



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Pavla Molka a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **GEMINI oční klinika a.s.**, se sídlem U Křížku 572, Průhonice, zast. JUDr. Pavlem Vyroubalem, advokátem se sídlem Palackého 168, Vsetín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 9. 2016, č. j. 41119/16/5000-10610-711889, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 11. 4. 2022, č. j. 55 Af 30/2020-58,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 11. 4. 2022, č. j. 55 Af 30/2020-58, **se zrušuje a věc se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :**I. Vymezení věci**

[1] Specializovaný finanční úřad (dále jen „SFÚ“) uložil žalobkyni po provedené cenové kontrole rozhodnutím ze dne 30. 5. 2016, č. j. 142976/16/4020-20731-050436, 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 (dále jen „zákon 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.

[2] Žalovaný následně rozhodnutím ze dne 19. 9. 2016 zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí SFÚ. Ztotožnil se se zjištěním SFÚ, že žalobkyně v době od 1. 1. 2012 do 30. 6. 2014 sjednala a uplatnila ceny za zdravotní výkony nehrazené 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 podle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách, jelikož obsahovala ekonomicky neoprávněné náklady související s poskytováním zdravotních výkonů v oboru plastické estetické chirurgie (náklady plastické estetické chirurgie neoprávněně vstupovaly do minutové kalkulace očních výkonů), dále ekonomicky neoprávněné náklady nesouvisející se

zdravotními výkony poskytovanými žalobkyní (náklady související s obchodní činností žalobkyně, náklady související s propagací jiné obchodní společnosti, náklady související s automobilovým soutěžním týmem „GEMINI CLINIC RALLY TEAM“ a náklady vynaložené na kompenzace za nezdařené operační výkony), jejichž celkovou výši nelze přesně zjistit a vyčíslit; orientačně propočtená výše vyčíslitelných ekonomicky neoprávněných nákladů nicméně převyšovala částku 15 000 000 Kč.

[3] Žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného podala žalobu ke Krajskému soudu v Praze (dále jen „krajský soud“), který rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud neshledal, že by bylo napadené rozhodnutí vnitřně rozporné. Zamítl námitku údajného nezohlednění poměrného krácení nákladů minutové kalkulace. Připomněl, že žalovaný nebrojil proti principu poměrného krácení jako takovému, nýbrž pouze kritizoval, že postup žalobkyně nezabránil tomu, aby do kalkulace věcně usměrněných cen za oční výkony vstupovaly náklady, které souvisí toliko s plastickou chirurgií, případně aby do této kalkulace vstupovaly náklady společné pro oba obory ve větším poměru, než jim náleží. Sama žalobkyně ostatně přiznala, že nemá v účetnictví analyticky odděleny náklady a minuty zvlášť na estetické a na jiné výkony.

[4] Krajský soud dále připomněl, že SFÚ a žalovaný neuznali žalobkyni celou řadu nákladů na reklamu (jejich podrobná tabulka je na str. 4 jeho rozsudku), ovšem v žalobě pak žalobkyně brojila pouze proti neuznání nákladů uvedených v položce „náklady na reklamu - auta“, která představovala ekonomicky zásadní část nákladů na reklamu (ostatní položky se týkaly řádově nižších nákladů). Této námitce krajský soud vyhověl. Odmítl argumentaci žalovaného, že je-li propagována pouze žalobkyně, nikoli její služby, nelze očekávat zvýšení zájmu o její zdravotní výkony. Zdůraznil, že i cenové výměry Ministerstva financí č. 01/2012 ze dne 28. 11. 2011 a č. 01/2013 ze dne 28. 11. 2012 (dále jen „cenové výměry 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 a 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 nespádala.

[5] Shrnul proto, 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 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 nezpochybnila (odškodné, reklama propagující rakouskou společnost). Žalobkyně se tak jednání popsáno v § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách i podle krajského soudu dopustila. Náklady, jejichž neoprávněnost žalovaný posoudil chybně, však tvoří podstatný podíl nákladů, které žalobkyně zahrnula do kalkulace ceny neoprávněně, což může mít vliv na výši uložené pokuty.

