



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Štěpána Výborného a soudců Karly Cháberové a Jana Kratochvíla ve věci

žalobkyně: **Vodohospodářská společnost Benešov, s.r.o.**, IČO 475 35 865
sídlem Černoleská 1600, Benešov
zastoupen advokátkou Mgr. Klárou Stibůrkovou
sídlem Husova 2117, Benešov

proti
žalovanému: **Ministerstvo financí**
sídlem Letenská 15, 118 10 Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí ministryně financí ze dne 17. 12. 2019, č. j. MF-8665/2018/1604-25,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí ministryně financí, jímž byl zamítnut rozklad žalobkyně a bylo potvrzeno rozhodnutí žalovaného jako správního orgánu I. stupně ze dne 30. 9. 2019, č. j. MF-8665/2018/1604-21. Tímto rozhodnutím byla žalobkyně shledána vinnou ze spáchání správního deliktu podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění účinném do 30. 6. 2017 (dále

jen „zákon o cenách“), kterého se dopustila tím, že nedodržela pravidla věcného usměrňování cen dle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách, ve znění účinném do 30. 6. 2017, spočívající v dodržování závazného postupu při kalkulaci a uplatňování cen pitné vody dodávané odběratelům a pitné vody dodávané do vodovodní sítě pro veřejnou potřebu jiné osobě, než je odběratel, dále cen odpadní vody odvedené kanalizací nečištěné a odpadní vody odvedené kanalizací čištěné a odpadní vody převzaté do kanalizace od jiného vodohospodářského subjektu, který byl stanoven cenovými výměry Ministerstva financí č. 01/2014, 01/2015 a 01/2016 (dále jen „Výměry“), a následným fakturováním cen pro vodné a cen pro stočné vypočtených výše uvedenými kalkulacemi získala nepřiměřený majetkový prospěch.

2. Z obsahu správního spisu zjistil soud následující, pro věc podstatné skutečnosti.
3. Žalovaný zahájil dne 19. 10. 2016 u žalobkyně cenovou kontrolu ve věci dodržování věcně usměrňovaných cen a vedení cenové evidence dle ustanovení § 11 zákona o cenách při kalkulaci a uplatňování cen vodného a stočného. Veškerá kontrolní zjištění byla zachycena v protokolu o kontrole ze dne 21. 12. 2017, č. j. MF-34122/2016/1604-4 (dále jen „protokol o kontrole“). Při kontrole bylo zjištěno nedodržení pravidel věcného usměrňování cen. Proti kontrolním zjištěním podala žalobkyně námitky, které byly nadřízeným kontrolní skupiny zamítnuty.
4. Na základě kontrolních zjištění zahájil žalovaný s žalobkyní správní řízení o přestupku, které vyústilo ve vydání shora označeného prvostupňového rozhodnutí, jímž byla žalobkyně shledána vinnou ze spáchání správního deliktu a byla jí uložena pokuta ve výši 1 683 000 Kč podle § 16 odst. 4 písm. c) zákona o cenách, ve znění účinném do 30. 6. 2017.
5. Žalovaný dospěl k závěru, že v řešeném případě vznikl nepřiměřený majetkový prospěch neoprávněnou výší položek: elektrická energie pro lokalitu Divišov v kalkulacích cen vody pitné, chemikálie pro lokalitu Divišov v kalkulacích cen vody odpadní, elektrická energie, opravy, infrastrukturního majetku a ostatní provozní náklady externí pro lokalitu Trhový Štěpánov v kalkulacích cen vody pitné, elektrická energie pro lokalitu Trhový Štěpánov v kalkulacích cen vody odpadní, elektrická energie pro lokalitu Rabyně v kalkulacích cen vody pitné, elektrická energie a opravy infrastrukturního majetku pro lokalitu Rabyně v kalkulacích cen vody odpadní a neoprávněné zahrnutí nákladů na životní pojištění v kalkulacích pro roky 2014, 2015 a 2016.
6. K zahrnutí nákladů na životní pojištění žalovaný uvedl, že příspěvky na životní pojištění jsou ekonomicky neoprávněným nákladem, protože nejsou nutné k pořízení odpovídajícího množství přímého materiálu, nejsou mzdovým nákladem v souvislosti s výkonem práce, nejsou technologicky nezbytným nákladem přímým či nepřímým, ani nákladem oběhu.
7. K tomu dále doplnil, že výčet nákladových položek, uvedený v části II. bodu A Výměrů, které zejména nelze uznat za ekonomicky oprávněné náklady, není taxativní, ale demonstrativní, a předpokládá existenci dalších nákladových položek, které rovněž nelze uznávat za ekonomicky oprávněné. V oboru vodovodů a kanalizací je neoprávněnost nákladů na příspěvky na životní pojištění zřejmá. Příspěvek na životní pojištění je zaměstnaneckým „benefitem“, nikoliv formou odměny za pracovní výkon. Náklad, aby byl ekonomicky oprávněný, musí odpovídat § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách, což se v dané věci nestalo. K námitkám žalobkyně žalovaný dodal, že SOVAK ani jiné vodohospodářské subjekty nejsou regulačním orgánem, a tedy jejich stanoviska k výkladu cenových předpisů

nemají právní závaznost. Z protokolu o kontrole provedené u žalobkyně roce 2013 pak nevyplývá, že by oblast oprávněnosti nákladů na příspěvky na životní pojištění byla obsahem kontroly.

8. K výši uložené sankce žalovaný předně konstatoval, že nebyla, a ani správní orgánem nemohla být zjištěna přesná výše nepřiměřeného majetkového prospěchu. Z tohoto důvodu správní orgán přistoupil ke stanovení výše nepřiměřeného majetkového prospěchu jako rozdílu mezi kalkulací jednotlivých položek a vykázanou skutečností jednotlivých nákladových položek v předcházejícím období. Propočty dospěl žalovaný k závěru, že zahrnováním nákladů do kalkulací cen vody v nedůvodné výši získala žalobkyně nepřiměřený majetkový prospěch ve výši 248 888 Kč. Zahrnováním nákladů, které do kalkulací cen vody nelze zahrnout vůbec, tj. příspěvků na životní pojištění, získala žalobkyně nepřiměřený majetkový prospěch minimálně ve výši ve výši 592 779 Kč. Součtem byla stanovena celková výše nepřiměřeného majetkového prospěchu v částce 841 667 Kč, která byla použita jako základ pro výpočet výše pokuty. Vzhledem k okolnostem případu stanovil správní orgán výši pokuty ve výši dvojnásobku přibližného nepřiměřeného majetkového prospěchu zaokrouhleného na celé tisíce korun, tedy ve výši 1 683 000 Kč. Tato částka naplňuje preventivní i represivní funkci sankce a odpovídajícím způsobem zohledňuje přibližnou výši ekonomicky neoprávněného nákladu, polehčující okolnosti (spolupráci žalobkyně a skutečnost, že se dle informací správního orgánu jedná o první porušení zákona o cenách žalobkyně) i přitěžující okolnosti (počet skutkových zjištění).
9. K rozkladu žalobkyně ministryně financí potvrdila prvoinstanční rozhodnutí žalovaného.
10. Ministryně konstatovala, že v prvoinstančním rozhodnutí je řádně zdokumentováno a specifikováno, že se žalobkyně dopustila přestupku již samotným sestavením kalkulace v rozporu s pravidly věcného usměrňování cen. Správní orgán správně zhodnotil, že jednotlivé položky kalkulace nelze vzájemně kompenzovat (možnost kompenzace by byla proti samotnému smyslu kalkulace v předem stanové struktuře), a tedy pochybení v jedné položce nemůže být „zahlazeno“ zahrnutím neúplného nákladu do jiné kalkulační položky.
11. K započitatelnosti nákladů na životní pojištění ministryně uvedla, že je nelze považovat za ekonomicky oprávněné náklady. Nelze směšovat uznatelnost nákladů z hlediska zákona o dani z příjmu s hledisky uznatelnosti identických nákladů podle zákona o cenách. Pokud je náklad na životní pojištění vyplácen bez návaznosti na zajištění činností nutných pro zajištění zboží podléhajícího věcnému usměrňování cen, pak zjevně není nutný. V kontrolovaném období nebyl náklad na penzijní připojištění uveden v demonstrativním výčtu ekonomicky oprávněných ani v demonstrativním výčtu ekonomicky neoprávněných nákladů, a proto je nutné jej posuzovat společně s ostatními náklady v konkrétním případě. K zařazení těchto nákladů do demonstrativního výčtu ekonomicky neoprávněných nákladů pro rok 2020 bylo přikročeno právě proto, že přes několikaleté objasňování neoprávněnosti zahrnování těchto nákladů do kalkulací cen vody se kontrolní orgány opakovaně setkaly s tímto pochybením.
12. Ministryně uvedla, že pokuta byla uložena podle §16 odst. 4 písm. c) zákona o cenách, protože výše nepřiměřeného majetkového prospěchu byla vypočtena orientačně, pouze pro účely ukládání pokuty. Nepřiměřený majetkový prospěch získala žalobkyně zahrnutím ekonomicky oprávněného nákladu v nedůvodné výši a zahrnutím ekonomicky

