměstnavatel platí pojistné na pojištění svých některých zaměstnanců, přičemž do vyměřovacích základů pro odvod pojistného nebylo zahrnuto pojistné placené zaměstnavatelem (tedy stěžovatelem) za zaměstnance na základě smluv uzavřených s pojišťovnou K. (skupinové pojištění odpovědnosti zaměstnance za škodu způsobenou zaměstnavateli) v roce 2002 a 2003 a dále smluv uzavřených stěžovatelem s pojišťovnou N.-N., životní pojišťovna (I. N.-N.) od prosince 1997, a to dočasné životní pojištění AB, připojištění pro případ smrti následkem úrazu a trvalých následků úrazu CD a doplňkové připojištění pro případ úrazu a trvalých následků úrazu XY. Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, v § 5 odst. 2 písm. c) bod č. 6 podle znění účinného do 31. 12. 2000 stanovil, že do vyměřovacího základu zaměstnance se zahrnují plnění věrnostní nebo stabilizační povahy zúčtované zaměstnanci organizací v souvislosti se zaměstnáním, které zakládá jeho účast na nemocenském pojištění; za taková plnění se vždy považují plnění poskytnutá z důvodu trvání zaměstnání po určitou dobu nebo k určitému dni, s výjimkou pojistného zaplaceného zaměstnavatelem za zaměstnance na jeho úrazové pojištění, zdravotní pojištění, penzijní připojištění se státním příspěvkem, důchodové připojištění a pojištění pro případ dožití určitého věku (od 1. 1. 2001 po novelizaci provedené zákonem č. 492/2000 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a některé další zákony, se do vyměřovacího základu nezahrnovalo pojistné placené na pojištění pro případ dožití nebo pro případ smrti nebo dožití nebo důchodové pojištění). Podle názoru orgánu I. stupně, jenž jako odůvodnění svého rozhodnutí pojal kontrolní protokol č. 1/04, bylo třeba podle citovaného zákona do vyměřovacího základu pro odvod pojistného zahrnout i pojistné placené stěžovatelem ve prospěch zaměstnanců, pokud šlo o pojištění odpovědnosti za škodu a dále pojištění pro případ smrti, jak kvalifikoval kontrolní orgán a správní orgán I. stupně pojištění uzavřené s pojišťovnou N.-N. typu AB (dočasné životní pojištění). Nedoplatky na pojistném za výše uvedené období pak byly v protokolu o kontrole vyčísleny v celkové částce 399 349 Kč, penále v částce 434 249 Kč.

Proti protokolu o kontrole podal stěžovatel námitky, kterým nebylo vyhověno, odvolání proti rozhodnutí kontrolního pracovníka o námitkách bylo zamítnuto (rozhodnutí Pražské správy sociálního zabezpečení č. j. 1020/310 - 6010/10.2.04/Sv - 220/415 ze dne 2. 3. 2004). Žaloba proti tomuto rozhodnutí domáhající se přezkumu takového rozhodnutí byla Městským soudem v Praze dne 26. 10. 2004, č. j. 12 Cad 10/2004 - 21, odmítnuta, neboť ani formalizovaný způsob rozhodnutí o námitkách nemění nic na charakteru tohoto úkonu, kterým se nezakládají, nemění, neruší ani závazně neurčují práva a povinnosti kontrolovaného subjektu, proto je takové rozhodnutí vyloučeno z přezkumu soudem podle § 70 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Kasační stížnost proti tomuto usnesení městského soudu Nejvyšší správní soud zamítl dne 31. 1. 2006 pod sp. zn. 7 As 7/2005, přičemž postup městského soudu shledal v souladu se zákonem, neboť zjištění nedostatků v průběhu kontroly představuje pouze podklad pro příslušný správní orgán, který ve své působnosti učiní opatření k nápravě zjištěného stavu.

Proti platebnímu výměru podal stěžovatel odvolání, o němž rozhodovala žalovaná dne 12. 3. 2004; v odvolání namítal především některá procesní pochybení včetně nezákonnosti opakované kontroly a nesprávné skutkové a právní závěry ohledně pojištění typu AB. V rozhodnutí posléze napadeném žalobou u městského soudu potvrdila žalovaná názor orgánu I. stupně, že uvedený typ pojištění AB - dočasné životní pojištění je pojištěním pro případ smrti, neboť ze Speciálních pojistných podmínek pro životní pojištění typu AB vyplývá, že dožije-li se pojištěný sjednaného dne konce pojištění, pojištění zaniká bez náhrady. Pojistnou událostí u tohoto typu pojištění je smrt pojištěného před uplynutím pojistné doby dohodnuté

v pojistné smlouvě. Poněvadž se jednalo o životní pojištění pro případ smrti, nevztahovala se na ně výjimka obsažená v § 5 odst. 2 písm. c) bod č. 6 zákona č. 589/1992 Sb., a to ani ve znění účinném do 31. 12. 2000, ani po tomto datu. K namítaným formálním nedostatkům platebního výměru (nedostatek odůvodnění) uvedla, že nedílnou součástí rozhodnutí byl protokol o kontrole, který obsahuje jednak zjištěné skutečnosti, jednak úvahy, jakými byl správní orgán veden při hodnocení důkazů a též odkazy na právní předpisy. Správní řád podle názoru žalované nevyklučuje, aby odůvodnění rozhodnutí bylo obsaženo v jeho příloze. Pokud šlo o nedostatky v postupu orgánu I. stupně při vydání platebního výměru (byl vydán v tentýž den jako protokol o kontrole, stěžovatel neměl možnost se vyjádřit k podkladům rozhodnutí, nebyl poučen o možnosti podat námitky proti protokolu, a zejména se jednalo o opakovanou kontrolu téhož období s tímž předmětem) - vyměřovací základy pro pojistné v období 1. 8. 1997 - 30. 11. 2001 byly Pražskou správou sociálního zabezpečení již kontrolovány a nebyly shledány žádné nedostatky ve vztahu k vyměřovacím základům. Správní orgán tak opakovanou kontrolou zpochybnil vlastní závěry, čímž došlo k narušení dobré víry účastníka ve správnost kontrol předcházejících, což v právním státě nelze připustit. Penále bylo uloženo stěžovateli zaplatit i za období, která dřívějšími kontrolami byla z hlediska vyměřovacích základů pro pojistné shledána bez závad; k tomu žalovaná uvedla, že kontrolní pracovníci seznámili stěžovatele s obsahem protokolu a předali mu jeho stejnopis, o možnosti podat odvolání proti platebnímu výměru byl stěžovatel poučen. Žalovaná rovněž vyjádřila názor, že jí žádný právní předpis nebrání, aby prováděla opakované kontroly, přičemž objeví-li pozdějším zkoumáním nedostatky, které při dřívější kontrole nezaznamenala, znamená to pouze, že objevila nedostatky, které existovaly již dříve, ale nebyly nalezeny.

