



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudkyň Mgr. Sylvy Šiškeové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **CB Dent 32 s. r. o.**, se sídlem Zavadilka 2510, České Budějovice, zastoupené JUDr. Ing. Evou Radovou, advokátkou se sídlem Na Pankráci 322/26, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 3. 2021, č. j. 11484/21/5000-10610-712427, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 20. 9. 2022, č. j. 6 Af 11/2021-40,

**t a k t o :**

- I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 20. 9. 2022, č. j. 6 Af 11/2021-40, **se ruší.**
- II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 3. 2021, č. j. 11484/21/5000-10610-712427, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o žalobě ani o kasační stížnosti.
- IV. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti ve výši **24 456 Kč**, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokátky JUDr. Ing. Evy Radové.

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

[1] Žalobkyně poskytuje zdravotní služby v oblasti stomatologie a dentální hygieny, a to včetně zdravotních služeb nehraných z veřejného zdravotního pojištění. Specializovaný finanční úřad (SFÚ) shledal žalobkyni vinnou ze spáchání přestupků podle § 16 odst. 1 písm. d) a g) zákona č. 526/1990 Sb., o cenách. Za tyto přestupky žalobkyni

uložil pokutu ve výši 150 000 Kč a povinnost uhradit paušální náhradu nákladů řízení ve výši 1 000 Kč. Žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí správního orgánu prvního stupně.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně bránila u Městského soudu v Praze, který žalobu zamítl. Podle městského soudu se žalovaný řádně vypořádal s odvolacími námitkami a jeho rozhodnutí není nepřezkoumatelné. Městský soud neshledal důvodnou námitku, že by žalobkyně poskytnutím vyžádaných doplňujících informací k příjmovým dokladům u jednotlivých pacientů porušila povinnost mlčenlivosti a povinnosti při ochraně osobních údajů pacientů. Požadavky cenových orgánů byly v souladu se zákonem. Žalovaný neporušil zásadu vyšetřovací, oficiality a materiální pravdy.

[3] Městský soud shledal, že žalobkyně nedodržela závazný postup při kalkulaci věcně usměrňovaných cen, neboť do ceny zdravotních služeb promítla ekonomicky neoprávněné náklady (do ceny stomatologických výkonů náklady na dentální hygienu a naopak). Cenové předpisy Ministerstva zdravotnictví použité v dané věci městský soud nepovažoval za protizákonné ani protiústavní. Městský soud neshledal ani nepřiměřenost uložené pokuty.

## II. Kasační stížnost, vyjádření žalovaného a replika

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti rozsudku městského soudu kasační stížnost. Poukázala na povinnost mlčenlivosti podle § 51 zákona č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách, a stavovských předpisů a na její ústavní východiska. Dále odkázala na nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 2016/679 ze dne 27. dubna 2016 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46/ES (obecné nařízení o ochraně osobních údajů; dále jen „GDPR“). Zákon o cenách ani vyhláška č. 450/2009 Sb., kterou se provádí zákon o cenách (dále jen „prováděcí vyhláška“), nezakládají výjimku z povinné mlčenlivosti poskytovatele zdravotních služeb ani titul pro zpracování osobních údajů. Stěžovatelka není oprávněna na příjmových dokladech uvádět konkrétní údaje o zdravotním stavu pacienta. Proto tyto doklady obsahují pouze obecnou informaci o poskytnutých zdravotních službách. To však neznamená, že stěžovatelka nevedla a neuchovávala evidenci o cenách podle § 11 zákona o cenách.

[5] SFÚ nevyvinul snahu postupovat tak, aby stěžovatelka mohla poskytnout součinnost a neporušila při tom povinnost mlčenlivosti. Pokud by stěžovatelka vyhověla výzvě SFÚ, tedy vyplnila názvy zdravotních služeb a příslušných cen do tabulky ke jménům pacientů, došlo by ke spárování osobních údajů pacientů s poskytnutým ošetřením v rozporu s výše uvedenými povinnostmi. Anonymizace údajů nebyla možná kvůli dřívějšímu poskytnutí příjmových dokladů. Městský soud nesprávně uvádí, že cenové orgány nepožadovaly konkrétní identifikaci poskytnutých zdravotních služeb.

