



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně: Eko-adit s.r.o.**, se sídlem Horšovský Týn, Krátká 100, IČ 25204084, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 6. 2013, čj. 15548/13/5000-24700-711175,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 6. 2013, čj. 15548/13/5000-24700-711175, se **z r u š u j e** a věc se **v r a c í** k dalšímu řízení žalovanému .
- II. Žalovaný je **p o v i n e n** nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši 12.228,- Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku .

O d ů v o d n ě n í

[I] Předmět řízení

Žalobou ze dne 6. 8. 2013 se žalobkyně mj. domáhala zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 6. 2013, čj. 15548/13/5000-24700-711175 (dále též jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým bylo k odvolání žalobkyně částečně změněno (v části týkající se splatnosti vyměřené daně a bankovního spojení) a ve zbytku potvrzeno rozhodnutí (platební výměr za porušení rozpočtové kázně) Finančního úřadu v Plzni (dále též jen „*správce daně*“ nebo „*finanční úřad*“) ze dne 2. 11. 2012, čj. 573176/12/138981402073 (dále též jen „*platební výměr*“ nebo „*prvoinstanční rozhodnutí*“). Platebním výměrem byl žalobkyni uložen odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 2.020.050,- Kč.

Postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní, byly upraveny zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „*daňový řád*“).

Dotační problematika byla upravena zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „*rozpočtová pravidla*“).

[III] Žaloba

Žalobkyně zdůraznila, 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 žalobkyně podala 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 žalobkyně dne 4. 6. 2013 obdržela 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 žalobkyní, ačkoliv právě tyto podmínky byly se zpětnou platností Ministerstvem průmyslu a obchodu změněny k přízni žalobkyně, 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 žalobkyně obdržela od Ministerstva průmyslu a obchodu dodatek č. 1 k rozhodnutí a podmínkám poskytnutí dotace, předala tento dodatek svému správci daně (FÚ v Plzni, pracoviště Domažlice). Žalobkyně předpokládala, že tento důkaz o změně skutkového, respektive právního stavu věci, nebyl odvolacímu orgánu ke dni jeho rozhodnutí doručen, a ten jej proto nevzal v úvahu.

Žalobkyně považovala, i bez přihlédnutí ke zpětné změně závazných výkonnostních ukazatelů, postup žalovaného za nezákonný i z důvodu neúplně provedeného důkazního řízení, kterým nebyl skutkový stav věci dostatečně zjištěn, a tak žalovaný nemohl ve věci správně rozhodnout. Jediným nedodrženým závazným ukazatelem, o který žalovaný napadené rozhodnutí opírá, je nedodržený ukazatel instalovaného tepelného výkonu, který měl být žalovaným zjištěn ve výši 782 kW, ač měl dosahovat výše 814 kW. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že žalobkyně porušila podmínku monitorovací zprávy ze dne 31. 1. 2011 i závěrečné zprávy ze dne 24. 2. 2011, ve které prohlásila, že jí předložené údaje jsou pravdivé, úplné a odpovídají skutečnosti. Žalobkyně souhlasila 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. Žalobkyně, oproti původně zamýšleným a ve zprávách uváděným ukazatelům, ve zprávách podhodnotila 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 žalobkyně splnila závazné ukazatele pro poskytnutí dotace a dokonce je překročila nad jejich rámec (u instalovaného tepelného výkonu o 5 kW a u instalovaného elektrického výkonu o 10 kW). Pouze pro servis kogeneračních jednotek žalobkyně požádala o snížení ukazatelů roční výroby tepla a elektřiny, čemuž Ministerstvo průmyslu a obchodu vyhovělo. Žalobkyně, dle jejího názoru, splnila nejen dotační podmínky pro výkonnostní parametry bioplynové stanice, ale navíc se stejnou výší poskytnutých peněžních prostředků dokázala tyto parametry překročit a výkon elektrárny zefektivnit. Žalobkyně uvedla, že žalovaný, resp. úředník FÚ Domažlice, 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 usoudil, že celkový instalovaný tepelný výkon je 782 kW a ne požadovaných 814 kW. Ačkoli se žalobkyně snažila vysvětlit, že kogenerační jednotku musí posuzovat jako celek, včetně turbodmychadla, kvality paliva spalovaného v dané bioplynové stanici, nebyly tyto připomínky nijak zhodnoceny.