Proti tomuto rozhodnutí žalované podal stěžovatel žalobu; procesní nedostatky na straně žalované spatřoval v tom, že orgán I. stupně neopatřil své rozhodnutí řádným odůvodněním předepsaným § 47 odst. 3 správního řádu, odkaz na jinou listinu neobstojí, nehledě na to, že podle názoru stěžovatele ani v protokolu o kontrole řádné odůvodnění není obsaženo. Dále namítal, že správní orgány nemohou opakovat kontroly naprosto identických skutečností za shodné období a zpochybňovat tak své dřívější závěry o bezporuchovém stavu, když ke změně žádných okolností, a to ani skutkových, ani právních, nedošlo. Penále za již zkontrolované období činilo podstatnou část jeho vyměřené výše. Došlo tak vlastně k přezkumu již přezkoumaného - po stěžovateli nelze spravedlivě požadovat, aby se neřídil již opakovaným závěrem orgánu I. stupně, že jeho postup při stanovení vyměřovacích základů pro pojistné v souvislosti s pojištěním zaměstnanců typu AB byl shledán správným. Orgán I. stupně měl za této situace nejprve stěžovatele vyzvat k odstranění stavu, který shledal závadným, spolu s odůvodněním, proč a na základě čeho přehodnotil své již dříve učiněné závěry. Stěžovateli tak měla být dána možnost odstranit nesprávnost dobrovolně a bez sankcí. V tomto postupu spatřoval jednak porušení řady ustanovení správního řádu - pokud šlo o náležitosti platebního výměru a proces, jenž jeho vydání předcházel, jednak porušení čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, podle něhož lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Stěžovatel rovněž namítl nesprávné právní posouzení věci žalovanou, a to pokud jde o výklad výjimky obsažené v § 5 odst. 2 písm. c) bod č. 6 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, přičemž podle jeho názoru pojištění AB nemělo být zahrnuto do vyměřovacího základu pro odvod pojistného, neboť zajišťovalo zaměstnancům plnění pro případy, kdy by jinak byl stát povinen poskytovat určité sociální dávky, a tím by je fakticky nahrazoval. Výklad žalované je v neprospěch stěžovatele, a tedy i v neprospěch jeho zaměstnanců, a je v rozporu se základními právními i logickými zásadami.

Městský soud v Praze žalobu zamítl; neshledal důvodnou námitku ve vztahu k formálním nedostatům platebního výměru - použitou formu odůvodnění totiž správní řád nevyklučuje; za situace, kdy kontrolní protokol obsahuje zjištěné skutečnosti, hodnocení důkazů i odkaz na právní předpisy, nebylo na závadu, že správní orgán I. stupně na tento protokol odkázal a učinil jej tak součástí svého rozhodnutí (jako odůvodnění). Dále městský soud shledal nedůvodnou námitku týkající se právního posouzení věci, usoudil, že pojištění typu AB nelze podřadit pod žádnou z výjimek uvedených v bodech 1 až 10 ustanovení § 5 odst. 2 písm. c) zákona č. 589/1992 Sb., tyto výjimky se týkaly pouze pojištění pro případ dožití určitého věku, a od 1. 1. 2001, pokud měla být pojištěným rizikem smrt, mohlo jít pouze o kombinované pojištění pro případ smrti nebo dožití. O takový typ pojištění se však v projednávané věci nejednalo, neboť v něm nebyla jako pojistná událost uvedeno dožití určitého věku - pojistné plnění bylo poskytnuto pouze v případě smrti pojištěného. K námitce nemožnosti opakovaných kontrol městský soud uvedl, že podle § 18 odst. 1 zákona č. 589/1992 Sb. právo předepsat dlužné pojistné se promlčuje za 10 let ode dne splatnosti; pokud byl nedoplatek na pojistném nalezen kdykoliv v této době, má správní orgán právo jej předepsat, žádné zákonné ustanovení nezakazuje provést opakovanou kontrolu. Povinnosti vyplývající pro kontrolní orgán ze zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, v projednávané věci byly splněny (seznámení s obsahem protokolu, předání stejnopisu). Městský soud rovněž shledal, že povinnost platit pojistné je dána ze zákona, a to bez ohledu, zda předchozí kontroly zjistily nedoplatek či nikoliv, a s tím souvisí i povinnost plátce pojistného platit penále. Rozhodnutí žalované shledal městský soud úplným i z hlediska reakce na všechny námitky uvedené žalobcem v odvolání.

Proti rozsudku městského soudu podal stěžovatel kasační stížnost; byla podána včas, účastníkem řízení, směřuje proti pravomocnému rozhodnutí městského soudu, jedná se tedy o kasační stížnost přípustnou; Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek městského soudu vázán důvody uplatněnými v kasační stížnosti (§ 109 odst. 2 s. ř. s.). Žalovaná podala ke kasační stížnosti vyjádření, v němž setrvala na argumentech vyjádřených v řízení o žalobě. O jednotlivých námitkách, které stěžovatel podřadil pod § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., uvážil Nejvyšší správní soud takto:

Stěžovatel předně namítá, že platební výměr ze dne 7. 1. 2004 je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů a jako takový měl být soudem zrušen. Pro náležitosti platebního výměru platí správní řád; v odůvodnění rozhodnutí proto bylo podle § 47 odst. 3 správního řádu nutno uvést, které skutečnosti byly podkladem rozhodnutí, jakými úvahami byl orgán veden při hodnocení důkazů a při použití právních předpisů, na základě kterých rozhodoval. Tyto požadavky napadený platební výměr nesplňuje, neboť odkazuje pouze na protokol o kontrole. V tomto protokole, ale ani v samotném platebním výměru, ani v rozhodnutí o odvolání správní orgány neodůvodnily, na základě čeho došlo ke změně v hodnocení skutečností zjišťovaných ve vztahu k vyměřovacímu základu - zvláště tíživý je tento nedostatek ve vztahu k předepsanému penále, které je vyměřeno i za období, kdy předchozí kontroly nezjistily ze strany stěžovatele žádná pochybení. Stěžovatel tedy klade městskému soudu k tíži, že nesprávně vyložil § 47 odst. 3 správního řádu (požadavky na obsah odůvodnění správního aktu), tedy uplatňuje námitku podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., jež může být důvodná, pokud by výklad právní normy vyložený městským soudem v pohledu Nejvyššího správního soudu neobstál.

Dále je stěžovatel přesvědčen, že opakovanou kontrolou týchž skutečností za totéž období překročil správní orgán rámec pravomoci veřejné správy vymezený čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod;

městskému soudu stěžovatel vytýká, že tato jeho základní práva nerespektoval, neboť usoudil, že opakované kontrole za uvedených okolností nebrání žádné zákonné ustanovení. Opakovanou kontrolu však stěžovatel pokládá za nedovolené rozšiřování pravomocí správního orgánu nad rámec stanovený zákonem, neboť žádné zákonné ustanovení neumožňuje správnímu orgánu kontrolu zaměřenou na totožné skutečnosti v totožném období opakovat a zpochybnit výsledkem nové kontroly své dřívější závěry, když nedošlo k žádné změně výchozích skutečností. Tím byla ohrožena právní jistota dotčeného subjektu - pokud by takový postup byl shledán zákonným, nikdo by neměl až do uplynutí promlčecích lhůt jistotu, zda v jeho případě nedojde k přehodnocení závěrů dřívějších, přestože se u státní správy presumuje její správný a bezchybný výkon. Jestliže byla vydána na základě kontrol správní rozhodnutí ukládající určité povinnosti, pak jde o konečné rozhodnutí v příslušné věci a není je možné kdykoliv později zpochybnit opakovanou kontrolou (aniž se jakkoliv změnil skutkový či právní stav). Věc je ve stěžovatelově případě o to tíživější, že byl postižen vyměřením penále z dlužné částky pojistného, a to převážně za dobu, která byla předchozími kontrolami shledána bez závad. Pochybení správního orgánu při výkonu kontroly nelze postihovat penalizací stěžovatele. Pokud soud akceptoval takovýto postup žalované, nerespektoval principy právního státu vyjádřené v Ústavě, zejména předvídatelnost rozhodování orgánu veřejné moci, uplatňování pravomoci v případech, mezích a způsoby vymezenými zákonem. Tuto námitku směřující k vytýkanému nezákonnému zjištění podkladů pro rozhodnutí nutno podřadit pod § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. (vada řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán vycházel, nemá oporu ve spisech, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu měl soud napadené rozhodnutí zrušit; za takovou vadu nutno považovat i případy, kdy důkazy byly získány způsobem, který je v rozporu se zákonem).

