Vyvěšeno dne: 22. 10. 2026
Svěšeno dne: 5. 11. 2026

Lenka Janků

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Evy Šonkové a soudců Václava Štencla a Karla Šimky v právní věci žalobce: **město Doksy**, se sídlem náměstí Republiky 193, Doksy, zastoupené Mgr. Ludvíkem Matouškem, advokátem se sídlem Laubova 1729/8, Praha 3, proti žalované: **Česká správa sociálního zabezpečení**, se sídlem Křížová 1292/25, Praha 5, proti rozhodnutí žalované ze dne 10. 6. 2025, č. j. 10000/5496206/25/351/NR, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočky v Liberci ze dne 18. 2. 2026, č. j. 59 Ad 3/2025-72,

takto:

I. Kasační stížnost žalobce **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalovaná v záhlaví označeným rozhodnutím zamítla odvolání žalobce a potvrdila platební výměr Územní správy sociálního zabezpečení pro Ústecký kraj, Liberecký kraj, Královéhradecký a Pardubický kraj, Okresní správy sociálního zabezpečení Česká Lípa (dále „ÚSSZ“) ze dne 28. 3. 2025, č. j. 45001/026827/25/010/KS, kterým bylo žalobci jako zaměstnavateli doměřeno pojistné a penále za odměny vyplácené 25 členům Jednotky sboru dobrovolných hasičů obce Doksy (dále „JSDHO“). Žalobce uzavřel s těmito členy v říjnu 2019 Dohody o členství v jednotce Sboru dobrovolných hasičů obce Doksy (dále jen „dohody“) podle § 1746 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. ÚSSZ po kontrole dovodila, že jednorázově zúčtované roční odměny v letech 2019–2023 v příslušných měsících překročily rozhodný příjem pro účast na nemocenském pojištění, a proto z nich mělo být odvedeno pojistné. Tím, že žalobce nesprávně posoudil účast na nemocenském pojištění 25 osob vykonávajících činnost na základě dohody a příjem plynoucí jim z dohod nezahrnul v měsíci listopadu 2019, listopadu 2020, listopadu 2021, listopadu 2022 a prosinci 2023 do jejich vyměřovacího základu pro odvod pojistného, došlo ke vzniku nedoplatku na pojistném. Zmíněným platebním výměrem doměřila ÚSSZ pojistné 432 637 Kč a penále 178 268 Kč, celkem 610 905 Kč.

[2] Žalobce podal proti v záhlaví označenému rozhodnutí žalované žalobu, kterou krajský soud zamítl shora označeným rozsudkem. Rozhodnutí žalované shledal přezkoumatelným. Členové JSDHO s vyplacenými zdanitelnými odměnami spadají pod § 5 písm. a) bod 22 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění (dále „zákon o nemocenském pojištění"). V jejich případě šlo o zaměstnání malého rozsahu ve smyslu § 7 odst. 1 zákona o nemocenském pojištění. Podle § 7 odst. 2 téhož zákona je při výkonu takového zaměstnání zaměstnanec pojištěn jen v těch kalendářních měsících, v nichž dosáhl částky započitatelného příjmu z tohoto zaměstnání aspoň ve výši rozhodného příjmu – rozhodný je měsíc zúčtování odměny, nikoli období, za které odměna věcně náležela. Protože roční odměny byly zúčtovány jednorázově a v daném měsíci přesáhly rozhodný příjem, vznikla účast na nemocenském pojištění a povinnost odvést pojistné. Obecné principy legitimního očekávání, kterých se žalobce dovolává, jsou omezeny zásadou legality. Legitimní očekávání nezakládá postup správních orgánů, který není v souladu se zákonem. Zda mohlo vzniknout legitimní očekávání, je otázkou skutkovou – žalobce přitom neprokázal existenci ustálené správní praxe ve svůj prospěch. Výklad žalované z roku 2001, dle něhož členství v JSDHO nezakládá účast na nemocenském pojištění, se týkal staré právní úpravy (§ 2 zákona 54/1956 Sb., o nemocenském pojištění zaměstnanců), a pro posuzovanou věc tak není relevantní. Z předchozích kontrol neplyne, že by tatáž otázka byla dříve výslovně posouzena opačně. Případný výslech mzdové účetní žalobce, která měla být přítomna provádění dřívějších kontrol, nemohl při neexistenci jakéhokoliv relevantního listinného dokladu tvrzení žalobce prokázat. Neprovedení důkazu výslechem pro nadbytečnost nebylo pochybením. ÚSSZ ani žalovaná svým postupem neporušily zásadu legitimního očekávání.

[3] Žádné vady, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, krajský soud neshledal.