Žalobkyně konstatovala, 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. TEDON, a rozhodnout o nedodržení dotačních podmínek žalobkyní, 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 žalobkyní 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 lehkově 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.

[III] Vyjádření žalovaného k žalobě

Žalovaný se k žalobě vyjádřil v podání datovaném dne 16. 9. 2013. Nesouhlasil s právním názorem žalobkyně, primárně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, přičemž 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 žalobkyně 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 žalobkyně 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, nezbavuje 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. Správce daně postupoval dle Odvolacího finančního ředitelství v souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu. Každý z důkazů je třeba prověřit z hlediska závažnosti, zákonnosti a pravdivosti (věrohodnosti). 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 žalobkyně nebyl dodatek č. 1 v dispozici odvolacího orgánu v době rozhodování o odvolání proti rozhodnutí, ani správce daně v době provádění daňové kontroly a vydání platebního výměru. Žalobkyně se rovněž mylně domnívá, že jediným nedodrženým závazným ukazatelem, o který se napadené rozhodnutí opírá, je nedodržený ukazatel instalovaného tepelného výkonu. Správce daně v rámci výsledku kontrolního zjištění uvedeného ve zprávě o daňové kontrole zjistil nedodržení dalšího závazného ukazatele, a to výroba tepla netto.

Žalovaný 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, čj. 03801-3/2010-ERU, které vydal Energetický regulační úřad na základě údajů uvedených žalobkyní 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 přiloženou 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. Žalobkyně své tvrzení o tom, že se snažila příslušnému zaměstnanci správce daně vysvětlit, že kogenerační jednotku musí posuzovat jako celek včetně turbodmychadla, nepodložila 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 žalobkyně chtěla nechat vypracovat znalecký posudek, bylo v jejích možnostech tak v průběhu daňového řízení učinit.

Stran zásady šetření práv a právem chráněných zájmů daňového subjektu 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 žalobkyni 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. Žalobkyně doplňovala informace, což vyplývá z průběhu daňového řízení. Zásada jednání právního orgánu ve veřejném zájmu, jak ji formuluje žalobkyně, není výslovně upravena v žádném ustanovení zabývajícím se základními zásadami správy daní. Dalo by se dovodit, že žalobkyně 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 žalobkyně 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 žalobkyně má možnost využít § 44a odst. 10 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a požádat Generální finanční ředitelství o prominutí nebo částečné prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně.

[IV] Posouzení věci krajským soudem

Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).

Podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Podle § 75 odst. 2 soudního řádu správního věty první soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.

Soud rozhodoval ve smyslu § 51 s. ř. s. bez nařízení jednání (žalobkyně s takovým postupem výslovně souhlasila, žalovaný ve stanovené lhůtě nevyjádřil nesouhlas s takovým projednáním věci) a dospěl k závěru, že **žaloba je důvodná.**

Soud nejdříve obrátil pozornost na námitku nedodržení závazného ukazatele - instalovaného tepelného výkonu.

Ze správního spisu se k věci podává, že Ministerstvo průmyslu a obchodu (dále též jen „*Ministerstvo*“) rozhodnutím o poskytnutí dotace ze dne 15. 10. 2008, čj. 1503-08/3.1. EED0ZE-053/08/08200 (dále též jen „*Rozhodnutí o dotaci*“) poskytlo žalobkyni 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 jen „*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 žalobkyně vydalo Ministerstvo, a to s platností od 1. 7. 2012, Dodatek č. 1 k Rozhodnutí o dotaci a Podmínkám (dále též jen „*Dodatek č. I*“), kterým 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 – 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 doručen žalobkyni do datové schránky dne 4. 6. 2013 a o den později, tedy 5. 6. 2013, jej žalobkyně předložila finančnímu úřadu, tak došlo ke snížení závazných ukazatelů „Výroba tepla netto“ (ze 17.838 GJ/rok na 16.467 GJ/rok) a „Výroba elektřiny netto“ (ze 4.138 MWh/rok na 4.077 MWh/rok). Stanoveného instalovaného tepelného výkonu se tedy změna (snížení) učiněná Dodatkem č. 1 netýkala.