neoprávněného nákladu. U zahrnutí ekonomicky oprávněného nákladu v nedůvodné výši správní orgán na základě jemu dostupných informací určil ekonomicky oprávněnou výši nákladu a vypočítal rozdíl na ceně pro vodné a stočné. V případě nákladů na životní pojištění byla výše nepřiměřeného majetkového prospěchu určena přibližně. Pro přesné určení jeho výše by musely být správnímu orgánu známy jednotlivé přesné částky tohoto nákladu zahrnuté do jednotlivých kalkulací, aby mohl tyto kalkulace přepočítat a zjistit rozdíl. Protože správní orgán nedisponoval takovou informací a žalobkyně přesnou částku tohoto nákladu kontrolnímu ani správnímu orgánu neposkytla, byl nepřiměřený majetkový prospěch určen orientačním propočtem.

II. Obsah žaloby

13. Žalobkyně předně odmítá, že náklady na životní pojištění představují formu zaměstnaneckého benefitu a jedná se tedy o nepovinné nadstandardní plnění zaměstnavatele vůči zaměstnancům.
14. Žalobkyně uvádí, že aby mohl být jakýkoliv náklad zahrnut do kalkulace věcně regulované ceny zboží spadajícího pod část II. Výměřů, pak se musí jednat o ekonomicky oprávněný náklad ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách a zároveň ve vztahu k tomuto konkrétnímu nákladu a/nebo příslušnému druhu zboží nesmí být v rámci Výměřů stanoveno jinak. Položka č. 2. části II. Výměřů podrobnější podmínky týkající se nákladů na příspěvky na životní pojištění zaměstnanců v rámci kontrolovaného období neobsahovala. Z § 24 a § 26 odst. 3 písm. a) a c) vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška pro podnikatele“), však vyplývá, že náklady na příspěvky na životní pojištění s ohledem na svůj charakter spadají mezi mzdové náklady, resp. v obecné rovině mezi osobní náklady, které dle zákona o cenách lze podřadit mezi ekonomicky oprávněné náklady. A také dle § 24 odst. 2 písm. j) bod 5. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), náklady na příspěvek na životní pojištění představují daňově uznatelné náklady, což představuje významné vodítko pro posouzení těchto nákladů jako ekonomicky oprávněných nákladů ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách. Splňují-li náklad velmi přísné požadavky na jeho daňovou uznatelnost, pak se zjevně musí jednat o ekonomicky oprávněný náklad pořízení, zpracování a oběhu zboží.
15. Uvedenému dle žalobkyně svědčí i systematický výklad cenové regulace obsažené ve Výměrech. Úvodní ustanovení části II. těchto Výměřů obsahuje v odst. A. demonstrativní výčet nákladů, které jako ekonomicky oprávněné náklady uznat nelze, a tento výčet ani položka č. 2. části II. Výměřů o nákladech na příspěvky na životní pojištění zaměstnanců nehovoří. Žalovaný tedy tento druh nákladů a priori nevyloučil z množiny ekonomicky oprávněných nákladů. Tento závěr lze podpořit odkazem na odst. 5. položky č. 3 části II. Výměřů, který náklady na příspěvky zaměstnavatele na kapitálové životní pojištění a penzijní připojištění zaměstnanců uvádí, z čehož lze systematickým výkladem dovodit, že žalovaný na tento druh nákladů pamatoval. Jejich neuvedení v úvodním demonstrativním výčtu tak není důsledkem opomenutí, ale selektivního přístupu žalovaného ve vztahu k různým druhům zboží s věcně usměrňovanými cenami a různými druhy souvisejících nákladů.

16. Uvedené potvrzuje také historický výklad cenové regulace věcně usměrňované ceny za vodné a stočné. V období od roku 2000 do roku 2001 bylo v rámci cenové regulace v daném ohledu stanoveno, že za ekonomicky oprávněné náklady se obvykle nepovažují náklady na důchodové připojištění zaměstnanců hrazené zaměstnavatelem. Od roku 2002 do roku 2009 bylo v rámci cenové regulace stanoveno, že za ekonomicky oprávněné náklady nelze uznat náklady na důchodové připojištění zaměstnanců hrazené zaměstnavatelem nad limit stanovený ustanovením § 24 odst. 2 písm. z) zákona o daních z příjmů. Od roku 2010 cenová regulace obsažená v cenových výměrech vydávaných žalovaným pak vypustila jakékoliv omezení konkrétní částkou, a současně neobsahovala ani výslovné vyloučení nákladů na penzijní připojištění zaměstnanců z kalkulací cen za vodné a stočné. Zahrnutí těchto nákladů tak nebránila jakákoliv zákonná překážka. Oficiální zástupci žalovaného nadto na školeních prováděných pro osoby sdružující provozovatele vodovodů a kanalizací v České republice, jichž se zúčastnili i pověřeni zástupci žalobkyně, výslovně uváděli, že od 1. 1. 2010 cenová regulace nebrání uplatňování nákladů na příspěvky na penzijní připojištění, jakožto nákladů majících totožnou povahu jako příspěvky na životní pojištění, v rámci kalkulací cen vody. Stanovisko vedoucího zaměstnance žalovaného založilo dobrou víru a legitimní očekávání, že tyto závěry představují oficiální výklad aplikovaný žalovaným po celou dobu platnosti dané cenové regulace. Až Výměr č. 4/2019 jako první vyloučil náklady na příspěvky na životní pojištění z ekonomicky oprávněných nákladů, avšak až pro sestavování kalkulací a sjednávání cen uplatňovaných po 1. 1. 2020. Dle žalobkyně tak do 31. 12. 2019 tyto náklady mohly být do kalkulace věcně usměrňované ceny zahrnuty.
17. Žalobkyně dále uvádí, že příspěvek na životní pojištění má stejnou povahu a efekt jako mzdový náklad na zaměstnance, neboť je vázán na výkon jeho pracovní činnosti u žalobkyně a bezprostředně souvisí s výkonem regulované činnosti. Žalobkyně poukazuje na příspěvek na stravování, kterému cenová regulace v určité omezené míře přiznává povahu ekonomicky oprávněného nákladu.
18. Žalobkyně k tomuto žalobnímu bodu uzavírá, že definice ekonomicky oprávněných nákladů je dána zákonem a žalovaný není oprávněn se v rámci jím vydávaných podzákonných předpisů a individuálních správních aktů od této definice odchýlit. Pouze dospějí-li správní orgány k závěru, že míra skutečně vynaložených nákladů neodpovídá nákladům, které by vynaložil řádný hospodář, mohou přistoupit k postihu dle právní úpravy obsažené v zákoně o cenách. Nadto pokud by žalobkyně nemohla poskytovat svým zaměstnancům příspěvek na životní připojištění, pak by musela toto faktické snížení příjmů za účelem udržení dostatečného počtu kvalifikovaných zaměstnanců kompenzovat navýšením základní mzdy, které by se pak v plném rozsahu promítlo do kalkulace věcně usměrňované ceny.
19. V druhém žalobním bodě žalobkyně uvádí, že v dané věci nemohl v konečném důsledku vzniknout neoprávněný majetkový prospěch, neboť jiné náklady zahrnuté do kalkulace cen vody byly naopak uplatňovány v mnohem nižší výši, než byla v rámci kontrolovaného období maximálně přípustná.
20. Ministryně financí i žalovaný dle žalobkyně zaměňují porušení § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách, a tedy potenciální naplnění skutkových znaků přestupku dle ustanovení § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách, s existencí nepřiměřeného majetkového prospěchu na straně žalobkyně ve smyslu § 2 odst. 5 zákona o cenách. Ustanovení § 2 odst. 5 písm. a) bod 1. a 3. ustanovení zákona o cenách dovozuje vznik neoprávněného majetkového

prospěchu na straně prodávajícího v důsledku nesprávné výše ceny dodávaného zboží jako celku a nikoliv jeho jednotlivých položek. K neoprávněnému majetkovému prospěchu tedy může dojít pouze v situaci, kdy cena prodávaného zboží jako celek neodpovídá výši dle pravidel cenové regulace.

