



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a Mgr. Miroslavy Kašpírkové v právní věci žalobce: **Eko - adit s.r.o.**, se sídlem Krátká 100, Horšovský Týn, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti **rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 6. 2013, č. j. 15549/13/5000-24700-711175,**

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 6. 2013, č. j. 15549/13/5000-24700-711175, se z r u š u j e a věc se v r a c í žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný j e p o v i n e n zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 24 028 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo k odvolání žalobce částečně změněno (v části týkající se splatnosti vyměřené daně a bankovního spojení) a ve zbytku potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni (dále jen „správce daně“ nebo též „finanční úřad“), platební výměr ze dne 2. 11. 2012, č. j. 573177/12/138981402073. Tímto rozhodnutím byl žalobci vyměřen odvod do Národního fondu ve výši 11 446 950 Kč za porušení rozpočtové kázně.

I. Obsah žaloby

Žalobce v úvodu podané žaloby nejprve připomněl, že je provozovatelem bioplynové elektrárny v obci Hostouň, okres Domažlice, kdy mu pro účely realizace projektu její výstavby byla v roce 2009 poskytnuta ze strukturálních fondů ES z Operačního programu Podnikání a inovace dotace ve výši 11 446 950 Kč, a to rozhodnutím Ministerstva průmyslu a obchodu č. j. 1503-08/3.1EEDOZE-053/08/08200. Dotace byla určena pro předfinancování výdajů projektu „Výstavba Bioplynové stanice Hostouň“ (číslo projektu 3.1.EEDOZE/053).

Žalobce v souvislosti s uloženým odvodem za porušení rozpočtové kázně dále namítal, že žalovaný nepostupoval zákonným způsobem a ve věci odvodu za porušení rozpočtové kázně rozhodl nesprávně. Žalovaný v době vydání platebního výměru i v době vydání napadeného rozhodnutí rozhodoval na základě nesprávně zjištěného skutkového stavu věci, kdy žalobce podal dne 1. 1. 2012 Ministerstvu průmyslu a obchodu žádost o snížení závazného ukazatele (výkonnostní ukazatele bioplynové stanice). Této žádosti Ministerstvo průmyslu a obchodu vyhovělo a žalobce obdržel dne 4. 6. 2013 dodatek č. 1 k rozhodnutí a podmínkám poskytnutí dotace, jímž byly se zpětnou platností od 1. 7. 2012 sníženy závazné výkonnostní ukazatele. V této době žalovaný prováděl daňovou kontrolu a posuzoval plnění dotačních podmínek, ačkoliv právě tyto podmínky byly se zpětnou platností Ministerstvem průmyslu a obchodu změněny ve prospěch žalobce, což žalovaný při svém rozhodnutí nevzal v úvahu a v odvolacím řízení vycházel pouze z výsledků kontrolního zjištění ze dne 25. 9. 2012. Ještě dne 4. 6. 2013, kdy žalobce obdržel od Ministerstva průmyslu a obchodu dodatek č. 1 k rozhodnutí a podmínkám poskytnutí dotace, předal tento dodatek správci daně, patrně však (jak žalobce předpokládal) nebyl tento důkaz o změně skutkového, respektive právního stavu věci, odvolacímu orgánu ke dni jeho rozhodnutí doručen, a ten jej proto nevzal v úvahu.

Žalobce však považoval, i bez přihlédnutí ke zpětné změně závazných výkonnostních ukazatelů, postup žalovaného za nezákonný také z důvodu neúplně provedeného důkazního řízení, kterým nebyl skutkový stav věci dostatečně zjištěn, a tak žalovaný nemohl ve věci správně rozhodnout. Žalobce uvedl, že jediným nedodrženým závazným ukazatelem, o který žalovaný napadené rozhodnutí opírá, je nedodržení ukazatel instalovaného tepelného výkonu, který měl být žalovaným zjištěn ve výši 782 kW, ačkoli měl dosahovat výše 814 kW. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že žalobce porušil podmínku monitorovací zprávy ze dne 31. 1. 2011 i závěrečné zprávy ze dne 24. 2. 2011, ve které prohlásil, že jím předložené údaje jsou pravdivé, úplné a odpovídají skutečnosti. Žalobce souhlasil s tím, že ve zprávách byly doloženy údaje, včetně údajů o instalovaném tepelném výkonu, z původně zamýšlené kogenerační jednotky TEDOM Cento T 150 SP BIO (192 kW tepelného výkonu + 150 kW elektrického výkonu) a ne ze skutečně instalované kogenerační jednotky TEDOM Cento T 160 SP BIO (197 kW tepelného výkonu + 150 kW elektrického výkonu), kdy původní kogenerační jednotka měla mít instalovaný tepelný výkon 192 kW a skutečně instalovaná kogenerační jednotka vykazuje instalovaný tepelný výkon 197 kW. Žalobce, oproti původně zamýšleným a ve zprávách uváděným ukazatelům, ve zprávách podhodnotil skutečné výkonnostní charakteristiky bioplynové stanice v Hostouni a dle doložených technických údajů výrobce společnosti TEDOM měl činit instalovaný tepelný výkon obou skutečně použitých kogeneračních jednotek 819 kW (622 kW TEDOM Quanto D 580 + 160