Finanční úřad vyměřil žalobkyni odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně. Vycházel ze závěrů vyjevených ve Zprávě o daňové kontrole čj. 550699/12/138981402073 (dále též jen „*Zpráva*“), která byla s žalobkyní projednána dne 29. 10. 2012. Soud se předně neztotožnil s tvrzením žalobkyně, že „*jediným nedodrženým závazným ukazatelem, o který žalovaný napadené rozhodnutí opírá, je nedodržení ukazatel instalovaného tepelného výkonu*“. Správci daně obou stupňů totiž dospěli shodně k závěru, že projekt žalobkyně nebyl realizován v souladu s žádostí o poskytnutí dotace, která byla podkladem pro Rozhodnutí o dotaci, protože ve stanovených termínech nebylo dosaženo hodnot tam uvedených závazných ukazatelů (nebyla naplněna zásada účelnosti stanovená Obecnými pravidly způsobilosti výdajů). Konkrétně nebyla splněna (ke stanovenému datu 31. 3. 2009) cílová hodnota závazného ukazatele - instalovaný tepelný výkon (o 32 kW méně, než bylo stanoveno v Rozhodnutí o dotaci), resp. nebyla splněna (ke stanovenému datu 31. 3. 2012) cílová hodnota závazného ukazatele - výroba tepla netto (o 243 GJ/rok méně, než bylo stanoveno v Rozhodnutí o dotaci). Krom nedostatků týkajících se instalovaného tepelného výkonu tak správci daně vytýkali žalobkyni nenaplnění dalšího ukazatele, kterým byla výroba tepla netto. Finanční úřad dospěl k závěru, že žalobkyně v tomto směru porušila rozpočtovou kázeň dle § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel, když neoprávněně použila prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu [§ 44 odst. 2 písm. h) rozpočtových pravidel] ve výši 2.026.050,- Kč a ze státního rozpočtu 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 byla žalobkyně povinna odvést do státního rozpočtu [dle § 44a odst. 3 písm. a) rozpočtových pravidel] ve výši 2.020.050,- Kč (kterýžto odvod, resp. rozhodnutí o něm, je předmětem tohoto řízení) a do Národního fondu [dle § 44a odst. 3 písm. d) rozpočtových pravidel] ve výši 11.446.950,- Kč.

Soud se dále zaměřil na část výtky (správců daně) a námitky (žalobkyně) týkající se výkonnostních ukazatelů bioplynové stanice v Hostouni, konkrétně instalovaného tepelného výkonu.

Mezi stranami nebylo sporu o tom, že žalobkyně v plné žádosti o poskytnutí dotace ze dne 31. 12. 2007 uvedla 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 žalobkyně uvedla u instalovaného tepelného výkonu stejnou cílovou hodnotu, tedy 814 kW. Žalobkyně rovněž prohlásila, že si je vědoma všech práv, povinností a právních následků vyplývajících z porušení povinností, které jsou s poskytnutím dotace spojeny, a není si vědoma, že by jí něco bránilo ve splnění některé z uvedených povinností. Dále uvedla, že veškeré údaje v žádosti jsou pravdivé a úplné.

Z řečeného je zřejmé, že cílová hodnota instalovaného tepelného výkonu byla od počátku uvažována stejně a činila 814 kW.

Ze správního spisu je patrné, že pro bioplynovou stanici v Hostouni byly použity kogenerační jednotka TEDOM Cento T 160 SP BIO s udávaným tepelným instalovaným výkonem zdroje (dle štítku na motorech kogenerační jednotky) 164 kW a kogenerační jednotka TEDOM Quanto D580 SP BIO s udávaným tepelným instalovaným výkonem zdroje 618 kW.

A právě tyto hodnoty (přesně jejich součet) se staly rozhodujícími pro závěr správce daně o tom, že žalobkyně nesplnila 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 s tímto závěrem ztotožnil.