Zjištění městského soudu, že se žalovaná vypořádala se všemi námitkami uvedenými v odvolání, nejsou v souladu se skutečností; správní orgán I. stupně se dopustil řady procesních pochybení - napadený platební výměr byl vydán v tentýž den, kdy byl stěžovatel seznámen s protokolem o kontrole, nemohl se tedy před vydáním rozhodnutí vyjádřit k jeho podkladům, ke způsobu jeho zjištění, popřípadě navrhnout jeho doplnění; stěžovatel byl na tomto procesním právu zásadně zkrácen, neměl možnost se seznámit s výsledky kontroly před vydáním platebního výměru, natož se k nim vyjádřit. Povaha věci rovněž podle stěžovatele umožňovala věc vyřešit podle § 3 odst. 3 správního řádu. Žalovaná však tyto námitky pominula, a ve svém rozhodnutí dovodila, že postačovalo, že stěžovatel mohl být seznámen s obsahem protokolu jako součástí platebního výměru (tato námitka odpovídá § 103 odst. 1 písm. b/ s. ř. s. - porušení ustanovení zákona o řízení takovým způsobem, že to mohlo mít vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé).

Stěžovatel konečně namítá nesprávné skutkové zjištění a nesprávné právní posouzení věci ze strany soudu (§ 103 odst. 1 písm. b/ a a/ s. ř. s.), pokud jde o charakter pojištění AB a z toho plynoucích závěrů pro stanovení vyměřovacího základu pro odvod pojistného. Z pojistných podmínek podle stěžovatele plyne, že pojištění AB je pojištěním pro případ smrti nebo dožití. Dožití je vyjádřeno dočasností výše uvedeného životního pojištění s tím, že pokud pojištěný neutrpí úraz s trvalými následky, nejsou v případě dožití vyplaceny finanční prostředky; výplata finančních prostředků při ukončení pojištění není obligatorní zákonnou náležitostí takového pojištění. K výplatě plnění má tedy dojít v případě smrti pojištěného nebo pokud se pojištěný dožije úrazu s trvalými následky utrpěného v době trvání pojištění. Slovní spojení „pro případ smrti nebo dožití“ znamená podle stěžovatele, že pojištění má být sjednáno buď pro případ smrti nebo pro případ dožití, nikoliv pro případ smrti a dožití. V důvodové zprávě k zákonu č. 492/2000 Sb. je uvedeno, že účelem nového znění je „podpořit osoby, které se zabezpečují na stáří nad rámec základního systému důchodového

pojištění a penzijního pojištění se státním příspěvkem“. Účelem výjimek při placení pojistného podle stěžovatele je vyloučit platby určené na pojištění zaměstnance, kterému vznikne nárok na plnění, které bude de facto nahrazovat určité sociální dávky, jež by byl povinen poskytovat stát ze systému sociálního pojištění. Právní závěr soudu, že platby pojistného na takovýto typ pojištění měly být zahrnuty do vyměřovacího základu, je nesprávný, neboť je v neprospěch toho, v jehož prospěch byl tento institut zřízen.

Z hlediska důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. stěžovatel poukazuje na nesrozumitelnost rozhodnutí soudu, neboť v odůvodnění odkazuje na právní předpisy nepřesným způsobem (neuvádí u odkazu na § 5 odst. 2 písm. c/, o který zákon se má jednat, dále soud odkazuje na zákony, které neexistují /č. 54/1954 Sb., č. 598/1992 Sb./, nejasný je odkaz na písm. c/ odst. 3 § 104 - pravděpodobně zákona č. 582/1991 Sb.).

Ze správního spisu je pro potřeby úvahy o námitkách kasační stížnosti nad rámec již výše uvedených fakt potřeba konstatovat, že u stěžovatele byly vyměřovací základy pro pojistné kontrolovány pro období 1. 8. 1997 - 31. 3. 1999 (protokol č. 1432/99, str. 8), závady nebyly shledány, pro období 1. 5. 1999 - 30. 11. 1999 (protokol č. 3444/1999, str. 8), závady nebyly shledány, pro období 1. 12. 1999 - 30. 11. 2001 (protokol č. 2999/01, list č. I/2), bez závad, stěžovateli bylo uloženo uhradit nedoplatky nemocenského zaměstnancům v částce 637 Kč. Kontrolou započatou 29. 10. 2003 bylo mj. kontrolováno plnění povinností při odvodu pojistného za období od 1. 12. 1997 do 30. 9. 2003 (č. I. I/3 protokolu), protokol č. 1/04 ze dne 7. 1. 2004 vyčíslil nedoplatek na pojistném ve výši 399 349 Kč, neboť do vyměřovacích základů pro pojistné nebylo zahrnuto pojistné placené zaměstnavatelem z titulu pojištění odpovědnosti zaměstnance za škodu (v letech 2002 a 2003), a dále pojistné placené stěžovatelem jako zaměstnavatelem na dočasné životní pojištění typu AB (od prosince 1997). Kontrolující správní orgán v protokole uvedl, že do vyměřovacích základů bylo nutno zahrnout typ AB - dočasné životní pojištění, kdy jedinou pojistnou událostí je smrt pojištěnce a rovněž pojištění odpovědnosti zaměstnance za škodu, neboť nepatří mezi výjimky stanovené zákonem č. 589/1992 Sb. Protokol obsahuje i citaci právních předpisů a úvahu, proč uvedené typy pojištění nespádají pod výjimky připuštěné zákonem č. 589/1992 Sb. Protokol dále obsahuje vyčíslení nedoplateků na pojistném. V rekapitulaci obsažené na vnitřní straně prvního dvoulistu protokolu o kontrole je obsažena i rekapitulace penále. Téhož dne, kdy byl stěžovatel seznámen s protokolem o kontrole (7. 1. 2004), byl mu rovněž předán platební výměr z téhož dne podepsaný v. z. ředitele Pražské správy sociálního zabezpečení zaměstnankyní tohoto orgánu, která provedla kontrolu.

V posuzované právní věci jde o rozhodování o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, a o penále. Tato materie je převážně z hmotněprávního hlediska upravena v zákoně č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (dále jen „zákon o pojistném“). Organizační a procesní aspekty ve vztahu k pojistnému upravuje zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení (dále jen „zákon č. 582/1991 Sb.“). Plnění povinností, které pro plátce pojistného (tedy zaměstnavatele, kteří jsou povinni odvádět i pojistné, které je povinen platit zaměstnanec - srov. § 3 odst. 1, § 8 zákona o pojistném) stanoví zákon o pojistném a zákon č. 582/1991 Sb., kontrolují příslušné okresní správy sociálního zabezpečení (místní příslušnost je určena místem útvaru, ve kterém je vedena evidence mezd - § 7 písm. d/ zákona č. 582/1991 Sb.), věcná příslušnost plyne z § 6 odst. 4 písm. o) citovaného zákona. Oprávnění zaměstnanců okresních správ sociálního zabezpečení při kontrole jsou explicitně vyjádřena v § 15 zákona č. 582/1991 Sb., totiž vstupovat do kontrolovaných subjektů, kontrolovat plnění povinností uložených předpisy o sociálním

zabezpečení, k odstranění zjištěných nedostatků jsou oprávněni vyžadovat přijetí opatření k nápravě; kontrolované subjekty jsou pak povinny poskytnout potřebnou součinnost. V § 13 odst. 2 zákona č. 582/1991 Sb. je založeno oprávnění orgánů sociálního zabezpečení kontrolovat účetní a další podklady, které jsou rozhodné pro určení výše pojistného; k tomu jsou povinné subjekty povinny poskytnout potřebnou součinnost. Subsidiárně se pro kontrolu v oblasti plnění povinností při odvodu pojistného užije zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole (srov. jeho § 8 odst. 2). Řízení ve věcech pojistného je upraveno v ustanoveních § 104a a následujících zákona č. 582/1991 Sb. (v hlavě čtvrté části šesté citovaného zákona).

Nejvyšší správní soud (obdobně jako Městský soud v Praze) posuzoval věc podle skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání rozhodnutí žalované - srov. § 75 odst. 1 s. ř. s.

