



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., a soudců Mgr. Miroslava Makajeva a Mgr. Lenky Oulíkové ve věci

žalobkyně: **GEMINI oční klinika a.s.**, IČO 26906295,
se sídlem U křížku 572, Průhonice,
zastoupena advokátem JUDr. Pavlem Vyroubalem,
se sídlem Palackého 168, Vsetín,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 9. 2016, č. j. 4119/16/5000-10610-711889,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 9. 2016, č. j. 4119/16/5000-10610-711889, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně, advokáta JUDr. Pavla Vyroubala.

Odůvodnění:

Vymezení věci a obsah podání účastníků

1. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl její odvolání a potvrdil rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „SFÚ“) ze dne 30. 5. 2016, č. j. 142976/16/4020-20731-050436. Prvostupňovým rozhodnutím SFÚ uložil žalobkyni pokutu ve výši 900 000 Kč za správní delikt podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění účinném do 31. 12. 2016, podle kterého se právnická nebo podnikající fyzická osoba dopustí správního deliktu, jestliže sjedná nebo požaduje

cenu, jejíž výše nebo kalkulace není v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen podle § 6 odst. 1 zákona o cenách.

2. Žalobkyně předně namítla, že v rozhodnutí SFÚ jsou uvedeny vzájemně rozporné údaje. Uvedla, že žalovaný tuto její námitku uznal, nicméně nesprávně dospěl k závěru, že tyto rozpory v odůvodnění nejsou v rozporu s vydaným výrokem rozhodnutí SFÚ.
3. Žalobkyně dále namítla, že žalovaný nepochopil její činnost, kdy na základě ekonomických podkladů rozhodovala o správném stanovení poměru nákladů zahrnutých do kalkulace minutové sazby výkonu v souladu s věcným usměrňováním cen (dále též „VUC“). Žalobkyně uvedla, že v řízení předložila dostatek podkladů, z nichž zcela jednoznačně vyplývá, že existuje celá řada nákladů, které od sebe nelze matematicky a ekonomicky oddělit. Jedná se o využití přístrojů, využití místností, které nejsou odděleny a jsou využívány k oběma druhům činnosti vykonávané žalobkyní (úkony a činnosti hrazené zdravotní pojišťovnou a úkony a činnosti hrazené přímo pacienty). Rovněž tak v případě nákladů, které se k tomuto vztahují, ať už se jedná o vytápění, spotřebu vody, reklamu, či jakékoliv jiné variabilní či fixní náklady, nelze tyto posuzovat tak, jako by byly jednotlivé činnosti při vyšetření od sebe odděleny. V tomto směru je žalobkyně zcela jednoznačně nakloněna tomu, aby bylo i při stanovování VUC zapojeno co možná nejjednodušší logické uvažování, které přinese potřebnou transparentnost do výpočtů a stanovení výše ekonomicky oprávněných nákladů. Jestliže poměrem ke svým tržbám účastník krátí a zahrnuje do ekonomických oprávněných nákladů toliko část těchto nákladů, nelze v žádném případě hovořit o tom, že se jedná o „irelevantní početní operaci“, kde je stejným poměrem krácen čísel i jmenovatel.
4. Žalobkyně rovněž namítla, že správní orgány nesprávně vyloučily z účelně vynaložených nákladů podstatnou část nákladů týkajících se reklamy. V případě reklamy označené souhrnně jako „reklama – auta“ se jedná o podstatnou část nákladů vynaložených na reklamu a je třeba nejprve posoudit, zda je žalobkyně oprávněna vynakládat náklady na reklamu v souladu s péčí řádného hospodáře. Uvážíme-li, že na trhu existuje několik profesních skupin, které vyžadují bezvadné vidění, je největším segmentem oblast řidičů, a z tohoto důvodu jsou náklady vynakládané žalobcem cíleny zcela jednoznačně do tohoto segmentu. Je tak činěno prostřednictvím reklamy u automobilových závodů, kde je frekvence této cílové skupiny nejvyšší a požadovaný účinek této reklamy nejmarkantnější. Žalobkyně na tomto místě uzavírá, že náklady, které vynaložila na reklamu, jsou v poměru k jejím tržbám přiměřené a vynaložila je jako řádný hospodář. V rámci správního řízení bylo prokázáno, že jsou propagovány spolu s logem i konkrétní výkony žalobkyně (a to konkrétní výkony s VUC), a to jednak prostřednictvím přímého uvedení těchto výkonů na karosérii vozidla, jakož i v rámci doprovodné akce rozdáváním letáků, měřením očních vad a dalším servisem. Takto vynaložené náklady od sebe nelze oddělovat, a to ani poměrem velikosti nápisů loga či nápisů označení jednotlivých očních výkonů, vždy je třeba mít na paměti to hlavní, a to je získání cílové skupiny a rozšíření počtu konečných zákazníků – pacientů.
5. Žalobkyně dále namítla, že stanovení výše nepřiměřeného majetkového prospěchu je obligatorní náležitostí činnosti správních orgánů, jelikož má tato vliv na právní kvalifikaci deliktu a nelze se omezit toliko na konstatování, že odhad výše ekonomicky neoprávněných nákladů činí částku 15 mil. Kč. Žalobkyně se domnívá, že správní orgány zaměňují dva rozdílné pojmy, a to je „odhad výše ekonomicky neoprávněných nákladů“ s „nepřiměřeným majetkovým prospěchem“. I v případě, že by bylo přihlédnuto k