II. Obsah kasační stížnosti žalovaného a vyjádření žalobkyně

pokračování

[6] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[7] Stěžovatel nesouhlasí s názorem krajského soudu na otázku, zda je možno za ekonomicky oprávněné ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách, a tedy zahrnutelné do kalkulací cen oftalmologických služeb, podléhajících věcnému usměrňování podle § 6 odst. 1 tohoto zákona, považovat náklady, jež žalobkyně vynaložila na sponzorování automobilového soutěžního týmu „GEMINI CLINIC RALLY TEAM“.

[8] Odkazuje na právní názory vyslovené v rozsudcích Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 18. 4. 2018, č. j. 1 As 432/2017-44, ve věci *Královéhradecká provozní, a. s.*, a ze dne 2. 10. 2008, č. j. 2 Afs 109/2007-146, ve věci *POLYTEZA*, č. 1800/2009 Sb. NSS. Přestože se týkaly zkoumání zákonnosti cenové kalkulace prováděné dodavatelem tepla a vody, tedy specifických podnikatelských odvětví, lze je použít i na nynější případ. Ostatně i ve sféře poskytování zdravotních služeb nehrazených z veřejného zdravotního pojištění panuje značně asymetrické kontraktační prostředí. Na jedné straně v něm vystupuje poskytovatel zdravotních služeb coby subjekt disponující odborným personálem, jehož prostřednictvím v rámci své podnikatelské činnosti poskytuje vysoce specializované služby, jež potenciálním zájemcům nabízí za předem dané „tabulkové“ ceny, a na straně druhé pacient – fyzická osoba zpravidla postrádající odborné znalosti a dovednosti, která poskytnutí příslušných zdravotních služeb nejen chce, nýbrž přímo potřebuje pro účely zachování či potřebného zlepšení stávající úrovně svého zdravotního stavu. Vyjednávací pozice pacienta o výši ceny za poskytované zdravotní služby je tedy zásadně limitována, takže se pacient vůči poskytovateli zdravotních služeb ocitá v pozici jednoznačně slabší smluvní strany, odkázané prakticky na podobu nabídky předložené k akceptaci poskytovatelem zdravotních služeb.

[9] Stěžovatel obecně souhlasí s názorem krajského soudu, že sporné náklady související s automobilovým soutěžním týmem „GEMINI CLINIC RALLY TEAM“ spadají do definičního rámce sponzorování ve smyslu § 1 odst. 4 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. Zdůrazňuje však, že předmětem propagace, na niž byly náklady vynaloženy, nebyly žalobkyní poskytované zdravotní služby v oboru oftalmologie, nýbrž toliko samotné její logo, bez bližšího představení konkrétní náplně její ekonomické činnosti. Proto stěžovatel dospěl k závěru o nedostatečnosti takto pojaté propagace pro naplnění cíle, jež by měla sledovat, aby vynaložené náklady vůbec mohly být považovány za odpovídající smyslu a účelu příslušné cenové regulace, a sice zvýšení zájmu o žalobkyní poskytované zdravotní služby z oboru oftalmologie. Rozhodující je skutečnost, zda dané náklady reálně mohly přinést zvýšení zájmu o tyto konkrétní služby, a zda tedy jejich promítnutí do příslušné cenové kalkulace nepřekračuje mantinely vytyčené smyslem a účelem aplikované cenové regulace. V konkrétním případě to znamená, zda vynaložení těchto nákladů mohlo vést k obdržení protiplnění dosahujícího takové kvality, aby bylo možno považovat jejich zahrnutí do cenové kalkulace, a tím navýšení výsledných cen, za materiálně souladné se smyslem a účelem regulace cen.

[10] Vytýká krajskému soudu, že odhlédl od smyslu a účelu aplikované právní úpravy a na kalkulaci cen zdravotních služeb provedenou žalobkyní nahlížel, jako by se jednalo

o cenotvorbu prováděnou v liberálním prostřední volného trhu, a nikoliv ve specifickém prostředí trhu regulovaného. Tím krajský soud podpořil stav, v němž při hrazení poskytovaných zdravotních služeb pacient platí nejen náklady vynaložené poskytovatelem zdravotních služeb např. na materiál a nástroje užívané při jejich poskytování, na mzdy zaměstnanců provádějících tyto zdravotní služby či částku představující jeho zisk apod., ale rovněž část nákladů této propagace. K hrazení těchto nákladů poskytovatele zdravotních služeb ze strany pacienta dochází fakticky nevědomky. Právě proto je nutno klást zvýšené nároky na reálnou spojitost mezi realizovanou propagací a komoditami či službami, do jejichž ceny jsou vynaložené náklady promítnuty.

[11] Stěžovatel je proto nadále přesvědčen, že konkrétní náklady vynaložené žalobkyní na podporu automobilového soutěžního týmu „GEMINI CLINIC RALLY TEAM“, s ohledem na podobu protiplnění, jež za ně obdržela, není možno ve vztahu ke zdravotním službám v oboru oftalmologie nehraným z veřejného zdravotního pojištění považovat za náklady ekonomicky oprávněné ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách, a tedy zahrnutelné do kalkulace cen za tyto zdravotní služby. Šlo o minimalistickou a fakticky nicneříkající propagaci samotného loga žalobkyně, kterou nedoprovázel další text v odpovídající míře představující podstatu jí provozované ekonomické činnosti, či informující o tom, jaké služby žalobkyně poskytuje. Takovou propagací nemohl být reálně naplněn cíl zvýšení zájmu o zdravotní služby z oboru oftalmologie. Poukazuje v tom souhlasně na bod 19. rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 6. 2021, č. j. 31 A 199/2019-114.

[12] Závěrem vytyká krajskému soudu, že nesprávně vyložil obsah cenových výměrů Ministerstva financí č. 01/2012 a 01/2013. Tyto cenové výměry ve své části II. shodně stanoví, že *„[z]a ekonomicky oprávněné náklady nelze uznat zejména: [...] náklady vynaložené formou sponzorování sportovních a kulturních akcí [...]“*. Vzhledem k tomu, že jde toliko o demonstrativní výčet, nelze z pouhé absence explicitní zmínky o sponzorování sportovních týmů či kulturních těles dovodit, že na ně příslušná výlučka nedopadá (viz shodně bod 76 rozsudku č. j. 1 As 432/2017-44). Gramatický výklad krajského soudu, stojící na jediném slovu „akce“, by navíc otevíral prostor absurdním situacím, kdy by sice bylo poskytovateli cenově regulovaných zdravotních služeb zapovězeno zahrnout do kalkulace ceny těchto služeb náklady, které vynaložil na sebepropagaci formou sponzorování sportovní či kulturní akce jako takové, avšak současně by mu bylo umožněno zahrnout náklady vynaložené na sponzorování sportovních týmů či kulturních těles účastnících se této sportovní či kulturní akce, a to klidně všech z nich. To jistě nebylo záměrem příslušného normotvůrce. Ze všech uvedených důvodů navrhuje napadený rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

[13] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti pouze uvedla, že zcela souhlasí se závěry krajského soudu, a proto navrhuje, aby byla kasační stížnost zamítnuta.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud (dále též „NSS“) posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že byla podána včas a jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná. Posoudil ji v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že napadené

pokračování

rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[15] Spornou právní otázku vymezil stěžovatel tak, zda je možno na náklady vynaložené na sponzorování automobilového závodního týmu, za něž žalobkyně obdržela protiplnění v podobě propagace toliko svého loga, ale nikoliv již jí poskytovaných zdravotních služeb v oboru oftalmologie, nahlížet coby na ekonomicky oprávněné náklady ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách, které je možno zahrnout do kalkulace ceny příslušných zdravotních služeb, podléhající věcnému usměrnění ve smyslu § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách. Toto ustanovení zahrnuje mezi podmínky stanovené cenovými orgány pro sjednání cen v rámci věcného usměrňování cen také *závazný postup při tvorbě ceny nebo při kalkulaci ceny, včetně zahrnování přiměřeného zisku do ceny*.

[16] Sám stěžovatel své rozhodnutí o této otázce založil primárně na argumentu, že v případě reklamy či propagace, nezaměřené přímo na poskytování zdravotních výkonů oční kliniky, u které nelze předpokládat účel zvýšení zájmu o zdravotní výkony oční kliniky, či která má charakter tzv. skrytého sponzoringu, nelze tento náklad považovat za ekonomicky oprávněný náklad ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách. Podle tohoto ustanovení 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*.