Žalobkyně brojila proti prvoinstančnímu rozhodnutí odvoláním. V něm nejprve osvětlila, proč namísto původně plánovaných čtyř kusů kogeneračních jednotek TEDOM Cento T 150 SP BIO použila kogenerační jednotky TEDOM Quanto D 580 SP BIO a TEDOM Cento T 160 SP BIO, což odůvodňovala mj. ekonomickými, technickými a environmentálními hledisky. Žalobkyně obsáhle objasňovala vybrané technické parametry, přičemž nečinila spornými některá pochybení při vykazování údajů v monitorovacích zprávách a závěrečné zprávě. Považovala je však za administrativní, když zdůraznila jejich neúmyslnost. V doplnění odvolání datovaném dne 17. 1. 2013 se pak soustředila na hodnoty instalovaných výkonů jednotek. Zdůraznila, že hodnoty instalovaného tepelného výkonu (814 kW) a instalovaného elektrického výkonu (696 kW) byly splněny. Jako důkaz předložila

citaci z diplomové práce Bc. O.K. na jejímž základě dospěla k závěru, že kogenerační jednotka TEDOM Cento T 160 SP BIO disponuje jmenovitým tepelným výkonem 197 kW (nikoliv 164 kW chybně uvedených 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 819 kW. Žalobkyně dále argumentovala 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. Žalobkyně se rovněž odkázala na technické údaje výrobce společnosti TEDOM a prohlášení servisní organizace MET GAS s. r. o., která dle žalobkyně 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) může bioplynová stanice v Hostouni využít jmenovitý tepelný výkon 819 kW. Žalobkyně rovněž zdůraznila, že licence je udělována jako oprávnění pro podnikání v energetických odvětvích pro právnické osoby, upravuje rozsah podnikání a technické podmínky. Tyto údaje 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 omezován. Dle žalobkyně nelze tyto hodnoty zaměňovat s hodnotami jmenovitého instalovaného výkonu, které byly uvedeny v žádosti o dotaci a které 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 omezován snižováním výkonu TEDOM Cento T 160 SP BIO. Z toho vyplývají nižší hodnoty instalovaného výkonu uvedené v licenci Energetického regulačního úřadu stanovující rozsah a podmínky podnikání v energetických odvětvích. Žalobkyně tak namítala, 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 porušena rozpočtová kázeň.

Žalovaný se pak v odůvodnění napadeného rozhodnutí ve vztahu k odvolacím námitkám týkajícím se instalovaného tepelného výkonu vymezil mj. takto: *„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 žalobkyní v doplnění odvolání žalovaný konstatoval (str. 5 – 9 napadeného rozhodnutí): *„Odvolací orgán konstatuje, že citovaná pasáž „Na konci celého procesu ... tepelným výkonem 197 kW.“ (...) se vztahuje k bodu „4,3 Bioplynová stanici 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 štítkách, které udávají hodnoty přímo konkrétních kogeneračních jednotek. Tyto hodnoty však nemusejí vždy odrážet hodnoty základních technických údajů. Uvedený důkaz nevyvrací zjištění správce daně. (...) 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 - plynná 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. 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 tabulku, z níž vyplývá, že údaje tepelného instalovaného výkonu zdroje z výrobního štítku kogenerační jednotky TEDOM Quanto D 580 SP BIO činí 618 kW, zatímco údaje poskytnuté společností Intech Slovakia, s. r. o. hovoří o hodnotě 574 kW, resp. 645 kW. Podklady z prováděného projektu technologie ze dne 30. 4. 2008 udávají hodnotu 622 kW. Tatáž hodnota, tedy 622 kW, je pak uvedena ve výstupu z konference Energetický audit v praxi ze dne 29. - 30. 11. 2011).

V navazujícím textu odůvodnění pak žalovaný uvedl: „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. (...) Nicméně 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.“.

Prezentované závěry jsou dle krajského soudu rozporné. Žalovaný se nedokázal přesvědčivě vyrovnat s argumenty předloženými v odvolání a jeho doplnění.

Žalobkyně namítala (v odvolání a jeho doplnění), zjednodušeně řečeno, 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, zjevně bazírující na tomto způsobu určení hodnoty tepelného instalovaného výkonu jednotek, však v textu odůvodnění zároveň připouští i jiné možnosti takového určení, což ovšem podporuje tvrzení žalobkyně.

Tak například na str. 5 napadeného rozhodnutí žalovaný ohledně bioplynové stanice v Závidkovicích (k níž žalobkyně citovala diplomovou práci, podle které má kogenerační jednotka TEDOM Cento T 160 SP BIO tepelný výkon 197 kW a nikoliv na štítku uvedené 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 konstatoval, že *„zpracovává především prasečí kejdu či travní a kukuřičnou siláž“*, což je, dle názoru soudu, v podstatě stejný bioodpad, jaký je používán v Závidkovicích, a nikoliv *„jiná skladba bioodpadu“*, jak tvrdí žalovaný.

