

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Věry Šimůnkové v právní věci žalobce **E. S., a. s.,** zastoupeného JUDr. Josefem Vaške, advokátem se sídlem v Hradci Králové, Škroupova 957, proti žalovanému **Ministerstvu financí,** se sídlem v Praze, Letenská 15, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 5. 2002, č. j. 16/31674/2002/951,

takto:

I. Žaloba **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Žalobou včas podanou u Vrchního soudu v Praze se žalobce domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 5. 2002, č. j. 16/31674/2002/951, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 15. 2. 2002, č. j. 95/270/05/02, tak, že žalobci se ukládá podle ustanovení § 17 odst. 1 písm. b) zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, pokuta ve výši 200 000 Kč za porušení cenových předpisů.

Žalobce v žalobě uvedl, že při provedené kontrole dodržování zákona o cenách v roce 2000 kontrolní orgán zjistil, že žalobce pro výpočet konečné ceny za sběr, svoz,třídění a zneškodňování komunálního odpadu použil kapitálové (odpisové) náklady, které vzal kontrolní orgán jako odpisy, ve výši 6 124 287 Kč, třebaže položka odpisy je v účetnictví žalobce ve výši 4 079 658,85 Kč. V rozdílu mezi těmito položkami spatřuje kontrolní orgán použití vyšších než přípustných odpisů, pochybení shledal také v kalkulaci ekonomicky

neoprávněných nákladů ve výši 479 193,21 Kč. K vyhotovenému protokolu se žalobce vyjádřil tak, že položka kapitálové náklady obsahuje odpisy, jak jsou uvedeny v účetnictví žalobce za rok 2000, a dále zisk z vlastního kapitálu ve výši 2 044 628,15 Kč. Současně žalobce uznal neoprávněné náklady. Na toto vysvětlení reagovalo finanční ředitelství dodatkem k protokolu, v němž pouze uvedlo, že námitky nelze akceptovat, a to bez uvedení jakýchkoliv důvodů. Na dodatek k protokolu reagoval žalobce vyjádřením, ve kterém podrobně vysvětlil postup kalkulace ceny, tyto námitky však finanční ředitelství neuznalo a následně uložilo pokutu ve výši údajného neoprávněného majetkového prospěchu v částce 215 536 Kč. Již tímto rozhodnutím byl porušen § 47 odst. 3 správního řádu, když finanční ředitelství dostatečně nevysvětlilo, které skutečnosti byly podkladem pro rozhodnutí a jakými úvahami bylo vedeno při neuznání námitek a vysvětlení žalobce. Žalobce se proti rozhodnutí o udělení pokuty odvolal, žalovaný část námitek uznal, zejména skutečnost, že u žalobce nedošlo k získání neoprávněného majetkového prospěchu a z tohoto důvodu uloženou pokutu snížil a překvalifikoval. Podle žalobce však žalovaný i tuto sníženou pokutu uložil nezákonně, když pokuta byla udělena za porušení § 15 odst. 1 písm. c) zákona o cenách, tedy za porušení závazného postupu při kalkulaci ceny dle § 6 tohoto zákona. Žalobce sice uznal, že při kalkulaci ceny uplatnil ekonomicky neoprávněné náklady ve výši 479 193,21 Kč, avšak toto pochybení má v rekalkulaci ceny naprosto marginální význam a v konečném důsledku ani nevedlo k uplatnění nesprávné výše ceny. V uložení pokuty za metodické pochybení při rekalkulaci ceny, které však ke stanovení ceny v neoprávněné výši nevedlo, spatřuje žalobce formalistický přístup žalovaného k výkladu zákona.