[17] Stěžovatel na stranách 9 a 10 svého rozhodnutí oddělil náklady na reklamu, které uznal za ekonomicky oprávněné, neboť tato reklama úzce souvisela s očními výkony kliniky a jejich prezentací a jejím cílem bylo navýšení počtu klientů oční kliniky (například desetiminutový let vrtulníkem, který bylo možno vyhrát na soutěžní kupon při prezentaci kliniky a při měření zraku, či náklady na slevovou kartu s letákem o GEMINI oční klinice); od nákladů na neuznanou reklamu, totiž na provoz automobilového soutěžního týmu „GEMINI CLINIC RALLY TEAM“. Stěžovatel podrobně popsal, že tato reklama byla umístěna na soutěžním vozidle, na helmách jezdců, kombinézách, sportovních trikách a bundách a na doprovodných vozidlech. Součástí reklamní akce byl reklamní stánek žalobkyně, který sloužil jako zázemí soutěžního týmu bez vybavení k prezentaci očních zákroků. Na tomto základě shledal, že hlavním prezentovaným faktorem byla loga „GEMINI“ a „GEMINI CLINIC RALLY TEAM“, nikoli regulované zdravotní služby. Stěžovatel má za to, že takový druh reklamy neplní účel zvýšení zájmu o zdravotní výkony oční kliniky, jelikož tato loga propagují pouze žalobkyni, nikoli její služby, a jsou spojována pouze se soutěžním týmem. Proto odmítl akceptovat, že žalobkyně zahrnula do kalkulace minutové sazby očního výkonu náklady na faktury související s provozem tohoto automobilového soutěžního týmu, a to v částce 10,7 milionu Kč v roce 2013 a v částce 6,3 milionu Kč v roce 2014, na základě smluv o provedení reklamy a V.I.P. servisu. U takové propagace nelze dle stěžovatele předpokládat účel zvýšení zájmu o zdravotní výkony oční kliniky a uvedené náklady nelze pokládat za ekonomicky oprávněný náklad ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách. Stěžovatel dále na str. 11 svého rozhodnutí rozebral i rozpory ve svědeckých výpovědích, týkající se toho, zda v souvislosti s automobilovými závody probíhala alespoň v určité podobě i prezentace očních výkonů. Tyto rozpory však nebyly důvodem zrušujícího výroku krajského soudu, který vzal skutkový stav za nesporný.

[18] Krajský soud totiž svůj zrušující výrok založil na tom, že odmítl stěžovatelovu argumentaci, že je-li propagována pouze žalobkyně, nikoli její služby, nelze očekávat zvýšení zájmu o zdravotní výkony žalobkyně. Tato úvaha podle krajského soudu není ničím podložena a postrádá základní ekonomickou racionalitu chápanou prizmatem volného trhu. Cílem propagace značky je totiž právě zvýšení zájmu o její produkty. Skutečnost, že nejsou propagovány konkrétní produkty (zde konkrétní oční výkony), na tom nic nemění. Krajský soud označil za zcela racionální, že potenciální zákazník, který se opakovaně setkává s propagací žalobkyně a jejího názvu, bude dále pátrat, čím se žalobkyně zabývá, a bude-li následně zvažovat provedení konkrétních očních výkonů, upřednostní právě žalobkyni, o níž již má určité povědomí, případně samo seznámení se s žalobkyní a její činností jeho zájem o některé oční výkony vyvolá. Odůvodnění napadeného rozhodnutí, které z hlediska obchodního nakládá s náklady na reklamu bezdůvodně rozdílně podle toho, zda se reklama týká konkrétní služby či žalobkyně jako takové, proto nemůže podle krajského soudu obstát. I z judikatury NSS lze podle něj dovodit, že klíčové je, zda jsou konkrétní náklady způsobilé podpořit zájem o oční výkony, zda jsou vynakládány v přiměřeném rozsahu či zda je jejich cena adekvátní. Navíc nelze *a priori* posoudit jako ekonomicky neoprávněné takové náklady na reklamu či sponzoring, u kterých nedochází k přímé propagaci konkrétních výrobků či služeb žalobkyně, ale k propagaci žalobkyně jako takové (jejího názvu, loga apod.). Navíc klíčové rozsudky NSS vyjadřující se k této otázce se týkaly komodit (teplo, voda), u nichž je konkurenční prostředí značně oslabeno a dodavatel se nachází v postavení blízkém monopolu, takže bylo nutno posuzovat náklady na reklamu přísněji než v plně konkurenčním prostředí.