[6] Stěžovatelka dále tvrdí, že je povinna uchovávat informace o cenách pouze v nezbytném rozsahu. K prokázání cenové evidence postačuje ceník, případně účetní doklady. Stěžovatelka nebyla povinna konkretizovat příjmové doklady. Odkázala na důvodovou zprávu k zákonu o cenách a komentář federálního ministerstva financí

pokračování

k cenovým předpisům platným od 1. 1. 1991 ze dne 27. 3. 1991 obsažený v částce 14-21 Cenového věstníku FMF ČSFR.

[7] K otázce způsobu kalkulace cen stěžovatelka uvádí, že požadavek cenových orgánů na naprosté oddělení nákladů na stomatologa a na dentální hygienistku je neúčelně formalistický a nezohledňuje způsob fungování moderních stomatologických ordinací. Podle § 17 odst. 2 zákona č. 96/2004 Sb., o nelékařských zdravotnických povoláních, postupuje dentální hygienista podle indikace zubního lékaře. Poskytované zdravotní služby od sebe nelze precizně oddělit. Dentální hygienici a stomatologové sdílí nejen ordinaci (včetně nájmu, elektřiny, vody a dalších služeb), ale i „know-how“. Paušalizace nákladů je právem aprobovaná a racionální.

[8] Pochybnost o ústavnosti cenových předpisů Ministerstva zdravotnictví spatřuje stěžovatelka v tom, že podle nich musí být ekonomicky oprávněné náklady doložitelné z účetnictví. To však podle stěžovatelky nelze splnit, protože účetní závěrka se zpracovává zpětně.

[9] Stěžovatelka dále namítla porušení zásad správního řízení, správního trestání a obecných východisek výkonu veřejné moci. Vyjádřila se také k výši uložené sankce.

[10] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s městským soudem. Namítl, že kasační stížnost opakuje žalobní námítky a je proto nepřipustná podle § 104 odst. 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“). Žalovaný dále uvedl, že v napadeném rozhodnutí řádně vypořádal stěžovatelčiny námítky. Údaje požadované cenovými orgány byly nezbytné k ověření cen zdravotních služeb. Stěžovatelka měla upřesnit podklady v souladu se zákonem o zdravotních službách a GDPR. Podle § 15 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, a podle § 20 zákona č. 255/2012 Sb., kontrolní řád, jsou úřední osoby vázány mlčenlivostí. Žalovaný poukázal na princip bezrozpornosti právního řádu a z něj plynoucí možnost uplatňovat postupy podle různých zákonů.

[11] Cenové orgány postupovaly podle žalovaného v souladu se základními zásadami správního práva, zjistily stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti, popsaly svá skutková zjištění, rozebraly právní úpravu a judikaturu a učinily přezkoumatelný závěr.

[12] K otázce kalkulace cen žalovaný uvádí, že stěžovatelka svými vyjádřeními potvrdila, že do kalkulací promítla veškeré náklady vynaložené na provoz stomatologické ordinace a dentální hygieny. Použití „váhové“ metody v poměru 100:50, tedy stav, kdy minutové sazby pro dentální hygienu představovaly 50 % z minutové sazby platné pro stomatology, neodráží a nemůže odrazet možný rozdílný vývoj jednotlivých kalkulačních položek. Tento způsob výpočtu neprokazuje dodržení regulačních pravidel. Žalovaný zdůraznil veřejný zájem na regulaci cen zdravotních služeb nehrazených z veřejného zdravotního pojištění.

[13] K otázce ústavní konformity a zákonnosti cenových předpisů Ministerstva zdravotnictví žalovaný uvádí, že při kalkulaci věcně usměrňovaných cen se vždy vychází z kvalifikovaného odhadu. Na případné změny je zapotřebí reagovat např. aktualizací cen.

[14] Svou úvahu o výši pokuty považuje žalovaný za přezkoumatelnou a pokutu za přiměřenou.

[15] V replice k vyjádření žalovaného se stěžovatelka opakovaně ohradila proti tvrzení, že po ní SFÚ nepožadoval přístup k osobním údajům pacientů. Zopakovala argumentaci o povinnosti mlčenlivosti podle zákona o zdravotních službách a o ochraně osobních údajů podle GDPR. Bezrozpornost právního řádu je právní maximou, které realita ne vždy odpovídá.

[16] Postup stěžovatelky při kalkulaci cen byl hospodárný a odpovídá fungování stomatologické ordinace. Stanovené ceny nevybočovaly z cen u ostatních subjektů na trhu. Striktní oddělení nákladů na stomatologa a dentální hygienu zákon neukládá a prakticky to ani není možné. Stěžovatelka neporušila smysl cenových předpisů, jímž je zejména ochrana spotřebitelů.