Jádrem sporu, která má být Nejvyšším správním soudem posouzen, je otázka, zda pojistné, které stěžovatel jako zaměstnavatel určité skupiny zaměstnanců platil z titulu uzavření pojistné smlouvy ve prospěch těchto zaměstnanců, - přičemž se jednalo o typ pojištění příslušnou pojišťovnou definovaný jako AB, jehož charakteristika se odvíjí od všeobecných pojistných podmínek a speciálních pojistných podmínek pojišťovny, - lze podřadit pod pojem zákona o pojistném „pojištění pro případ dožití“ nebo „pojištění pro případ smrti nebo dožití“, a zda bylo jako takové zákonem o pojistném vyňato (nezahrnuje se) z vyměřovacího základu zaměstnance; úprava byla od 1. 5. 1995 včleněna jako bod č. 6 v § 5 odst. 2 písm. c) zákona o pojistném, přičemž do 31. 12. 2000 se mohlo jednat pouze o pojistné na úrazové pojištění, zdravotní pojištění, penzijní připojištění se státním příspěvkem, důchodové připojištění a pojištění pro případ dožití určitého věku, od 1. 1. 2001 (zákon č. 492/2000 Sb.) bylo citované ustanovení pozměněno tak, že se musí jednat mj. o pojistné zaplacené zaměstnavatelem za zaměstnance na jeho pojištění pro případ dožití nebo pro případ smrti nebo dožití nebo důchodové pojištění. Pokud by se takové plnění (zaplacené pojistné) jako plnění věrnostní či stabilizační povahy zúčtované zaměstnanci v souvislosti se zaměstnáním, které zakládá jeho účast na nemocenském pojištění, do vyměřovacího základu zaměstnance zahrnovalo, pak je třeba z takto stanoveného vyměřovacího základu zaměstnance a zaměstnavatele (jehož vyměřovacím základem je částka odpovídající úhrnu vyměřovacích základů jejich zaměstnanců) odvádět pojistné, a to ve výši stanovené procentní sazbou z vyměřovacího základu zjištěného za rozhodné období (§ 5 odst. 1, 2, § 4 zákona o pojistném). Zaměstnavatel je povinen odvádět i pojistné, které je povinen platit zaměstnanec (§ 8 odst. 1 zákona o pojistném).

Z hlediska terminologie užitá zákonem o pojistném je evidentní, že užívá pojmy vlastní soukromému pojištění jako majetkovému závazkovému právnímu vztahu a předpisům o pojišťovnictví; při výkladu zákona o pojistném je proto třeba zvláště přihlížet k požadavku jednotnosti právního řádu a jeho vnitřní bezrozpornosti - z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud považuje z hlediska metodiky výkladu za účelné předestřít, jaké pojmy jsou vlastní soukromému pojištění osob, popřípadě předpisům o pojišťovnictví. V době rozhodování žalované (7. 1. 2004) byl tento vztah upraven občanským zákoníkem, jenž v § 788 a násl. upravoval pojistnou smlouvu; touto smlouvou se pojistitel zavazoval poskytnout ve sjednaném rozsahu plnění, nastane-li nahodilá událost ve smlouvě blíže označená, a osoba, která smlouvu uzavřela, je povinna platit pojistné. Ve všeobecných pojistných podmínkách, které byly součástí pojistné smlouvy, se vymezovaly zejména události, ze kterých vzniká právo na plnění a další skutečnosti (§ 788 odst. 2 a 4 občanského zákoníku). V § 816 a násl. občanský zákoník upravoval pojištění osob; podle § 816 z pojištění osob má pojištěný právo, aby mu byla vyplacena dohodnutá částka nebo aby mu byl placen dohodnutý důchod

anebo aby mu bylo poskytnuto plnění ve výši určené podle pojistných podmínek, nastane-li u něho pojistná událost. Dále občanský zákoník řešil některé situace, je-li pojistnou událostí smrt pojištěného nebo úraz pojištěného (tato úprava je od 1. 1. 2005 nahrazena zákonem č. 37/2004 Sb., o pojistné smlouvě). Základním charakteristickým znakem pojistné smlouvy byl a je závazek pojistitele poskytnout ve sjednaném rozsahu plnění, jestliže na straně pojištěného vznikne nahodilá událost blíže vymezená ve smlouvě. V příloze 1 části A zákona č. 363/1999 Sb., o pojišťovnictví, účinného od 1. 4. 2000, jsou pro účely udělování povolení k provozování pojišťovací činnosti vymezena odvětví životních pojištění, kterými jsou podle bodu č. 1 pojištění pouze pro případ smrti, pojištění pouze pro případ dožití, pojištění pro případ dožití se stanoveného věku nebo dřívější smrti, pojištění spojených životů, životní pojištění s vrácením pojistného. Pojištění pro případ úrazu nebo nemoci, je-li doplňkem odvětví pojištění uvedeného v č. 1, je také součástí odvětví životních pojištění, jinak je úrazové pojištění řazeno do odvětví neživotních pojištění. Podle § 54 zákona č. 37/2004 Sb., o pojistné smlouvě, lze v životním pojištění pojistit fyzickou osobu zejména pro případ smrti, dožití se určitého věku nebo dne stanoveného v pojistné smlouvě jako konec soukromého pojištění, anebo pro případ jiné skutečnosti týkající se změny osobního postavení této osoby. Pojišťovny disponující příslušným povolením pak svým klientům nabízejí produkty, které náleží do příslušného pojistného odvětví definovaného zákonem č. 363/1999 Sb., o pojišťovnictví. Nejvyšší správní soud nevidí žádného důvodu, proč by tyto pojmy a jejich obsah neměly být užity i při výkladu zákona o pojistném.

Vyplývá-li z charakteristiky pojistné smlouvy jako její pojmová náležitost, a to jak podle předpisů účinných v době, kdy stěžovatel uzavíral pojistné smlouvy, tak v době, kdy žalovaná rozhodovala, ba i v době současné, že podmínkou plnění z ní je, že nastala pojistná událost určená smlouvou, pak v posuzované věci je rozhodující, zda onou pojistnou událostí zakládající právo na pojistné plnění sjednanou ve smlouvě uzavřené stěžovatelem s pojišťovnou N.-N. (typ AB) bylo dožití, nebo smrt nebo dožití. Zákon o pojistném totiž zvýhodnil z hlediska placení pojistného pouze taková pojištění, kde pojistnou událostí byly pouze a jenom tyto události týkající se lidského života, a to právě v takové kombinaci, jakou zákon vymezil. Pokud by pojistnou událostí bylo dožití určitého věku (ode dne 1. 1. 2001 jen dožití, tedy i dne stanoveného ve smlouvě), pak právo na pojistné plnění je spjato s tím, že se pojištěný dožije konce pojistné doby. Pokud by pojistnou událostí byla smrt pojištěného, pak pojistné plnění je spjato právě a pouze s touto událostí a dožití se konce sjednané doby má za následek zánik pojištění bez jakéhokoliv plnění. Pojistnou událostí však může být i smrt pojištěného nebo dožití konce pojistné doby; pojistné plnění náleží obmyšlenému v případě smrti pojištěného, anebo v případě dožití konce pojistné doby se vyplatí plnění v důsledku dožití. Stěžovatel sjednal mimo jiné s pojišťovnou pojistné smlouvy na dočasné životní pojištění AB; podle všeobecných pojistných podmínek pro životní pojištění (schválených Ministerstvem financí dne 28. 4. 1994) této pojišťovny je v životním pojištění pojistnou událostí smrt pojištěného před uplynutím pojistné doby dohodnuté v pojistné smlouvě (nazývána předčasná smrt), smrt pojištěného, dožití pojištěného konce pojištění dohodnutého v pojistné smlouvě a kombinace předčasné smrti a dožití (čl. 2 odst. 1). Ve speciálních podmínkách pro životní pojištění typu AB ze dne 1. 4. 1997 je v bodu 1. písm. a) uvedeno, že pojišťovna vyplatí pojistnou částku, zemře-li pojištěný v době trvání pojištění. Smrtí pojištěného pojištění zaniká. Podle písm. b) bodu č. 1 těchto podmínek dožije-li se pojištěný konce sjednaného konce pojištění, zaniká tímto dnem pojištění bez náhrady. Pojištění, které stěžovatel sjednal svým zaměstnancům jako typ AB, tedy bylo vázáno na pojistnou událost, kterou byla jediné a pouze smrt pojištěného, jen tato událost měla za následek právo na pojistné plnění, jednalo se tedy o pojištění pouze pro případ smrti. Dožití konce pojistné doby nemělo pro pojištěného žádný význam. Stanovil-li pak právní předpis (zákon o pojistném)