Další rozporná tvrzení jsou uvedena 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 žalobkyní z tohoto

pohledu nikterak nehodnotil a v konečném hodnocení opětovně ustrnul na posouzení skrze štitkovou hodnotu.

Právě prezentované závěry žalovaného 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, kterýžto údaj dovodil součtem štitkových hodnot tepelného instalovaného výkonu kogeneračních jednotek. Současně však nevyloučil možnost dosažení hodnot jiných (vyšších), avšak tepelný výkon kogeneračních jednotek použitých žalobkyní 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.**

Soud se dále zabýval námitkou neúplného (nesprávného) zjištění skutkového stavu.

Nemůže být pochyb o tom, že povinností správce daně je dbát o co nejúplnější zjištění rozhodných skutečností (k tomu srov. § 9 odst. 2 daňového řádu, podle něhož správce daně soustavně zjišťuje předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činí nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny; a dále § 92 odst. 2 daňového řádu, podle kterého správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů). Na druhou stranu, po správci daně nelze objektivně požadovat, aby vzal při rozhodování v potaz i podklady, které nemá k dispozici. Ostatně, správce daně nemusí zjistit skutečný skutkový stav, musí jen vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil.

Žalovaný správní orgán nepopírá, že Dodatek č. 1 mu nebyl v době rozhodování o odvolání žalobkyně znám. Jisté však je, tento dodatek je významným podkladem pro hodnocení skutkového stavu věci. Soud ho však za situace, kdy dospěl k závěru o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí (a zrušil jej), hodnotit nemůže, neboť by tím překročil svoji pravomoc. Posoudit Dodatek č. 1 by soud mohl až při přezkoumání jeho (= dodatku) hodnocení správcem daně. K tomu však zatím nedošlo a správce daně tak bude muset učinit v dalším řízení.

[V] Celkový závěr a náklady řízení

Popsaná pochybení žalovaného vedla soud k závěru o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí a jeho **zrušení podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.** Soud zároveň vyslovil (podle § 78 odst. 4 s. ř. s.), 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.). Správce daně tak bude muset dalším řízení především odůvodnit své rozhodnutí tak, aby bylo prosto rozporuplností, za současného vypořádání se se všemi skutečnostmi dokumentujícími skutkový stav věci, tedy včetně Dodatku č. 1.

Žalobkyně, která měla ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první soudního řádu správního právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalovanému, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně byla v době podání žaloby zastoupena Mgr. Alešem Hájovským, advokátem, který však v průběhu soudního řízení zemřel. Právní zastoupení žalobkyně následně převzal JUDr. Zdeněk Novák, advokát. Ten ale soudu podáním ze dne 30. 12. 2014 sdělil, že došlo k ukončení zastupování žalobkyně.

Soud proto přiznal žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši **12.228,- Kč** sestávající ze zaplacených soudních poplatků ve výši **4.000,- Kč** (3.000,- Kč za žalobu; 1.000,- Kč za návrh na přiznání odkladného účinku žalobě, kterému bylo vyhověno) a dále z odměny zástupce za dva úkony právní služby v plné výši, tj. po 3.100,- Kč/úkon, tedy ve výši **6.200,- Kč**, a z náhrady hotových výdajů za dva úkony právní služby po 300,- Kč/úkon, tedy ve výši **600,- Kč**. Za úkony právní služby, za které náleží odměna, soud uznal úkony Mgr. Aleše Hájovského učiněné ve věci, 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 (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Protože byl Mgr. Aleš Hájovský plátcem DPH, byly [za použití § 21 odst. 4 písm. a) ve spojení s § 2 odst. 1 písm. b) a § 21 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů] odměna a náhrada navýšeny o částku **1.428,- Kč** odpovídající dani, kterou byl zástupce povinen z odměny a z náhrad odvést podle zákona o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.).

Ke splnění povinnosti nahradit náklady řízení byla žalovanému určena pariční lhůta podle § 160 odst. 1 část věty za středníkem o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s.

P o u č e n í : *Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.*

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Plzni dne 31. března 2015

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D., v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková