

ENERGETICKÝ REGULAČNÍ ÚŘAD

Masarykovo náměstí 5, 586 01 Jihlava

Sp. zn. OSR-11089/2016-ERU

V Praze dne 22. května 2017

Č. j. 11089-19/2016-ERU

PŘÍKAZ

Energetický regulační úřad jako věcně příslušný správní orgán podle ust. § 18 zákona č. 458/2000 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů (energetický zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „energetický zákon“), a ust. § 2c zákona č. 265/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky v oblasti cen, ve znění pozdějších předpisů, ve správním řízení sp. zn. OSR-11089/2016-ERU, zahájeném dne 31. října 2016 z moci úřední podle ust. § 46 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), s účastníkem řízení, kterým je společnost **innogy Energo, s.r.o.**, se sídlem Limuzská 3135/12, Strašnice, 108 00 Praha 10, (dříve společnost RWE Energo, s.r.o., se sídlem Prosecká 855/68, Prosek, 190 00 Praha 9), IČO: 251 15 171, ve věci podezření ze spáchání správního deliktu podle ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění účinném do 30. dubna 2014 (dále jen „zákon o cenách“), rozhodl

takto:

I. Účastník řízení, společnost **innogy Energo, s.r.o.**, se sídlem Limuzská 3135/12, Strašnice 108 00 Praha 10, IČO: 251 15 171, (dále jen „účastník řízení“), se tím, že jakožto prodávající požadoval ode dne 24. února 2014 po svých zákaznících (vyúčtoval svým zákazníkům) v cenové lokalitě „Beroun“ výslednou cenu tepelné energie za rok 2013, jejíž kalkulace ani výše nebyly v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen dle ust. § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách, jelikož byly v rozporu s ust. bodu (1.1) a (1.2) cenového rozhodnutí Energetického regulačního úřadu č. 2/2012 ze dne 25. října 2012, k cenám tepelné energie (dále jen „cenové rozhodnutí“), když v nich uplatnil náklady v celkové výši [redacted] Kč bez daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), které nelze uznat jako ekonomicky oprávněné, neboť

- a) do položky „Výrobní režie“ těchto kalkulací neoprávněně zahrnul náklady v celkové výši [redacted] Kč bez DPH, a to
- výdaje na reprezentaci ve výši [redacted] Kč bez DPH [tj. částku ve výši 35,55 % z výdajů ve výši [redacted] Kč bez DPH skládajících se z výdajů za nákup kávy „Dallmayr“ ve výši [redacted] Kč, výdajů spojených s provozem kávovaru „Dallmayr“ ve výši [redacted] Kč bez DPH, za nákup občerstvení „Office Depot“ ve výši [redacted] Kč bez DPH, za nákup občerstvení „Motorbar - Listík“ ve výši [redacted] Kč bez DPH, za nákup občerstvení „restaurace BOKO 2 - Listík“ ve výši [redacted] Kč bez DPH, za nákup občerstvení „Listík“ ve výši [redacted] Kč bez DPH a za nákup občerstvení ve výši [redacted] Kč bez DPH], které nelze dle ust. bodu (2.10.2) písm. e) Přílohy č. 1 cenového rozhodnutí v ceně tepelné energie uplatnit,

- náklad ve výši [REDACTED] Kč bez DPH [tj. rozdíl mezi v kalkulacích uplatněnými náklady v celkové výši [REDACTED] Kč bez DPH a skutečně zaúčtovanými náklady ve výši [REDACTED] Kč bez DPH], který není nezbytný pro výrobu a rozvod tepelné energie a nevychází z účetnictví účastníka řízení tvořeného v souladu s Českými účetními standardy podle jiného právního předpisu,
 - náklady na zpracování studie „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun-Králův Dvůr“ ve výši [REDACTED] Kč bez DPH [tj. částka skládající se ze součtu nákladu ve výši [REDACTED] Kč bez DPH za zpracování zprávy „A. Technická část“ a z nákladu ve výši [REDACTED] Kč za zpracování zprávy „B. Ekonomická část“ tvořících společně tuto studii], které nejsou nezbytné pro výrobu a rozvod tepelné energie,
- b) do položky „Správní režie“ těchto kalkulací neoprávněně zahrnul náklady v celkové výši [REDACTED] Kč bez DPH, a to
- náklad na teambuildingová sportovní setkání zaměstnanců ve výši [REDACTED] Kč bez DPH [tj. částku ve výši 17,09 % ze součtu nákladů za „Plynárenské letní sportovní hry“ ve výši [REDACTED] Kč bez DPH a za „Zimní plynárenské sportovní hry“ [REDACTED] Kč bez DPH], který není nezbytný pro výrobu a rozvod tepelné energie,
 - náklad na vypracování dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2011 a za rok 2012 ve výši [REDACTED] Kč bez DPH [tj. částku ve výši 17,09 % z celkového nákladu na vypracování dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2011 a za rok 2012 ve výši [REDACTED] Kč zvýšeného o 3 % na pokrytí administrativních výloh], který není nezbytný pro výrobu a rozvod tepelné energie,