kW TEDOM Cento T 160) a jejich instalovaný elektrický výkon 696 kW. Ve skutečnosti tedy žalobce splnil závazné ukazatele pro poskytnutí dotace a dokonce je překročil nad jejich rámec (u instalovaného tepelného výkonu o 5 kW a u instalovaného elektrického výkonu o 10 kW). Pouze pro servis kogeneračních jednotek žalobce požádal o snížení ukazatelů roční výroby tepla a elektřiny, čemuž Ministerstvo průmyslu a obchodu vyhovělo. Žalobce tak dle svého názoru splnil nejen dotační podmínky pro výkonnostní parametry bioplynové stanice, ale navíc se stejnou výší poskytnutých peněžních prostředků dokázal tyto parametry překročit a výkon elektrárny zefektivnit. Žalobce uvedl, že žalovaný, resp. úředník finančního úřadu, usoudil na porušení závazného ukazatele instalovaného tepelného výkonu bioplynové stanice, který je jediným vytýkaným porušením dotačních podmínek, pouze ze štítků nalepených na motorech kogeneračních jednotek, ze kterých dovodil, že celkový instalovaný tepelný výkon je 782 kW a ne požadovaných 814 kW. Ačkoli se žalobce snažil vysvětlit, že kogenerační jednotku musí posuzovat jako celek, včetně turbodmychadla, kvality paliva spalovaného v dané bioplynové stanici, nebyly tyto připomínky nijak zhodnoceny.

Žalobce v této souvislosti poukázal na skutečnost, že úřední osoba nemůže svým správním úsudkem, tzv. od zeleného stolu, popírat projektovou dokumentaci bioplynové stanice v Hostouni, ani technické údaje výrobce kogeneračních jednotek spol. TEDOM, a rozhodnout o nedodržení dotačních podmínek, aniž by k tomu disponovala potřebným technickým vzděláním nebo alespoň odborným posouzením třetí osoby. Tímto postupem žalovaný porušil zásady důkazního řízení a nezjistil průkazně skutečný stav věci, na základě kterého by mohl rozhodnout tak, aby jeho rozhodnutí mohlo být přezkoumatelné. Žalovaný měl s ohledem na žalobcem předloženou dokumentaci výrobce ustanovit pro posouzení otázky splnění závazných ukazatelů znalce v souladu s § 95 daňového řádu. Kromě nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí byla žalovaným porušena i zásada šetření práv daňového subjektu a zásady jednání správního orgánu ve veřejném zájmu, kdy správní orgán vydá rozhodnutí na základě neúplně a lehkovážně provedeného důkazního řízení, jímž ohrozí projekt v celkové hodnotě několika desítek miliónů korun a užitky pro společnost v podobě vzniku nových pracovních míst, vzniku obnovitelného zdroje energie, rozvoje zemědělské výroby v regionu Domažlicka apod.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě nesouhlasil s právním názorem žalobce s tím, že argumenty obsažené v žalobě jsou téměř totožné s námitkami uplatněnými již v odvolacím řízení. Žalovaný proto v plném rozsahu odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a dále k jednotlivým žalobním bodům uvedl následující:

Žalovaný stran dodatku č. 1, resp. žalobního bodu v tomto směru uplatněného, poznamenal, že tato námitka se poprvé objevila až v žalobě. Žalovaný odkázal na průběh odvolacího řízení, kdy odvolacímu orgánu nebyl dodatek č. 1 doručen. Rovněž nemohl být zohledněn ani při provádění daňové kontroly, která byla u žalobce zahájena dne 31. 5. 2011 a ukončena byla dne 29. 10. 2012 projednáním zprávy o daňové kontrole. Vzhledem ke skutečnosti, že dodatek č. 1 byl doručen do datové schránky žalobce dne 4. 6. 2013 (správci daně osobně až 5. 6. 2013), nebylo v možnostech odvolacího orgánu provést jej jako

důkaz a zhodnotit jej v rámci volného hodnocení důkazů. Změna podmínky učiněná až potom, kdy měla být podmínka splněna, však dle názoru žalovaného nezabavuje příjemce dotace či návratné finanční výpomoci odpovědnosti za porušení rozpočtové kázně. Tedy ani tato skutečnost sama o sobě nic nemění na názoru žalovaného, že došlo k porušení rozpočtové kázně.

Žalovaný se rovněž neztotožnil s námitkou neúplného provedení důkazního řízení a nedostatečného zjištění skutkového stavu věci. Dle názoru žalovaného správce daně postupoval v souladu s § 92 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalovaný zdůraznil, že provedené důkazy samy o sobě ještě netvoří skutková zjištění. Provedení důkazu rovněž ovlivňuje získání důkazu a jeho provedení příslušným správcem daně v odpovídajícím stadiu řízení. V případě žalobce nebyl dodatek č. 1 v dispozici odvolacího orgánu v době rozhodování o odvolání proti rozhodnutí, ani správci daně v době provádění daňové kontroly a vydání platebního výměru. Žalobce se rovněž mylně domníval, že jediným nedodrženým závazným ukazatelem, o který se napadené rozhodnutí opírá, je nedodržený ukazatel instalovaného tepelného výkonu. Správce daně však v rámci výsledku kontrolního zjištění uvedeného ve zprávě o daňové kontrole zjistil nedodržení dalšího závazného ukazatele, a to výroby tepla netto (méně o 243 GJ/rok než bylo stanoveno v rozhodnutí Ministerstva průmyslu a obchodu).