nákladům ekonomicky neoprávněným, nejedná se v takovém případě o stejnou věc, tzn. že výše ekonomicky neoprávněných nákladů není neoprávněným majetkovým prospěchem ve stejné výši, kterého měla žalobkyně dosáhnout. Náklady na reklamu nejsou v celém rozsahu jediným nákladem, který je zahrnován do nákladů VUC, s ohledem na tuto skutečnost proto nelze tvrdit, že žalobkyně dosáhla totožného majetkového prospěchu. Správní orgány konstatují, jaká je ekonomicky neoprávněná výše nákladů, avšak neuvádí zákonný požadavek, a to výši neoprávněného majetkového prospěchu.

6. Žalobkyně konečně namítá, že i pokud by byla dovozena její odpovědnost za spáchání správního deliktu, byla výše stanovené pokuty nepřiměřená. Na výši stanovené pokuty by bezesporu mělo vliv správné splnění povinností ze strany orgánu 1. a 2. stupně ve vztahu ke stanovení výše neoprávněného majetkového prospěchu a zejména je nutno akcentovat, že se jedná o první a jediné porušení žalobkyně na tomto poli při jinak bezvadném a vynikajícím způsobem vedeném účetnictví.
7. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobkyně ve své žalobě uplatnila shodné námítky jako v odvolání proti rozhodnutí SFÚ, přičemž dále polemizuje se závěry, které učinil žalovaný ve svém rozhodnutí. Žalovaný proto v podrobnostech odkazuje na obsah spisového materiálu, ze kterého je zřejmé, že postupoval v souladu se zákonem, a především na podrobné odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Skutková zjištění vycházející z obsahu správního spisu

8. SFÚ jako cenový kontrolní orgán provedl u žalobkyně cenovou kontrolu, která byla zaměřena na dodržování § 6 odst. 1 zákona o cenách a dalších souvisejících právních předpisů při stanovení VUC uplatňovaných za zdravotní služby poskytované v oboru oftalmologie (dále též pouze „oční výkony“) v období od 1. 1. 2012 do 30. 6. 2014. Provedenou kontrolou bylo zjištěno, že všechny VUC uplatňované žalobkyní v kontrolovaném období byly výsledkem součtu součinu minutové sazby výkonu a času připadajícího na výkon, přímého materiálu a přiměřeného zisku. Tyto ceny jsou uvedeny ve zveřejněném ceníku. SFÚ při kontrole předložených podkladů zjistil, že žalobkyně do minutových kalkulací zahrnula také náklady související s jinými ekonomickými činnostmi. Jedná se o náklady související s poskytováním výkonů v oboru plastické estetické chirurgie a dále o náklady související s obchodní činností žalobkyně. Tyto náklady vstupují do všech položek minutové kalkulace (přímé mzdy, ostatní přímé náklady, nepřímé náklady, výrobní režie, správní režie, odpisy, finanční náklady, marketing). Z výše uvedeného vyplývá, že žalobkyně nezpracovala samostatné minutové kalkulace cen očních výkonů poskytovaných v kontrolovaném období, jelikož jsou v minutové kalkulaci obsaženy náklady vynaložené kontrolovanou osobou na všechny výše uvedené činnosti. Pro kalkulaci cen plastických estetických a očních výkonů měly být vytvořeny samostatné minutové kalkulace nákladů. Nákladové položky zahrnuté do těchto minutových kalkulací měly být rozděleny určitým poměrem vyplývajícím např. z poměru tržeb za tyto výkony. Náklady plastické estetické chirurgie v roce 2013 i 2014 neoprávněně vstupovaly do minutové kalkulace očních výkonů.
9. SFÚ se dále zaměřil zejména na kontrolu nákladů vynaložených kontrolovanou osobou na reklamu. Náklady vynaložené žalobkyní na reklamu, zahrnuté v minutové kalkulaci, které nesouvisí s činností oční kliniky jako zdravotnického zařízení nebo její propagací jako zdravotnického zařízení, však s ohledem na výše uvedený § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách pokládal za ekonomicky neoprávněné. Jako příklady uvedl řadu reklam, u kterých

se nepodařilo zjistit jejich přesné znění (a proto nebylo možné ověřit oprávněnost nákladů na tyto reklamy), a dále náklady spojené s týmem „GEMINI Clinic Rally Team“.