### III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[17] Nejvyšší správní soud („NSS“) se nejprve zabýval námitkou žalovaného, že kasační stížnost je nepřijatelná podle § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť pouze opakuje žalobní námitky.

[18] Je pravda, že podle ustálené judikatury NSS (usnesení ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS) je nepřijatelná kasační stížnost, která opakuje žalobní tvrzení a nereaguje na argumentaci krajského soudu. To však není případ stěžovatelky, která v kasační stížnosti sice setrvává na právních názorech a mnohých námitkách vznesených již v žalobě, avšak zároveň reaguje na argumentaci městského soudu. Je to patrné i z velkého množství citací napadeného rozsudku a polemik s ním na různých místech kasační stížnosti.

[19] Kasační stížnost je tedy přijatelná a projednatelná, a je také důvodná.

#### III.1 (Ne)přezkoumatelnost napadeného rozsudku

[20] NSS se dále zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Stěžovatelka tvrdí, že městský soud vyšel z nesprávných informací o průběhu správního řízení. Podle městského soudu totiž cenové orgány po stěžovatce nepožadovaly, aby u každého pacienta uvedla, jaké zdravotní služby mu byly poskytnuty a za jakou cenu.

[21] Z judikatury plyne, že důvodem nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů může být i to, že závěry krajského soudu nemají oporu ve správním spisu (srov. přiměřeně rozsudek NSS ze dne 19. 5. 2009, č. j. 1 Azs 20/2009-68). V projednávané věci městský soud mimo jiné uzavřel, že „SFÚ, potažmo žalovaný po žalobci nechtěli, aby u každého konkrétního pacienta uvedl, které zdravotní služby mu byly poskytnuty a za jakou cenu. Pro cenové kontrolní orgány takové konkrétní údaje o poskytnutí zdravotních služeb jednotlivému a osobními údaji označenému pacientovi, či o celkové zdravotní péči poskytnuté jednotlivému osobními údaji označenému pacientovi nebyly potřebné a ani je nepožadovaly. Cenové kontrolní orgány totiž prováděly cenovou kontrolu, nekontrolovaly tedy ani konkrétní diagnózy konkrétních pacientů a jim poskytnuté zdravotní

pokračování

*služby. O to v nyní posuzované věci vůbec nešlo. Cenové kontrolní orgány takové konkrétní údaje nepotřebovaly a ani je po žalobci nepožadovaly.*“ (bod 40 napadeného rozsudku).

[22] Jak však NSS zjistil ze správního spisu, SFÚ dne 20. 3. 2020 stěžovatelku vyzval, aby do přiložené tabulky, která obsahovala jména pacientů, datum poskytnutí zdravotní služby a deklarovaný (obecný) popis poskytnuté zdravotní služby a její cenu, doplnila bližší název poskytnuté zdravotní služby podle ceníku a cenu, za kterou byla služba prodána. Je tedy patrné, že závěry městského soudu ve vztahu k námitce mlčenlivosti a ochrany osobních údajů jsou nepřezkoumatelné, neboť jsou ve zjevném rozporu s obsahem správního spisu.

[23] Tento dílčí závěr však nebrání tomu, aby se NSS zabýval kasačními námitkami stěžovatelky, které se týkají dalších sporných otázek. Důvod nepřezkoumatelnosti může totiž být dán i toliko k některým skutkovým či právním otázkám. V takovém případě je třeba ostatní oddělitelné skutkové a právní otázky přezkoumat, má-li jejich řešení význam pro další řízení a rozhodnutí ve věci (přiměřeně srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74, č. 1566/2008 Sb. NSS).

### *III.2 Přestupek podle § 16 odst. 1 písm. g) zákona o cenách*

[24] Podle SFÚ se stěžovatelka dopustila přestupku podle § 16 odst. 1 písm. g) zákona o cenách tím, že v období od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2019 nedodržela evidenční povinnosti vyplývající z § 11 odst. 2 zákona o cenách. Stěžovatelka totiž nevyhotovila, a tudíž neuchovávala, kalkulace věcně usměrňovaných cen zdravotních služeb poskytovaných pojištěncům jiných členských států EU, jež podléhaly cenové regulaci formou věcného usměrňování ve smyslu cenového předpisu Ministerstva zdravotnictví 1/2018/DZP, ve znění cenového předpisu Ministerstva zdravotnictví 2/2018/DZP a cenového předpisu Ministerstva zdravotnictví 1/2019/DZP. Evidence cen, kterou byla stěžovatelka jako prodávající povinna uchovávat, neobsahovala údaje, z nichž je zřejmý název, popřípadě druh zboží, určené podmínky, k nimž se cena vztahuje, a výše ceny, za kterou bylo věcně regulované zboží prodáváno.