Žalovaný tak vyslovil přesvědčení, že správce daně při posuzování skutečných cílových hodnot závazných ukazatelů vycházel ze všech důkazů a jejich vzájemné souvislosti, a přitom přihlížel ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Také Rozhodnutí o změně rozhodnutí o udělení licence ze dne 10. 5. 2010, č. j. 03801-3/2010-ERU, které vydal Energetický regulační úřad na základě údajů uvedených žalobcem v žádosti a doložené fotem výrobních štítků jednotlivých kogeneračních jednotek, je jedním z důkazů o skutečných hodnotách jejich tepelného a elektrického instalovaného výkonu. Skutečné hodnoty kogeneračních jednotek jsou obsaženy na výrobních štítcích, které udávají hodnoty přímo konkrétních kogeneračních jednotek. Tyto hodnoty však nemusejí vždy odrážet hodnoty základních technických údajů, neboť záleží např. na kvalitě paliva (% metanu). Tento argument žalovaný podpořil příloženou tabulkou. K jejímu obsahu dále uvedl, že jedním z parametrů je také maximální elektrický výkon bioplynové stanice. Servisní organizace MET GAS s. r. o. v prohlášení uvedla, že „se snižováním elektrického výkonu se snižuje účinnost zařízení a to se projeví i na snížení tepelného výkonu stroje.“. Jelikož ve skutečnosti došlo ke snížení instalovaného elektrického výkonu z 697 kW na 599 kW, je i tímto konstatováním servisní organizace potvrzen fakt, že skutečným tepelným instalovaným výkonem kogenerační jednotky TEDOM CENTO T 160 SP BIO nemůže být hodnota 197 kW (dle základních technických údajů), ale hodnota nižší - přesněji skutečná hodnota 164 kW, která je uvedena na výrobním štítku. Žalobce své tvrzení o tom, že se snažil příslušnému zaměstnanci správce daně vysvětlit, že kogenerační jednotku musí posuzovat jako celek včetně turbodmychadla, nepodložil žádným důkazním prostředkem. Dle § 95 daňového řádu, správce daně může ustanovit znalce k prokázání skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně. V daném případě se tento požadavek žalovanému jeví jako nedůvodný, neboť se vypořádal (i v rámci své specializace - oddělení dotací a finanční kontroly) s otázkou posouzení závazných ukazatelů. Ostatně, pokud si žalobce chtěl nechat vypracovat znalecký posudek, bylo v jeho možnostech tak v průběhu daňového řízení učinit.

Stran zásady šetření práv a právem chráněných zájmů daňového subjektu pak žalovaný prohlásil, že ve smyslu této zásady nemůže správce daně zasahovat do právních poměrů osob zúčastněných na správě daní, nemá-li k tomu zákonný podklad. Dle názoru žalovaného nebylo žalobci upřeno právo na objektivně provedené dokazování vedoucí k řádně zjištěnému skutkovému stavu (odkaz na odůvodnění napadeného rozhodnutí). S tím souvisí i tzv. zásada přiměřenosti (proporcionality) při ukládání a vyžadování plnění povinností správcem daně. Podle žalovaného nebyla ze strany správce daně porušena ani tato zásada. Nebyla porušena např. poučovací povinnost správce daně, správce daně dbal o správné zjištění a splnění podmínek dotace vydáváním výzev o poskytnutí informací a k doložení dokladů. Žalobce doplňoval informace, což vyplývá z průběhu daňového řízení. Zásada jednání správního orgánu ve veřejném zájmu, jak ji formuluje žalobce, není výslovně upravena v žádném ustanovení zabývajícím se základními zásadami správy daní. Dalo by se dovodit, že žalobce má za to, že byla porušena tzv. zásada zákonnosti upravená v § 5 odst. 1 daňového řádu, popř. odst. 2 tohoto ustanovení. Správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu,

v jakém mu byla svěřena. Správce daně jakožto veřejný orgán může činit jenom to, co mu zákon dovoluje. Správce daně nesmí uplatňovat svou pravomoc k jiným účelům, než k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena. Je třeba zdůraznit, že povinnost správce daně šetřit práva osob, vůči nimž jeho pravomoc směřuje, samozřejmě v souladu s jeho postupem dle daňového řádu a za respektování všech zásad, nemůže jít proti základnímu cíli správy daní, tedy správnému zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady (§ 1 odst. 2). To znamená, že nelze přihlížet jen k tomu, že projekt stál několik desítek milionů korun, vznikla nová pracovní místa apod. Správce daně v případě žalobce ověřil plnění ustanovení zákona a stanovených podmínek rozhodnutí o dotaci, postupoval v souladu se zákonem i se zákonnými zásadami správy daní. Žalovaný poukázal na skutečnost, že žalobce má možnost využít § 44a odst. 10 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“ nebo též „rozpočtová pravidla“), a požádat Generální finanční ředitelství o prominutí nebo částečné prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně.

III. Posouzení věci krajským soudem

Vzhledem k tomu, že žalobce i žalovaný souhlasili s rozhodnutím o věci samé bez jednání, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), o věci samé bez jednání.

Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí žalované v mezích uplatněných žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Krajský soud nejprve zaměřil svou pozornost na námitku žalobce týkající se nedodržení závazného ukazatele - instalovaného tepelného výkonu bioplynové stanice Hostouň.

Ze správního spisu v této souvislosti k věci vyplývá, že Ministerstvo průmyslu a obchodu (dále též „ministerstvo“ nebo též „MPO“) rozhodnutím o poskytnutí dotace ze dne 15. 10. 2008, č. j. 1503-08/3.1.EED0ZE-053/08/08200 (dále též „rozhodnutí o dotaci“) poskytlo žalobci v rámci Operačního programu Podnikání a inovace dotaci ze strukturálních fondů a státního rozpočtu na projekt „Výstavba Bioplynové stanice Hostouň“. Dle čl. „XII. Závazné ukazatele“ Podmínek pro poskytnutí dotace (dále též „Podmínky“) byly typy závazných ukazatelů, termíny jejich splnění a jejich cílové hodnoty nastaveny takto: Instalovaný tepelný výkon – 31. 3. 2009 – 814 kW; Výroba tepla netto – 31. 3. 2012 – 17 838 GJ/rok; Instalovaný elektrický výkon – 31. 3. 2009 – 686 kW; Výroba elektřiny netto – 31. 3. 2012 – 4 138 MWh/rok.