Podle názoru žalobce žalovaný dále postupoval nezákonně, když pokutu uložil rovněž za údajné uplatnění vyšších odpisů, než byly zjištěny v účetnictví, neboť takovému závěru chybí jakákoliv opora v dokazování. Nezákonnost napadeného rozhodnutí proto žalobce spatřuje v uložení pokuty za porušení metodického pokynu, které nevedlo k nesprávné kalkulaci ceny, a za další porušení cenového předpisu, které vůbec nebylo prokázáno.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že se ztotožňuje se základní námitkou žalobce, že nebyl prokázán neoprávněný majetkový prospěch, když nebyla prokázána výše přiměřeného zisku. Ve vydaném rozhodnutí o uložení pokuty není totiž kontrolním orgánem zjištěná výše přiměřeného zisku dostatečně zdůvodněna, když v protokolu se kontrolou zjištěná výše přiměřeného zisku opírá pouze o konstatování, že se výrazně neodlišuje od dlouhodobého podílu zisku, avšak není uvedeno, zda jde o podíl v dané společnosti či na místním trhu nebo v rámci České republiky. Žalovaný však na druhé straně považuje za spolehlivě kontrolním orgánem prokázanou skutečnost, že tzv. rekalkulace sjednané ceny obsahovala vyšší odpisy, než byly zjištěny v účetnictví. Za prokázané je třeba považovat i druhé zjištění, které však není žalobcem ani zpochybňováno, týkající se provozních nákladů, kde žalobce připustil, že došlo k jisté nesprávnosti v kalkulaci nákladů v této položce. Byly tak kalkulovány některé další náklady, které nebyly technologicky nezbytné (daňově neuznané cestovné, reprezentační náklady, dary – květiny daňově neuznané, odměny členům a opravná položka k daňově neuznaným pohledávkám). Ze všech uvedených důvodů žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Protože věc nebyla skončena Vrchním soudem v Praze do 1. 1. 2003, kdy nabyl účinnosti zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen s. ř. s.), věc byla předložena Nejvyššímu správnímu soudu s odkazem na ustanovení § 132, větu druhou, s. ř. s., podle kterého věci správního soudnictví, v nichž nebylo rozhodnuto do dne účinnosti

tohoto zákona a v nichž byla dána věcná příslušnost k řízení vrchním soudům, převezme a dokončí Nejvyšší správní soud v řízení podle ustanovení části třetí, hlavy druhé, dílu prvního s. ř. s., tedy v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správních spisů předložených žalovaným vyplývá, že Finanční ředitelství v Ostravě uskutečnilo v době od 9. 7. 2001 do 10. 10. 2001 u žalobce cenovou kontrolu zaměřenou na dodržování cenových předpisů při sběru, svozu, třídění a zneškodňování komunálního odpadu v roce 2000. Při této kontrole kontrolní orgán zjistil ze Zápisu z jednání skládkového výboru skládky H. II ze dne 12. 4. 2001, kde byla schvalována rekalkulace cen za rok 2000, že žalobce pro výpočet konečné ceny použil kapitálové (odpisové) náklady ve výši 6 124 287 Kč, třebaže položka odpisy je v účetnictví žalobce ve výši 4 079 658,85 Kč, jak vyplývá z přílohy č. 3 a č. 6 k protokolu o kontrole dodržování zákona o cenách ze dne 10. 10. 2001. K tomuto protokolu se vyjádřil žalobce tak, že položka kapitálové náklady obsahuje jednak odpisy ve výši 4 079 658,85 Kč, jak jsou vedeny v účetnictví žalobce za rok 2000, jednak zisk z vlastního kapitálu ve výši 2 044 628,15 Kč. Současně žalobce uznal neoprávněné náklady. Dne 5. 11. 2001 vydalo Finanční ředitelství v Ostravě dodatek k protokolu, v němž uvedlo, že podané námitky nelze akceptovat. Dne 12. 11. 2001 podal žalobce další vyjádření, ve kterém podrobně vysvětlil postup kalkulace ceny, jakož i důvody vedoucí k této kalkulaci. Poté Finanční ředitelství v Ostravě vydalo dne 15. 2. 2002 pod č. j. 95/270/05/02 rozhodnutí, kterým uložilo žalobci pokutu za porušení cenových předpisů, kterého se dopustil tím, že v roce 2000 stanovil a uplatnil věcně usměrňované ceny sběru, svozu, třídění a zneškodňování komunálního odpadu, které obsahovaly ekonomicky neoprávněné náklady s tím, že prodejem za takto sjednané ceny získal neoprávněný majetkový prospěch ve výši 215 536 Kč. Pokuta byla uložena ve výši tohoto kontrolou zjištěného prospěchu. Svoje rozhodnutí finanční ředitelství odůvodnilo tím, že ve sjednané ceně byly zahrnuty vyšší odpisy, než byly zjištěny v účetnictví, a kromě toho byly kalkulovány některé další náklady, které nebyly technologicky nezbytné. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, v němž připustil, že sice došlo k jisté nesprávnosti v kalkulaci nákladů v položce provozní náklady, zásadně však vyloučil zvýšení ceny nad cenu dovolenou pravidly věcného usměrňování cen. O odvolání žalobce proti rozhodnutí finančního ředitelství rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 24. 5. 2002, č. j. 16/31674/2002/951, tak, že změnil výši uložené pokuty na výši 200 000 Kč s tím, že tato pokuta je uložena podle ustanovení § 17 odst. 1 písm. b) zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, za porušení cenových předpisů podle ustanovení § 15 odst. 1 písm. c) citovaného zákona za nedodržení věcného usměrňování cen, konkrétně za to, že při kalkulaci cen byl porušen závazný postup zakalkulováním chybné výše odpisů a některých provozních nákladů. Žalovaný odůvodnil svoje rozhodnutí tím, že se sice ztotožnil s námitkou žalobce, že v dané věci nebyl prokázán neoprávněný majetkový prospěch, avšak na druhé straně byla spolehlivě prokázána skutečnost, že tzv. rekalkulace sjednané ceny obsahovala vyšší odpisy, než byly odpisy zjištěné v účetnictví, a že došlo k nesprávnosti v kalkulaci nákladů v položce provozní náklady.