10. Dne 30. 5. 2016 vydal SFÚ rozhodnutí, kterým uložil žalobkyni pokutu ve výši 900 000 Kč za správní delikt podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách, podle kterého se právnická nebo podnikající fyzická osoba dopustí správního deliktu, jestliže sjedná nebo požaduje cenu, jejíž výše nebo kalkulace není v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen podle § 6 odst. 1 zákona o cenách. V odůvodnění uvedl, že zákon o cenách v § 2 odst. 7 písm. a) stanoví, že se 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. S ohledem na skutečnost, že žalobkyně v období rozhodném pro kalkulaci minutové sazby výkonu „nepřihlédla ke zvláštnostem daného zboží“ ve smyslu výše uvedeného ustanovení zákona o cenách, tj. samostatně účetně nesledovala náklady jí vynakládané na samostatně poskytované zdravotní služby (oční výkony a výkony plastické estetické chirurgie) a také na jí prováděnou obchodní činnost, zpracovala tuto kalkulaci minutové sazby výkonu z celkových nákladů evidovaných na účtech účtové třídy 5 (ponížených o daňově neuznatelné náklady a náklady vynaložené na spotřebu přímého materiálu), čímž přivolila ke vzniku stavu, který není souladný se zákonem o cenách, totiž k zahrnutí nákladů souvisejících s výkony poskytovanými v oboru plastické estetické chirurgie a nákladů souvisejících s obchodní činností do kalkulace minutové sazby očních výkonů. Dále uvedl, že žalobkyní uvedené náklady na reklamu nebyly vynaloženy na propagaci kontrolovaných očních výkonů poskytovaných účastníkem řízení v kontrolovaném období, nelze je, s ohledem na § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách, považovat za náklady ekonomicky oprávněné ve věcně usměrňovaných cenách očních výkonů.

účet	Název	Faktura číslo	Rok 2013 (v Kč bez DPH)	Podíl *) 56,89%	Rok 2014 (v Kč bez DPH)	Podíl *) 42,24%
518 404	Reklama - auta	soupis faktur založen ve správním spisu	18 695 112,00	10 635 649,22	14 934 340,00	6 308 265,22
518 404	Reklama - auta	201100642	17 800,00	10 126,42		
518 404	Reklama - auta	201201338			3 800,00	1 605,12
518 405	Reklama - rekl. plochy	201200990			15 000,00	6 336,00
518 406	Reklama ostatní	201101474	9 800,00	5 575,22		
518 406	Reklama ostatní	201101475	21 000,00	11 946,90		
518 406	Reklama ostatní	201201789			25 000,00	10 560,00
518 406	Reklama ostatní	201201788			25 000,00	10 560,00
518 408	Reklama internet	20114024	39 571,68	22 512,33	13 190,55	5 571,69
518408	Reklama internet	20114058	68 140,08	38 764,89		
518413	Reklama zahraniční	20114012	44 295,84	25 199,90		
548	Ostatní provozní náklady	odškodnění (podklady založeny ve správním spisu)	346 000,00	196 839,40		
CELKEM				10 946 614,28		6 342 898,02

11. Předmětné náklady jsou uvedeny v následující tabulce:

*Podíl byl propočten žalobkyní. Reprezentuje podíl tržeb od samoplátců na celkových tržbách (tržby od samoplátců + tržby od zdravotních pojišťoven).

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. M.

12. SFÚ dále uvedl, že při určení výše pokuty je povinen respektovat zákonem stanovené rozpětí výše pokuty. V konkrétním případě je výše pokuty v rámci tohoto rozpětí individualizována skutkovými okolnostmi daného případu. Přitom je SFÚ povinen podle § 17 odst. 2 zákona o cenách brát na zřetel závažnost správního deliktu, zejména způsob jeho spáchání, jeho následky a okolnosti, za nichž byl spáchán. Pokud jde o způsob spáchání správního deliktu, má SFÚ za to, že v dané věci lze předem vyloučit jakýkoli úmysl, a to ať již přímý, nebo nepřímý. Jednání žalobkyně vykazuje znaky nevědomé nedbalosti. Nelze však odhlédnout od toho, že se jedná o pochybení evidované minimálně po dobu celého kontrolovaného období a že cenová regulace zdravotních služeb formou věcného usměrňování cen probíhá v hlavních směrech dlouhodobě zcela neměnně. Žalobkyně je dlouholetým poskytovatelem zdravotních služeb nehrazených z veřejného zdravotního pojištění, a proto jí musí být pravidla cenové regulace známa. Na druhou stranu SFÚ přihlédl ke skutečnosti, že delikt ní jednání bylo u žalobkyně zjištěno poprvé. Po zvážení všech výše uvedených důvodů a s přihlédnutím k tomu, že výši nepřiměřeného majetkového prospěchu nelze zjistit, uložil SFÚ pokutu za správní delikt podle § 16 odst. 4 písm. c) zákona o cenách, a to v částce 900 000 Kč, tedy při spodní hranici maximálně možného postihu ve výši 10 000 000 Kč. Vyměřená pokuta představuje cca 0,24 % z celkových tržeb žalobkyně za poslední známé roční období (od 1. 4. 2012 do 31. 3. 2013), resp. cca 0,58 % z tržeb za zdravotní služby nehrazené z veřejného zdravotního pojištění v tomto období.
13. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, které žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil. V odůvodnění svého rozhodnutí uvedl, že argumentaci žalobkyně o poměrovém zastoupení nákladů s ohledem na poměr jejích tržeb je nutné s ohledem na předložené kalkulace minutové sazby výkonu považovat za irelevantní pro daný případ, jelikož tato „početní operace“, při které jsou stejným poměrem kráceny celkové náklady i celkové odpracované minuty, tj. stejným poměrem je krácen číselník i jmenovatel, nijak nevyjádří rozdílnou nákladovost jednotlivých činností vykonávaných žalobkyní, resp. např. nijak nevyjádří skutečnost, že některé specializované přístroje jsou použitelné pouze pro jednu vykonávanou činnost (určité konkrétní operační výkony). Tato „početní operace“ tak nijak nezamezí tomu, aby do sledovaných věcně usměrňovaných cen očních výkonů nebyly zahrnuty náklady nesouvisející s těmito očními výkony, a tedy náklady ekonomicky neoprávněné.
14. Dále uvedl, že důvodem, který vedl k označení nákladů evidovaných v účetnictví na účtu 518404 - Reklama - auta za náklady ekonomicky neoprávněné, je rozpor, který žalovaný spatřuje mezi § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách a podklady (smlouvami, fotodokumentací, reklamními letáky, atd.), dokládajícími výdaje na danou reklamu. Danou reklamou totiž nejsou prezentovány regulované zdravotní služby, ale hlavním prezentovaným faktorem jsou loga „GEMINI“ a „GEMINI CLINIC RALLY TEAM“. V případě reklamy či propagace takového druhu, kdy není propagováno přímo poskytování zdravotních výkonů oční kliniky, a u které nelze předpokládat účel zvýšení zájmu o zdravotní výkony oční kliniky, či má charakter tzv. skrytého sponzoringu, nelze tento náklad považovat za ekonomicky oprávněný náklad ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách. Žalovaný po posouzení spisového materiálu dospěl k dílčímu závěru, že příkladem takové reklamy je právě reklama účastníka řízení spadající pod položku 518404 - Reklama - auta a vyúčtovaná fakturami souvisejícími s provozem automobilového soutěžního týmu „Gemini Clinic Rally Team“, kdy hlavním prezentovaným faktorem byla loga „GEMINI“ a „GEMINI CLINIC RALLY TEAM“, nikoli regulované zdravotní