Na základě žádosti žalobce vydalo MPO, a to s platností zpětně od 1. 7. 2012, dodatek č. 1 k rozhodnutí o dotaci a Podmínkám (dále též „dodatek č. 1“), kterým byly jednotlivé závazné ukazatele, termíny jejich splnění a jejich cílové hodnoty nastaveny takto: Instalovaný tepelný výkon – 31. 3. 2009 – 814 kW; Výroba tepla netto – 31. 3. 2012 – 16 467 GJ/rok; Instalovaný elektrický výkon – 31. 3. 2009 – 686 kW; Výroba elektřiny netto – 31. 3. 2012 – 4 077 MWh/rok. Dodatkem č. 1, který byl žalobci doručen do datové schránky dne 4. 6. 2013, a o den později, tedy 5. 6. 2013, jej žalobce předložil finančnímu úřadu, pak došlo ke snížení dvou uvedených závazných ukazatelů „Výroba tepla netto“ (z hodnoty 17 838 GJ/rok na 16 467 GJ/rok) a „Výroba elektřiny netto“ (z hodnoty 4 138 MWh/rok na 4 077 MWh/rok). Je tedy zřejmé, že závazného ukazatele v podobě stanoveného instalovaného tepelného výkonu, jehož hodnota byla v posuzovaném případě mezi účastníky předmětem sporu, se změna (v podobě snížení) učiněná dodatkem č. 1 netýkala.

Finanční úřad platebním výměrem ze dne 2. 11. 2012, č. j. 573177/12/138981402073, vyměřil žalobci odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně. Vycházel ze závěrů obsažených ve zprávě o daňové kontrole č. j. 550699/12/138981402073, která byla se žalobcem projednána dne 29. 10. 2012.

Krajský soud se předně neztotožnil s tvrzením žalobce, že by jediným nedodrženým závazným ukazatelem, o který finanční orgány opřely vydaná rozhodnutí, byl ukazatel instalovaného tepelného výkonu. Finanční orgány obou stupňů totiž shodně dospěly k závěru, že projekt žalobce nebyl realizován v souladu s žádostí o poskytnutí dotace, která byla podkladem pro rozhodnutí o dotaci, a to s odůvodněním, že ve stanovených termínech nebylo dosaženo hodnot dvou závazných ukazatelů (nebyla naplněna zásada účelnosti stanovená Obecnými pravidly způsobilosti výdajů). Konkrétně uvedly, že nebyla splněna cílová hodnota závazného ukazatele - instalovaný tepelný výkon (o 32 kW méně, než bylo stanoveno v rozhodnutí o dotaci) a dále nebyla splněna cílová hodnota závazného ukazatele - výroba tepla netto (o 243 GJ/rok méně, než bylo stanoveno v rozhodnutí o dotaci). Kromě nedodržení hodnoty týkající se instalovaného tepelného výkonu tak finanční orgány žalobci vytýkaly také nenaplnění dalšího ukazatele, kterým byla výroba tepla netto. Finanční úřad dospěl k závěru,

že žalobce v tomto směru porušil rozpočtovou kázeň dle § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel, když neoprávněně použil prostředky na předfinancování výdajů, které mají být kryty prostředky z rozpočtu EU [§ 44 odst. 2 písm. f) rozpočtových pravidel] ve výši 11 446 950 Kč. Jako den porušení rozpočtové kázně byl stanoven 13. 8. 2009. Odvod za porušení rozpočtové kázně byl žalobce povinen odvést do Národního fondu [dle § 44a odst. 3 písm. d) rozpočtových pravidel], a to v uvedené výši 11 446 950 Kč.

Krajský soud se poté zaměřil na správnost závěrů finančních orgánů a důvodnost s tím související námitky žalobce ohledně dodržení cílových hodnot výkonnostních ukazatelů bioplynové stanice v Hostouni, konkrétně sporného instalovaného tepelného výkonu.

Mezi účastníky řízení přitom nebylo sporu o tom, že žalobce v plné žádosti o poskytnutí dotace ze dne 31. 12. 2007 uvedl u závazného ukazatele - instalovaného tepelného výkonu - cílovou hodnotu 814 kW (termín splnění 30. 9. 2008). Ve změněné plné žádosti o poskytnutí dotace ze dne 14. 8. 2009 pak žalobce uvedl u instalovaného tepelného výkonu stejnou cílovou hodnotu, tedy 814 kW. Žalobce v této souvislosti rovněž prohlásil, že si je vědom všech práv, povinností a právních následků vyplývajících z porušení povinností, které jsou s poskytnutím dotace spojeny, a není si vědom, že by mu cokoli bránilo ve splnění některé z uvedených povinností. Dále uvedl, že veškeré údaje v žádosti jsou pravdivé a úplné.

Z výše uvedeného je tedy zřejmé, že cílová hodnota instalovaného tepelného výkonu byla od počátku uvažována shodně a činila 814 kW.