od 1. 1. 2001, že se (pro účely úlevy při placení pojistného) může jednat též o pojištění pro případ smrti nebo dožití, měl jednoznačně na mysli onu kombinaci pojistných událostí, kterými mohla být smrt anebo dožití konce pojistné doby, přičemž obě tyto události musejí být ve smlouvě sjednány jako ty, které mají za následek právo na pojistné plnění. Stěžovatel se tedy mylí, pokud v kasační stížnosti tvrdí, že pojištění typu AB je pojištěním pro případ smrti nebo dožití. Podle jeho názoru je dožití vyjádřeno dočasností pojištění, a nic na tom nemění skutečnost, že při dožití konce pojistné doby nenáleží pojistné plnění. Tento názor je ve světle shora podaných definic a základních charakteristik pojistné smlouvy zcela neudržitelný. Pokud by měla být sjednána pojistná smlouva, která by neobsahovala závazek pojistitele poskytnout plnění, jestliže na straně pojištěného vznikne událost vymezená ve smlouvě, zatímco bylo hrazeno pojistné, pak vzniká otázka, o jaké ujednání by se vůbec jednalo, patrně by však nemohlo být pojistnou smlouvou charakterizovanou jako synallagmatický právní vztah. Obdobně neobstojí stěžovatelův názor, že pojem „smrt nebo dožití“ neznamená kombinaci těchto událostí, nýbrž možnost sjednat pojištění buď pro tu, nebo onu událost - zde ovšem výklad může zůstat na jednoduché rovině výkladu gramatického; do 31. 12. 2000 zákon o pojistném v § 5 odst. 2 písm. c) bodu č. 6 uváděl jako typ pojištění, které má za následek výhodu v podobě, že se pojistné na ně placené nezahrnuje do vyměřovacího základu pro pojistné „pojištění pro případ dožití určitého věku“, od 1. 1. 2001 „pojištění pro případ dožití nebo pro případ smrti nebo dožití nebo důchodové pojištění“. Pokud by zákonodárce měl na mysli poskytnutí výhod i pro pojištění pouze pro případ smrti, pak by neuváděl izolovaně „pojištění pro případ dožití“, neboť by platilo, že dikce „pojištění pro případ smrti nebo dožití“ znamená jak pojištění pouze pro případ smrti, tak pojištění pouze pro případ dožití, tak i možnou kombinaci. Jestliže tak neučinil, dal jasně, a to nezpochybnitelnou textací ustanovení najevo, že do výjimek je možné zařadit pouze pojištění pro případ dožití anebo kombinaci dožití s předčasnou smrtí. Stěžovatel na podporu svého názoru o charakteru výjimek v zákoně o pojistném uvádí důvodovou zprávu k vládnímu návrhu zákona č. 492/2000 Sb. Vládní návrh byl předložen Poslanecké sněmovně jako tisk 615/0, přičemž ve vládním návrhu nebyla změna bodu č. 6 v § 5 zákona o pojistném vůbec obsažena a změna byla do části šesté tohoto zákona včleněna až v procesu projednávání v zákonodárném sboru. Odůvodnění, o němž se stěžovatel zmiňuje, se vztahuje k návrhům změn v úpravě daní z příjmů; tam je zájem zákonodárce na podpoře iniciativy zlepšit své finanční postavení ve stáří jasně explicitně vyjádřen, neboť podmínky stanovené v zákoně č. 586/1992 Sb., umožňují daňové výhody jen v případech pojistných smluv, jejichž podmínky jsou podrobně definovány, například podmínkou je výplata pojistného plnění nejdříve ve věku 60 let. Existují ovšem dobré důvody domnívat se, že zákonodárce i v oblasti pojistného (v případě pojistné události definované jako „dožití“ či „dožití určitého věku“) měl na mysli podporu takového chování, které bude přínosem pro finanční zajištění ve stáří (zákonodárce si patrně v roce 1995, kdy byla první úprava přijata, nepředstavoval, že pojištění pro případ dožití určitého věku budou sjednávána na dobu několika málo let, takže vůbec u mladších zaměstnanců nebudou mít vliv na jejich postavení v důchodovém věku). Stěžovatelův názor, že každé pojištění, které svým plněním přispěje ke zlepšení finanční situace zaměstnance, má být zařazeno do výjimek, není opřeno o žádný hmatatelný úmysl zákonodárce, sám stěžovatel argumentuje důvodovou zprávou zmiňující se o zabezpečení ve stáří. K tomu jsou ovšem v ostrém kontrastu uzavřené smlouvy stěžovatelem, které byly uzavírány pro vymezený okruh zaměstnanců pro případ smrti ve vymezeném desetiletém období (kupř. 1997 - 2007) - nejstarším pojištěným byl v případě smluv uzavřených v roce 1997 zaměstnanec narozený v roce 1947, přičemž byly sjednány i smlouvy ve prospěch zaměstnanců narozených v letech 1970, 1972, 1976, u nichž obmyšlenou osobou byly přítelkyně či rodiče - tedy z hlediska předpisů o sociálním pojištění osoby, které sociální systém obecně v případě smrti osob, na nichž nebyly závislé

výživou či s nimiž nežily v právně vymezeném svazku, v zásadě nezajišťuje. Zde pak selhává i poslední argument stěžovatele, že pojištění jím sjednané odpovídalo záměru zákonodárce „de facto“ nahradit plnění ze sociálního systému, které by musel stát poskytnout - Nejvyšší správní soud přitom nepředpokládá, že stěžovatel mínil pohřebné jako dávku státní sociální podpory; ostatně plnění ze soukromé smlouvy o pojištění nikdy zákonné nároky ze sociálního systému nenahrazuje, je pouze doplňkem příjmu, i když podporovaným a žádoucím v rámci prosazovaných principů odpovědnosti za sociální status každého jednotlivce schopného výdělečné činnosti, a to zejména ve stáří, jak je možno je veřejně sledovat například v probíhajících diskusích o reformách důchodového pojištění.

Argument stěžovatele o vzájemné podmíněnosti produktu nabízeného určitou pojišťovnou (smrt či smrt v důsledku úrazu jako pojistné události) nemá pro výše uvedené závěry žádnou relevanci, nehledě k tomu, že postup, v jehož důsledku částky (pojistné) hrazené stěžovatelem na doplňkové úrazové pojištění nebyly zahrnuty do vyměřovacích základů zaměstnanců, nebyl správními orgány obou stupňů zpochybněn. Bylo nepochybně zcela v možnostech stěžovatele navázat smluvní vztah s pojišťovnou, která nabízí jako svůj produkt samostatné úrazové pojištění (pro posuzování věci nemohou být rozhodující obchodní postupy pojišťoven, ani to, zda ta která pojišťovna působí v oblasti životního či neživotního pojištění, což ovlivní i její nabídku produktů).