dopustil spáchání správního deliktu podle ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách.

II. Dle ust. § 16 odst. 4 písm. b) zákona o cenách se účastníkovi řízení za spáchání správního deliktu podle ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách ukládá **pokuta ve výši 50 000 Kč** (slovy: padesát tisíc korun českých), která je splatná dle ust. § 17 odst. 6 téhož zákona do 30 dnů od nabytí právní moci tohoto příkazu na účet Energetického regulačního úřadu vedený u České národní banky, se sídlem Praha 1, Na Příkopě 28, PSČ 110 03, č. ú. 19-2421001/0710, variabilní symbol 17717.

III. Dle ust. § 79 odst. 5 správního řádu ve spojení s ust. § 6 vyhlášky č. 520/2005 Sb., o rozsahu hotových výdajů a ušlého výdělku, které správní orgán hradí jiným osobám, a o výši paušální částky nákladů řízení, se účastníkovi řízení ukládá povinnost uhradit **náklady řízení ve výši paušální částky 1 000 Kč** (slovy: jeden tisíc korun českých). Náklady řízení jsou splatné do 30 dnů ode dne nabytí právní moci tohoto příkazu, a to na účet Energetického regulačního úřadu vedený u České národní banky, se sídlem Praha 1, Na Příkopě 28, PSČ 110 03, č. ú. 19-2421001/0710, variabilní symbol 17717.

Odůvodnění

I. Úvod

Dne 31. října 2016 zahájil Energetický regulační úřad (dále jen „Úřad“) ve smyslu ust. § 46 správního řádu správní řízení z moci úřední s účastníkem řízení ve věci podezření ze spáchání správního deliktu podle ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách.

Správní řízení bylo zahájeno na základě výsledků kontroly Úřadu zahájené dne 11. září 2015 podle ust. § 5 odst. 2 písm. b) zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád).

II. Kontrolní zjištění

Předmětem kontroly bylo zjištění, zda účastník řízení v roce 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ neporušil cenové předpisy tím, že sjednal nebo požadoval cenu tepelné energie, jejíž výše nebo kalkulace nebyla v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen podle ust. § 6 odst. 1 zákona o cenách a cenového rozhodnutí.

V rámci kontroly byl dne 22. června 2016 vydán Protokol o kontrole č. [REDAKCE], č. j. 07960-18/2015-ERU (dále jen „protokol o kontrole“), který byl účastníkovi řízení doručen téhož dne.

Provedenou kontrolou bylo zjištěno, že účastník řízení jako držitel licence na výrobu tepelné energie č. 310100179 a držitel licence na rozvod tepelné energie č. 320100879 zásobuje cenovou lokalitu „Beroun“ ze tří samostatně umístěných provozoven Králův Dvůr, Hlinky a Centrum.

Provozovna Králův Dvůr byla v době kontroly majetkem účastníka řízení. Provozovna byla tvořena dvěma horkovodními kotly K1 a K2 spalujícími zemní plyn. Kotel K1 o výkonu 20 MW_t byl typu OKP 25, výrobce ČKD Dukla Praha. Kotel byl původně určen k výrobě páry a později byl zrekonstruován na kotel teplovodní. Kotel K2 byl typu UT-H 10000x16, výrobce LOOS, o výkonu 10 MW_t. Celkový zjištěný instalovaný výkon provozovny činil 30 MW_t.