Základní stížní námitka žalobce spočívá v tom, že pokuta mu byla uložena za porušení metodického pokynu, které nevedlo k nesprávné kalkulaci ceny, a za další porušení cenového předpisu, které vůbec nebylo prokázáno. Nejvyšší správní soud se s touto námitkou, jakož i s dalšími námitkami, že finanční ředitelství se v dodatku k protokolu nevypořádalo

s námitkami žalobce a ani neuznalo jeho námitky uvedené ve vyjádření k dodatku k protokolu, neztotožňuje z následujících důvodů:

Z obsahu napadeného rozhodnutí žalovaného vyplývá, že pokuta byla žalobci uložena podle ustanovení § 17 odst. 1 písm. b) zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění platném pro projednávanou věc, dle kterého pokud cenové kontrolní orgány zjistí, že došlo k porušení cenových předpisů podle § 15, uloží prodávajícímu nebo kupujícímu pokutu do výše 1 000 000 Kč, nelze-li neoprávněně získaný majetkový prospěch vyčíslit, nebo jestliže neoprávněně získaný majetkový prospěch nevznikl. Pokuta byla uložena za porušení cenových předpisů - nikoliv metodického pokynu, jak tvrdí žalobce - podle ustanovení § 15 odst. 1 písm. c) uvedeného zákona, dle kterého prodávající poruší cenové předpisy, jestliže nerespektuje mimo jiné závazný postup při tvorbě ceny nebo při její kalkulaci podle § 6, nejde-li o prodej ve lhůtě uvedené v § 7 odst. 1, v dané věci za nedodržení věcného usměrňování cen, konkrétně za to, že při kalkulaci cen byl porušen závazný postup zakalkulováním chybné výše odpisů a některých provozních nákladů. Věcné usměrňování cen dle § 6 citovaného zákona spočívá ve stanovení podmínek cenovými orgány pro sjednání cen. Jednou z podmínek je dle písm. c) tohoto ustanovení závazný postup při tvorbě ceny nebo při její kalkulaci.