K takto vymezené námitce podřaditelné pod § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. tedy Nejvyšší správní soud uzavírá, že Městský soud v Praze nepochybil, pokud pojistné smlouvy založené na pojistných podmínkách doložených ve správním spise (typ AB) hodnotil jako pojištění pro případ smrti, které nezakládá výjimku pro stanovení vyměřovacího základu pro pojistné, a obecně tedy toto pojistné mělo být součástí vyměřovacího základu jako plnění stabilizační nebo věrnostní povahy zúčtované zaměstnanci v souvislosti se zaměstnáním, které zakládá jeho účast na nemocenském pojištění. Skutková zjištění, která městský soud v této věci učinil, mají oporu ve správním spise, nejsou s ním v rozporu a výklad ustanovení § 5 odst. 2 písm. c) bod č. 6 zákona o pojistném ve znění do 31. 12. 2000 i po tomto datu (ve znění zákona č. 492/2000 Sb.) shledal Nejvyšší správní soud zcela příslušným. Tato námitka tedy důvodná není.

Jiná je ovšem situace, nahlíží-li Nejvyšší správní soud na souhrn ostatních stěžovatelových námitek týkajících se zjišťování skutkového stavu věci, zejména pokud jde o opatření si podkladů pro rozhodnutí (dokazování kontrolním protokolem včetně možnosti opakované kontroly), vad rozhodnutí, pokud jde o požadavky na jeho odůvodnění, a porušení procesních práv stěžovatele v řízení o vydání platebního výměru.

V projednávané věci přitom jde o vydání platebního výměru v řízení ve věcech pojistného. Podle § 104a a následujících zákona č. 582/1991 Sb. rozhoduje o pojistném a penále příslušná správa sociálního zabezpečení formou platebního výměru, přičemž není-li stanoveno jinak, platí pro náležitosti platebního výměru správní řád (§ 104c odst. 1 a 2 zákona č. 582/1991 Sb.). Podle § 108 zákona č. 582/1991 Sb. platí pro řízení ve věcech pojistného správní řád, pokud tento zákon nestanoví jinak. Z této úpravy vyplývá, že řízení o pojistném je zcela ovládáno správním řádem, jak platil a byl účinným v době vydání rozhodnutí žalované, přičemž odchylky jsou soustředěny v § 104a a následujících zákona č. 582/1991 Sb. a pro projednávanou věc nemají význam. Předmětem řízení v projednávané věci bylo uložení povinnosti zaplatit dlužné pojistné za období let 1997 - 2003 a z toho plynoucí penále, přičemž podkladem, dlužno dodat jediným, pro rozhodnutí (platební výměr) byl protokol o kontrole pojistného vykonané orgánem I. stupně na konci roku 2003. Stěžovatel namítá,

že tento podklad nebyl získán v souladu s právními předpisy, neboť postup, kterým byl zjišťován skutkový stav věci, je v rozporu s předpisy ústavního pořádku a základními principy, jimiž se řídí právní stát. Tato pochybení měla spočívat v provedení opakované kontroly týchž skutečností (vyměřovacích základů zaměstnanců za období od roku 1997 do roku 2001), aniž došlo v průběhu doby k jakékoliv skutkové či právní změně, která by takový postup mohla odůvodňovat. Městský soud k této námitce uvedl, že v rámci promlčecí doby správnímu orgánu nic nebrání předepsat dlužné pojistné, přičemž žádné zákonné ustanovení nezakazuje provést opakovanou kontrolu. Tento závěr Nejvyšší správní soud nesdílí.

Výsledky kontroly provedené podle speciálních ustanovení zákona č. 582/1991 Sb. a zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, a zjištění v jejím rámci učiněná představovala základ skutkových zjištění relevantních pro vyměření dlužného pojistného a penále. Podle § 34 odst. 1 správního řádu je možno k dokazování použít všech prostředků, jimiž lze zjistit a objasnit skutečný stav věci a které jsou v souladu s právními předpisy. V návaznosti na námitku stěžovatele je proto třeba si položit otázku, zda postup správního orgánu I. stupně, jenž byl posléze akceptován i žalovanou, při získávání zpráv o skutečnostech důležitých pro rozhodnutí, který vedl k uložení povinnosti zaplatit dlužné pojistné a penále, byl z hlediska dokazování veden za použití prostředků, které jsou v souladu s právními předpisy. Důkazy je tedy nutno získat způsobem, který se nepříčí právním předpisům, včítaje v to na prvním místě předpisy ústavního pořádku. Získávání podkladů pro rozhodnutí ve formě kontroly v tom nemůže činit žádnou výjimku. Provádění státní kontroly obecně není správním řízením, rozhodnutím, která jsou v jejím průběhu vydávána (například o námitkách), nejsou akty, kterými by se zakládala práva či povinnosti. Výsledek kontroly (protokol) není meritorním rozhodnutím, které by mohlo být k žalobě přezkoumáváno soudem; je však důkazem, důkazním prostředkem, jímž je podávána zpráva o určité skutečnosti. Takovýto důkaz, jak výše uvedeno, musí být opatřen v souladu s právními předpisy (§ 34 odst. 1 správního řádu). Státní kontrola představuje ve vztahu ke stěžovateli uplatnění státní moci. V důsledku toho je správní orgán kontrolu provádějící vázán čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, podle něhož lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví.

Předmětem řízení bylo rozhodování o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (a penále), které představuje příjem státního rozpočtu a podstatný zdroj financování systému sociálního pojištění a zaměstnanosti; povinnost platit pojistné je veřejnoprávní povinností - za situace, kdy je pojistné součástí státního rozpočtu (§ 2 zákona o pojistném), lze podle názoru Nejvyššího správního soudu při vymezování některých nepominutelných zásad poukázat i na některé závěry Ústavního soudu i zdejšího soudu učiněné pro oblast správy daní, neboť jde o úseky státní správy zcela srovnatelné účelem i užívanými nástroji.

V nálezu sp. zn. I. ÚS 512/02 dovedl Ústavní soud, že principy obsažené v citovaném ustanovení čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod ve spojení s čl. 4 odst. 1 téže Listiny představují esenciální náležitost každého demokratického právního státu. Bez jejich dodržení nelze vůbec hovořit o právním státu, neboť vyloučení libovůle při ukládání povinností ze strany státní moci bylo i historicky první podmínkou při úvahách o formování právního státu, dokonce i pouze v jeho formální podobě. Ústavní soud tak v minulosti ve svém rozhodování shledal za vymezených okolností pokračování v daňové kontrole v rozporu s čl. 2 odst. 2 a čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, a to ve formě porušení práva na sféru osobní svobody. Za nezákonnou daňovou kontrolu Ústavní soud považoval

těž postup, pokud správce daně opakovatel kontrolu za období, která již předmětem kontroly byla (sp. zn. II. ÚS 334/02), přičemž dovedil, že daňovou kontrolu je možno opakovat jen ze závažných důvodů, zejména zjistí-li se nové skutečnosti, které mohly mít vliv na správné stanovení daňové povinnosti. Nová kontrola pak musí svým rozsahem bezprostředně souviset s nově zjištěnými skutečnostmi. Nejvyšší správní soud nevidí důvod zaujímat principiálně odlišný postoj i vůči možnosti provádět opakovaně kontrolu plnění povinností při odvodu pojistného, které je rovněž příjmem státního rozpočtu a slouží převážně k financování povinných systémů sociální ochrany, jak rozvedeno výše.

Nejvyšší správní soud za jeden z vůdčích principů, jimiž se v materiálním právním státě musí státní správa řídit, považuje nutnost proporcionálního přístupu, který nedovoluje upřednostnit jednostranně zájem na řádném výběru pojistného, aniž by byla současně respektována práva a právem chráněné zájmy plátců pojistného, zejména v podobě práva na spravedlivý proces, a zachován respekt k principům materiálního právního státu. Tuto povinnost (šetřit práva a právem chráněné zájmy kontrolovaných osob) ostatně ukládá pro oblast státní kontroly i § 12 odst. 2 písm. b) zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole.