21. Žalobkyně namítá, že se správní orgány zcela opomněly zabývat tím, zda s ohledem na celkovou výši věcně usměrňované ceny vody účtované koncovým odběratelům došlo k obohacení žalobkyně na úkor odběratelů, tj. zda ze strany žalobkyně došlo k uplatnění vyšší ceny prodeje oproti obvyklé ceně, v případě zneužití výhodnějšího postavení na trhu ve smyslu § 2 odst. 5 písm. a) bodu 1. zákona o cenách, či zda výše ceny prodeje účtovaná žalobkyní byla vyšší, než by odpovídalo pravidlům cenové regulace ve smyslu § 2 odst. 5 písm. a) bodu 3. zákona o cenách.
22. Otázka existence nepřiměřeného majetkového prospěchu v důsledku domnělých pochybení se fakticky promítá i do domnělého pochybení spočívajícího v zahrnutí příspěvků na životní pojištění do kalkulace cen vody. Nedošlo-li zahrnutím těchto nákladů do kalkulace ceny vody ke vzniku nepřiměřeného majetkového prospěchu ve smyslu § 2 odst. 5 písm. a) zákona o cenách, pak ani způsob a určení výše sankce stanovené žalovaným za toto domnělé pochybení nesplňuje požadavky dle § 16 odst. 4 písm. b), resp. c) zákona o cenách.
23. Ve třetím žalobním bodě žalobkyně zpochybňuje způsob stanovení a výši uložené sankce.
24. Dle žalobkyně je prvostupňové rozhodnutí vnitřně rozporné, nepřezkoumatelné a tedy nezákonné. Žalovaný při určení výše pokuty uvádí, že nemohla být zjištěna přesná výše nepřiměřeného majetkového prospěchu získaného uplatňováním kalkulačních položek v nedůvodné výši, avšak v předcházející části odůvodnění žalovaný žádnou pochybnost o určení výše, resp. možnosti vyčíslení nepřiměřeného majetkového prospěchu na straně žalobkyně vůbec nepřipouští. Odůvodnění prvostupňového rozhodnutí tak obsahuje velmi přesné určení a vyčíslení domnělého nepřiměřeného majetkového prospěchu a měl být tak aplikován § 16 odst. 4 písm. b) zákona o cenách. Konstatování žalovaného o nemožnosti určení a vyčíslení nepřiměřeného majetkového prospěchu na straně žalobkyně zjevně nemá oporu v rámci provedeného dokazování.
25. V předmětném případě byla výše nepřiměřeného majetkového prospěchu na straně žalobkyně vyčíslena na částku ve výši 841 667 Kč, takže žalovaný mohl dle § 16 odst. 4 písm. b) zákona o cenách uložit za domnělé spáchání předmětného přestupku pokutu v maximální výši 1 000 000 Kč.
26. Žalobkyně dodává, že postup žalovaného budí pochybnosti, zda záměrně nepostupoval tak, aby žalobkyni mohla být uložena sankce v co nejvyšší možné výši. Žalovaný sice tvrdí, že aplikoval § 16 odst. 4 písm. c) zákona o cenách, neboť nemohla být určena a vyčíslena výše nepřiměřeného majetkového prospěchu, avšak přímo ve výroku I. prvostupňového rozhodnutí je výše nepřiměřeného majetkového prospěchu na straně vyčíslena a pokuta je uložena ve výši dvojnásobku takto vyčísleného domnělého nepřiměřeného majetkového prospěchu na straně žalobkyně. Žalovaný tak fakticky postupoval podle § 16 odst. 4 písm. b) zákona o cenách, avšak dané ustanovení umožňuje uložit pokutu pouze do 1 000 000 Kč.

III. Vyjádření žalovaného

27. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal především na obsah napadených rozhodnutí a v nich obsaženou argumentaci, na které setrval.
28. Žalovaný odmítá, že příspěvky na životní pojištění je nutno považovat za ekonomicky oprávněné náklady. Životní pojištění jako zaměstnanecký benefit je náklad nadbytečný, který svým zahrnutím do ceny způsobí její navýšení, pro kupujícího nezdůvodnitelné.
29. Výčet nákladových položek ve Výměrech je demonstrativní a předpokládá existenci dalších nákladových položek, které rovněž nelze uznávat za ekonomicky oprávněné. Z neuvedení nákladů na životní pojištění zaměstnanců v demonstrativním výčtu nevyplývá, že se jedná o ekonomicky oprávněný náklad. V dané věci není splněna podmínka nezbytnosti nákladu. Z rozhodovací praxe kontrolního orgánu ani jiných zdrojů není známo, a ani ze strany účastníka řízení není doloženo, že kontrolní orgány provádějící cenovou kontrolu od roku 2010 pokládaly příspěvky na životní pojištění za ekonomicky oprávněné náklady.
30. Dle žalovaného nelze hodnotit kategorii ekonomické oprávněnosti jinými předpisy než zákonem o cenách. Kategorie ekonomicky oprávněných nákladů je užší než kategorie daňově uznatelných nákladů.
31. Žalovaný konstatuje, že snímek v prezentaci nelze brát jako metodický pokyn, ani jako jinou formu oficiálního vyjádření stanoviska Ministerstva financí k výkladu právního předpisu. Navíc tvůrkyně prezentace nebyla zmocněna k zastupování žalovaného ani k vydávání stanovisek jeho jménem a jedná se o prezentaci již z roku 2011. Od roku 2013 naopak Ministerstvo financí opakovaně vyjadřuje svůj závěr, že příspěvky na penzijní připojištění a životní pojištění nejsou způsobilé k uznání jako ekonomicky oprávněné náklady.
32. K explicitnímu vyloučení nákladů na penzijní připojištění a životní pojištění ve výměru č. 4/2019 bylo přikročeno, protože přes několikaleté objasňování neoprávněnosti zahrnování těchto nákladů do kalkulací cen vody se kontrolní orgány opakovaně setkaly s tímto pochybením.
33. Dle žalovaného je neadekvátní srovnání příspěvku na životní pojištění a příspěvku na stravování, neboť příspěvek na životní pojištění byl podmíněn skutečnostmi nespojenými s výkonem práce.
34. Žalovaný konstatuje, že už samotná skutečnost, že kalkulace nejsou sestavovány řádně v souladu s pravidly věcného usměrňování cen, je přestupkem (do 30. 6. 2017 správním deliktem) ve smyslu § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách. Není úkolem kontrolního orgánu zjišťovat, jaké položky mohl kontrolovaný subjekt do kalkulace zahrnout, ale neučinil tak. Žalovaný při svém rozhodování nemůže vytvořit „správnou kalkulaci“ a tuto pak porovnat s kalkulací žalobkyně.
35. Ke stanovení výše pokuty žalovaný uvádí, že výpočet výše nepřiměřeného majetkového prospěchu je pouze přibližný a slouží pouze jako základ pro určení výše sankce. Pro orientační vyčíslení nepřiměřeného majetkového prospěchu se vycházelo pouze z čistého průměru stejných nákladů v předešlých letech. Stanovení přesné výše nepřiměřeného majetkového prospěchu není prakticky možné ani v souvislosti s příspěvky na životní pojištění, neboť z žalobkyní dodaných celkových údajů o výši ekonomicky neoprávněného nákladu zahrnutého do jednotlivých kalkulací nelze stanovit přesnou výši nepřiměřeného majetkového prospěchu. Pro stanovení přesné výše nepřiměřeného majetkového prospěchu by žalovaný musel disponovat výšemi dílčími položkami zahrnutými do

jednotlivých kalkulací, dále by musel disponovat informací o kalkulovaném a skutečně fakturovaném množství vody a informací o stavu (% uhrazených) relevantních faktur vodného a stočného v jednotlivých lokalitách ke dni vydání rozhodnutí. Tyto podklady však žalobkyně v rámci správního řízení žalovanému neposkytla. Ve výroku prvoinstančního rozhodnutí sice není explicitně uvedeno, že výše nepřiměřeného majetkového prospěchu je pouze orientační, nicméně tato případná vada není natolik závažnou, aby způsobila nesrozumitelnost či nepřezkoumatelnost rozhodnutí.