Provozovna Centrum byla v době kontroly majetkem města Beroun, účastník řízení ji využíval na základě uzavřené dlouhodobé nájemní smlouvy. Provozovna byla tvořena třemi horkovodními kotly. Kotle BK4 o výkonu 2,8 MW_t, BK10 o výkonu 7 MW_t a BK 12 o výkonu 8,34 MW_t. Celkový zjištěný instalovaný výkon provozovny činil 18,2 MW_t.

Provozovna Hlinky byla v době kontroly také majetkem města Beroun, účastník řízení ji využíval na základě uzavřené dlouhodobé nájemní smlouvy. Provozovna byla tvořena třemi nízkotlakými teplovodními kotly typu Viessmann Triplex spalujícími zemní plyn. Celkový zjištěný instalovaný výkon provozovny činil 5,4 MW_t.

Dále bylo provedenou kontrolou zjištěno, že tepelná energie vyrobená v provozovně Králův Dvůr a provozovně Centrum je dodávána do jedné horkovodní soustavy zásobování tepelnou energií. Tato soustava je tvořena horkovodem, výměňkovými stanicemi, teplovodními rozvody a objektovými předávacími stanicemi. Většina rozvodných tepelných zařízení je majetkem města Beroun a Králův Dvůr a účastník řízení je pro výkon své

licencované činnosti používá na základě uzavřené dlouhodobě nájemní smlouvy. Ve vlastnictví účastníka řízení je pouze část objektových předávacích stanic. V cenové lokalitě „Beroun“ je prostřednictvím horkovodní soustavy dodávána tepelná energie do 155 odběrných míst.

Tepelná energie vyrobená v provozovně Hlinky je dodávána do teplovodní soustavy zásobování tepelnou energií. Tato soustava je tvořena hlavním přivaděčem, rozdělovací stanicí a na tuto stanici navazujícími samostatnými větvemi, které dopravují tepelnou energii k jednotlivým objektovým předávacím stanicím.

Účastník řízení určil pro všechna svá provozovaná zařízení jednu cenovou lokalitu „Beroun“. Účastník řízení sjednal pro rok 2013 se všemi svými odběrateli v cenové lokalitě „Beroun“ jednosložkové ceny tepelné energie. Cena byla sjednána jako předběžná a po uplynutí kalendářního roku bylo provedeno vyúčtování výsledné ceny tepelné energie. Účastník řízení kalkuloval v cenové lokalitě „Beroun“ podle jednotlivých úrovní předání celkem čtyři výsledné ceny. (Není-li uvedeno u konkrétní položky jinak, jsou veškeré částky v odůvodnění uváděny ve výši bez DPH.) Pro úroveň předání „Horkovod cizí VS“ byla výsledná cena tepelné energie kalkulována ve výši [REDACTED] Kč/GJ, pro úroveň předání „Horkovod vlastní VS“ ve výši [REDACTED] Kč/GJ, pro úroveň předání „Teplovod vlastní OPS“ ve výši [REDACTED] Kč/GJ a pro úroveň předání „Teplovod cizí OPS“ ve výši [REDACTED] Kč/GJ.

Výsledkem provedené kontroly bylo kontrolní zjištění, že účastník řízení porušil cenové předpisy tím, že svým zákazníkům (odběratelům) vyúčtoval za rok 2013 cenu tepelné energie, jejíž výše nebo kalkulace nebyla v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen podle ust. § 6 odst. 1 zákona o cenách, resp. ust. bodu (1.1) a ust. bodu (1.2) cenového rozhodnutí.

Dle kontrolního zjištění uplatnil účastník řízení v ceně tepelné energie ekonomicky neoprávněné náklady v celkové výši [REDACTED] Kč, a to v položkách kalkulace ceny tepelné energie „Výrobní režie“ a „Správní režie“.

V položce „Výrobní režie“ uplatnil účastník řízení neoprávněné náklady ve výši [REDACTED] Kč, skládající se z částky [REDACTED] Kč alokované jako poměrná část nákladů na reprezentaci účastníka řízení vynaložených v roce 2013, z částky [REDACTED] Kč za zpracování studie „Předběžné posouzení soustavy CZT“ a z částky [REDACTED] Kč, která nevycházela z účetnictví účastníka řízení tvořeného v souladu s Českými účetními standardy podle jiného právního předpisu.