[19] Nejvyšší správní soud konstatuje, že tato úvaha krajského soudu by obecně obstála pohledem judikatury NSS, z níž krajský soud vyšel. Konkrétně v rozsudku č. j. 2 Afs 109/2007-146, týkajícím se zahrnutí údajně věcně nezdůvodněných mzdových nákladů na obsluhu plynové kotelny do kalkulace věcně usměrňované ceny, NSS obecně uvedl: *„Věcné usměrňování ceny tepla způsobem, který byl v rozhodném období použit na stěžovatelku, vychází z toho, že lze objektivně, tj. ekonomickou úvahou osoby nezávislé na dodavateli tepla, určit u konkrétního dodavatele s ohledem na jeho podmínky tzv. ekonomicky oprávněné náklady na výrobu tepla a vymezit je oproti nákladům ekonomicky neoprávněným. 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. (...) 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.“*

[20] Následně v rozsudku č. j. 1 As 432/2017-44 NSS neuznal náklady na reklamu a propagaci a na podporu ochranné známky, zahrnuté do kalkulací cen vody pitné a vody odvedené, za ekonomicky oprávněné náklady oběhu ve smyslu účelnosti a efektivity. Tvrzení tehdejší žalobkyně, že jde o účelně vynaložené náklady, přestože reklama nebyla zacílená na jí poskytované služby (dodávky vody), ale pouze na podporu její dobré pověsti,

pokračování

NSS odmítl a v bodech 75 až 78 dospěl ve shodě s tehdejšími žalovaným a Krajským soudem v Hradci Králové k závěru, že „náklady na budování dobré pověsti nelze zahrnout do cen, které jsou kalkulovány již ve vztahu ke stávajícím zákazníkům (odběratelům vody). To, že byla reklama a podpora ochranné známky efektivní a úspěšná, pak není podstatné pro posouzení nákladů, které na ni byly vynaloženy, jako ekonomicky oprávněných ve smyslu zákona o cenách. Jde jistě o náklady účelně vynaložené ve smyslu finančně-manažerském, tedy o náklady, které byly stěžovatelce ku prospěchu (zvýšení povědomí o značce, spojování značky s kvalitními službami, získání nových zákazníků); to však neznámá, že jde současně o ekonomicky oprávněné náklady, které lze zahrnout do věcně usměrňované ceny energie. Namítá-li stěžovatelka, že cenový výměr stanovící položky, které do věcně usměrňované ceny zahrnout nelze (část II. cenových výměrů), náklady na reklamu a propagaci neobsahuje, lze pouze zopakovat, že tento výčet je demonstrativní. Tedy skutečnost, že náklady na reklamu a propagaci nezahrnuje, neznámá, že je bude možné do věcně usměrňované ceny vždy zahrnout. Jak ostatně vyplynulo v nyní souzené věci, bylo by značně problematické uvést v dotčeném výčtu náklady na reklamu a propagaci obecně, neboť za určitých okolností se mohou promítnout do věcně usměrňované ceny, jindy zase nepůjde o ekonomicky oprávněné náklady; vždy tedy bude záležet na konkrétních skutkových okolnostech posuzovaného případu. (...) Z odůvodnění napadeného rozsudku nevyplývá závěr, že soud nepovažoval náklady na reklamu a propagaci za náklady oběhu. Naopak konstatoval, že náklady na reklamu a propagaci by bylo možné pod pojem náklady oběhu podřadit; otázkou však je, zda šlo o ekonomicky oprávněné náklady oběhu. Názor správních orgánů i krajského soudu, že náklady na reklamu a propagaci mohou být ekonomicky oprávněnými náklady oběhu, ostatně vyplývá z toho, že stěžovatelce jako oprávněné uznaly náklady na reklamu a propagaci směřující přímo ke zvýšení spotřeby pitné kohoutkové vody (viz kampaň kohoutková.cz).“