IV. Replika žalobkyně

36. V replice na vyjádření žalovaného žalobkyně opětovně poukazuje na historický výklad cenových věstníků a výměrů vydávaných žalovaným v období od roku 2000 do roku 2020. Uvádí, že pokud by příspěvky na penzijní připojištění nenaplňovaly zákonné znaky ekonomicky oprávněných nákladů vymezené v § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách, pak by to znamenalo, že cenová regulace prováděná žalovaným v letech 2002 až 2009 byla v rozporu se zákonem. V okamžiku, kdy od roku 2010 cenová regulace vypustila jakékoliv omezení konkrétní částkou a současně neobsahovala ani výslovné vyloučení nákladů na penzijní připojištění zaměstnanců z kalkulací cen za vodné a stočné, pak zahrnutí těchto nákladů do nákladů nebránila jakákoliv zákonná překážka. Takto také v nedávné době dospěl Energetický regulační úřad k závěru, že pokud cenová regulace vydávaná příslušným orgánem veřejné správy neobsahuje vyloučení, či jakákoliv přesnější pravidla pro uplatnění na penzijní připojištění zaměstnanců, jakožto mzdový, resp. ostatní osobní, náklad mající totožný charakter jako příspěvky na životní pojištění, by bylo nepřiměřené tyto náklady z objemu nákladů vynakládaných na personální výkon licencované činnosti automaticky vyčleňovat.
37. Žalobkyně opakuje, že jakkoli k naplnění skutkových znaků správního deliktu dle § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách může dojít již v důsledku nesprávné kalkulace ceny za vodné a stočné a porušení § 6 odst. 1 zákona o cenách, tak na základě této skutečnosti ještě nemusí dojít ke vzniku neoprávněného majetkového prospěchu na straně pachatele správního deliktu. A kontrolní orgán musí zjistit, zda na straně kontrolovaného subjektu došlo, či mohlo dojít k neoprávněnému majetkovému prospěchu. Je to přitom až cena pro koncového spotřebitele, která na straně prodávajícího může založit případný nepřiměřený majetkový prospěch.
38. Dle žalobkyně je nepochybné, že byla-li by výše vypočítávaného nepřiměřeného majetkového prospěchu toliko orientační, jak se snaží žalovaný tvrdit v rámci svého vyjádření, pak by byla žalovaným vypočtena v určitém rozmezí, či s využitím zaokrouhlení. V předmětném případě však bylo žalovaným aplikováno zaokrouhlení na celé koruny. Žalovaný naprosto ignoroval zásadu přiměřenosti zakotvenou v § 2 odst. 3 správního řádu.

V. Argumentace při jednání

39. Žalobkyně při jednání setrvala na podané žalobě. Zdůraznila, že výklad podaný žalovaným narušil její legitimní očekávání. Poukázala především na historický aspekt uznávání nákladů na životní pojištění zaměstnanců za ekonomicky oprávněný náklad. Uvedla, že pracovníci žalovaného zastávali v minulosti opačný výklad, který také prezentovali na veřejných školeních (v této souvislosti navrhla důkaz kopií prezentace z roku 2009). Žalobkyně také znovu zpochybnila výši uložené pokuty a podotkla, že v řízení byl zjevně zjištěn přesný nepřiměřený majetkový prospěch na straně žalobkyně.

40. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Upozornil na rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích sp. zn. 5 A 11/2020 řešící obdobnou problematiku. Dle žalovaného mohlo být v minulosti chybou, že náklady na životní pojištění zaměstnanců bylo možno zahrnout mezi ekonomicky oprávněné náklady. Žalovaný zdůraznil, že od roku 2013 je jeho výklad jasný a konzistentní.

VI. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

41. Soud dle § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
42. Podle § 6 odst. 1 zákona o cenách věcné usměrňování cen spočívá ve stanovení podmínek cenovými orgány pro sjednání cen. Tyto podmínky jsou
- a) maximální rozsah možného zvýšení ceny zboží ve vymezeném období, nebo
 - b) maximální podíl, v němž je možné promítnout do ceny zvýšení cen určených vstupů ve vymezeném období, nebo
 - c) závazný postup při tvorbě ceny nebo při kalkulaci ceny, včetně zahrnování přiměřeného zisku do ceny.
43. Podle § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách se pro účely tohoto zákona za ekonomicky oprávněné náklady považují náklady pořízení odpovídajícího množství přímého materiálu, mzdové a ostatní osobní náklady, technologicky nezbytné ostatní přímé a nepřímé náklady a náklady oběhu; při posuzování ekonomicky oprávněných nákladů se vychází z dlouhodobě obvyklé úrovně těchto nákladů v obdobných ekonomických činnostech s přihlédnutím k zvláštnostem daného zboží.
44. Podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách, ve znění platném do 30. 6. 2017, se právnická nebo podnikající fyzická osoba jako prodávající dopustí správního deliktu tím, že sjedná nebo požaduje cenu, jejíž výše nebo kalkulace není v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen podle § 6 odst. 1.
45. Žalobkyně předně zevrubně namítá, že žalovaný neuznal příspěvek na životní pojištění zaměstnanců za ekonomicky oprávněný náklad.
46. K samotnému usměrňování cen již dříve Ústavní soud uvedl, že je jednou ze zákonných forem cenové regulace a z ústavního hlediska je v určitých mezích přípustné. Ústavní soud na druhou stranu při posuzování ústavní konformity míry a forem cenové regulace vychází ze zásady (viz nálezy ze dne 21. 6. 2000, sp. zn. Pl.ÚS 3/2000, nebo nálezy ze dne 13. 7. 2006, sp. zn. I. ÚS 47/05), že cenová regulace nesmí evidentně snížit cenu tak, aby tato vzhledem ke všem prokázaným a nutně vynaloženým nákladům eliminovala možnost alespoň jejich návratnosti, neboť v takovém případě by vlastně implikovala popření účelu a všech funkcí vlastnictví. Zasahování státu musí respektovat přiměřenou (spravedlivou) rovnováhu mezi požadavkem obecného zájmu společnosti a požadavkem na ochranu základních práv

jednotlivce. To podle Ústavního soudu znamená, že musí existovat rozumný (opodstatněný) vztah proporcionality mezi použitými prostředky a sledovanými cíli.

47. Nejvyšší správní soud se výkladem pojmu ekonomicky oprávněný náklad zabýval v rozsudku ze dne 2. 10. 2008, č. j. 2 Afs 109/2007 – 146, v němž uvedl, že „*správní orgán, který posuzuje ekonomickou oprávněnost určitých nákladů, při svém rozhodování musí postupovat na základě racionální úvahy. V první řadě si musí ujasnit, zda by dané náklady v konkrétních poměrech kontrolované osoby řádný hospodář vynaložil. (...) Poté, co si správní orgán ujasní, jaké náklady by v konkrétním případě vynaložil řádný hospodář, porovná je s náklady skutečně vynaloženými. Teprve zjistí-li, že skutečně vynaložené náklady v nikoli nevýznamné míře převyšují náklady ekonomicky oprávněné, je zde prostor pro případný postih za správní delikt na úseku cen.*“ V případě posuzování ekonomické oprávněnosti určitých nákladů, které mohou být uznatelné dle cenového rozhodnutí, přitom musí být zváženy veškeré skutečnosti na základě racionální úvahy zohledňující okolnosti daného případu.
48. Konkrétně pak ve vztahu k výrobě tepla Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku uvedl, že ekonomicky oprávněnými náklady je nutno rozumět náklady, které by řádný hospodář vynaložil, aby zajistil zejména samotnou výrobu tepla, přiměřenou údržbu a reprodukci svého majetku účelně používaného přímo či nepřímo v souvislosti s výrobou tepla, přiměřenou bezpečnost samotné výroby tepla i procesů souvisejících (přínejmenším v míře zákonem předepsané) a přiměřenou míru spolehlivosti dodávek tepla, a také aby dosáhl přiměřeného zisku z této činnosti. Ekonomicky neoprávněnými pak budou náklady, které buď vůbec se samotným procesem výroby tepla nesouvisí, nebo náklady, které sice s ním přímo či nepřímo souvisí, ale řádný hospodář by je nevynaložil.
49. S těmito závěry se soud ztotožňuje a míní, že jsou plně platné též při posouzení ekonomické oprávněnosti nákladů užitých při stanovení cen vodného a stočného v případě žalobkyně. Stejně jako v případě tepla i zde platí, že systémy dodávání vody z centrálních zdrojů mají síťovou povahu a dodavatel má v určité lokalitě nezřídka dominantní postavení na trhu dodávek vody, neboť zásobuje převážnou většinu odběratelů v určitém místě. Nahrazení existujícího způsobu dodávek (a svodu) vody jiným je ztíženo z důvodů faktických (nemožnost zajištění vlastního zdroje vody či vysoké náklady na jeho zajištění) či jiných. Všechny tyto skutečnosti ztěžují pozici odběratelů vůči dodavateli vody v procesu vyjednávání ceny na trhu s touto komoditou a umožňují dosáhnout dodavateli takové ceny, která je v rozporu s představou společnosti o ceně spravedlivé. Výrazem představ společnosti o spravedlivé ceně je pak metoda regulace jeho ceny, která má vést k dosažení nižší ceny vodného a stočného než takové, jaké by bylo dosaženo na neregulovaném trhu.
50. Smyslem a účelem rozlišování ekonomicky oprávněných a ekonomicky neoprávněných nákladů při stanovení cen vodného a stočného je i v tomto smyslu zajistit, aby dodavatel dodával vodu a zajišťoval její svod za cenu nižší, než jaké by dosáhl, pokud by při stanovení ceny využil svého dominantního postavení, avšak takovou, která bude ještě ekonomicky racionální, a samozřejmě bude stanovena i ústavně konformním způsobem. Z uvedeného důvodu je nezbytné, aby žalobkyně i ostatní dodavatelé vody dodržovali pravidla stanované nejenom zákonem, ale též Výměry, neboť právě ty mají zajistit, aby výsledná cena především odpovídala nákladům, které musely být vynaloženy na zajištění dodávek vody a jejího svedení. Uvedená východiska je třeba mít na paměti při posuzování, které náklady lze považovat za ekonomicky oprávněné a které za ekonomicky neoprávněné.