V položce „Správní režie“ uplatnil účastník řízení neoprávněné náklady ve výši [REDACTED] Kč skládající se z částky [REDACTED] Kč a z DPH ve výši [REDACTED] Kč alokovaných jako poměrná část nákladů účastníka řízení na teambuldingová setkání zaměstnanců v roce 2013 a dále z částky [REDACTED] Kč alokované jako poměrná část nákladů účastníka řízení na zpracování dodatečného daňového priznání účastníka řízení externím dodavatelem.

Dne 7. července 2016 byly Úřadu doručeny pod zn. [REDACTED] námitky účastníka řízení proti protokolu o kontrole. Účastník řízení namítal:

1. Náklady na zpracování studie „Předběžné posouzení soustav CZT“ považuje účastník řízení za oprávněné. Tato studie ve své technické části popisuje stav zdrojů tepelné energie, horkovodů a výměňkových stanic. Studie také obsahuje návrhy opatření, jako jsou doporučení pro regulaci okruhů, nastavení ekvitermní křivky,

dodržování nočního útlumu, návrhy na prověření kalorimetrů, snížení diferenčního tlakového spádu, návrhy na rekonstrukci stanic, snížení teploty topné vody apod.

Doporučení uvedená v technické části studie začal účastník řízení realizovat již v roce 2013, což mělo vliv na zlepšení kvality dodávek tepelné energie odběratelům a snížení celkových ztrát. Z uvedeného je dle účastníka řízení zřejmé, že náklady na zpracování technické části studie ve výši [REDAKCE] Kč jsou ekonomicky oprávněným nákladem v ceně tepelné energie za rok 2013.

Ekonomická část studie byla použita pro manažerská rozhodnutí o investicích do soustavy zásobování tepelnou energií v lokalitě Beroun v letech 2013 - 2015. Náklady ve výši [REDAKCE] Kč na zpracování ekonomické části studie proto nesouvisí pouze s rokem 2013, ale se všemi uvedenými roky.

2. Náklady na externí daňové poradenství (zpracování dodatečného daňového přiznání) ve výši [REDAKCE] Kč považuje účastník řízení rovněž za oprávněné. Pokud jsou náklady na řádná daňová přiznání oprávněnými náklady, neexistuje podle účastníka řízení důvod, aby tomu bylo u dodatečných daňových přiznání jinak. Nelze dělat rozdíl mezi řádným daňovým přiznáním a přiznáním dodatečným. V této souvislosti odkazuje účastník řízení na ust. bodu (1.2) cenového rozhodnutí, které účastník řízení interpretuje v tom smyslu, že toto ustanovení jasně určuje, že ekonomicky oprávněnými náklady jsou náklady vycházející z účetnictví dodavatele tvořeného v souladu s právními předpisy. Jelikož náklady na externí daňové poradenství zúčtoval účastník řízení do účetnictví v roce 2013, považuje je za daňově uznatelné náklady roku 2013 a nikoliv roku 2012 či 2011, jak dle názoru účastníka řízení nepřímě plyne z protokolu o kontrole.

V této souvislosti účastník řízení namítá, že oprávněným důvodem pro podání dodatečného daňového přiznání jsou vždy určitá interní pochybení a nikoliv vnější vlivy (např. změna právní úpravy), jak je uvedeno na straně 17 protokolu o kontrole. Opačný závěr by dle účastníka řízení v podstatě znamenal připuštění retroaktivního působení daňových předpisů.

Dále účastník řízení uvádí, že podáním dodatečného daňového přiznání mu nevznikla škoda, neboť příslušný finanční úřad uznal jeho oprávněnost a účastníkovi řízení byl vrácen přeplatek na dani ve výši přibližně [REDAKCE] Kč.

S ohledem na požadavek vznesený během prováděné kontroly účastník řízení Úřadu sděluje, že odměna za externí daňové poradenství byla stanovena dohodou a činila [REDAKCE] Kč za hodinu práce. Celková částka, kterou účastník řízení vynaložil na zpracování dodatečného daňového přiznání, pak byla určena počtem hodin (150), které zpracováním toho daňového přiznání externí dodavatel strávil.