[25] Podle § 16 odst. 1 písm. g) zákona o cenách *fyzická, právnická nebo podnikající fyzická osoba se jako prodávající dopustí přestupku tím, že [...] g) nevede nebo neuchovává evidenci o cenách podle § 11.*

[26] Podle § 11 odst. 2 zákona o cenách *prodávající jsou povinni uchovávat evidenci o cenách podle odstavce 1, návrhy pro stanovení cen podle odstavce 1 písm. a) a kalkulace cen uvedených v odstavci 1 písm. b) prokazující dodržení pravidel regulace tři roky po skončení platnosti ceny zboží. Prováděcí právní předpis stanoví rozsah údajů prokazujících výši a dobu uplatňování cen a u zboží podléhajícího věcnému usměrňování ceny strukturu kalkulace ceny.*

[27] Podle § 1 odst. 1 prováděcí vyhlášky *evidence cen, kterou je prodávající povinen uchovávat, musí obsahovat údaje, z nichž je zřejmý název, popřípadě druh zboží, určené podmínky, k nimž se cena vztahuje, výše ceny, za kterou je zboží prodáváno, a počátek a konec období, v němž se za tuto cenu prodávalo.*

[28] Přestupek podle § 16 odst. 1 písm. g) zákona o cenách spatřovaly cenové orgány ve dvou skutcích. Zjednodušeně řečeno šlo o: 1. neuchování kalkulací věcně usměrňovaných cen poskytovaných pojištěncům jiných členských států EU a 2. vedení evidence cen, která neobsahovala potřebné údaje. Stěžovatelčina žalobní i kasační argumentace se věnovala výlučně druhému z těchto skutků. Kasační soud proto v souladu s dispoziční zásadou posoudí pouze druhý skutek (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 12. 2020, č. j. 7 Afs 251/2020-29, bod 11).

[29] Cenové orgány shledaly naplnění citované skutkové podstaty v případě druhého skutku v tom, že příjmové doklady vystavené stěžovatelkou obsahovaly pouze obecné označení poskytnutých zdravotních služeb („stomatologické ošetření“, „zubní ošetření“, „endo ošetření“, „ošetření“, případně „Zahnärztliche Behandlung“). Doklady tak neobsahovaly shodné údaje co se týče názvu, druhu a také určených podmínek ve smyslu § 1 odst. 1 prováděcí vyhlášky, a to s cenami a označením zdravotních služeb zařazených v Ceníku 2018 a Ceníku 2019 (str. 4 rozhodnutí SFÚ).

[30] Podle NSS však toto posouzení není správné. Vychází totiž z nepřesného pochopení toho, co zákon o cenách ve spojení s prováděcí vyhláškou chápou pod pojmem *evidence o cenách*, respektive *evidence cen*. Jak správně upozorňuje stěžovatelka, důvodová zpráva k § 11 zákona o cenách uvádí, že „návrh zákona stanoví povinnou evidenci pouze v nezbytně nutném rozsahu především pro účely regulace cen a kontroly jejího dodržování. Vychází z toho, že prováděcí předpis stanoví pouze nejnútnější okruh informací o cenách (přesná specifikace zboží, výše ceny, doba platnosti), přičemž ostatní údaje lze čerpat z evidence stanovené jinými předpisy, resp. z podkladů běžného hospodaření. Prováděcí předpis rovněž stanoví, kterých prodávajících nebo zboží se povinnosti evidence cen podle odstavce 1 písm. d) netýkají, nebo týkají jen v omezené míře (např. ovoce a zelenina na tržištích).“