51. K oprávněnosti započtení nákladu na životní pojištění zaměstnanců žalobkyně do konečných cen vodného a stočeného soud předně uvádí, že obdobnou věcí se zabýval již Krajský soud v Brně v rozsudku ze dne 23. 1. 2017, č. j. 30 A 93/2014 – 80, v němž posuzoval žalobu proti rozhodnutí Energetického regulačního úřadu, jímž byl žalobce shledán vinným ze stejného přestupku jako žalobkyně, neboť (stručně řečeno) při sjednávání předběžné ceny tepelné energie pro rok 2012 do položky správní režie zahrnul náklady na životní pojištění, které nelze považovat za ekonomicky oprávněné náklady související s výrobou a rozvodem tepelné energie podle bodu (1.2) cenového rozhodnutí.
52. V odůvodnění k poskytovanému příspěvku na životní pojištění krajský soud uvedl, že toto lze bezpochyby podřadit pod nemzdová plnění, tj. zaměstnanecký benefit, neboť příspěvek na životní pojištění není závislý přímo na zaměstnancem vykonané práci, ale je poskytován pouze v souvislosti se zaměstnáním. Příspěvek na životní pojištění je nutno považovat za určitý nadstandard poskytovaný zaměstnanci z vlastní vůle zaměstnavatele pro motivaci zaměstnanců a nikoliv za běžný náklad vstupující do ceny tepelné energie. Příspěvek na životní pojištění nelze chápat jako standardní způsob odměny zaměstnance za práci a jako takový nemůže vstupovat do nákladů při stanovování předběžné ceny tepelné energie. Držitel licence nemůže rozumně požadovat, aby hrazení tohoto zaměstnaneckého benefitu s čistě motivační funkcí pro zaměstnance, který je zcela nadstandardní a dobrovolný ze strany zaměstnavatele, bylo přenášeno prostřednictvím ceny tepelné energie na konečné odběratele. Koneční odběratelé s daným rozhodnutím držitele licence o poskytnutí příspěvku na životní pojištění svým zaměstnancům nemají nic společného a hrazení tohoto nákladu jim nadto nepřináší žádný prospěch či užitek.
53. Soud se s těmito závěry ztotožňuje a dodává, že jsou platné i na případ žalobkyně. Soud se shoduje s krajským soudem, že příspěvek na životní pojištění zaměstnanců je nutno považovat za zaměstnanecký benefit, neboť se jedná o nepovinné nadstandardní plnění, k jehož poskytování přistupuje žalobkyně jako zaměstnavatel dobrovolně nad rámec své zákonné povinnosti. Jedná se tedy o „určitý nadstandard“ poskytovaný pro motivaci zaměstnance, nikoli však o nezbytný náklad, kterým je přiměřená mzda. Uvedené potvrzuje fakt, že předmětné příspěvky nejsou poskytovány všem zaměstnancům, například nejsou poskytovány těm, kteří nemají uzavřenou smlouvu s penzijním fondem, penzijní společností nebo pojišťovnou poskytující životní pojištění. Pokud nejsou poskytovány všem zaměstnancům, stěží lze tvrdit, že se jedná o náklad, jehož vynaložení je nezbytné z hlediska vztahu žalobkyně jako zaměstnavatele a jejích zaměstnanců, natož pak, že se jedná o náklad, který je závislý na vykonávané práci. Soud tedy nesouhlasí s tvrzením žalobkyně, že příspěvek na životní pojištění má stejnou povahu a efekt jako mzdový náklad na zaměstnance.
54. Pokud žalobkyně uvádí, že v případě neposkytování zmíněného příspěvku na životní pojištění by bylo nezbytné tento příspěvek přímo promítnout do výše mzdy zaměstnanců, zdůrazňuje soud, že se jedná o námitku hypotetickou, neboť taková situace nenastala. Pokud by shodnou částku ve výši příspěvku na životní pojištění poskytovala žalobkyně zaměstnancům prostřednictvím jejich odměn či přímo jako součást mzdy, přistoupil by žalovaný k hodnocení toho, zda takovéto náklady naplňují ve smyslu ustanovení § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách podmínku přiměřenosti a obvyklosti. Za současné situace však žalobkyně nemohla promítnout příspěvek na životní pojištění zaměstnanců do výsledné ceny vodného a stočeného.

55. Na uvedených závěrech nemohou nic změnit ani poukazy žalobkyně na ustanovení jiných právních předpisů. Pro posouzení otázky, co lze považovat za ekonomicky oprávněné náklady ve smyslu zákona o cenách a dalších cenových předpisů, je zásadní § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách a judikatura vztahující se k tomuto ustanovení. Ustanovení dalších právních předpisů nejsou relevantní, neboť zákonnou definici ekonomicky oprávněných nákladů obsahuje pouze zákon o cenách. Jestliže tedy žalobkyně tvrdí, že dle vyhlášky pro podnikatele náklady na příspěvky na životní pojištění spadají mezi mzdové náklady, nic to nemění na závěru, že se nejedná o ekonomicky oprávněný náklad ve smyslu zákona o cenách. Účel vyhlášky pro podnikatele je zásadně odlišný než účel zákona o cenách, přičemž jednotlivá ustanovení této vyhlášky nemohou být směrodatná pro výklad cenových předpisů. A stejně tak pro výklad jednotlivých ustanovení zákona o cenách není relevantní znění zákona o daních z příjmů. Skutečnost, zdali určitý náklad je daňově uznatelný, není významná pro hodnocení tohoto nákladu jako ekonomicky oprávněného, neboť zákon o daních z příjmů reguluje daňovou oblast a nikterak blíže nedopadá do oblasti cenové regulace. Ta se vyznačuje specifiky (viz výše), která nelze překonávat pouhými odkazy na znění jiných ustanovení právních předpisů. Soud tudíž nesouhlasí se žalobkyní, že by ustanovení citovaných zákonů představovala významná interpretační vodítka cenových předpisů.
56. K systematickému výkladu Výměrů soud uvádí, že lze plně přisvědčit žalobkyni, že část II. bod A. Výměrů v předmětném období vymezovala, co nelze uznat za ekonomicky oprávněné náklady. Soud však zdůrazňuje, že se jedná pouze o demonstrativní výčet neuznatelných nákladů, čemuž svědčí užití slova „zejména“ v návěti dané části Výměrů. Samotná skutečnost, že tato část Výměrů výslovně nezmiňovala příspěvky na životní pojištění zaměstnanců jako ekonomicky neoprávněné náklady, tak neznamená, že příspěvky na životní pojištění mohly být zahrnuty pod ekonomicky oprávněné náklady ve smyslu zákona o cenách. Na tom nic nemění, pokud Výměry v části II, odst. 5, položky č. 3 hovoří o příspěvcích zaměstnavatelů na kapitálové životní pojištění a penzijní připojištění zaměstnance a v tomto ustanovení je vylučují z uznatelných nákladů na provoz železniční dopravy. Soud předně připomíná, že uvedená část Výměrů se týká železniční infrastruktury celostátních a regionálních drah a veřejně přístupných vleček a uvedený bod se týká nákladů přímo vynaložených na provoz železniční dopravy. Tato část Výměrů tedy nikterak nedopadá na podnikatelské aktivity žalobkyně. Především však nelze bez dalšího dovodit, že výlučka pro uplatnění příspěvků na životní pojištění zaměstnanců se uplatní pouze v oblasti provozu železniční dopravy. Jakkoli nelze považovat za vhodné, že cenové výměry v citované části výslovně vyloučily uznatelnost nákladů pouze pro oblast železniční dopravy, tak z uvedeného nelze dovodit, že v dalších odvětvích mohou být tyto náklady považovány za uznatelné náklady. Soud zdůrazňuje, že aby se mohlo jednat o ekonomicky oprávněné náklady, musely být splněny podmínky § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách, což se v dané věci nestalo. Pouze uvedené ustanovení určuje pravidlo, jaký náklad lze považovat za ekonomicky oprávněný, přičemž Výměry v části II. bodu A. pouze demonstrativně stanovily, které náklady zajisté nebudou zákonné podmínky splňovat. Správní orgány pak v dané věci jednoznačně prokázaly a odůvodnily, že tato zákonná kritéria žalobkyní vynakládané příspěvky na životní pojištění zaměstnanců nesplňují a soud se s těmito závěry ztotožnil (viz výše).
57. K historickému výkladu cenové regulace soud konstatuje, že tato metoda interpretace nemůže sama o sobě vést k opačným, než shora vyřčeným závěrům. Jestliže cenová regulace od roku 2010 výslovně nevyloučila náklady na penzijní připojištění zaměstnanců z