Ze správního spisu pak krajský soud ověřil, že pro bioplynovou stanici v Hostouni byla použita kogenerační jednotka TEDOM Cento T 160 SP BIO s udávaným tepelným instalovaným výkonem zdroje (dle štítku na motorech kogenerační jednotky) 164 kW a dále kogenerační jednotka TEDOM Quanto D580 SP BIO s udávaným tepelným instalovaným výkonem zdroje 618 kW. Přičemž právě tyto hodnoty (přesně jejich součet) se staly rozhodujícími pro závěr správce daně o tom, že žalobce nesplnil cílovou hodnotu závazného ukazatele - instalovaný tepelný výkon - neboť ta měla být 814 kW, zatímco skutečně činila 782 kW [k tomu srov. zprávu o daňové kontrole (str. 15): „Z výše uvedených dokladů vyplývá, že v průběhu realizace projektu došlo ke změně typu kogeneračních jednotek (s vyšší elektrickou účinností) a tím došlo i ke změně hodnot instalovaného elektrického a zejména pak tepelného výkonu. Ke stanovenému dni 31. 3. 2009 činí instalovaný tepelný výkon 782 kW, tj. o 32 kW méně než bylo stanoveno v Rozhodnutí“]. Žalovaný se pak v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí s tímto závěrem správce daně ztotožnil.

Žalobce brojil proti prvoinstančnímu rozhodnutí, platebnímu výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně, odvoláním. V něm nejprve osvětlil, proč namísto původně plánovaných čtyř kusů kogeneračních jednotek TEDOM Cento T 150 SP BIO použil kombinaci dvou kogeneračních jednotek, a to TEDOM Quanto D 580 SP BIO a TEDOM Cento T 160 SP BIO, což odůvodňoval mj. ekonomickými, technickými a environmentálními hledisky. Žalobce obsáhle objasňoval vybrané technické parametry, přičemž nečinil spornými některá pochybení při vykazování údajů v monitorovacích zprávách a závěrečné zprávě. Považoval je však za administrativní, když zdůraznil jejich neúmyslnost. V doplnění odvolání

se pak soustředil na hodnoty instalovaných výkonů jednotek. Zdůraznil, že hodnoty instalovaného tepelného výkonu (814 kW) a instalovaného elektrického výkonu (696 kW) byly splněny. Jako důkaz předložil citaci z diplomové práce Bc. O.K., na jejímž základě dospěl k závěru, že kogenerační jednotka TEDOM Cento T 160 SP BIO disponuje jmenovitým tepelným výkonem 197 kW (nikoliv 164 kW chybně uvedeným na štítku) a spolu s kogenerační jednotkou TEDOM Quanto D 580 SP BIO (jmenovitý tepelný výkon 622 kW) tak má bioplynová stanice Hostouň k využití jmenovitý tepelný výkon dokonce ve výši 819 kW. Žalobce dále argumentoval údaji uveřejněnými na konferenci Energetický audit v praxi (Tatranská Lomnica, 29. - 30. 11. 2011), podle kterých má kogenerační jednotka TEDOM Quanto 580 SP Bio jmenovitý tepelný výkon 622 kW a kogenerační jednotka TEDOM Cento T 160 SP BIO jmenovitý tepelný výkon 197 kW. Obě kogenerační jednotky tak dosahují jmenovitého tepelného výkonu 819 kW. Žalobce rovněž odkázal na technické údaje samotného výrobce, společnosti TEDOM, a prohlášení servisní organizace MET GAS s. r. o., která potvrzuje, že kogenerační jednotka TEDOM Cento T 160 SP BIO disponuje jmenovitým tepelným výkonem 197 kW a spolu s kogenerační jednotkou TEDOM Quanto 580 SP BIO (jmenovitý tepelný výkon ve výši 622 kW) tak bioplynová stanice v Hostouni může využít jmenovitý tepelný výkon 819 kW. Žalobce rovněž zdůraznil, že licence je udělována jako oprávnění pro podnikání v energetických odvětvích pro právnické osoby, upravuje rozsah podnikání a technické podmínky. Tyto údaje proto nejsou rozhodující pro hodnocení dodržení závazných ukazatelů dotace. Změna kogeneračních jednotek změnila jmenovitý instalovaný výkon bioplynové stanice Hostouň, ale neměla vliv na skutečný výkon, který zůstal s ohledem na smluvní a technická řešení 600 kW s tím, že celkový výkon kogenerační stanice bude na tuto hodnotu omezen. Dle žalobce nelze tyto hodnoty zaměňovat s hodnotami jmenovitého instalovaného výkonu, které byly uvedeny v žádosti o dotaci a které také byly dodrženy. Pokud motory běží jednotlivě, mohou dosahovat hodnot uvedených v žádosti o dotaci a jsou závaznými hodnotami pro hodnocení instalovaného výkonu - závazné ukazatele jsou dodrženy. Pokud běží oba motory souběžně, je maximální výkon celého zařízení s oběma motory automaticky omezen snížením výkonu TEDOM Cento T 160 SP BIO. Z toho pak vyplývají i nižší hodnoty instalovaného výkonu uvedené v licenci Energetického regulačního úřadu stanovující rozsah a podmínky podnikání v energetických odvětvích. Žalobce tak namítal, že vzhledem k tomu, že byl instalovaný elektrický výkon ve skutečnosti 697 kW (cílová hodnota v rozhodnutí o dotaci 696 kW) a instalovaný tepelný výkon 819 kW (cílová hodnota v rozhodnutí o dotaci 814 kW), lze konstatovat, že v tomto případě nebyla rozpočtová kázeň porušena.

Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí (ze dne 6. 6. 2013, č. j. 15549/13/5000-24700-711175), ve vztahu k odvolacím námitkám týkajícím se instalovaného tepelného výkonu vyslovil mj. následující závěry (viz str. 5 odůvodnění): „Cílové hodnoty závazných ukazatelů, které odvolatel sám uvedl v Plných žádostech, se staly podkladem pro stanovení cílových hodnot uvedených v Rozhodnutí MPO. Bylo tedy v zájmu odvolatele, aby v Plných žádostech, které se staly podkladem pro Rozhodnutí MPO, uváděl skutečné a ověřené údaje. Kromě toho odvolatel v průběhu realizace projektu či v době, kdy mu již byly známy, nebo měl k dispozici skutečné údaje z realizace projektu, mohl požádat o změnu Rozhodnutí MPO. Tento úkon ovšem prokazatelně neučinil.“ K důkazům předkládaným žalobcem v doplnění odvolání, tj. k údajům z diplomové práce Bc. O.K. [důkaz č. 1)], studii realizovatelnosti konference „Energetický audit v praxi“, Tatranská Lomnica 29.

- 30. 11. 2011 [důkaz č. 2)] a údajům poskytnutým přímo výrobcem TEDOM [důkaz č. 3)] pak žalovaný dále na str. 5 - 9 napadeného rozhodnutí konstatoval: „*Odvolací orgán konstatuje, že citovaná pasáž "Na konci celého procesu ... tepelným výkonem 197 kW." (...) se vztahuje k bodu "4.3 Bioplynová stanice Vysoké Mýto", která je schopna zpracovat kal z čistírny odpadních vod, travní senáž, cukrovarnické řízky, flotační zbytky z jatečních čistíren, luk z lapáku tuků, zbytky z jídelen či odpad z proplachovaných trubek na mléko, zatímco bioplynová stanice v Hostouni zpracovává především prasečí kejdu či travní a kukuřičnou siláž. O bioplynové stanici v Závidkovicích se autor diplomové práce zmiňuje na straně 26 - 30 v bodě 4.2. Tato bioplynová stanice zpracovává pouze rostlinné materiály, slamnatý hnůj, kejdu, siláž či travní hmotu. Jedná se tedy o jinou skladbu bioodpadu oproti předmětné bioplynové stanici v Hostouni, která nemusí nutně disponovat stejnými technickými parametry, jako zbylé dvě v Závidkovicích a Vysokém Mýtě. Skutečné hodnoty kogeneračních jednotek jsou obsaženy na výrobních štítcích, které udávají hodnoty přímo konkrétních kogeneračních jednotek. Tyto hodnoty však nemusejí vždy odrážet hodnoty základních technických údajů. Uvedený důkaz nevyvrací zjištění správce daně (pozn.: zvýraznění podtržením doplněno krajským soudem).*

(...) K důkazu číslo 2) a 3) odvolací orgán konstatuje, že údaje kogeneračních jednotek (TEDOM QUANTO D 580 SP BIO a TEDOM CENTO T 160 SP BIO) uvedené ve výstupu konference (Energetický audit v praxi ze dne 29. - 30. 11. 2011) jsou údaje platné pouze za blíže specifikovaných okolností - pro spotřebu bioplynu 208 Nm³ při 54 % CH₄. Údaje poskytnuté výrobcem TEDOM (viz Příloha č. 1 doplnění odvolání) jsou základními technickými údaji opět jen za určitých, blíže specifikovaných okolností - jsou platné pro standardní podmínky dle dokumentu "Platnost technických údajů" a dokumentu "Technické instrukce - plyná paliva", požadovaný minimální trvalý výkon je 50 % jmenovitého výkonu, spotřeba plynu je uvedena pro bioplyn s obsahem metanu 65 % při normálních podmínkách (0° C, 101,325 kPa). Výše uvedené základní technické údaje jsou uvedeny i v prováděcím projektu technologie ze dne 30.04.2008 a správce daně je následně (i s odkazem na jejich zdroj) uvedl ve Zprávě o daňové kontrole na straně 14-15 (pozn.: zvýraznění podtržením doplněno krajským soudem). Správce daně při posuzování skutečných cílových hodnot závazných ukazatelů vycházel ze všech důkazů a jejich vzájemné souvislosti, a přitom přihlížel ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Tudiž i Rozhodnutí o změně rozhodnutí o udělení licence čj. 03801-3/2010-ERU ze dne 10.05.2010, které vydal Energetický regulační úřad na základě údajů uvedených daňovým subjektem v žádosti a doložené fotem výrobních štítků jednotlivých kogeneračních jednotek, je jedním z důkazů o skutečných hodnotách jejich tepelného a elektrického instalovaného výkonu. Skutečné hodnoty kogeneračních jednotek jsou obsaženy na výrobních štítcích, které udávají hodnoty přímo konkrétních kogeneračních jednotek. Tyto hodnoty však nemusejí vždy odrážet hodnoty základních technických údajů, neboť záleží např. na kvalitě paliva (% metanu). Tento argument vyplývá také z následující tabulky, kdy každý zdroj uvádí jiné základní technické údaje kogenerační jednotky. Žalovaný následně vložil do textu odůvodnění napadeného rozhodnutí tabulku, z níž vyplývají následující údaje:

Tepelný instalovaný výkon zdroje (kW)		
Kogenerační jednotka	Základní technické údaje	Údaje z výrobního štítku
	574 *	

TEDOM QUANTO D 580 SP BIO	645 *	618
	622 **	
	622 ***	

Vysvětlivky: * údaje poskytnuté společností Intech Slovakia, s.r.o.
 ** údaje z prováděcího projektu technologie ze dne 30. 4. 2008
 *** údaje z výstupu konference (Energetický audit v praxi ze dne 29. - 30. 11. 2011)