služby. Žalovaný má za to, že takový druh reklamy nesplní účel zvýšení zájmu o zdravotní výkony oční kliniky, jelikož předmětná loga propagují pouze dodavatele, nikoli jeho služby, a jsou spojovány pouze se soutěžním týmem.

Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

15. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, po vyčerpání řádných opravných prostředků, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud proto přistoupil k věcnému projednání žaloby. Při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí vycházel soud ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). O žalobě rozhodl soud bez jednání, neboť účastníci vyslovili s takovým postupem souhlas (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal.

Posouzení žaloby soudem

16. 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.
17. 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.
18. Podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách se právnická nebo podnikající fyzická osoba dopustí deliktu tím, že jedná nebo požaduje cenu, jejíž výše nebo kalkulace není v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen podle § 6 odst. 1.
19. Žalobkyně předně namítá vnitřní rozpornost rozhodnutí SFÚ. Tato námitka není důvodná. Soud konstatuje (shodně jako žalovaný), že odůvodnění rozhodnutí SFÚ není zcela jednotné. Nicméně toto je třeba brát v kontextu struktury tohoto rozhodnutí, která odpovídá průběhu správního řízení. V rozhodnutí SFÚ tak jsou shrnuty nejprve závěry cenové kontroly, poté námitky žalobkyně a jejich vypořádání, dále průběh správního řízení a konečně vlastní „definitivní“ závěry SFÚ (str. 25 a násl. rozhodnutí SFÚ). Jelikož názor SFÚ doznal v návaznosti na námitky žalobkyně v průběhu řízení dílčích změn, je s ohledem na shora popsanou strukturu pochopitelné, že jednotlivé části rozhodnutí SFÚ se co do hodnocení jednání žalobkyně mírně odlišují. Stejně však je, že z rozhodnutí SFÚ bylo žalobkyni zcela zřejmé, co je jí kladeno za vinu, a její možnost podat proti tomuto rozhodnutí kvalifikované odvolání nebyla dotčena. K tomu soud dodává, že posun názorů SFÚ v průběhu správního řízení byl velmi malý a na základní argumentační kostry (nesprávné souhrnné kalkulování očních výkonů a estetické plastické chirurgie, neoprávněnost podstatné části výdajů na reklamu) se od zprávy o cenové kontrole nic nezměnilo.