kalkulací cen za vodné a stočné, nelze dle soudu z této skutečnosti dovozovat, že tyto náklady je možno považovat za ekonomicky oprávněné. Pokud žalobkyně poukazuje na náklady spojené s důchodovým připojištěním zaměstnanců, uvádí soud, že v dané věci nebyl předmětem sporu příspěvek na důchodové (či penzijní) připojištění, nýbrž příspěvek na životní pojištění zaměstnanců. Oba tyto druhy pojištění nelze dle soudu bez dalšího zaměňovat. A navíc i v případě, kdy by do roku 2010 cenové výměry umožňovaly do určité míry zahrnout do ekonomicky oprávněných nákladů vynaložené náklady na životní pojištění zaměstnanců, nebylo by možno z této skutečnosti dovodit, že po roce 2010 je možno tyto náklady zahrnout do ceny vodného a stočného v plné výši. Jak již soud konstatoval, není zásadní, pokud nyní posuzované výměry výslovně nevylučovaly nákladů na penzijní připojištění zaměstnanců z kalkulací cen za vodné a stočné, neboť uvedený výčet je pouze demonstrativní a pro naplnění podmínek ekonomicky oprávněného nákladu jsou stěžejní kritéria stanovená § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách. A údajný rozpor cenové regulace prováděné žalovaným v letech 2002 až 2009 se zákonem není pro posouzení nyní projednávané věci relevantní, na rozdíl od Výměrů platných pro roky 2014, 2015 a 2016. Soud pak rozumí zdůvodnění žalovaného, že k výslovnému zmínění příspěvků na životní pojištění zaměstnanců jakožto ekonomicky neoprávněné nákladům od 1. 1. 2020 došlo v důsledku snahy o vyjasnění, že tento náklad skutečně nelze považovat za ekonomicky oprávněný. Soud kvituje, pokud žalovaný za účelem vyjasnění případných rozporů a po zkušenostech získaných dozorem v oblasti cenové regulaci takto jednoznačně deklaroval, jakou povahu uvedený náklad má, aniž by uvedený postup jakkoli mohl vést k výkladu, že až do 31. 12. 2019 tyto náklady mohly být do kalkulace věcně usměrňované ceny zahrnuty.

58. K poukazu žalobkyně na informace poskytnuté při školeních, jichž se účastnila, soud uvádí, že zde poskytnuté informace nelze považovat za závazné pro výklad jednotlivých ustanovení zákona o cenách či Výměrů. Dle soudu se nejednalo o závazné stanovisko žalovaného, nýbrž o soukromý názor poskytnutý pracovníci žalovaného. Jakkoli nelze považovat za šťastné, pokud pracovníci ministerstva poskytují při školeních nikoli relevantní informace, tak dle soudu nelze pouze na základě této skutečnosti pominout parametry dané § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách, obzvláště pokud dle vyjádření žalovaného byl na následných školeních prezentován názor opačný. Podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006 – 132, je správní praxí zakládající legitimní očekávání teprve *„ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Jen taková správní praxe je doplněním psaného práva a je způsobilá modifikovat pravidla obsažená v právní normě. Správní praxi zakládající legitimní očekávání lze změnit, pokud je taková změna činěna do budoucna, dotčené subjekty mají možnost se s ní seznámit a je řádně odůvodněna závažnými okolnostmi.“* Tato kritéria zajisté nesplňuje výklad poskytnutý pracovníky žalovaného na dvou školeních. Nadto dle soudu nelze přehlédnout, že v žalobě uvedená prezentace byla vytvořena již v roce 2011, zatímco období, jež bylo předmětem kontroly u žalobkyně, bylo ohraničeno lety 2014, 2015 a 2016. Tato časová prodleva snižuje relevanci uvedené argumentace, neboť dle soudu informace poskytnuté na školení v roce 2011 nemohly založit dobrou víru a legitimní očekávání žalobkyně, že tyto představují oficiální výklad aplikovaný žalovaným i v pozdějších letech. V této souvislosti pak soud uvádí, že nepovažoval za nezbytné provádět při jednání dokazování prezentací z roku 2009, neboť

tato prezentace byla ještě staršího data než prezentace, na kterou žalobce odkazoval v podané žalobě.

59. Jestliže žalobkyně tvrdí, že příspěvek na životní pojištění se svým charakterem blíží příspěvku na stravování, uvádí soud, že oba tyto příspěvky nelze směřovat. Příspěvek na životní pojištění se významně odlišuje od příspěvku na stravování tím, že není vyplácen každému zaměstnanci a není pevně svázán s výkonem pracovní činnosti. Pokud zaměstnanec nevykonává v určitý den pracovní činnosti (například z důvodu čerpání dovolené, nemoci apod.), není mu příspěvek na stravování poskytnut. Uvedené potvrzuje úzké sepětí příspěvku na stravování s výkonem práce a dokládá, že se může jednat o ekonomicky oprávněný náklad, který může být (zčásti) zohledněn při stanovení cen vodného a stočného. Navíc příspěvek na životní pojištění nebyl v případě žalobkyně poskytován zaměstnanci, který nemá uzavřenou odpovídající smlouvu či zaměstnanci, který je pouze ve zkušební době, což opět dokládá, že jeho poskytnutí není pevně svázáno s výkonem práce, nýbrž se jedná o benefit žalobkyně poskytovaný zaměstnancům. A samotná skutečnost, že příspěvek na stravování může být (do určité míry) dle Výměrů zahrnut do výsledné ceny, nic nemění na hodnocení, zda do této ceny může být zahrnut též příspěvek na životní pojištění zaměstnanců. K tomu soud doplňuje, že žalovaný náklady na příspěvek na životní pojištění nevyločil pouze proto, že se jedná o náklady na zaměstnanecký benefit, nýbrž především z důvodu, že se nejedná o ekonomicky oprávněný náklad, což podrobněji odůvodnil.
60. K rozhodnutí Energetického regulačního úřadu, na které žalobkyně odkazovala v podané replice, soud uvádí, že toto rozhodnutí se týkalo příspěvků na penzijní připojištění zaměstnanců, které sám správní orgán odlišil od příspěvků zaměstnanců na životní pojištění. Uvedené rozhodnutí tedy není pro hodnocení nyní posuzované věci relevantní.
61. Soud dále nemůže přisvědčit obecné námitce žalobkyně, že žalovaný se v rámci jím vydávaných podzákonných předpisů odchýlil od zákonného vymezení ekonomicky oprávněných nákladů. Soud zdůrazňuje, že definice uvedená v § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách je značně obecná a stanoví pouze rámcová kritéria, která má být následně zohledněna při posouzení konkrétního nákladu. Soud přitom nemíní, že by ve Výměrech stanovená pravidla byla v rozporu s těmito obecnými kritérii, kdy ani žalobkyně žádné konkrétní pravidlo, které by bylo kodifikováno v rozporu s § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách, neuvádí. Soud k tomu doplňuje, že právní normy, aby mohly plnit svou regulační funkci, musí být často formulovány jen velmi obecným způsobem a není možné v nich kazuisticky vyjmenovat všechny případy, na které dopadají. To je případ zákona o cenách i Výměrů, v nichž výčty nákladů, které nelze uznat za ekonomicky oprávněné, jsou pouze demonstrativní. Skutečnost, že tvůrci daných právních předpisů nezařadili do těchto výčtů náklady na příspěvek na životní pojištění zaměstnanců, sama o sobě nevypovídá nic o tom, zda lze tyto náklady považovat za ekonomicky oprávněné.
62. Soud se plně ztotožňuje se žalobkyní, že ekonomická oprávněnost nákladu je v konečném důsledku hodnocena až v rámci individuálního správního rozhodnutí. Jak ostatně konstatoval Nejvyšší správní soud, posuzování ekonomické oprávněnosti vynaložených nákladů ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách musí být vždy založeno na individuálním posouzení skutkových okolností daného případu (viz též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 4. 2018, č. j. 1 As 432/2017 – 44). K uvedenému však v případě žalobkyně došlo, neboť žalovaný konkrétní náklady zahrnuté žalobkyní do výsledných cen vodného a stočného posoudil, přičemž mimo jiné právě u příspěvku na