II. Argumentace účastníků řízení

Kasační stížnost žalobce

[4] Proti rozsudku krajského soudu brojí žalobce (dále „stěžovatel") kasační stížností, v níž namítá, že interpretace pojmu „příjem za kalendářní měsíc" musí vycházet z reálného ekonomického určení příjmu. Pokud bylo předem sjednáno, že odměna náleží za dvanáctiměsíční období, a nikoli za konkrétní měsíc, mělo by se při posuzování účasti na pojištění zohlednit, že se jedná o příjem rozložený fakticky do delšího období – odměna by tedy měla být materiálně rozpočítána do období, za které náležela. Při takovém přístupu by rozhodný měsíční příjem zpravidla nebyl překročen. Rozdíl v odvodové povinnosti dle výkladu soudu závisí jen na technice výplaty, což stěžovatel považuje za nespravedlivé.

[5] Žalovaná podle stěžovatele nezjistila dlouhodobou správní praxi v jeho prospěch, protože vědomě neprovedla důkaz výslechem mzdové účetní. Navrhovaná svědkyně se účastnila všech předchozích kontrol provedených v červenci 2013, dubnu 2016 a květnu 2019 a mohla potvrdit, že tehdejší správní praxe plně akceptovala postup stěžovatele při odměňování dobrovolných hasičů, aniž by odměny členů JSDHO považovala za pojištěné příjmy. Neprovedením tohoto důkazu zůstal skutkový stav neúplně zjištěn – nebyla objasněna zásadní otázka, zda a jak byly roční odměny členů JSDHO předmětem dřívějších kontrol a zda orgán sociálního zabezpečení dříve fakticky schvaloval postup stěžovatele a tím založil jeho legitimní očekávání.

Vyjádření žalované

[6] Žalovaná ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost proti rozsudku krajského soudu zamítl. Uvádí, že se ztotožňuje se závěry krajského soudu,

na které odkazuje. Stěžovatel v kasační stížnosti už podle žalované nerozporuje to, že odměny jsou vyměřovacím základem zaměstnanců, z nichž má být v souladu s § 7 zákona o pojistném na sociální zabezpečení odvedeno pojistné; rovněž nerozporuje, že se v případě členů JSDHO jedná o zaměstnání malého rozsahu. Stěžovatel podle ní brojí proti tomu, že roční odměny byly zahrnuty do vyměřovacího základu pro odvod pojistného v měsíci jejich zúčtování. K tomu žalovaná uvádí, že jí právní úprava neumožňuje zpětné rozpočítávání roční odměny do jednotlivých měsíců – rozhodný je skutečně dosažený a zúčtovaný příjem v konkrétním měsíci. Stěžovatelem navržená analogie s úpravou v důchodovém pojištění je podle žalované nepřípustná, protože jde o jinou skutkovou a právní situaci. Žalovaná je vázána platnými právními předpisy, tudíž nemůže postupovat odlišně a tolerovat nezákonný postup. V žádném případě nehodnotí způsob výplaty odměn a žádným způsobem do něj nezasahuje. Je pouze věcí stěžovatele, jakou četnost výplaty zvolí (měsíční či čtvrtletní). K legitimnímu očekávání žalovaná uvádí, že ani případná dřívější chyba správního orgánu nezakládá právo na pokračování nezákonné praxe. K neprovedenému výslechu mzdové účetní dodává, že dřívější kontrolní dokumentace neprokazuje existenci obdobných dohod v předchozích kontrolách; i kdyby tehdy orgán sociálního zabezpečení pochybil, na zákonnosti nynějšího závěru by to nic neměnilo.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[7] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že byla podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku krajského soudu (§ 106 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní; dále „s. ř. s.“), je podána oprávněnou osobou, neboť stěžovatel se účastnil řízení, z něhož napadené rozhodnutí krajského soudu vzešlo (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[8] Nejvyšší správní soud dále přistoupil k přezkoumání napadeného rozsudku v mezích rozsahu kasační stížnosti a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda rozhodnutí krajského soudu netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[9] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

Rozhodná právní úprava

[10] Podle § 3 písm. e) zákona o nemocenském pojištění je *započitatelným příjmem příjem, který se podle zákona o pojistném na sociální zabezpečení zahrnuje do vyměřovacího základu pro pojistné na nemocenské a důchodové pojištění.*

[11] Podle § 3 písm. f) zákona o nemocenském pojištění je *dosaženým příjmem započitatelný příjem zúčtovaný zaměstnanci do kalendářního měsíce.*

[12] Podle § 3 písm. g) zákona o nemocenském pojištění je *„zaměstnáním“ činnost, ze které plynou nebo by mohly plynout příjmy ze závislé činnosti.*

[13] Podle § 5 písm. a) bodu 22 zákona o nemocenském pojištění jsou pojištění *při splnění podmínek stanovených v tomto zákoně účastni: fyzické osoby neuvedené v bodech 1 až 21, (…) v době zaměstnání, pokud jim v souvislosti se zaměstnáním plynou nebo by mohly plynout příjmy ze závislé činnosti, které jsou nebo by byly, pokud by podléhaly zdanění v České republice, předmětem daně z příjmu podle zvláštního právního předpisu a nejsou od této daně osvobozeny.*

[14] Podle § 6 odst. 1 písm. b) zákona o nemocenském pojištění *jsou zaměstnanci účastni pojištění, jestliže vykonávají zaměstnání (…), a sjednaná částka započitatelného příjmu z tohoto zaměstnání za kalendářní měsíc činí aspoň částku rozhodnou pro účast na pojištění (dále jen „rozhodný příjem“).*

[15] *Zaměstnáním malého rozsahu* se podle § 7 odst. 1 zákona o nemocenském pojištění rozumí *zaměstnání, v němž není splněna podmínka uvedená v § 6 odst. 1 písm. b) téhož zákona, neboť sjednaná částka započitatelného příjmu z tohoto zaměstnání je nižší než rozhodný příjem nebo započitatelný příjem nebyl sjednán vůbec.*

[16] Při *výkonu zaměstnání malého rozsahu* je podle § 7 odst. 2 zákona o nemocenském pojištění *zaměstnanec pojištěn jen v těch kalendářních měsících po dobu trvání takového zaměstnání, v nichž dosáhl částky započitatelného příjmu z tohoto zaměstnání aspoň ve výši rozhodného příjmu.*

[17] Podle § 95 odst. 1 písm. c) zákona o nemocenském pojištění *je zaměstnavatel povinen vést evidenci o svých zaměstnancích účastných pojištění, která musí pro účely pojištění obsahovat mj. údaj o výši započitatelného příjmu za jednotlivá mzdová (výplatní) období.* Tento údaj je podle § 95 odst. 2 téhož zákona *povinen vést i o těch svých zaměstnancích, jejichž zaměstnání jim nezakládá účast na pojištění.*

[18] Podle § 6 odst. 1 písm. a) bodu 1. a § 6 odst. 1 písm. d) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jsou příjmy ze závislé *činnosti plnění v podobě příjmu ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce*, a dále *příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem činnosti, ze které plynou příjmy podle písmen a) až c), bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterého poplatník vykonává činnost, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, nebo od plátce, u kterého poplatník tuto činnost nevykonává, nejde-li o úrok z prodlení.*

[19] Podle § 3 odst. 3 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (dále „zákon o pojistném na sociální zabezpečení“), jsou zaměstnanci *poplatníky pojistného na nemocenské pojištění a pojistného na důchodové pojištění, jde-li o zaměstnance, kteří jsou účastni nemocenského pojištění podle předpisů o nemocenském pojištění.*

[20] Podle § 5 odst. 1 věty první zákona o pojistném na sociální zabezpečení je *vyměřovacím základem zaměstnance úhrn příjmů, které jsou nebo by byly, pokud by podléhaly zdanění v České republice, předmětem daně z příjmů fyzických osob podle zákona o daních z příjmů a nejsou od této daně osvobozeny a které mu zaměstnavatel zúčtoval v souvislosti se zaměstnáním, které zakládá účast na nemocenském pojištění.*

[21] Podle § 5 odst. 1 věty druhé zákona o pojistném na sociální zabezpečení je *zúčtovaným příjmem plnění, které bylo v peněžní nebo nepeněžní formě nebo formou výhody poskytnuto zaměstnavatelem zaměstnanci nebo předáno v jeho prospěch, popřípadě připsáno k jeho dobru anebo spočívá v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance.*

[22] Podle § 6 odst. 1 zákona o pojistném na sociální zabezpečení je *rozhodným obdobím, z něhož se zjišťuje vyměřovací základ, kalendářní měsíc, za který se pojistné platí, pokud se dále nestanoví jinak.*

[23] Podle § 9 odst. 1 věty první zákona o pojistném na sociální zabezpečení *odvádí zaměstnavatel pojistné za jednotlivé kalendářní měsíce.*

[24] Podle § 29 odst. 1 písm. a) zákona č. 133/1985 Sb., o požární ochraně, *obec v samostatné působnosti na úseku požární ochrany zřizuje jednotku sboru dobrovolných hasičů obce, která provádí hašení požárů a záchranné práce při živelních pohromách a jiných mimořádných událostech a plní další úkoly podle zvláštního právního předpisu a ve svém územním obvodu; členům jednotky sboru dobrovolných hasičů obce za hašení požárů*

a záchranné práce při živelních pohromách a jiných mimořádných událostech v mimopracovní době poskytuje odměnu.

Účast dobrovolných hasičů na nemocenském pojištění

[25] Otázce nemocenského pojištění dobrovolných hasičů se stěžovatel věnoval rozsáhleji v žalobě, ve které zpochybňoval samotnou účast členů JSDHO na tomto pojištění jako takovou. V kasační stížnosti své námitky vůči této otázce zúžil – koncentruje se na argument svým legitimním očekáváním a nežádoucí změnou praxe, kterou navíc shledává retroaktivní, protože zpětným doměřením pojistného se praxe mění nepřípustně do minulosti. Závěr krajského soudu o účasti členů JSDHO na nemocenském pojištění na základě § 3 písm. g), § 5 písm. a) bodu 22, § 6 a 7 odst. 1 a 2 zákona o nemocenském pojištění ve spojení s § 6 zákona o daních z příjmů stěžovatel v kasační stížnosti již nerozporuje.

[26] Nejvyšší správní soud se proto ve vztahu k obecné otázce účasti členů JSDHO na nemocenském pojištění zabýval již jen tvrzeným legitimním očekáváním stěžovatele. Zde je nutné poznamenat, že toto legitimní očekávání se dle obsahu kasační stížnosti týká skutečně této otázky, nikoliv již možného rozpočítávání příjmů do jednotlivých měsíců. Stěžovatel totiž v kasační stížnosti správní praxi popisuje tak, že „*OSSZ dříve při kontrolách akceptovala nezahrnování odměn JSDHO do vyměřovacích základů*“, což ve správním řízení dokládal mimo jiné sdělením žalované ze dne 30. 3. 2001, podle něhož členství v JSDHO nezakládá účast na nemocenském pojištění.

[27] Stěžovatel v souvislosti s namítaným porušení legitimního očekávání především brojí proti neprovedení důkazu výslechem svědkyně (mzdové účetní), který navrhnul. V důsledku toho podle něj zůstal skutkový stav neúplně zjištěn – nebyla objasněna zásadní otázka, zda a jak byly roční odměny členů JSDHO předmětem dřívějších kontrol a zda správní orgán dříve fakticky schvaloval postup stěžovatele a tím založil jeho legitimní očekávání. Navržená svědkyně se měla účastnit všech předchozích kontrol provedených v červenci 2013, dubnu 2016 a květnu 2019 a mohla potvrdit, že tehdejší správní praxe Okresní správy sociálního zabezpečení v České Lípě plně akceptovala postup stěžovatele při odměňování dobrovolných hasičů, aniž by odměny členů JSDHO považovala za pojištěné příjmy.

[28] Z uvedeného shrnutí plyne, že stěžovatel se navrženým důkazem snažil doložit ustálenou správní praxi od roku 2013, jiným důkazem sdělením žalované z 30. 3. 2001 pak dokonce praxi už od roku 2001. Nejvyšší správní soud však předně nemůže pominout, že praxe do konce roku 2013, i kdyby se ji podařilo doložit, se musela opírat o jinou právní úpravu, než podle jaké uložila ÚSSZ platebním výměrem stěžovateli povinnost doplatit pojistné za členy JSDHO od roku 2019 do roku 2023. Členové JSDHO, kterým plynou zdanitelné příjmy z činnosti ve smyslu § 6 zákona o daních z příjmů, jsou účastni nemocenského pojištění na základě § 5 písm. a) bodu 22 zákona o nemocenském pojištění – toto ustanovení se stalo součástí zákona o nemocenském pojištění až s účinností ode dne 1. 1. 2014. Odměna, tvořící rozhodný příjem a zároveň vyměřovací základ pro pojistné na nemocenské pojištění, pak náležela členům JSDHO na základě dohod uzavřených se stěžovatelem až v říjnu 2019. Starší dohody obdobného obsahu, byly-li vůbec se členy JSDHO uzavřeny, stěžovatel nepředložil. Ve spise jsou mj. kontrolní protokoly ze dnů 13. 4. 2016 a 2. 5. 2019, ani z nich však nevyplývá, že by stěžovatel v kontrolovaných obdobích před květnem 2019 (a po 1. 1. 2014) „zaměstnával“ členy JSDHO v zaměstnáních malého rozsahu. Nelze tak dojít ani k závěru, že dřívější kontroly byly skutkově srovnatelné.

[29] Eventuální odlišná praxe po dni 1. 1. 2014, lišící se od rozhodnutí napadeného v nyní posuzované věci, navíc mohla být vyvolaná různými skutečnostmi (odlišné smlouvy členů JSDHO před rokem 2019, nesprávný právní názor pramenící z nezohlednění změn právní úpravy ke dni

1. 1. 2014, řešení otázky účasti dobrovolných hasičů na nemocenském pojištění v návaznosti na dosažení hranice příjmu zakládajícího povinnou účast). Jak přitom správně poznamenal krajský soud zejména s odkazem na rozsudek NSS ze dne 12. 5. 2016, č. j. 5 As 155/2015-35, č. 3444/2016 Sb. NSS, legitimní očekávání nezakládá postup správních orgánů, který není v souladu se zákonem. I novější judikatura potvrzuje, že vázanost správního orgánu vlastní praxí není absolutní, zejména vyjde-li najevo, že byla nezákonná (rozsudek NSS ze dne 20. 1. 2023, č. j. 5 As 375/2020-101). Postup v rozporu s právem tedy obecně nezakládá legitimní očekávání a může vést k jeho vzniku jen zcela výjimečně (rozsudek NSS ze dne 6. 10. 2026, č. j. 22 Afs 95/2026-31; dále srov. rozsudek NSS ze dne 18. 1. 2018, č. j. 9 As 97/2017-49, dle nějž je vždy nutné zkoumat, zda správní praxe provádí upřesnění výkladu zákona v intencích jeho hajitelných výkladových alternativ, a tedy může signalizovat správní praxi v mezích zákona, anebo vybočila mimo tento rámec; pokud by se snad pohybovala mimo uvedený rámec, bylo by na místě zkoumat, do jaké míry mohla vytvořit oprávněnou důvěru svých potenciálních adresátů).

[30] Výsledky kontrol z let 2016 a 2019 [tedy již za účinnosti § 5 písm. a) bodu 22 zákona o nemocenském pojištění] nemohly založit legitimní očekávání stěžovatele ohledně neúčasti členů JSDHO na nemocenském pojištění už proto, že by se jednalo o právní názor příčící se zákonu. Správní orgány by se přitom nepohybovaly v intencích hájitelných výkladových alternativ (je nutno zopakovat, že stěžovatel výklad provedený krajským soudem vůbec nezpochybňuje). Jelikož navíc takový právní názor nebyl v kontrolních protokolech ani vyjádřen, nelze ze strany stěžovatele hovořit o jakékoliv oprávněné důvěře, která by mohla převážit nad požadavkem zákonnosti postupu správních orgánů. Jako mnohem pravděpodobnější se jeví, že šlo ze strany správního orgánu o prosté opomenutí zohlednit změnu právní úpravy (tj. jakousi setrvačnost úřední činnosti, která se v určitém okamžiku dostala do rozporu se zákonem), z čehož však stěžovatel nemůže dovozovat legitimní očekávání.

[31] K opačným závěrům by nemohl vést ani výslech navržené svědkyně (mzdové účetní stěžovatele). Ta měla podle stěžovatele potvrdit, že správní orgán v rámci kontrol v letech 2013, 2016 a 2019 plně akceptoval jeho postup a odměny členů JSDHO nepovažoval za pojištěné příjmy. I kdyby ale svědkyně nad rámec kontrolních protokolů reprodukovala například ústně sdělený právní názor úřední osoby ohledně aplikovatelnosti právě § 5 písm. a) bodu 22 zákona o nemocenském pojištění (což stěžovatel ani netvrdí), stěží by pouze takto sdělený právní názor mohl vytvořit oprávněnou důvěru stěžovatele, která by převažovala nad požadavkem zákonnosti.

[32] Správní orgán přitom nemusí provést každý důkaz, který navrhne účastník řízení (viz § 52 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád). S každým důkazem se musí vypořádat a v případě jeho neprovedení přezkoumatelně odůvodnit, proč by nevedl ke zjištění stavu věci (viz rozsudek NSS ze dne 13. 11. 2009, č. j. 5 As 29/2009-48; rozsudek NSS ze dne 19. 11. 2014, č. j. 1 As 114/2014-34, bod 21; rozsudek NSS ze dne 28. 1. 2022, č. j. 3 As 149/2020-27, bod 16). ÚSSZ přitom v platebním výměru vysvětlila, proč výslech svědkyně považuje za neúčelný a nadbytečný.

[33] Nadbytečnost je jedním z důvodů, pro který může správní orgán upustit od provedení navrženého důkazu (rozsudek NSS ze dne 22. 1. 2021, č. j. 5 Afs 310/2019-49, bod 22). Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené souhlasí se správním orgány i krajským soudem v tom, že provedení tohoto výslechu by bylo nadbytečné, pokud jde o otázku, jestli členům JSDHO vůbec vznikla povinná účast na nemocenském pojištění, respektive jestli v tomto směru stěžovateli vzniklo legitimní očekávání.

[34] Ke kasačnímu argumentu, že náhlé doměření pojistného zpětně za dobu pěti let je nepřípustnou retroaktivitou, upozorňuje NSS na § 18 odst. 1 zákona o pojistném na sociální

zabezpečení. Ustanovení umožňuje předepsat dlužné pojistné až za dobu 10 let zpětně ode dne splatnosti. Podle právní úpravy nemocenského pojištění ze zaměstnání malého rozsahu se navíc posouzení účasti na pojištění i případné předepsání dlužného pojistného nutně vztahuje k již uplynulému období, zpětné doměření pojistného tak bude v takovýchto případech pravidelným jevem. Nejedná se o nepřípustnou retroaktivitu, nýbrž o zcela zákonný postup (zákon se zpětně nemění, pouze se dodatečně zjišťuje a předepisuje povinnost, která podle tehdy účinného práva již existovala).

[35] Nejvyšší správní soud uzavírá, že krajský soud správně posoudil, že stěžovateli nemohlo svědčit legitimní očekávání týkající se otázky, zda obecně odměna členů JSDHO podléhá nemocenskému pojištění, a že správní orgány nepochybily, jestliže neprovedly k této otázce důkaz svědeckou výpovědí stěžovatelovy mzdové účetní.

Právní posouzení roční odměny

[36] Stěžovatel dále brojí proti tomu, že krajský soud akceptoval postup správních orgánů, které posoudily roční odměny členů JSDHO jako příjem za jediný kalendářní měsíc, do kterého byly zúčtovány.

[37] Krajský soud vyšel ve shodě se správními orgány z toho, že v případě členů JSDHO se jednalo o zaměstnání malého rozsahu, a proto byli pojištěni jen v těch kalendářních měsících po dobu trvání takového zaměstnání, v nichž dosáhli částky započitatelného příjmu z tohoto zaměstnání alespoň ve výši rozhodného příjmu (§ 7 odst. 1 a 2 zákona o nemocenském pojištění). Správní orgány své závěry opřely také o § 6 odst. 1 zákona o pojistném na sociální zabezpečení, který určuje rozhodné období pro zjištění vyměřovacího základu, s tím, že je nerozhodné, zda se jedná o příjem poskytnutý za delší časové období.

[38] Krajský soud a správní orgány dospěly ke svému závěru čistě s poukazem na text zákonných ustanovení, neboť přímo k problematice účasti dobrovolných hasičů na nemocenském pojištění v případě jednoročně vyplácené odměny sjednané za činnost vykonanou v celém kalendářním roce zatím neexistuje judikatura. Z odůvodnění napadeného rozsudku i správních rozhodnutí je zjevné, že pod pojmy kalendářní měsíc *dosažení* započitatelného příjmu, resp. kalendářní měsíc, *za který* se pojistné *platí*, rozumějí kalendářní měsíc *zúčtování* započitatelného příjmu. Tento závěr opírají o definiční ustanovení § 3 písm. f) a o § 7 odst. 2 zákona o nemocenském pojištění.

[39] Ustanovení § 7 odst. 2 zákona o nemocenském pojištění zakotvuje účast na nemocenském pojištění zaměstnanců vykonávajících zaměstnání malého rozsahu, avšak jen *v těch kalendářních měsících* po dobu trvání takového zaměstnání, v nichž *dosáhli* částky započitatelného příjmu z tohoto zaměstnání aspoň ve výši rozhodného příjmu. Stěžejní otázkou tedy je, zda v případě odměny členů JSDHO, kterou jim stěžovatel podle dohod vyplácí jednou ročně, je nutno na základě určitého klíče tuto odměnu rozdělit do jednotlivých měsíců (tj. při tomto výkladu člen JSDHO dosahuje v každém měsíci určitý příjem odpovídající části celkové roční odměny), nebo se jako celek jedná o příjem dosažený v kalendářním měsíci, do kterého byl zúčtován.

[40] Na zodpovězení této otázky dále závisí i výklad § 6 odst. 1 zákona o pojistném na sociální zabezpečení: toto ustanovení upravuje rozhodné období pro zjištění vyměřovacího základu těch pojištěnců, kterým účast na pojištění vznikla. Tímto rozhodným obdobím, z něhož se zjišťuje vyměřovací základ, je kalendářní měsíc, *za který se pojistné platí*, pokud se dále nestanoví jinak. Ustanovení § 7 odst. 2 zákona o nemocenském pojištění a § 6 odst. 1 zákona o pojistném na sociální zabezpečení se zjevně musí vykládat ve vzájemné souvislosti; má-li se účast členů

JSDHO na nemocenském pojištění posuzovat podle výše odměny zúčtované v jediném měsíci, je nezbytné, aby se výše pojistného odvozovala od výše vyměřovacího základu představovaného odměnou právě takto koncentrovanou do jediného kalendářního měsíce. A naopak, má-li se odměna rozpočítávat do jednotlivých kalendářních měsíců, za které náleží, musí se tak činit jak pro účely účasti na pojištění, tak k výpočtu výše pojistného.

[41] Pojem zúčtovaného příjmu vymezuje pro účely vyměřovacího základu § 5 odst. 1 věta druhá zákona o pojistném na sociální zabezpečení. Jde o plnění, které zaměstnavatel zaměstnanci poskytl v peněžní či nepeněžní formě, předal v jeho prospěch, připsal k jeho dobru, popřípadě o jiné plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance. Citované ustanovení pracuje s pojmy „poskytnuto“, „předáno v jeho prospěch“ a „připsáno k jeho dobru“, jež popisují různé formy plnění ve prospěch zaměstnance. Samo však nezavádí zvláštní pravidlo pro přiřazení příjmu ke kalendářnímu měsíci. Je proto nezbytné vyjít z § 7 odst. 2 zákona o nemocenském pojištění, které ve spojení s § 3 písm. e) a f) téhož zákona vztahuje posuzování účasti na pojištění k měsíci, do nějž byl započitatelný příjem zúčtován. Není jím automaticky měsíc, kdy zaměstnanec práci vykonal, ani měsíc, kdy obdržel vyplacenou odměnu. Rozhodné je její mzdové zúčtování. Podle zákona tedy nerozhoduje, za jaké časové období výkonu činnosti zaměstnancem odměna náleží nebo k jakému období zaměstnavatel odměnu hospodářsky vztahuje, nýbrž to, do kterého měsíce zaměstnavatel příjem zaměstnanci zúčtoval.

[42] Krajský soud správně v souladu s tímto časovým vymezením odkázal na právní názor správních orgánů, podle kterých je rozhodným obdobím měsíc zúčtování odměny (srov. § 6 odst. 1 zákona o pojistném na sociální zabezpečení), nikoli období, za které odměna věcně náležela. Protože stěžovatel zúčtoval roční odměny jednorázově, přičemž v daném měsíci přesáhly tyto odměny rozhodný příjem, vznikla právě pouze v tomto měsíci účast na nemocenském pojištění a povinnost odvést pojistné. Institut zpětného rozpočítávání započitatelného příjmu pro účely nemocenského pojištění právní úprava nezná.

[43] Je nutno zdůraznit, že lpění na okamžiku zúčtování není pouhým samoúčelným formalismem. Zákonná úprava totiž vyžaduje, aby zaměstnavatel vedl evidenci výše započitatelného příjmu za jednotlivá mzdová (výplatní) období. Tato povinnost se vztahuje i na zaměstnance, jejichž zaměstnání nezakládá účast na pojištění [§ 95 odst. 1 písm. c) a § 95 odst. 2 zákona o nemocenském pojištění]. Pojistné se odvádí za jednotlivé kalendářní měsíce a ve stejné lhůtě zaměstnavatel předkládá přehled o výši vyměřovacího základu a pojistného (§ 9 odst. 1 a 2 zákona o pojistném na sociální zabezpečení). Tyto povinnosti samy o sobě nestanoví zvláštní podmínku pro rozpočítání příjmu. Potvrzují však, že zákonný systém je založen na zachycení a posouzení příjmu v jednotlivých mzdových obdobích, nikoli na dodatečném rozdělení částky zúčtované v jediném měsíci za delší časové období. Takové zpětné rozdělení příjmu do více měsíců zjevně znemožňuje zaměstnavateli průběžně plnit zejména zákonnou povinnost předkládat přehled o výši vyměřovacího základu a pojistného.

[44] V nyní posuzované věci je podle skutkových zjištění podstatné, že stěžovatel odměny členům JSDHO nezúčtovával průběžně za jednotlivá mzdová období. Naopak je zúčtoval vždy jednorázově v listopadu, resp. prosinci příslušného roku. Pouze za tento měsíc byly také odměny zachyceny v mzdových listech. Nejvyšší správní soud nevylučuje možnost, že by obec zúčtovávala odměny členů JSDHO průběžně tak, že by byla zároveň schopna plnit zákonné povinnosti předkládat přehled o výši vyměřovacího základu a pojistného, a pouze by je vyplácela souhrnně jednou za rok (tj. byla by pouze sjednána splatnost jednotlivých odměn do jediného data v roce). Toho ovšem nelze dosáhnout pouhým zpětným vydělením roční odměny počtem měsíců v roce, nýbrž skutečně jedině průběžným měsíčním zúčtováváním. Odměna je ostatně podle § 29 odst. 1 písm. a) zákona o požární ochraně poskytována za konkrétní úkony, které jsou přiřaditelné

jednotlivým měsícům (je poskytována *za hašení požárů a záchranné práce při živelních pohromách a jiných mimořádných událostech v mimopracovní době*). Průběžné zúčtovávání jednotlivých měsíčních odměn (toliko s jejich souhrnnou splatností jednou ročně) je tedy možné na základě měsíční evidence jednotlivých událostí. Stěžovatel ovšem takto zjevně nepostupoval a ve správním řízení ani nedoložil samotné výpočty dílčích měsíčních odměn. Skutečnost, že se při určení jejich výše přihlíželo k činnosti členů JSDHO vykonávané v průběhu celého roku, nemění nic na tom, že se zúčtovaným a ve smyslu § 3 písm. e) a f) zákona o nemocenském pojištění započitatelným a dosaženým příjmem staly až v měsíci tohoto zúčtování. Až k tomuto měsíci proto bylo nutno posoudit splnění rozhodného příjmu podle § 7 odst. 2 tohoto zákona, jak učinil správní orgán a jak potvrdil i krajský soud.

[45] Výše provedený výklad podporuje také judikatura Nejvyššího správního soudu vztahující se k ustanovení zákona o pojistném na sociálním zabezpečení pro účely jeho aplikace na určení výše a výplaty důchodu. V rozsudcích ze dne 21. 12. 2004, č. j. 6 Ads 56/2003-62, a ze dne 19. 10. 2006, č. j. 6 Ads 95/2005-34, Nejvyšší správní soud vyložil § 6 odst. 1 zákona o pojistném na sociální zabezpečení tak, že příjem z výdělečné činnosti je vyměřovacím základem pro placení pojistného *v tom měsíci*, do kterého byl *zúčtován*. Ani jeden z těchto rozsudků nestavěl rozhodný okamžik na tom, za jaké předchozí období příjem věcně náležel nebo v jakém byl vyplacen.

[46] K odlišnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 20. 4. 2011, č. j. 6 Ads 149/2010-93. Ten se sice týkal přímo problematiky nemocenského pojištění, takže by se mohl jevit jako přiléhavější, ovšem na druhou stranu reagoval na zcela specifickou situaci. Dovodil, že § 6 odst. 1 zákona o pojistném na sociální zabezpečení nevylučuje možnost zpětného rozúčtování příjmů, jež se zahrnují do vyměřovacího základu, řešil však možné rozpočítání náhrady mzdy z neplatně skončeného pracovního poměru do rozhodného období pro výpočet nemocenského. V této zvláštní situaci se musel Nejvyšší správní soud vypořádat s tím, že zaměstnanci vznikl nárok na náhradu mzdy teprve v návaznosti na soudní určení neplatnosti skončení pracovního poměru. Prvotní příčinou této nestandardní situace tedy byl protiprávní postup zaměstnavatele, jehož negativa by byla přiřazením vyplacené částky k jedinému měsíci ještě umocněna v rovině veřejného práva. Závěry vyslovené v tomto rozsudku proto nejsou použitelné na nyní projednávanou věc, neboť neřeší běžnou roční odměnu, kterou zaměstnavatel sám v souladu se zvoleným způsobem odměňování jednorázově zúčtoval a vyplatil.

[47] Specifičnost situace, kdy je jednorázově vyplacena odměna z neplatně rozvázaného právního vztahu, potvrzuje i to, že pro účely důchodového pojištění bylo řešení pouze této úzce vymezené otázky výslovně zakotveno do § 11 odst. 2 a § 16 odst. 3 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění (viz také stenoprotokol z jednání Poslanecké sněmovny dne 21. 10. 2005, zachycující zdůvodnění pozměňovacího návrhu poslankyně Dagmar Mocové, dostupný na https://www.psp.cz/eknih/2002ps/stenprot/048schuz/s048277.htm). Dovolává-li se tedy stěžovatel analogické aplikace právě § 11 odst. 2 zákona o důchodovém pojištění, je tento požadavek nutno odmítnout ze stejných důvodů – toto ustanovení míří na specifickou situaci neplatného skončení právního vztahu.

[48] Rozdílný výsledek, k němuž by vedlo průběžné zúčtovávání dílčích měsíčních odměn oproti jednorázovému ročnímu zúčtování, je důsledkem zákonné konstrukce účasti při zaměstnání malého rozsahu. Pokud si zaměstnavatel sám určil způsob organizace a četnost zúčtování odměn, musí nést zákonné důsledky pro posouzení účasti na nemocenském pojištění, jež jsou s touto volbou spojené. Správní orgány proto nepochybily, pokud roční odměny zahrnuly do měsíců, do nichž je stěžovatel dle své volby skutečně zúčtoval, a z jejich výše v těchto měsících dovodily účast členů JSDHO na pojištění.

[49] Lze uzavřít, že krajský soud správně shledal žalobní námitku požadující rozpočítávání roční odměny zúčtované v jediném měsíci do dvanácti měsíců nedůvodnou.

IV. Závěr a náklady řízení

[50] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, proto ji v souladu s § 110 odst. 1 větou druhou s. ř. s. zamítl.

[51] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 a 2 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch. Žalovaná sice měla ve věci plný úspěch, podle § 60 odst. 2 s. ř. s. však nemá jako správní orgán ve věcech nemocenského pojištění na náhradu nákladů řízení právo.

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

V Brně dne 22. října 2026

L. S.

Eva Šonková v. r.
předsedkyně senátu