[21] Na tyto základní rozsudky poukazují jak krajský soud, tak stěžovatel. Na rozsudku č. j. 2 Afs 109/2007-146 lze pomocí výkladu provedeného krajským soudem založit jak závěr akceptující uznatelnost nákladu na reklamu, jež prezentuje a propaguje pouze obchodní název žalobkyně a nikoli samotnou službu, kterou poskytuje a na niž dopadá věcně usměrňovaná cena; tak závěr opačný, který z nich dovozuje stěžovatel. Rozsudek č. j. 1 As 432/2017-44 naznačuje, že reklama směřující pouze k obecnému budování dobré pověsti (zvýšení povědomí o značce, spojování značky s kvalitními službami, získání nových zákazníků) obvykle nebude ekonomicky oprávněným nákladem, nevyslovuje jej však kategoricky, nýbrž spíše ve formě přitakání názorům vysloveným v onom řízení krajským soudem, a výslovně váže své odůvodnění na specifický trh s dodávkami vody, když v bodě 72 uvádí: „Systémy dodávání a odvádění vody mají síťovou povahu a dodavatel těchto služeb má dominantní postavení na trhu; nahrazení existujícího způsobu dodávání či odvádění vody domácnostem je ztíženo z důvodů faktických i právních. Tyto skutečnosti ztěžují pozici domácnosti vůči dodavateli v procesu vyjednávání cen; proto dochází k jejich regulaci na cenu ‚spravedlivou‘.“ Tuto odlišnost oproti nynější věci, plynoucí ze specifické povahy různých trhů, zdůraznil i krajský soud v bodě 30. nyní přezkoumávaného rozsudku.

[22] Stěžovatel ani krajský soud (sama žalobkyně ostatně zaslala NSS pouze bezobsažné vyjádření ke kasační stížnosti) však nezohlednili novější judikaturu NSS, která tuto otázku řeší jednoznačně (sice na půdorysu konkrétní cenové regulace v oblasti energií, ale značně zobecňujícím způsobem). V rozsudku ze dne 5. 6. 2018, č. j. 6 As 4/2018-73, ve věci *Jablonecká energetická a. s.*, totiž NSS posuzoval pohledem § 6 odst. 1 písm. c) a § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách uznatelnost nákladů, které vynaložila společnost dodávající energie

na propagační předměty, na vánoční gratulaci otištěnou v denním tisku, na podporu hudebního festivalu a na další reklamní aktivity, které sice propagovaly samotnou dodavatelku energie, ale nijak nesouvisely s poskytovanou službou, totiž s dodávkami tepelné energie. Soud k takové reklamě zaujal v bodech 15 až 17 následující kategorický názor: „Výše nastíněnou optikou má Nejvyšší správní soud za to, že veškeré náklady uplatněné stěžovatelkou, které spadají do kategorie její reprezentace, nemohly být uznány jako oprávněné. Nejvyšší správní soud přitom má za to, že mezi tyto náklady patří náklady na Vánoční gratulace, na akci Lípa Musica, na umístění reklamy DD Frýdlant, D.R.A.K. Liberec, DD Jablonné v Podještědí, na pořízení tichých vín, na propagační předměty, novoročenky, pexeso, na výhru v loterii, na nákup vstupenek na Moskevský sbor. **Tyto náklady se totiž zjevně přímo ani nepřímo netýkají výroby a distribuce regulované tepelné energie, ale sloužily ke ‚zviditelnění‘ stěžovatelky, tedy k její prezentaci, a to buď tím, že tyto aktivity měly nalákat nové odběratele, nebo tím, že měly udržovat povědomí o činnosti a aktivitách stěžovatelky mezi stávajícími klienty.** Nejvyšší správní soud tímto v žádném případě nedospívá k závěru, že tyto aktivity stěžovatelky nesměla provádět – to by ostatně bylo v rozporu se zásadou legální licence podle čl. 2 odst. 4 Ústavy či podle čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod. Pouze tím uvádí, že **tyto náklady nemohly být stěžovatelkou uplatněny jako ekonomicky oprávněné náklady v ceně tepelné energie dle cenového rozhodnutí.** Tyto aktivity (...) tedy mohla stěžovatelka činit, ale na jejich krytí měla použít finanční zdroje, které dle cenového rozhodnutí spadají do kategorie přiměřeného zisku. (...) Nejvyšší správní soud nemá za to, že takový závěr je pro prodávajícího, jehož cena podléhá věcnému usměrňování, nepřiměřený, neboť jednak je nutné uvést, že samotné cenové rozhodnutí počítá s tím, že některé náklady nejsou cenově uznatelné, ačkoli je zřejmé, že je prodávající bude pravidelně vynakládat (např. za zaviněná manka, náhrady škod, poplatky či úroky z prodlení, pokuty, platby pojistného za pojištění škod způsobených statutárními orgány právnických osob atd.), jednak je nutné konstatovat, že právě takovým přístupem bude zajištěno, že prodávající bude dodávat kvalitní zboží či služby za odpovídající cenu, tj. že nebude zneužívat svého postavení, které vedlo k přijetí cenové regulace. (...) Rovněž není důležité, zda bylo bez jakýchkoli pochybností prokázáno, jestli tichá vína (či jiné obdobné předměty) byly dávány odběratelům či dodavatelům stěžovatelky, neboť to nic nemění na jejich charakteru, tj. že se jedná o ‚reklamu či propagaci‘ stěžovatelky, tedy náklad na její prezentaci, který nebyl cenově uznatelný.“ (zvýraznil nyní NSS)