životní pojištění zaměstnanců dospěl k závěru, že se nejedná o ekonomicky oprávněný náklad podle § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách. Nelze přitom souhlasit se žalobkyní, že by nevycházel z kritéria péče řádného hospodáře; naopak spolu s tímto kritériem současně zohlednil všechny relevantních okolností.

63. Dle soudu tedy žalovaný v posuzovaném případě správně vyhodnotil, že cena za vodné a stočné byla neoprávněně navýšena o náklady ve formě příspěvku na životní pojištění, které nemají žádnou souvislost s přímými či nepřímými náklady na dodání a svodu vody, respektive se nejedná o nutný náklad k zajištění provozu vodovodů a kanalizací, a proto je nelze označit za ekonomicky oprávněný ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách. Příspěvek na životní pojištění zaměstnanců zajiště nelze považovat ani za nutný náklad k pořízení odpovídajícího množství přímého materiálu a nejsou technologicky nezbytným nákladem přímým ani nepřímým, ani nákladem oběhu. Závěry žalovaného tudíž ob stojí a uvedený žalobní bod soud neshledal důvodným.
64. K druhému žalobnímu bodu soud předně uvádí, že žalobkyně byla postižena za spáchání správního deliktu podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách, dle něhož se právnická osoba jako prodávající dopustí správního deliktu tím, že *„sjedná nebo požaduje cenu, jejíž výše nebo kalkulace není v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen podle § 6 odst. 1“*.
65. Věcné usměrňování cen spočívá ve stanovení podmínek cenovými orgány pro sjednání cen. Těmito podmínkami je dle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách rovněž *„závazný postup při tvorbě ceny nebo při kalkulaci ceny, včetně zahrnování přiměřeného zisku do ceny.“* Cenové orgány stanoví cenovým rozhodnutím podle § 3 odst. 2 (případně kraje a obce svým nařízením) zboží podléhající cenové regulaci podle § 5, 6 a 8 citovaného zákona, uplatněný způsob a podmínky cenové regulace, úředně stanovené ceny, pravidla a postupy pro stanovování těchto cen a jejich změn (§ 10 odst. 1 zákona o cenách).
66. Definice ekonomicky oprávněných nákladů je stanovena v § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách (viz výše). Na posuzovanou věc pak dopadá regulace stanovená shora specifikovanými Výměry. Voda pitná a voda odvedená je zahrnuta v položce č. 2 části II. zmíněných výměrů. Tato část výměrů obsahuje seznam zboží, u něhož se uplatňují věcně usměrňované ceny, do kterých *„lze promítnout pouze ekonomicky oprávněné náklady pořízení, zpracování a oběhu zboží doložitelné z účetnictví, přiměřený zisk, daň a případně uplatněné clo podle jiných právních předpisů, není-li dále stanoveno jinak“* (viz úvod části II. Výměrů). V částech II. výměrů je dále uveden demonstrativní výčet nákladů, které nelze uznat za ekonomicky oprávněné a u jednotlivých položek další pravidla a postupy pro stanovování cen příslušného zboží.
67. K tomu soud uvádí, že za situace, kdy správní orgány dospěly k závěru, že určitý typ nákladů (zde blíže určené položky kalkulované v neodůvodněné výši a příspěvky na životní pojištění) vůbec není možno zahrnout do kategorie nákladů ekonomicky oprávněných, nebylo již třeba zkoumat obvyklou úroveň těchto nákladů a jejich poměr k nákladům ekonomicky oprávněným (viz shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 4. 2018, č. j. 1 As 432/2017 – 44). Ekonomicky neoprávněné náklady nemohou být do věcně usměrňovaných cen zahrnuty vůbec, tedy bez ohledu na jejich výši (resp. poměr k nákladům ekonomicky oprávněným, či celkovým nákladům vynaloženým žalobkyní). Proto soud nepřisvědčil argumentaci žalobkyně, že správní orgány měly posuzovat, zda dotčené náklady převyšovaly náklady ekonomicky oprávněné, neboť není rozhodné, zda jiné náklady zahrnuté žalobkyní do kalkulace cen vody byly uplatňovány v nižší výši, než

byla v rámci kontrolovaného období maximálně přípustná, respektive zda cena prodávaného zboží jako celek odpovídala výši dle pravidel cenové regulace. Zásadní je, že žalobkyně do výsledné ceny zahrнула též náklady, které jsou ekonomicky neoprávněné.

68. Žalovaný pak nebyl povinen při posouzení viny žalobkyně zkoumat, zda došlo k neoprávněnému majetkovému prospěchu na straně žalobkyně ve smyslu § 2 odst. 5 zákona o cenách. Soud opakuje, že pro spáchání správního deliktu (přestupku) dle § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách je stěžejní, zda dotčená právnická osoba sjedná nebo požaduje cenu, jejíž výše nebo kalkulace není v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen podle § 6 odst. 1 téhož zákona. Uvedené bylo v řízení jednoznačně prokázáno, a to jak ve vztahu k položkám vyjmenovaných v bodech 1 – 6 výroku prvoinstančního rozhodnutí, tak ve vztahu k zahrnutí nákladů na životní pojištění zaměstnanců do kalkulace ceny. Jestliže tedy žalobkyně nedodržela závazný postup při tvorbě nebo kalkulaci ceny, porušila pravidla daná zákonem o cenách a za toto své jednání mohla být postižena. Výše možného majetkového prospěchu mohla být relevantní až pro účely výše uložené sankce (viz dále), a proto ani soud nepovažuje za nezbytné se zabývat naplněním kritérií nepřiměřeného majetkového prospěchu stanovenými v § 2 odst. 5 písm. a) bod 1. či 3. zákona o cenách, neboť tuto povinnost neměly ani správní orgány. Soud pouze opakuje, že § 2 odst. 5 zákona o cenách rozlišuje tři vzájemně se vylučující typy cen, u kterých může ze strany prodávajícího dojít k získání neoprávněného majetkového prospěchu. Těmito cenami jsou a) ceny zahrnující další náklady (nebo zisk získaný na základě uplatnění vyšší ceny prodeje oproti obvyklé ceně, v případě zneužití výhodnějšího postavení na trhu), b) vyšší než maximální nebo pevně úředně stanovená cena a c) vyšší než podle pravidel cenové regulace stanovená cena. Oproti tomu pravidla obsažená v § 2 odst. 7 zákona o cenách definují pro účely zákona o cenách dva pojmy, a to ekonomicky oprávněné náklady a přiměřený zisk, přičemž pro posouzení viny žalobkyně bylo zásadní, zda jí započtené položky naplňovaly stanovenou definici ekonomicky oprávněného nákladu.
69. K výši uložené pokuty soud uvádí následující.
70. Podle § 16 odst. 4 písm. b) zákona o cenách, ve znění platném do 30. 6. 2017, se uloží pokuta ve výši jedno až pětinasobku nepřiměřeného majetkového prospěchu, jde-li vyčíslit, zjištěného za kontrolované období, nejvýše za dobu jeho posledních 3 let, nebo do 1 000 000 Kč, je-li výše nepřiměřeného majetkového prospěchu nižší než 1 000 000 Kč, jde-li o správní delikt podle odstavce 1 písm. a) až f), odstavce 2 písm. a) nebo odstavce 3 písm. b).
71. Podle § 16 odst. 4 písm. c) zákona o cenách, ve znění platném do 30. 6. 2017, se uloží pokuta ve výši do 10 000 000 Kč, jestliže výši nepřiměřeného majetkového prospěchu nelze zjistit.
72. V tomto žalobním bodě žalobkyně především zpochybňuje, že byla postižena podle § 16 odst. 4 písm. c) zákona o cenách, přestože žalovaný zjistil výši jejího nepřiměřeného majetkového prospěchu.
73. Soud předně musí přisvědčit žalobkyni, že pro účely stanovení výše pokuty je zásadní, zdali bylo možno zjistit výši nepřiměřeného majetkového prospěchu na straně delikventa. Pokud její hodnotu lze zjistit, ukládají správní orgány pokutu dle § 16 odst. 4 písm. b) zákona o cenách, zatímco podle § 16 odst. 4 písm. c) zákona o cenách lze pokutu uložit pouze tehdy, pokud výši nepřiměřeného majetkového prospěchu zjistit nelze. Tato ustanovení nelze zaměňovat, neboť upravují odlišně způsob stanovení výše pokuty, včetně

jejího maxima. Soud však přisvědčuje žalovanému, že v dané věci nebyla výše neoprávněného majetkového prospěchu přesně vyčíslena.