[31] Komentářová literatura k zákonu o cenách pak dospívá k závěru, že „cenová evidence nemusí mít žádnou specifickou formu. Zcela postačuje, pokud výše uvedené požadavky bude splňovat evidence vedená k jiným účelům. Může se jednat kupř. o evidenci účetní či operativně technickou evidenci vedenou podnikateli v rámci jejich obchodní činnosti. Jednotlivé údaje a informace požadované prováděcí vyhláškou nemusí být na stejné listině. Pro účely evidence tedy **může sloužit i ceník nebo jiné doklady prodávajícího**, pokud obsahují ceny skutečně uplatňované a údaje o době jejich platnosti.“ (Janečková, M. § 11 Cenová evidence. In: Naiser, T., Janečková, M. a Svobodová, D. Zákon o cenách. Komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2021; zvýraznění doplnil NSS). Obdobné závěry obsahuje i komentář federálního ministerstva financí k cenovým předpisům citovaný stěžovatelkou.

[32] Je tedy patrné, že cenovou evidencí podle zákona o cenách a prováděcí vyhlášky nemusí být jednotlivé příjmové doklady, jak dovozovaly cenové orgány; ostatně to plyne i z § 1 odst. 1 prováděcí vyhlášky. U jednotlivých příjmových dokladů by totiž bylo poměrně obtížně splnitelné, aby z nich byl zřejmý „počátek a konec období, v němž se za tuto cenu [zboží] prodávalo“. Naopak v případě cenové evidence představované např. ceníkem platným pro určitou dobu je takový požadavek vcelku logický.

pokračování

[33] NSS dodává, že citace § 1 odst. 1 prováděcí vyhlášky ve výroku rozhodnutí SFÚ není úplná, neboť neuvádí závěrečnou pasáž příslušného ustanovení a končí slovy „*výše ceny, za kterou bylo věcně regulované zboží prodáváno*“.

[34] Ze správního spisu plyne, že stěžovatelka v průběhu cenové kontroly předložila ceníky pro roky 2018 a 2019, které naplňují výše uvedené požadavky na cenovou evidenci. Těmto ceníkům SFÚ ani žalovaný žádné nedostatky nevytýkaly a naplnění skutkové podstaty přestupku podle § 16 odst. 1 písm. g) zákona o cenách spatřovaly v podle jejich názoru neúplných příjmových dokladech.

[35] NSS proto uzavírá, že skutek, který byl kladen stěžovatelce za vinu jako přestupek podle § 16 odst. 1 písm. g) zákona o cenách, spočívající v údajných nedostacích příjmových dokladů, se ve stěžovatelčině případě míjí se skutkovou podstatou týkající se cenové evidence. Rozhodnutí cenových orgánů jsou tedy v tomto směru nezákonná z důvodu nesprávného právního posouzení věci.

### III.3 Přestupek podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách

[36] Podle SFÚ se stěžovatelka dopustila přestupku podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách tím, že v období od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2019 sjednala a požadovala ceny za poskytnuté zdravotní služby nehrazené z veřejného zdravotního pojištění, při jejichž kalkulaci nedodržela závazný postup při kalkulaci ceny, včetně zahrnování přiměřeného zisku do ceny, a to tím, že zpracovala kalkulace věcně usměrňovaných cen zdravotních služeb, které vzhledem ke způsobu jejich sestavení neprokazovaly dodržení podmínek věcného usměrňování cen podle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách.

[37] Podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách *fyzická, právnická nebo podnikající fyzická osoba se jako prodávající dopustí přestupku tím, že [...] d) sjedná nebo požaduje cenu, jejíž výše nebo kalkulace není v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen podle § 6 odst. 1.*

[38] Podle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách *„věcné usměrňování cen spočívá ve stanovení podmínek cenovými orgány pro sjednání cen. Tyto podmínky jsou [...] c) závazný postup při tvorbě ceny nebo při kalkulaci ceny, včetně zahrnování přiměřeného zisku do ceny.*

[39] Podle § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách *pro účely tohoto zákona se za a) 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.*

[40] Podle oddílu D. cenového předpisu Ministerstva zdravotnictví 1/2018/DZP platilo, že *do ceny zdravotních služeb, které jsou regulovány věcně usměrňovanou cenou, lze promítnout pouze ekonomicky oprávněné náklady doložitelné z účetnictví a přiměřený zisk, přičemž přiměřený zisk nelze uplatnit u zvlášť účtovaných léčivých přípravků a zvlášť účtovaných zdravotnických prostředků.* Totožné ustanovení obsahoval i cenový předpis Ministerstva

zdravotnictví 1/2019/DZP, pouze s dovětkem: *kterými se pro účely tohoto cenového předpisu rozumí též zvlášť účtované materiály.*