[23] K tomu je třeba doplnit, že v rozsudku ze dne 27. 4. 2023, č. j. 8 As 247/2021-74, ve věci *OPATHERM a. s.*, NSS doplnil, že z citovaného rozsudku neplyne absolutní neuznatelnost veškerých výdajů na reklamu při určení věcně usměrňovaných cen. Nejvyšší správní soud zde vyložil tehdejší (nyní již podstatně změněné) cenové výměry v oblasti regulace cen energií tak, že výdaje na reprezentaci představuje reklama, která vede pouze ke zviditelnění dodavatele, a dodal: „Pokud by určitá reklama nesloužila pouze ke zviditelnění dodavatele, ale například konkrétně propagovala nabízenou službu, neplyne z rozsudku ve věci *Jablonecká energetická a. s.*, že by tento výdaj představoval obecně neuznatelný výdaj. Ekonomická oprávněnost tohoto výdaje by se tedy posuzovala dle obecných kritérií. Nejvyšší správní soud však souhlasí s krajským soudem i v tom, že takto uznatelná skupina výdajů na reklamu bude spíše úzká.“

[24] Z citovaného rozsudku č. j. 6 As 4/2018-73 tedy obecně plyne, že za ekonomicky oprávněný náklad ve smyslu § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách obvykle nelze uznat náklady na reklamu, která slouží pouze k propagaci samotného subjektu dodávajícího službu s věcně usměrňovanou cenou, ale nijak nesouvisí s propagací samotné této služby. Citované

pokračování

právní názory byly sice vysloveny v případě společnosti dodávající energie, tedy v prostředí vystaveném v určitém ohledu menší konkurenci, než je prostředí poskytování očních výkonů, o něž jde v nyní posuzovaném případě. Navíc byly vysloveny na půdorysu cenových výměrů pro oblast energií. Uvedené závěry jsou ovšem formulovány obecně a nejsou odůvodněny specifickou povahou trhu s energiemi, takže NSS neshledává v nyní posuzovaném případě prostor pro odlišení. Ostatně i v právě citovaném rozsudku č. j. 6 As 4/2018-73 NSS zohlednil, že prezentace tehdejší stěžovatelky nebyla ekonomicky bezúčelná a měla jí nalákat nové odběratele, jak zdůrazňovala žalobkyně i v nynější věci. Za rozhodující kritérium zde však NSS označil, zda daná reklama propaguje i služby podléhající věcně usměrňované ceně či pouze samotný dodavatelský subjekt. Toto kritérium je plně použitelné i na nyní projednávaný případ.