74. K tomu soud uvádí, že z odůvodnění prvostupňového rozhodnutí by skutečně bylo možno dovodit, že správním orgánem I. stupně byla výše neoprávněného majetkového poměru zjišťována a zjištěna. Takto totiž ve výroku rozhodnutí správní orgán I. stupně výslovně uvedl, že žalobkyně „výše uvedenými kalkulacemi získala nepřiměřený majetkový prospěch ve výši 841 667 Kč“ a také následně v odůvodnění při hodnocení jednotlivých položek, které nebyla žalobkyně oprávněna zahrnout do kalkulací cen vody, správní orgán I. stupně uvedl, v jaké výši se žalobkyně obohatila. A to včetně zahrnutí příspěvku na životní pojištění zaměstnanců, neboť na s. 24 jednoznačně konstatoval, že „je zřejmé, že zahrnutím 592 779 Kč ekonomicky neoprávněného nákladu získal účastník řízení 592 779 Kč nepřiměřeného majetkového prospěchu.“ Stejně tak na s. 31 rozhodnutí správní orgán I. stupně uvedl, že „zahrnováním nákladů v nedůvodné výši do kalkulací cen vody získal účastník řízení nepřiměřený majetkový prospěch ve výši 248 888 Kč. (...) Zahrnováním nákladů, které do kalkulací nelze zahrnout vůbec, tj. příspěvků na životní pojištění, do kalkulací cen vody získal účastník řízení nepřiměřený majetkový prospěch minimálně ve výši ve výši 592 779 Kč.“
75. Všechny tyto formulace dle soudu naznačují, že žalovaný výši neoprávněného majetkového prospěchu vyčíslil. Na s. 30 však správní orgán I. stupně uvedl, že *„správní orgán konstatuje, že pro důvody výše uvedené nebyla, a ani správní orgánem nemohla být, zjištěna přesná výše nepřiměřeného majetkového prospěchu získaného uplatňováním kalkulačních položek v nedůvodné výši. Z tohoto důvodu správní orgán přistoupil ke stanovení výše nepřiměřeného majetkového prospěchu jako rozdílu mezi kalkulací jednotlivých položek a vykázanou skutečností jednotlivých nákladových položek v předcházejícím období tak, jak bylo podrobně popsáno výše.“*
76. Uvedený rozpor v odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí dle soudu způsobuje jeho zmatečnost a nesrozumitelnost a jako takový by mohl vést k derogaci rozhodnutí pro jeho nepřezkoumatelnost. Zároveň však soud připomíná zásadu jednotnosti správního řízení, podle níž rozhodnutí v prvním a druhém stupni tvoří jeden celek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2013, č. j. 6 Ads 134/2012-47). Pokud tedy řízení před správním orgánem I. a II. stupně tvoří jeden celek, je pro posouzení přezkoumatelnosti řešené otázky zásadní, zda uvedené pochybení napravila ministryně v žalobou napadeném rozhodnutí.
77. Ministryně v žalobou napadeném rozhodnutí na s. 6 konstatovala, že *„částka 248 888 Kč byla vyčíslena jako nepřiměřený majetkový prospěch získaný v souvislosti se zahrnováním nákladů do kalkulací cen vody v nedůvodné výši. Pokuta je uložena nejen za toto porušení cenových předpisů, ale i za to, že účastník řízení zahrnul do kalkulací cen vody ekonomicky neoprávněné náklady, které do těchto kalkulací nelze zahrnovat vůbec. Za toto druhé porušení cenových předpisů byl orientačním propočtem vyčíslen nepřiměřený majetkový prospěch nejméně ve výši 592 779 Kč.“* Již z této formulace dle soudu jednoznačně vyplývá, že nepřiměřený majetkový prospěch žalobkyně nebyl v daném řízení jednoznačně určen, nýbrž že jeho výše byla stanovena pouze přibližně (viz poukaz na orientační propočet a použití slova „nejméně“). Tomuto výkladu nasvědčuje také další část odůvodnění, v níž ministryně zdůraznila, že výše nepřiměřeného majetkového prospěchu byla určena správním orgánem I. stupně pouze pro účely ukládání pokuty [viz odůvodnění v části Ad 5) b) a Ad 5) d)], kdy v bodu 5) e) dodala, že *„zejména v případě nákladů na životní pojištění*

byla výše nepřiměřeného majetkového prospěchu určena přibližně. Pro přesné určení jeho výše by musely být správnímu orgánu známy jednotlivé přesné částky tohoto nákladu zahrnuté do jednotlivých kalkulací, aby mohl tyto kalkulace přepočítat a zjistit rozdíl. Protože správní orgán nedisponoval takovou informací a účastník řízení přesnou částku tohoto nákladu kontrolnímu ani správnímu orgánu neposkytl, byl nepřiměřený majetkový prospěch určen orientačním propočtem.“

78. Uvedené dle soudu nevzbuzuje jakékoli pochybnosti nad tím, zdali v dané věci byla ze strany správních orgánů vypočtena přesná výše nepřiměřeného majetkového prospěchu žalobkyně či nikoli. Ministryně v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí rozptýlila žalobkyni vytýkané pochybnosti ohledně nejasných formulací užitých správním orgánem I. stupně. Napravila tudíž určité nedostatky odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí a za této situace nelze shledat napadená rozhodnutí nepřezkoumatelnými.
79. Soud nemůže přisvědčit žalobkyni ani potud, že závěry žalovaného o nemožnosti určení a vyčíslení nepřiměřeného majetkového prospěchu zjevně nemají oporu v rámci provedeného dokazování. Již z výše uvedené citace napadeného rozhodnutí vyplývá, že především v případě nákladů na životní pojištění by musely být správním orgánům známy jednotlivé přesné částky tohoto nákladu zahrnuté do jednotlivých kalkulací, aby mohly tyto kalkulace přepočítat a zjistit vzniknuvší rozdíl. Pokud přitom těmito informacemi správní orgány nedisponovaly (a z obsahu správního spisu nevyplývá opak), nemohla být výše nepřiměřeného majetkového prospěchu žalobkyně přesně určena.
80. Za této situace soud musí odmítnout tvrzení žalobkyně, že žalovaný postupoval tak, aby žalobkyni mohla být uložena sankce v co nejvyšší možné výši. Žalovaný postupoval striktně dle zákona o cenách, neboť za situace, kdy zjistil pouze přibližnou hodnotu nepřiměřeného majetkového prospěchu na straně žalobkyně, pokutu stanovil na základě § 16 odst. 4 písm. c) zákona o cenách. Soud shodně se žalovaným odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2015, č. j. 8 As 169/2014 – 29, dle něhož „zákon nestanoví, že pro uložení pokuty podle zmíněného ustanovení musí být prokázán vznik nepřiměřeného majetkového prospěchu, ale podmiňuje uložení pokuty nemožností zjistit jeho přesnou výši.“ Jestliže tedy v případě některých pochybení žalobkyně nebylo možno stanovit přesnou částku nepřiměřeného majetkového prospěchu, ale pouze o odhad této částky, nebylo možné aplikovat § 16 odst. 4 písm. b) zákona o cenách, který lze aplikovat pouze v případě, kdy je nepřiměřený majetkový prospěch přesně vyčíslen.

VII. Závěr

81. Žalobkyně se svými námitkami tedy neuspěla; jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, městský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.
82. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

Praha 10. března 2021

JUDr. PhDr. Štěpán Výborný, Ph.D. v. r.
předseda senátu