20. Žalobkyně dále namítá nezohlednění poměrného krácení nákladů minutové kalkulace. Soud předně pokládá za nutné vyjasnit, co správní orgány kladou žalobkyni za vinu, a co nikoliv. Žalobkyně ve své argumentaci uvádí, že existuje celá řada nákladů, které od sebe nelze matematicky a ekonomicky oddělit (využití přístrojů, využití místností, které nejsou odděleny a jsou využívány k oběma druhům činnosti vykonávané žalobkyní, vytápění, spotřeba vody, reklama, či jakékoliv jiné variabilní či fixní náklady), a argumentuje ve prospěch jejich poměrného zahrnutí do minutové kalkulace s ohledem na poměr tržeb z jednotlivých činností. V tomto ohledu však žalobkyně není se správními orgány vůbec ve sporu (viz např. strana 3 rozhodnutí SFÚ, kde SFÚ výslovně uvádí, že *„dále lze uznat jako ekonomicky oprávněný pouze příslušný podíl nákladů vynaložených na reklamu, která se týká společně více činností kontrolované osoby“*). Rozdílný pohled na systém minutové kalkulace mezi žalobkyní a správními orgány spočívá v tom, že žalobkyně provedla kalkulaci ve vztahu k VUC jako celku, zatímco správní orgány požadovaly, aby byla kalkulace vedena zvlášť pro jednotlivé zdravotnické obory – oftalmologii a plastickou chirurgii. V tomto kontextu je třeba také rozumět argumentaci žalovaného, že postup žalobkyně *„nijak nezamezí tomu, aby do sledovaných věcně usměřňovaných cen očních výkonů nebyly zahrnuty náklady nesouvisející s těmito očními výkony a tedy náklady ekonomicky neoprávněné“*. Žalovaný tedy nebrojí proti principu poměrného krácení jako takovému, nýbrž pouze argumentuje, že postup žalobkyně nezabránil tomu, aby do kalkulace VUC za oční výkony nevstupovaly náklady, které souvisí toliko s plastickou chirurgií, případně aby do této kalkulace nevstupovaly náklady společné pro oba obory ve větším poměru, než jim náleží.
21. Přestože žalobkyně v podané žalobě výslovně nebrojí proti požadavku správních orgánů na oddělení kalkulace pro jednotlivé obory (oftalmologii a plastickou chirurgii), výše uvedená žalobní námitka s tímto požadavkem úzce souvisí, jelikož žalovaný tuto námitku žalobkyně (kterou uplatnila rovněž v odvolání) odmítl právě z důvodu požadavku na oddělenou kalkulaci. Soud tedy pokládá za nezbytné se alespoň stručně k tomuto požadavku správních orgánů vyjádřit, minimálně z toho pohledu, zda není zjevně nerozumný či neslučitelný se zákonem o cenách. Předně je třeba zdůraznit, že zákon o cenách nijak nespecifikuje, pro jak úzkou či širokou oblast je zapotřebí zpracovávat samostatnou cenovou kalkulaci, vyžaduje pouze „přihlédnout ke zvláštnostem daného zboží“. Správní orgány zastávaly ve správním řízení názor, že kalkulaci VUC je třeba zpracovat pro každý zdravotnický obor samostatně. Soud tento požadavek pokládá za rozumný a přiměřený. Plošné zpracování jedné kalkulace pro všechny obory, v nichž dané zdravotnické zařízení poskytuje služby regulované VUC, by bylo v rozporu se smyslem institutu VUC. Smyslem VUC je totiž ochrana pacientů, tedy aby za dané zdravotnické služby neplatili nepřiměřeně vysoké ceny, a to při zachování přiměřeného zisku zdravotnického zařízení. Systém VUC je pak postaven na nákladech souvisejících s danými službami. Soud pokládá za notorietu, že nákladovost jednotlivých oborů může být značně rozdílná. Pokud by tedy byla přípustná jedna „plošná“ kalkulace pro všechny obory, nastala by situace, že pacienti „nízkonákladových“ oborů by dotovali pacienty oborů „vysokonákladových“, což není v souladu s výše uvedeným účelem zákona. Navíc v případě velkých zdravotnických zařízení poskytujících služby regulované VUC v široké škále oborů by plošnou kalkulací VUC prakticky ztratily svou vazbu na náklady poskytované služby. Dále je třeba připomenout, že přestože existuje jistě řada nákladů, které jsou společné napříč obory, řada nákladů (zejména přístrojového vybavení a materiálů, případně i některé mzdové náklady) je jistě dobře separovatelná právě dle

zdravotnických oborů (např. mzda lékaře – oftalmologa by se jistě netýkala zdravotních výkonů např. stomatologických či gastroenterologických).