[25] Jak bylo vyloženo výše, náklady neuznané SFÚ a stěžovatelem byly vynaloženy na automobilový soutěžní tým „GEMINI CLINIC RALLY TEAM“. Z obrazové dokumentace ve správním spisu, doložené žalobkyní, vyplývá, že automobil používaný tímto týmem nesl pouze nápisy různé velikosti „GEMINI“ a „oční klinika“ (vedle názvů dalších sponzorů a jmen řidičů). Uvedená reklama tak obsahovala pouze slovní logo tvořené doslovným zněním obchodní firmy žalobkyně (GEMINI oční klinika a.s.) bez uvedení její právní formy. Šlo tedy skutečně pouze o propagaci jména žalobkyně a ničeho jiného. Stejně jako v rozsudku č. j. 6 As 4/2018-73 NSS připomíná, že žalobkyně má na základě obecné garance svobody, jak je zaručena zejména v čl. 2 odst. 4 Ústavy a čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod, plné právo spojovat propagaci svého jména s podporou sportu či jiných aktivit dle své libosti a vynakládat na tento účel své peníze. Zákonodárce však zároveň rozhodl, že některé služby poskytované žalobkyní podléhají cenové regulaci. Jejím smyslem je zejména ochránit spotřebitele před nepřiměřeně vysokými cenami, za něž se ve smyslu § 2 odst. 7 zákona o cenách považují právě ceny, které přesahují přiměřený zisk a ekonomicky oprávněné náklady. Z výše rekapitulované judikatury a znění zákona plyne, že náklady na nyní posuzovanou reklamu skutečně nelze s přihlédnutím ke všem skutkovým okolnostem pokládat za ekonomicky oprávněné náklady ve smyslu § 2 odst. 7 zákona o cenách. Odporovalo by smyslu cenové regulace, aby tyto náklady fakticky nesli spotřebitelé služeb nabízených žalobkyní v podobě ceny zaplacené za tyto služby, do níž je žalobkyně zahrнула při kalkulaci věcně usměrňované ceny v rozporu s § 6 odst. 1 zákona o cenách.

[26] Krom toho je stěží udržitelné i rozlišování krajského soudu mezi náklady vynaloženými *formou sponzorování sportovních a kulturních akcí*, které jsou za nepřipustné výslovně shodně označeny v části II. cenových výměrů č. 01/2012 a 01/2013, a nyní posuzovanými náklady na sponzorování konkrétního týmu v rámci takové sportovní akce, jejichž uplatnění je podle krajského soudu přípustné. Krajský soud v bodě 29. rozsudku uvedl, že se citovaný zákaz „*vztahuje pouze na sponzorování kulturních sportovních akcí (závodů, zápasů, koncertů apod.), nikoli např. na sponzorování sportovních týmů či kulturních těles.*“ Pro takové rozlišování však NSS neshledává jasný důvod. Nejprve je třeba připomenout, že v části II. je uveden pouze demonstrativní výčet neuplatnitelných nákladů (*Za ekonomicky oprávněné náklady nelze uznat zejména...náklady vynaložené formou sponzorování sportovních a kulturních akcí*), což ponechává prostor i pro neuznání obdobných nákladů. Není však patrný rozumný důvod, proč by měla být tímto ustanovením vyloučena uznatelnost nákladů na sponzorování kulturní či sportovní akce jako celku, ale nikoli na sponzorování konkrétního tělesa či týmu (to by znamenalo, že například není uznatelný náklad na sponzorování konkrétního divadelního představení,

tedy „kulturní akce“, ale je uznatelný náklad na sponzorování divadelního souboru, který na takovém představení vystupuje, byť efekt je z hlediska samotného sponzora obdobný).

[27] Zejména pak krajský soud nevysvětlil, na základě jakého argumentačního postupu uvedené cenové výměry Ministerstva financí vztáhl na posuzovaný případ, který je věcně regulován Ministerstvem zdravotnictví a v rozhodné době byl upraven cenovým předpisem Ministerstva zdravotnictví 1/2013/dzp ze dne 3. 12. 2012, o regulaci cen poskytovaných zdravotních služeb, stanovení maximálních cen zdravotních služeb poskytovaných zubními lékaři hrazených z veřejného zdravotního pojištění a specifických zdravotních výkonů. Ten se sponzorováním výslovně nezabýval a v oddílu B (Věcně usměrněné ceny) pouze obecně stanovoval: „*Do ceny zdravotních služeb, které jsou regulovány věcně usměrněnou cenou, lze promítnout pouze ekonomicky oprávněné náklady doložitelné z účetnictví a přiměřený zisk, přičemž přiměřený zisk nelze uplatnit u zvláště účtovaných léčivých přípravků a zdravotních prostředků (zvláště účtovaných materiálů).*“

[28] Právní posouzení provedené v nyní přezkoumávaném rozsudku krajského soudu tedy neobstojí, a NSS tudíž nezbylo než jej pro nesprávné posouzení právní otázky zrušit.

IV. Závěr a náklady řízení

[29] Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Dle § 110 odst. 4 s. ř. s. je krajský soud vázán právním názorem uvedeným v tomto rozsudku.

[30] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí, jak je stanoveno v § 110 odst. 3 s. ř. s.

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

V Brně dne 17. května 2023

JUDr. Pavel Molek
předseda senátu