[41] Cenové orgány spatřovaly naplnění skutkové podstaty podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách v tom, že stěžovatelka do kalkulace věcně usměrňovaných cen zdravotních služeb promítla ekonomicky neoprávněné náklady, které jednoznačně nesouvisely s danou regulovanou činností (stomatologické výkony, dentální hygienu). Byla tak sjednána a požadována cena, jejíž kalkulace nebyla v souladu s podmínkami věcného usměrňování (str. 3 rozhodnutí SFÚ). Jinak řečeno, kalkulace MS 2018 (minutové sazby – pozn. NSS) a MS 2019 pro lékaře neoprávněně zahrnovala část nákladů souvisejících s provozem dentální hygieny, a naopak kalkulace MS 2018 a MS 2019 dentální hygieny neoprávněně zahrnovala část nákladů souvisejících s provozem stomatologických ordinací (str. 5 rozhodnutí SFÚ).

[42] NSS se neztotožnil se stěžovatelčinou námitkou, že cenové předpisy Ministerstva zdravotnictví platné v letech 2018 a 2019 byly protiústavní či nezákonné. Stěžovatelka se domnívá, že podmínka, že ekonomicky oprávněné náklady musí být doložitelné z účetnictví, zakládá fakticky nesplnitelnou povinnost, neboť účetní závěrka je schvalována zpětně. NSS souhlasí se žalovaným, že se při kalkulaci věcně usměrňovaných cen vždy vychází z kvalifikovaného odhadu a je třeba reagovat na odchylky od predikovaného vývoje. Ostatně k tomu, že účtování představuje kontinuální činnost, kterou nelze omezit pouze na schválení účetní závěrky, jak uvádí stěžovatelka, lze odkázat například i na § 11 odst. 2 a § 12 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (k tomu přiměřeně rozsudek NSS ze dne 5. 6. 2013, č. j. 1 Afs 24/2013-43, bod 52). Podmínku doložitelnosti nákladů z účetnictví navíc v minulosti NSS implicitně akceptoval (rozsudek ze dne 11. 3. 2021, č. j. 4 As 286/2018-41, bod 51).

[43] K otázce posuzování ekonomicky oprávněných nákladů se již NSS vyjádřil např. v rozsudku ze dne 2. 10. 2008, č. j. 2 Afs 109/2007-145, č. 1800/2009 Sb. NSS. Podle něj správní orgán, který posuzuje ekonomickou oprávněnost určitých nákladů, musí při rozhodování postupovat na základě racionální úvahy. V první řadě si musí ujasnit, zda by dané náklady v konkrétních poměrech kontrolované osoby řádný hospodář vynaložil. Přitom je třeba zohlednit všechny okolnosti a vzít v úvahu i to, že při úvaze o vynaložení určitých nákladů nelze odhadovat budoucí vývoj rozhodných skutečností s naprostou jistotou, takže řádný hospodář bude brát v úvahu i možnost, že dojde k mimořádným či obtížně předvídatelným okolnostem, na které bude muset adekvátně reagovat. 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.

[44] Stěžovatelka přiléhavě poukázala na § 17 odst. 2 zákona o nelékařských zdravotnických povoláních, podle něhož dentální hygienista na základě indikace zubního lékaře poskytuje preventivní péči na úseku dentální hygieny a pod odborným dohledem zubního lékaře asistuje při poskytování preventivní, léčebné a diagnostické péče na úseku zubního lékařství. Činnost dentálních hygienistů je tedy již přímo ze zákona provázána s činností zubních lékařů. Stěžovatelka zároveň upozornila na to, že řadu nákladů



pokračování

stomatologie a dentální hygieny (nájem, elektřina, voda a další služby) fakticky nelze rozdělit, jak cenové orgány požadovaly.

[45] NSS se s tímto hodnocením stěžovatelky ztotožnil. Stěží lze stěžovatelce vytýkat, že provozuje vedle sebe služby stomatology a dentální hygieny, pokud z právních předpisů plyne, že dentální hygienisté pracují podle indikace či pod odborným dohledem stomatologa. K otázce společných nákladů obou činností lze ostatně poukázat na § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách, který za ekonomicky oprávněné náklady považuje mimo jiné „*technologicky nezbytné ostatní přímé a nepřímé náklady*“. To, že i nepřímé náklady mohou být náklady ekonomicky oprávněnými, zdůraznil i NSS v již citovaném rozsudku č. j. 2 Afs 109/2007-145.