V dané věci kalkulace ceny, která byla předmětem posuzování kontroly, je uvedena v příloze č. 3 k protokolu o kontrole dodržování zákona o cenách, který byl sepsán dne 10. 10. 2001, a je označena jako „rekalkulace poplatků za skládkování v H. II za rok 2000“, ve které v položce „odpisy celkem“ je uvedena částka 6 124 287 Kč. Zisk je v této kalkulaci uveden zvláštní položkou ve výši 3 998 647 Kč, zatímco položka odpisy je v účetnictví žalobce za rok 2000 ve výši 4 079 658,85 Kč. Z výše uvedených důvodů soud má za to, že tvrzení žalobce, že kontrolní i odvolací orgán považuje za kalkulační položku „odpisy“ v konečné kalkulaci ceny částku 6 124 287 Kč, přestože se jedná o tzv. „kapitálové (odpisové) náklady“, které se skládají nejen z odpisů, ale také ze zisku, je ničím neprokázané, a proto nedůvodné. V průběhu správního řízení tak bylo nepochybně prokázáno, že tzv. rekalkulace sjednané ceny obsahovala vyšší odpisy, než odpisy zjištěné v účetnictví. Zjištění značného rozdílu mezi skutečnými odpisy a odpisy kalkulovanými až po skončení roku má za následek zřejmou nesprávnost kalkulace sjednané ceny. Ve svém důsledku se tedy jedná o prokázané porušení závazného postupu při kalkulaci ceny, což je považováno dle § 15 odst. 1 citovaného zákona o cenách za porušení cenových předpisů. Již sama tato skutečnost je bez dalšího důvodem pro uložení pokuty, jak učinily oba správní orgány, aniž by muselo být prokázáno zvýšení ceny nad úroveň, kterou připouští věcné usměrňování. Neobstojí proto tvrzení žalobce, že nezákonnost napadeného rozhodnutí spočívá v uložení pokuty za porušení blíže nespecifikovaného metodického pokynu, které nevedlo k nesprávné kalkulaci ceny, a za další porušení cenového předpisu, které vůbec nebylo prokázáno, když naopak právě žalobce v průběhu řízení neprokázal, že odpisy byly v kalkulaci ceny zahrnuty v oprávněné výši. Postup žalobce v rozporu se zákonem je nutno shledat i v nesprávném zaúčtování částky ve výši 479 193,21 Kč do provozních nákladů, tj. nákladů, které nejsou technologicky nezbytné, což žalobce také uznal ve svém vyjádření k protokolu o kontrole ze dne 10. 10. 2001.

Za nedůvodné považuje soud i námitky žalobce týkající se postupu Finančního ředitelství v Ostravě, neboť žalovaný v odvolacím řízení přehodnotil kontrolní zjištění správního orgánu prvého stupně a pokutu neuložil za získání neoprávněného majetkového prospěchu překročením ceny nad úroveň dovolenou věcným usměrňováním, ale z důvodu porušení závazného způsobu pro tvorbu kalkulace, v dané věci za kalkulování položky odpisy v nepřiměřené výši, což bylo nepochybně prokázáno, jak vyplývá ze shora uvedeného.

Konečně neobstojí ani odkaz žalobce na porušení ustanovení § 47 odst. 3 zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení, ve znění pozdějších předpisů, neboť z rozhodnutí žalovaného, které tvoří s rozhodnutím správního orgánu prvého stupně jeden celek, je patrné, že podkladem rozhodnutí byly ty skutečnosti, které byly získány v průběhu kontroly dodržování zákona o cenách, jak jsou uvedeny v protokolu ze dne 10. 10. 2001, jakož i úvahy, kterými byl žalovaný veden při hodnocení důkazů a při použití právních předpisů, na základě kterých rozhodoval. Shora uvedené lze proto uzavřít tak, že uložil-li žalovaný žalobci pokutu za to, že při kalkulaci cen porušil závazný postup zakalkulováním chybné výše odpisů a některých provozních nákladů, soud neshledal v jeho postupu žádnou nezákonnost.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že žaloba je nedůvodná, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání za podmínky souhlasu účastníků řízení (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, žalovaný nárok na náhradu nákladů řízení nevznesl. Soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 26. 10. 2004

JUDr. Radan Malík
předseda senátu