22. Soud tak shrnuje, že pokud žalovaný uvedl, že způsob cenové kalkulace zvolený žalobkyní nezamezí tomu, aby do sledovaných věcně usměrňovaných cen očních výkonů nebyly zahrnuty náklady nesouvisející s těmito očními výkony, je třeba mu přisvědčit (žalobkyně ostatně ani netvrdí, že by její přístup zabránil započtení nákladů s očními výkony nesouvisejících – typicky nákladů spojených výlučně s plastickou chirurgií). Žalobkyně v podání ze dne 8. 6. 2015 uvedla, že nemá v účetnictví analyticky odděleny náklady a minuty zvlášť na estetické (ani na jiné) výkony. K tomu soud dodává, že tato skutečnost jde čistě k tíži žalobkyně, jelikož nesprávné či nevhodné vedení účetnictví ji nezavazuje povinnosti zohlednit při kalkulaci nákladů na zdravotní služby v jednom zdravotnickém oboru pouze ty náklady, které s tímto oborem souvisí (ať již v plném rozsahu či jako podíl obecných nákladů připadající na daný obor). Námitka není důvodná.
23. Žalobkyně dále brojí proti neuznání nákladů uvedených v položce „náklady na reklamu – auta“. Soud úvodem pro kontext uvádí, že žalobkyni nebyla uznána řada nákladů na reklamu (viz tabulka na str. 4 rozsudku), přičemž nyní napadaná položka (účet 518 404) představuje pouze část nákladů na reklamu, byť ekonomicky zcela zásadní. Zároveň je třeba připomenout, že ve vztahu ke všem nákladům na reklamu platí, že jelikož žalobkyně neprovedla samostatnou kalkulaci pro oftalmologii a plastickou chirurgii, pak všechny reklamní náklady (nejedná-li se o „čistou“ propagaci očních výkonů netýkající se plastické chirurgie), jsou minimálně částečně neoprávněnými (v rozsahu podílu tržeb plastické chirurgie na celkových tržbách za výkony regulované VUC).
24. Žalovaný napadené rozhodnutí založil (vyjma argumentace neoddělením oftalmologie a plastické chirurgie) primárně na argumentu, že v případě reklamy či propagace, kdy není propagováno přímo poskytování zdravotních výkonů oční kliniky a u které nelze předpokládat účel zvýšení zájmu o zdravotní výkony oční kliniky, či má charakter tzv. skrytého sponzoringu, nelze tento náklad považovat za ekonomicky oprávněný náklad ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách. Konkrétně pak uvedl, že hlavním prezentovaným faktorem byla loga „GEMINI“ a „GEMINI CLINIC RALLY TEAM“, nikoli regulované zdravotní služby. Žalovaný má za to, že takový druh reklamy nesplní účel zvýšení zájmu o zdravotní výkony oční kliniky, jelikož předmětná loga propagují pouze dodavatele, nikoli jeho služby, a jsou spojována pouze se soutěžním týmem. Soud tuto úvahu pokládá za poněkud zjednodušující a neodpovídající realitě ani platné právní úpravě.
25. Podle § 1 odst. 2 zákona č. 40/1995 Sb., o regulaci reklamy a o změně a doplnění zákona č. 468/1991 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o regulaci reklamy“), se reklamou rozumí oznámení, předvedení či jiná prezentace šířená zejména komunikačními médii, mající za cíl podporu podnikatelské činnosti, zejména podporu spotřeby nebo prodeje zboží, výstavby, pronájmu nebo prodeje nemovitostí, prodeje nebo využití práv nebo závazků, podporu poskytování služeb, propagaci ochranné známky, pokud není dále stanoveno jinak.
26. Podle § 1 odst. 4 zákona o regulaci reklamy se sponzorováním rozumí příspěvek poskytnutý s cílem podporovat výrobu nebo prodej zboží, poskytování služeb nebo jiné výkony sponzora. Sponzorem se rozumí právnická nebo fyzická osoba, která takový příspěvek k tomuto účelu poskytne.

27. Soud předně poznamenává, že argumentace žalobkyně, že v případě sponzoringu se jedná o poskytnutí plnění pro sportovní akce ze strany poskytovatele bez protiplnění příjemce ve formě prezentace loga, ochranné známky, služeb či výkonů, není správná. Skutečnost, že pokud cílem sponzoringu je propagace sponzora, sponzoring v sobě nutně zahrnuje i určité „protiplnění“ (ve formě prezentace sponzora), je zřejmá. Pakliže by neexistovalo žádné protiplnění (prezentace loga, názvu apod.), nejednalo by se o sponzoring, ale o darování – pokud by totiž sponzorovaný nijak nepropagoval sponzora, nemohl by být naplněn účel sponzoringu vyjádřený v § 1 odst. 4 zákona o regulaci reklamy. Komentářová literatura uvádí, že *„odlišujícím prvkem, na základě kterého lze reklamu a sponzorování rozlišit, je tzv. goodwill, tedy upozornění na existenci právnické nebo fyzické osoby nebo jejich výrobků či činnosti a služeb, kterými si tyto osoby vytvářejí dobré jméno a pověst a zapisují se do podvědomí diváka za současně platné zásady, že označení sponzora či jeho výrobků nemůže vybízet ke koupi, nesmí obsahovat tzv. přesvědčovací proces, který míří a je určen k podpoře prodeje, nákupu nebo pronájmu výrobku nebo služeb. Zatímco tedy ústředním motivem pro sponzoring je vytvoření podvědomí u diváka o existenci a předmětu činnosti sponzora, ústředním motivem a tváří reklamy je přesvědčit diváka o koupi výrobku či využití služby, ve kterém budou zdůrazňovány kvality výrobku či služby, např. při použití případného srovnání s obdobnými produkty na trhu.“* (Rožehnal, A. Zákon o regulaci reklamy, dostupné v systému ASPI).
28. Ze shora uvedeného vyplývá, že rozdíly mezi reklamou a sponzoringem nejsou příliš velké a nelze je přeceňovat. V obou případech je totiž cílem podpora ekonomické činnosti sponzora/zadavatele. Zároveň otázka, zda je propagován sponzor/zadavatel jako takový, či zda dochází k propagaci jeho konkrétních výrobků a služeb, má sice stěžejní význam v některých oblastech regulace reklamy, soud však nevidí žádný důvod, proč by měla být zásadní při posuzování oprávněnosti zahrnutí nákladů na reklamu do cenové kalkulace. Argumentace žalovaného, že je-li propagována pouze žalobkyně, nikoli její služby, nelze očekávat zvýšení zájmu o zdravotní výkony žalobkyně, není ničím podložena a postrádá základní ekonomickou racionalitu. Cílem propagace značky je totiž v konečném důsledku právě zvýšení zájmu o její produkty. Skutečnost, že nejsou propagovány konkrétní produkty (zde konkrétní oční výkony), na tom nic nemění. Je přeci zcela racionální, že potenciální zákazník, který se opakovaně setkává s propagací žalobkyně (a často naráží na její název), bude dále pátrat, čím se žalobkyně zabývá, a bude-li následně zvažovat provedení konkrétních očních výkonů, upřednostní žalobkyni, o níž již má určité povědomí (případně dokonce, že samo seznámení se se žalobkyní a její činností jeho zájem o některé oční výkony vyvolá). Odůvodnění napadeného rozhodnutí, které z hlediska obchodního zcela bezdůvodně rozdílně nakládá s náklady na reklamu podle toho, zda se reklama týká konkrétní služby či žalobkyně jako takové, proto nemůže obstát.
29. Soud tak konstatuje, že nelze *a priori* posoudit jako ekonomicky neoprávněné náklady na reklamu či sponzoring, u kterých nedochází k přímé propagaci konkrétních výrobků či služeb žalobkyně, ale u kterých dochází k propagaci žalobkyně jako takové (jejího názvu, loga apod.). Zároveň je třeba zdůraznit, že cenové výměry ministerstva financí č. 01/2012 a 01/2013 výslovně vylučují jen náklady na sponzorování sportovních a kulturních akcí. Tuto výjimku je nutno vykládat tak, že se vztahuje pouze na sponzorování kulturních sportovních **akcí** (závodů, zápasů, koncertů apod.), nikoli např. na sponzorování sportovních týmů či kulturních těles. V projednávané věci však většina reklamních výdajů pod pojem „sponzorování sportovních akcí“ zjevně nespadá – výjimkou může být např. sponzorování rychlostní zkoušky („etapy“ automobilového závodu). Nicméně rozhodnutí