[46] Cenové orgány ostatně ani nevysvětlily, jakým způsobem by mohla stěžovatelka rozdělit náklady na obě činnosti, aby dostala jejich požadavkům. Například k námitce stěžovatelky ke kontrolnímu protokolu, že žádný zákon nepřikazuje, aby stomatologický tým lékařů a dentálních hygienistek účtoval své náklady odděleně, SFÚ pouze uvedl, že požadavek na oddělené účtování nevznesl, nicméně trvá na dodržení závazného postupu při kalkulaci ceny. K tomu odkázal na svou argumentaci k neoprávněnému směšování nákladů obou činností.

[47] NSS uzavírá, že paušálním trváním na striktním oddělení nákladů na stomatologii a dentální hygienu zatížily cenové orgány i tuto část svých rozhodnutí vadou nezákonnosti. V novém rozhodnutí tak znovu posoudí, zda byly náklady zahrnuté stěžovatelkou do kalkulace ceny ekonomicky oprávněné, a to v kontextu standardu řádného hospodáře vymezeného v relevantní judikatuře.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[48] Kasační stížnost je důvodná, a proto NSS podle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. zrušil rozsudek městského soudu. Zároveň v souladu s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. zrušil i rozhodnutí žalovaného, neboť městský soud by neměl jinou možnost než učinit totéž. V souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. NSS vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Jelikož NSS shledal, že rozhodnutí žalovaného je nezákonné, nezabýval se již pro nadbytečnost zbylými kasačními námitkami, tedy porušením zásad správního řízení, správního trestání a východisek výkonu veřejné moci a také nepřiměřeností uložené sankce.

[49] S ohledem na tento procesní postup NSS rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti i řízení před městským soudem (§ 110 odst. 3 věta druhá s. ř. s.). Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. má stěžovatel právo na náhradu nákladů řízení, neboť byl ve věci úspěšný. Naopak žalovaný, který v řízení úspěch neměl, právo na náhradu nákladů řízení nemá.

[50] Náhrada nákladů řízení příslušející stěžovatelce se skládá ze:

- soudních poplatků ve výši 3 000 Kč (za žalobu proti rozhodnutí správního orgánu) a 5000 Kč (za kasační stížnost), tedy **celkově 8 000 Kč**;

- náhrady za zastupování advokátem v řízení o žalobě, a to za dva úkony právní služby spočívající v převzetí a přípravě zastoupení a sepisu žaloby [§ 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif]. S ohledem na § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bod 5 advokátního tarifu jde o 2 x 3 100 Kč, tedy 6 200 Kč. K tomu je třeba podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu připočítat paušální náhradu hotových výdajů ve výši 2 x 300 Kč, tedy celkově 6 800 Kč. Jelikož je stěžovatelčina zástupkyně plátkyní DPH, zvyšuje se částka o tuto daň ve výši 1 428 Kč na celkových **8 228 Kč**.
- náhrady za zastupování advokátem v řízení o kasační stížnosti v rozsahu dvou úkonů právní služby spočívajících v sepisu kasační stížnosti a sepisu repliky podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu ve výši 2 x 3 100 Kč spolu s paušální náhradou hotových výdajů ve výši 2 x 300 Kč, tedy celkově 6 800 Kč. I v tomto případě se částka zvyšuje o DPH ve výši 1428 Kč na celkových **8 228 Kč**.

[51] Žalovaný je povinen nahradit stěžovatelce náklady řízení v celkové výši **24 456 Kč** do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám její zástupkyně.

[52] Pouze pro úplnost NSS dodává, že místně příslušným krajským soudem k projednání stěžovatelčiny žaloby byl podle § 12a odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, Krajský soud v Českých Budějovicích a nikoli Městský soud v Praze. S ohledem na to, že žádný z účastníků místní nepřislušnost městského soudu nenamítal, nejde o vadu ve smyslu § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s. (srov. usnesení NSS ze dne 12. 6. 2003, č. j. Nad 52/2003-28, č. 27/2003 Sb. NSS, či rozsudek NSS ze dne 22. 2. 2007, č. j. 2 Azs 156/2006-38).

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 26. září 2023

JUDr. Miluše Došková  
předsedkyně senátu