V navazujícím textu odůvodnění pak žalovaný na str. 8 pod tabulkou pokračoval: „*Dalším parametrem je také maximální elektrický výkon bioplynové stanice. Servisní organizace MET GAS s.r.o. v prohlášení (viz Příloha č. 2 doplnění odvolání) uvádí, že "se snižováním elektrického výkonu se snižuje účinnost zařízení a to se projeví i na snížení tepelného výkonu stroje." Jelikož ve skutečnosti došlo ke snížení instalovaného elektrického výkonu z 697 kW na 599 kW, je i tímto konstatováním servisní organizace potvrzen fakt, že skutečným tepelným instalovaným výkonem kogenerační jednotky TEDOM CENTO T 160 SP BIO nemůže být hodnota 197 kW (dle základních technických údajů), ale hodnota nižší - přesněji skutečná hodnota 164 kW, která je uvedena na výrobním štítku. Na základě výše uvedeného lze konstatovat, že cílové hodnoty závazného ukazatele projektu (instalovaný tepelný výkon, výroba tepla netto) nebyly dodrženy. Odvolací orgán dospěl k závěru, že důkaz č. 2), č. 3) a s nimi spojené naposledy citované námitky nevyvrací zjištění správce daně. (...)*

(...) S ohledem na vše již výše uvedené odvolací orgán odmítá tvrzení, že byl instalovaný tepelný výkon ve skutečnosti 819 kW. Skutečně prokázaná hodnota instalovaného tepelného výkonu je 782 kW (618 + 164). Proto odvolací orgán odmítá naposledy citovanou námitku a zároveň se ztotožňuje se zjištěním správce daně uvedeným na straně 22 Zprávy o daňové kontrole, že odvolatel porušil podmínku Rozhodnutí MPO uvedenou v Hlavě II. článek II. odstavec (2), neboť odvolatel údaje v monitorovací zprávě ze dne 31.01.2011 i závěrečné zprávě ze dne 24.02.2011 uvedl nepravdivě.“

V návaznosti na shora citované závěry obsažené v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí krajský soud uvádí, že žalovaný se nedokázal přesvědčivě vyrovnat s argumenty žalobce předestřenými v podaném odvolání a jeho doplnění, jím vyslovené závěry si nadto vzájemně odporují (viz dále, včetně odkazu na potvrzené pasáže citované shora).

S určitým zjednodušením lze konstatovat, že žalobce v podaném odvolání (a následně i v podané žalobě) namítal, že pouhým součtem údajů o tepelném instalovaném výkonu uvedených na výrobních štítcích kogeneračních jednotek nelze dospět k definitivní a jediné hodnotě tepelného výkonu jednotek. Žalovaný, ve shodě se správcem daně zjevně bazírující na tomto způsobu určení hodnoty tepelného instalovaného výkonu jednotek, přitom v textu odůvodnění zároveň jiné možnosti takového určení připouští, a tedy podporuje tvrzení žalobce. Například na str. 5 napadeného rozhodnutí žalovaný ohledně bioplynové stanice v Závidkovicích (k níž žalobce citoval diplomovou práci, podle které má kogenerační jednotka TEDOM Cento T 160 SP BIO tepelný výkon 197 kW a nikoliv na štítku uvedenou hodnotu 164 kW) uvedl mj.: „*Tato bioplynová stanice zpracovává pouze rostlinné materiály, slamnatý hnůj, kejdu, siláž či travní hmotu. Jedná se tedy o jinou skladbu bioodpadu oproti předmětné bioplynové stanici v Hostouni, která nemusí nutně disponovat stejnými technickými parametry, jako zbylé dvě v Závidkovicích a Vysokém Mýtě.*“ Žalovaný tedy u kogenerační jednotky TEDOM Cento T 160 SP BIO připustil tepelný výkon 197 kW, ovšem

za předpokladu zpracování rostlinných materiálů, slamnatého hnoje, kejdy, siláže či travní hmoty, což je dle žalovaného jiná skladba bioodpadu, než jaký se používá v Hostouni. Stan bioplynové stanice v Hostouni ovšem žalovaný v odůvodnění rozhodnutí konstatoval, že „zpracovává především prasečí kejdu či travní a kukuřičnou siláž“, což je dle krajského soudu v podstatě stejná skladba bioodpadu používaného v Závidkovicích, a nikoliv „jiná skladba bioodpadu“, jak tvrdí žalovaný.

Další vzájemně si odporující tvrzení jsou obsažena na str. 8 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný mj. prezentoval tento názor: „Skutečné hodnoty kogeneračních jednotek jsou obsaženy na výrobních štítcích, které udávají hodnoty přímo konkrétních kogeneračních jednotek. Tyto hodnoty však nemusejí vždy odrážet hodnoty základních technických údajů, neboť záleží např. na kvalitě paliva (% metanu). Tento argument vyplývá také z následující tabulky, kdy každý zdroj uvádí jiné základní technické údaje kogenerační jednotky.“ Žalovaný tedy nevyloučil, že tzv. štítkové hodnoty mohou být odlišné od hodnot skutečně dosažitelných (což podmínil např. kvalitou používaného paliva), avšak kogenerační jednotky používané žalobcem již dále z tohoto pohledu nikterak nehodnotil a v konečném hodnocení opětovně setrval toliko na posouzení štítkové hodnoty.