správních orgánů nejsou primárně založena na tom, že by důvodem pro neuznání nákladů bylo sponzorování sportovní akce ve smyslu shora uvedených cenových výměrů.

30. Skutečnost, že obecně jsou jako ekonomicky oprávněné náklady uznatelné i náklady na reklamu či sponzoring, u kterých nedochází k přímé propagaci konkrétních výrobků či služeb žalobkyně, znamená, že otázku uznatelnosti daného výdaje je třeba zkoumat vždy individuálně s přihlédnutím k tomu, zda při daných nákladech postupovala žalobkyně jako řádný hospodář (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 10. 2008, č. j. 2 Afs 109/2007-146). Lze tedy jistě posuzovat, zda jsou konkrétní náklady způsobitelné podpořit zájem o oční výkony, zda jsou vynakládány v přiměřeném rozsahu, či zda jejich cena je adekvátní. Výkladem toho, co je či není ekonomicky oprávněným nákladem, který lze zahrnout do ceny některé z komodit, jejichž ceny jsou věcně usměrňovány, se zabýval Nejvyšší správní soud ve shora uvedeném rozsudku, v němž uvedl, že „ekonomicky oprávněnými náklady 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. (...) Smyslem a účelem rozlišování ekonomicky oprávněných a ekonomicky neoprávněných nákladů je tedy zajistit, aby dodavatel tepla dodával teplo 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“ (obdobně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 4. 2018, č. j. 1 As 432/2017-44). K tomu soud dodává, že závěry výše citovaných rozsudků nelze vykládat mechanicky, ale je třeba přihlédnout ke specifickým jednotlivých druhů zboží či služeb – oba rozsudky Nejvyššího správního soudu se vztahovaly ke komoditám (teplo, voda), u nichž je konkurenční prostředí značně oslabeno a dodavatel se nachází v monopolním (či monopolu blízkém) postavení. V takové situaci je pochopitelně nutno posuzovat náklady na reklamu přísněji než v plně konkurenčním prostředí.
31. Soud tak shrnuje, že žalovaný pochybil, pokud za oprávněné nepovažoval náklady na reklamu či sponzoring pouze proto, že nedocházelo k přímé propagaci konkrétních výrobků či služeb žalobkyně. Zároveň však platí, že vzhledem k systémovému pochybení žalobkyně při cenové kalkulaci (viz body 20-22 rozsudku) není pochyb, že i jinak oprávněné náklady byly započteny do kalkulace očních výkonů v nadměrné výši (bez odečtení poměrné části připadající na plastickou chirurgii) a že žalobkyně zahrnula do cenové kalkulace i další neoprávněné náklady, které v podané žalobě ani nezpochybňuje (odškodné, reklama pro rakouskou společnost). Žalobkyně se tak jednání popsaného v § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách bezpochyby dopustila.
32. Soud dále dodává, že skutečnost, že se žalobkyně správního deliktu dopustila v menším rozsahu, než bylo správními orgány konstatováno, sama o sobě nemusí vždy vést ke zrušení napadeného rozhodnutí, pakliže míra korekce závěrů správního orgánu ze strany soudu je relativně nevýznamná a nelze se rozumně domnívat, že by mohla vést k uložení nižší pokuty. V projednávané věci je však rozdíl mezi názorem správních orgánů a soudu zásadní. Hlediskem pro stanovení výše pokuty je závažnost jednání, která se hodnotí podle způsobu jeho spáchání, jeho následků a okolností, za nichž byl přestupek spáchán (§ 17