S tím koresponduje i právní úprava podmínek nároku na dávky důchodového pojištění (jako systému založeného na relativně dlouhodobých vztazích); zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, v § 11 odst. 2 stanoví, že dobou pojištění je pod 31. 12. 1995 i doba, za kterou nebylo odvedeno zaměstnavatelem pojistné, ačkoliv tak byl povinen učinit (podmínka zaplacení pojistného se považuje za splněnou, i když zaměstnavatel neodvedl pojistné, ačkoliv k tomu byl povinen), jedná-li se o pojištěnce definované jako zaměstnanci v pracovním poměru a další definované skupiny osob. Zákonodárce tedy na jedné straně zřetelně stanoví povinnost platit (odvádět) pojistné (a případné penále), na straně druhé důsledky nezaplacení pojistného (v oblasti důchodového pojištění, které je systémem určeným k zajištění pojištěnců v případě sociálních událostí s dlouhodobými účinky) nestíhají primárně pojištěnce, jenž byl v postavení zaměstnance v pracovním poměru účasten pojištění (nemocenského), nýbrž toho, kdo byl povinen pojistné odvádět, což je zaměstnavatel (nebo subjekt v jeho postavení) - srov. § 8 odst. 1 zákona o pojistném. Jakkoli tedy předpisy o sociálním pojištění podmiňují povinnost platit (odvádět) pojistné účastí fyzických osob (typicky zaměstnanců) na nemocenském pojištění, což musí být jako primární otázka (podmínka) vždy postaveno najisto, nelze z hlediska povinnosti k odvodu pojistného ze strany zaměstnavatele sledovat jednostranně pouze a jedině prospěch zaměstnance (pojištěnce), neboť zájem na zárukách jeho právního postavení v systému sociálního pojištění již zákonodárce jasně vyjádřil tím, že splnění jedné z rozhodujících podmínek pro nárok na dávky důchodového pojištění nepodmínil zaplacením pojistného, k němuž byl povinným zaměstnavatel (typicky u zaměstnanců v pracovním poměru).

Není sporu, že ani zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ani zákon č. 582/1991 Sb. jako norma upravující řízení o pojistném, opakování kontroly vyměřovacích základů pojistného výslovně nezakazuje, na straně druhé je ani výslovně neumožňuje. Městský soud v Praze se však mylí, pokud svou úvahu dovedl k závěru, že správní orgán mohl opakovaně vykonat kontrolu s tímž předmětem za totéž období, poněvadž mu to zákon nezakazuje. Správní orgány uplatňující státní moc nemohou činit vše, co zákon nezakazuje (srov. výše citovaný čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod ve spojení s čl. 4), naopak mohou činit pouze to, co jim zákon jako oprávnění stanoví. Veškeré procesní předpisy upravující postupy orgánů veřejné správy respektují určité základní principy vyjadřující zásady spravedlivého procesu a materiálního právního státu: mezi ně zejména patří, že se o jedné věci zásadně rozhoduje pouze jednou, v jediném řízení, a že výjimky z této zásady jsou relativně omezené

a procesně přísně upravované - z toho pak vyplývá nemožnost vést o téže věci více řízení současně a znovu rozhodovat o věci již rozhodnuté. Prostřednictvím těchto principů je zabezpečen požadavek právní jistoty účastníků řízení, který vyžaduje, aby od jistého okamžiku byl výsledek řízení postaven najisto a byl zásadně nezměnitelný. Proto i zjišťování skutečností, o něž se má rozhodnutí skutkově opírat, nelze v jedné věci libovolně opakovat, nýbrž se má dít - nejsou-li dány skutečně závažné důvody - zásadně pouze jedenkrát. Velmi naléhavý je takovýto požadavek za situace, kdy zjišťování skutkového stavu věci je vedeno způsobem, který pro účastníka řízení znamená značnou zátěž, zejména v podobě zásahu do jeho subjektivních práv.

Pro oblast daňového řízení zaujal Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 2 Afs 31/2005 - 57 ze dne 24. 1. 2006 k možnosti opakované daňové kontroly následující názor, který je plně aplikovatelný i ve věci právě posuzované, tedy v řízení, kterým se ukládá na základě kontroly povinnost zaplatit pojistné a penále:

*„... pro orgány veřejné moci, které řízení provádějí, vyplývá požadavek profesionality a patřičné odborné péče, se kterými jsou povinny každé řízení vést; tyto orgány jsou tedy povinny v uvedených řízeních vynaložit patřičné úsilí, podložené odborností a profesionalitou, k tomu, aby zjistily všechny pro rozhodnutí ve věci podstatné skutečnosti v rozsahu, v jakém jim to zákon ukládá. Neučiní-li tak a vyjdou-li takové skutečnosti v důsledku neodborného nebo neprofesionálního postupu orgánu, který vede řízení, najevo teprve dodatečně, nemůže to být zásadně k tíži účastníka řízení, nýbrž pouze k tíži státu, jehož orgán řízení vedl. Obzvláště naléhavá potřeba dodržení výše popsaných principů a požadavků je dána v řízení daňovém, v němž státní orgán rozhoduje výlučně o daňové povinnosti (soukromé) osoby vůči státu (tj. nikoli o právech a povinnostech ve vztahu mezi vícero soukromými osobami navzájem) a v němž tedy stát „chce“ po soukromé osobě zaplacení daně v určité výši. Správní orgán v daňovém řízení je tedy zásadně povinen zjistit a prověřit všechny okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně „napoprvé“, neboť lze zajisté předpokládat, že toho zpravidla bude vzhledem k procesním instrumentům a personálním a materiálním prostředkům, které má za tím účelem podle zákona k dispozici, také schopen - daňové kontroly jako procesního institutu určeného ke zjišťování a prověřování okolností rozhodných pro správné stanovení daně může proto správní orgán zásadně užít toliko jednou; výjimky z tohoto pravidla mohou být přípustné pouze za splnění vstupního (tj. nutného, ne však vždy dostačujícího) předpokladu, že přestože správní orgán postupoval při daňové kontrole profesionálně a s odbornou péčí, vyšly po skončení daňové kontroly najevo skutečnosti, které mohou vést ke změně pohledu na skutkový základ věci.“*

Opakování kontroly ve věcech pojistného proto může být zásadně přípustné jen tehdy, je-li důvod opakovat již proběhlé řízení o pojistném v jeho skutkové dimenzi, tj. znovu zjišťovat skutkový stav. K tomu slouží v řízení správním institut obnovy řízení (§ 62 a násl. správního řádu účinného do 31. 12. 2005, § 100 a násl. zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, s účinností od 1. 1. 2006). Pro opakování kontroly v oblasti pojistného pak bude třeba přiměřeně užít podmínek vymezených pro obnovu řízení ve správním řádu pro situaci, kdy vyjdou najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být uplatněny již dříve v řízení a mohly by mít podstatný vliv na rozhodnutí. Požadavek právní jistoty pak vede k nutnosti vymezit při zahájení opakované kontroly, v jakém rozsahu bude opakovaná kontrola pojistného provedena a z jakých důvodů - v tomto rámci pak může být opakovaná kontrola přípustná. Nejvyšší správní soud činí tento závěr i při vědomí úpravy obnovy řízení ve správním řádu účinném od 1. 1. 2006 - pokud by tato úprava v podstatě bránila opakování kontroly, bude na příslušném ústředním orgánu státní správy, do jehož působnosti tato oblast

veřejné správy náleží, aby potřebné odchylky od správního řádu navrhl vtělit do úpravy řízení o pojistném. Prozatím zákon č. 582/1991 Sb. obsahuje pro oblast řízení o pojistném jen úpravu, podle níž se na vydání platebního výměru nepoužijí ustanovení správního řádu o zahájení řízení z moci úřední (§ 104c odst. 2 zákona č. 582/1991 Sb., ve znění zákona č. 501/2004 Sb.), což ovšem vzbuzuje údiv, neboť taková úprava by znemožnila zahájit řízení o pojistném (vydání platebního výměru) ex officio (tuto poznámku činí soud obiter dictum).