Shora prezentované závěry žalovaného ovšem činí odůvodnění napadeného rozhodnutí vnitřně rozporným. Žalovaný na jedné straně nekompromisně trvá na tom, že instalovaný tepelný výkon bioplynové stanice žalobkyně je 782 kW, tedy o 32 kW méně než bylo stanoveno v rozhodnutí o dotaci, kdy tento údaj dovodil součtem štítkových hodnot tepelného instalovaného výkonu kogeneračních jednotek. Současně však nevyloučil možnost dosažení hodnot jiných (vyšších), avšak tepelný výkon kogeneračních jednotek použitých žalobcem optikou předestřených kritérií (kvalita paliva, použitý bioodpad) buď nehodnotil vůbec, nebo je hodnotil způsobem vzájemně si odporujícím (viz výše). Takové, dílem nedostatečné a dílem vnitřně rozporné, odůvodnění napadeného rozhodnutí proto zakládá jeho nepřezkoumatelnost ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Krajský soud pak v této souvislosti nad rámec výše uvedeného podotýká, že je samozřejmě otázkou, kterou je nutno zodpovědět, zda pracovníci správce daně disponují potřebným odborným vzděláním a znalostmi, které by správci daně umožnily skutečnou hodnotu instalovaného tepelného výkonu bioplynové stanice v Hostouni zjistit a posoudit. Pokud pracovníci správce daně těmito odbornými znalostmi nedisponují, je zjevné, že pro posouzení otázky naplnění cílových hodnot závazných ukazatelů, především hodnoty sporného instalovaného tepelného výkonu, bude nutno ve smyslu § 95 daňového řádu ustanovit ve věci znalce, který by tuto otázku jako osoba odborně způsobilá náležitě posoudil a vyhodnotil.

Krajský soud taktéž přisvědčil uplatněné žalobní námitce, že žalovaný rozhodoval na základě nesprávně zjištěného skutkového stavu věci, pokud ve své rozhodovací činnosti nezohlednil vydaný dodatek č. 1 k rozhodnutí Ministerstva průmyslu a obchodu a podmínkám poskytnutí dotace, který byl ve věci vydán dříve, než došlo k vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Tento dodatek se zpětnou platností a účinností od 1. 7. 2012 snížil vybrané závazné výkonnostní ukazatele, mj. také ukazatel výroby tepla netto, jehož nedodržení bylo žalobci rovněž správcem daně vytýkáno. Žalovaný nepopíral, že mu dodatek č. 1 nebyl v době

rozhodování o odvolání žalobce znám. Jisté však je, tento dodatek je významným podkladem pro následné hodnocení skutkového stavu věci, a tedy žalovaný bude povinen i tuto listinu v dalším řízení náležitě hodnotit v rámci prováděného dokazování.

IV. Závěr a náklady řízení

Shora popsaná pochybení žalovaného tak vedla soud k závěru o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí a jeho zrušení podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Krajský soud zároveň podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vyslovil, že věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení. Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem vysloveným soudem ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Žalovaný tak bude muset v dalším řízení především řádně odůvodnit své rozhodnutí tak, aby nebylo zatíženo vnitřní rozporuplností s tím, že se současně vypořádá se všemi skutečnostmi, které dokládají skutkový stav věci, tedy včetně dodatku č. 1 k rozhodnutí a podmínkám poskytnutí dotace.

Žalobce, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1, věty první, s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalovanému, který ve věci úspěch neměl. Žalobce byl v době podání žaloby zastoupen Mgr. Alešem Hájovským, advokátem, který však v průběhu soudního řízení zemřel. Právní zastoupení žalobce následně převzal JUDr. Zdeněk Novák, advokát, který žalobce zastupoval také v řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem. Podáním ze dne 30. 12. 2014 pak tento zástupce žalobce soudu sdělil, že došlo k ukončení zastupování žalobce v řízení.

Krajský soud proto žalobci přiznal náhradu nákladů řízení ve výši 24 028 Kč sestávající ze zaplacených soudních poplatků ve výši 9 000 Kč (3 000 Kč za žalobu, 1 000 Kč za návrh na přiznání odkladného účinku žalobě, kterému bylo vyhověno, a dále 5 000 Kč za podanou kasační stížnost, které bylo Nejvyšším správním soudem taktéž vyhověno). Dále náklady řízení sestávají z odměny zástupce žalobě v řízení o žalobě, a to za dva úkony právní služby po 3 100 Kč, tedy ve výši 6 200 Kč, a z náhrady hotových výdajů za dva úkony právní služby po 300 Kč, tedy ve výši 600 Kč. Za úkony právní služby, za které náleží odměna, soud uznal úkony Mgr. Aleše Hájovského učiněné v řízení před krajským soudem, tedy převzetí a příprava zastoupení a písemné podání ve věci samé (žaloba) ve smyslu § 11 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). Protože Mgr. Aleš Hájovský byl plátcem DPH, byla částka odměny navýšena o částku 1 428 Kč odpovídající příslušné sazbě daně z přidané hodnoty. Žalobci pak byla jako úspěšnému stěžovateli přiznána také náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti spočívající v odměně zástupce JUDr. Zdeňka Nováka za úkony v řízení před Nejvyšším správním soudem, a to za dva úkony právní služby ve smyslu § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu (převzetí a příprava zastoupení a podání ve věci samé – kasační stížnost) po 3 100 Kč, tedy celkem ve výši 6 200 Kč, a v náhradě hotových výdajů po 300 Kč, tedy celkem ve výši 600 Kč. Advokát JUDr. Zdeněk Novák nebyl plátcem DPH, proto v případě této částky náhrady nákladů řízení krajský soud ke zvýšení odměny o částku odpovídající příslušné výši DPH nepřistoupil. Ke splnění povinnosti byla žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Plzni dne 31. března 2015

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Lenka Kovandová