odst. 2 zákona o cenách). Při hodnocení rozsahu následků je významné, jaký podíl nákladů, z nichž žalobkyně vycházela při kalkulaci ceny, tvoří náklady ekonomicky neoprávněné. I z hlediska míry porušení účelu právní normy je podstatné, zda do kalkulace byly zahrnuty neoprávněné náklady ve výši např. 10 %, nebo jen 1 %. Soud zdůrazňuje, že převážná většina sporných nákladů označených správními orgány jako ekonomicky neoprávněné byla takto označena především proto, že jimi byla propagována toliko žalobkyně, nikoli přímo její oční výkony. Jelikož tuto argumentaci soud neakceptoval, je dost dobře možné (jakkoli to v tuto chvíli nelze předjímat), že ve světle argumentace soudu určitá (nikoli nevýznamná) část těchto nákladů minimálně z části ob stojí. Dále je třeba zmínit vyjádření žalobkyně (správními orgány nekomentované) v průběhu správního řízení, že podíl výkonů plastické chirurgie na tržbách regulovaných VUC je oproti podílu očních výkonů minimální (cca 1,4 %), což naznačuje, že míra jejího pochybení (co do výše neoprávněných ekonomických nákladů způsobených plošnou kalkulací) může být poměrně omezená. Za dané situace tedy nelze uzavřít, že by pokuta uložená ve výši 900 000 Kč obstála i za situace, kdy by nemalá část doposud neuznaných nákladů byla posouzena odlišně, a napadené rozhodnutí je proto nutné zrušit.

33. Žalobkyně dále namítá, že stanovení výše nepřiměřeného majetkového prospěchu je obligatorní náležitostí činnosti správních orgánů, jelikož má vliv na právní kvalifikaci deliktu a nelze se omezit toliko na konstatování, že odhad výše ekonomicky neoprávněných nákladů činí částku 15 mil. Kč. Tato námitka není důvodná. Soud předně konstatuje, že výše neoprávněného majetkového prospěchu nemá vliv na právní kvalifikaci předmětného deliktu (stanovení výše neoprávněného majetkového prospěchu není součástí skutkové podstaty deliktu), tato výše je významná pouze při stanovení výměry pokuty. Zákon o cenách navíc výslovně počítá s tím, že výši nepřiměřeného majetkového prospěchu nelze vždy zjistit, což platilo i v tomto případě, jelikož vzhledem k výše popsanému systémovému pochybení žalobkyně nebylo přepočítání cen (tedy jaké by byly, kdyby do nich nebyly zahrnuty neoprávněné náklady) jednoduše možné. Je pravdou, že rozhodnutí SFÚ poněkud matoucím způsobem uvádí, že *„Účastník řízení v období od 1. 1. 2012 do 30. 6. 2014 sjednal a uplatnil ceny za zdravotní výkony (služby) nebrazené z veřejného zdravotního pojištění poskytované v oboru oftalmologie, jejichž kalkulace minutové sazby výkonu, vztažená na stanovený časový fond, nebyla v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen (dále jen „VUC“) podle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách, jelikož obsahovala ekonomicky neoprávněné náklady ..., jejichž celkovou výši nelze přesně zjistit a vyčíslit; orientačně propočtená výše vyčíslitelných ekonomicky neoprávněných nákladů převyšuje částku 15 000 000 Kč“*. Jakkoliv by tato formulace mohla naznačovat směšování pojmů „neoprávněné ekonomické náklady“ a „nepřiměřený majetkový prospěch“, z rozhodnutí jako celku je zřejmé, že částka 15 000 000 Kč představuje odhad neoprávněných ekonomických nákladů a že SFÚ ani žalovaný se nepokoušeli kvantifikovat nepřiměřený majetkový prospěch – ostatně pokud by nepřiměřený majetkový prospěch byl kvantifikován, byla by pokuta ukládána dle § 16 odst. 4 písm. b) zákona o cenách, a nikoli dle § 16 odst. 4 písm. c) tohoto zákona.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

34. S ohledem na shora uvedené závěry soud shledal žalobu důvodnou, a proto napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.). V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Žalovaný zejména znovu posoudí oprávněnost jednotlivých nákladů na reklamu. Vzhledem ke

zrušení napadeného rozhodnutí se soud pro nadbytečnost samostatně nezabýval námitkou žalobkyně brojící proti výši uložené pokuty.

35. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nebyl v řízení úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Úspěšné žalobkyni soud přiznal náhradu nákladů řízení v celkové výši 11 228 Kč. Tato částka sestává z odměny advokáta za dva úkony právní služby po 3 100 Kč [převzetí a příprava zastoupení a seps žaloby podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“)], ze dvou paušálních částek jako náhrady hotových výdajů po 300 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu, vše zvýšeno o 21 % DPH ve výši 1 428 Kč a ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč za žalobu. Náhradu nákladů za podanou repliku soud žalobkyni nepřiznal, jelikož replika neobsahovala žádnou novou argumentaci nad rámec žaloby. Náhradu nákladů řízení v celkové výši 11 228 Kč je žalovaný povinen uhradit podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů, užitého na základě § 64 s. ř. s., k rukám zástupce žalobkyně, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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 11. dubna 2022

Mgr. Tomáš Kocourek, Ph.D., v. r.
předseda senátu