Vymezení rozsahu a důvodů opakované kontroly pojistného a jejich sdělení plátcí při zahájení kontroly není požadavkem samoúčelným - tato informace umožňuje povinnému subjektu zvážit, zda má takovýto postup za zákonný, a pak proti němu nebrojit a opakovanou kontrolu strpět, anebo zda jej považuje za nezákonný a pak proti němu brojit podáním námitek proti postupu kontrolního pracovníka podle § 17 zákona č. 551/1992 Sb., o státní kontrole, případně - za splnění podmínek vymezených v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu pro oblast daňového řízení a s ohledem na podstatu věci srovnatelně aplikovatelných i pro oblast kontroly výběru pojistného (usnesení č. j. 2 Afs 144/2004 - 110 ze dne 31. 8. 2005 publikováno na stránkách [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)) - se bránit u správního soudu podáním žaloby podle § 82 a násl. s. ř. s.

Vyměřovací základy pro pojistné byly v případě stěžovatele kontrolovány za období od roku 1997 do 30. 11. 2001 opakovaně, aniž správní orgány obou stupňů na tuto skutečnost jakkoli reagovaly (kromě přesvědčení, že jim v takovém postupu nic nebrání); v každém případě nevymezily a povinnému subjektu nesdělily, v jakém rozsahu bude kontrola opakována a z jakých důvodů. Kontrola vyměřovacích základů pro pojistné za období od roku 1997 do 30. 11. 2001 byla tedy nepřipustně opakovanou kontrolou, a byla tedy nezákonná.

Správní spisy předložené žalovanou neobsahují pak žádný údaj o tom, že by po 30. 11. 2001 byla u stěžovatele provedena kontrola, a on sám to ani netvrdí (v období před zahájením kontroly v roce 2003). Za období, které nebylo doposud kontrolováno (od 1. 12. 2001 do 30. 9. 2003), tedy mohla být správnost vyměřovacích základů kontrolována a dlužné pojistné a případné penále mohlo být stěžovateli uloženo zaplatit. Námitka stěžovatele, pokud mířila na vady řízení před správním orgánem potud, pokud užil jako podklad pro své rozhodnutí zjištění pocházející z opakované kontroly vyměřovacích základů pro odvod pojistného, byla shledána důvodnou, neboť použitý důkaz byl získán způsobem, jenž je v rozporu se zákonem o státní kontrole (nešetří práva a oprávněné zájmy kontrolovaných) a principy ústavního pořádku (meze výkonu státní moci, předvídatelnost, právní jistota). Tato vada řízení (skutková podstata nemá oporu ve spisech) pak nepochybně měla za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé. Námitka stěžovatele je tedy částečně důvodná, a to pro období od 1. 10. 1997 do 30. 11. 2001, pro něž byl dán důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

Žalovaná ve svém rozhodnutí dále akceptovala řadu procesních pochybení orgánu I. stupně, neboť nijak nevyhodnotila námitky týkající se zásahu do procesních práv stěžovatele; řízení o uložení povinnosti uhradit doplatek pojistného bylo zahájeno a skončeno v tentýž den, kdy byl stěžovatel seznámen s protokolem o kontrole - proto pak souběžně probíhala řízení o námitkách vůči protokolu a odvolací řízení správní vůči platebnímu výměru. Procesní obrana stěžovatele tak byla značně ztížena, zvláště vezme-li se například v úvahu, že výše penále byla stanovena pouze souhrnně po jednotlivých měsících v rekapitulaci na rubu první dvoustrany protokolu o kontrole - navíc nebylo vůbec věci kontroly vyčíslovat penále z dlužného pojistného, kontrola měla přestat na zjištěních ve vztahu k vyměřovacím základům a nedoplatkům pojistného. Jestliže předmětem správního

řízení bylo rozhodování o nedoplatku pojistného a penále, pak nutno dát za pravdu stěžovateli, pokud namítá nedostatek odůvodnění přinejmenším ve vztahu k vyčíslení penále, neboť o tom žádná úvaha v protokolu není a ostatně ani být nemohla, a v tomto rozsahu je tedy rozhodnutí orgánu I. i II. stupně nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a jako takové mělo být zrušeno, k této vadě byl soud oprávněn přihlédnout i ex officio (§ 76 odst. 1 písm. a/ s. ř. s.). Metoda, kterou žalovaná (orgán I. stupně) užíla pro odůvodnění svého rozhodnutí sice není v přímém rozporu se správním řádem (odkaz na protokol o kontrole jako součást odůvodnění rozhodnutí), ovšem ze samé podstaty věci plyne, že nemůže jít o metodu dostatečnou, jestliže vedle dlužného pojistného se ukládá i povinnost zaplatit penále. Nejvyšší správní soud musel i v této části kasační stížnosti dát stěžovateli částečně za pravdu, neboť napadená rozhodnutí nesou částečně prvky nepřezkoumatelnosti a tolerance zahájení řízení a skončení v tentýž den, kdy je k dispozici kontrolní závěr, jenž je podkladem pro takové rozhodnutí, je tak hrubým porušením procesních zásad, že se jím měl zabývat k námitce stěžovatele i městský soud, který ji však pominul a svůj náhled na tuto procesní otázku do rozhodnutí nepojal. V tomto ohledu je tedy rozhodnutí soudu nepřezkoumatelné (§ 103 odst. 1 písm. d/ s. ř. s.).

Pokud stěžovatel napadá rozhodnutí soudu pro některé nepřesnosti (zjevné nesprávnosti v odůvodnění), pak v některých ohledech má pravdu, avšak v jiných zase nikoliv - soud například již v úvodu odůvodnění zavedl zkratku „zákon“ pro zákon č. 589/1992 Sb., takže nelze pochybovat o jaké normě hovoří, užívá-li výraz „zákon“. Ostatní nepřesnosti jsou evidentními chybami v psaní, takže nezpůsobují samy o sobě nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu.

Shora uvedené právní závěry učinil Nejvyšší správní soud i při vědomí, že zamezení opakování kontroly odvodů pojistného může v některých případech vést ke sporu o výši vyměřovacího základu pro stanovení dávky (zejména důchodového pojištění), ovšem při šetření proporcionálního rozložení povinnosti střežit svá práva mezi stát (a jeho státní rozpočet), zaměstnavatele jako toho, kdo je povinen odvádět pojistné, a zaměstnance jako pojištěnce s jeho nároky v oblasti nemocenského a důchodového pojištění, případně v oblasti zaměstnanosti, došel k závěrům, které jsou obsahem shora podaného odůvodnění, přičemž tyto závěry podle přesvědčení Nejvyššího správního soudu respektují i ústavně vymezené hranice státní moci ve vztahu k jednotlivci, v posuzované věci v postavení zaměstnavatele povinného k odvodu pojistného (jako poplatník i jako ten, kdo odvádí pojistné, které je povinen platit zaměstnanec). Ochrana zaměstnance v postavení pojištěnce pro případy, kdy zaměstnavatel nesplnil svou zákonnou povinnost ve vztahu k odvodu pojistného, je pak na úrovni zákonných norem v oboru sociálního pojištění zajištěna, a to nejen způsoby shora zmíněnými v tomto rozhodnutí.

Poněvadž Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou potud, pokud stěžovatel namítal nepřipustnost bezdůvodné opakované kontroly vyměřovacích základů pro pojistné za období od roku 1997 do 30. 11. 2001, a dílčí nepřezkoumatelnost napadených správních aktů, pro kterou měly být zrušeny, zrušil napadený rozsudek a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). V tomto řízení je právním názorem zde vysloveným vázán (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). O nákladech řízení o kasační stížnosti bude rozhodnuto městským soudem v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 19. dubna 2006

JUDr. Milada Tomková  
předsedkyně senátu