V závěru podaných námitek účastník řízení uvedl, že náklady v celkové výši [REDAKCE] Kč považuje v ceně tepelné energie za neoprávněně uplatněné. Tato částka proto bude odpovídajícím způsobem rozdělena a vrácena všem odběratelům tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ v rámci vyúčtování ceny tepelné energie za rok 2016.

Námítky účastníka řízení vyřídila dne 4. srpna 2016 nadřízená osoba kontrolujících tak, že je v celém rozsahu zamítla, o čemž byl účastník řízení vyrozuměn téhož dne doručením sdělení č. j. 07960-21/2015-ERU.

III. Průběh řízení

Na základě skutečností zjištěných při provedené kontrole zahájil Úřad po vyhodnocení všech uvedených skutečností podle ust. § 46 správního řádu správní řízení z moci úřední. Dne 27. října 2016 zaslal správní orgán účastníkovi řízení oznámení o zahájení správního řízení č. j. 11089-2/2016-ERU, které bylo účastníkovi řízení doručeno dne 31. října 2016. Účastník řízení byl současně poučen o právu podat návrhy na doplnění řízení, vyjádřit se k podkladům rozhodnutí a vyjádřit své stanovisko, a o právu nahlížet do spisu ve smyslu ust. § 36 a ust. § 38 správního řádu. Účastník řízení byl rovněž poučen o možnosti označit v podkladech, písemnostech či při jednání skutečnosti, které považuje za obchodní tajemství ve smyslu ust. § 504 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

Dne 26. října 2016 převzal správní orgán do správního spisu kontrolní spis sp. zn. 07960/2015-ERU, o čemž vyhotovil záznam o vložení do spisu č. j. 11089-3/2016-ERU.

Za účelem posouzení aktuálních majetkových poměrů účastníka řízení vložil správní orgán do správního spisu Výroční zprávu účastníka řízení za rok 2015, o čemž byl dne 27. října 2016 učiněn záznam o vložení do spisu č. j. 11089-4/2016-ERU. Součástí Výroční zprávy účastníka řízení za rok 2015 je mimo jiné i rozvaha ke dni 31. prosince 2015 a výkaz zisku a ztráty ke dni 31. prosince 2015.

Dne 9. listopadu 2016 zaslal správní orgán pod č. j. 11089-5/2016-ERU účastníkovi řízení za účelem zjištění skutkového stavu, o němž nejsou důvodné pochybnosti, žádost o poskytnutí následujících podkladů a informací, a to ve lhůtě 15 dnů od doručení žádosti:

- dokladů (např. faktur, konečných vyúčtování, zúčtování záloh, výzev k úhradě atd.), na jejichž základě požadoval účastník řízení od svých zákazníků v cenové lokalitě „Beroun“ úhradu výsledného množství dodané tepelné energie za rok 2013,
- v jakém termínu bude účastník řízení v cenové lokalitě „Beroun“ provádět (odesílat svým odběratelům) vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2016,
- zda (jak účastník řízení uvedl ve svých námitkách proti protokolu o kontrole ze dne 1. července 2016 zn. █████) součástí tohoto vyúčtování bude opravné vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2013, které bude vytvořeno na základě opravných kalkulací výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 pro cenovou lokalitu „Beroun“, přičemž tato cena nebude obsahovat náklady, jenž účastník řízení považuje za ekonomicky neoprávněné, a

bude-li účastník řízení provádět pro cenovou lokalitu „Beroun“ opravné vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2013, které bude vytvořeno na základě opravných kalkulací výsledné ceny tepelné energie za rok 2013, dále o:

- sdělení výše nákladů, které účastník řízení v těchto kalkulacích v porovnání s původními kalkulacemi výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 pro cenovou lokalitu „Beroun“ neuplatní.

Dne 23. listopadu 2016 byla správnímu orgánu doručena odpověď účastníka řízení zn. █████ z téhož dne na žádost č. j. 11089-5/2016-ERU. Přílohou odpovědi účastníka řízení byl datový nosič, který obsahoval průvodní dopis účastníka řízení zn. █████ ze dne 20. února 2014 adresovaný zákazníkům účastníka řízení společně s vyúčtováním výsledné ceny tepelné energie za rok 2013, kalkulace výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 ze dne 17. února

2014 a jednotlivé doklady, na jejichž základě účastník řízení provedl v cenové lokalitě „Beroun“ vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 svým zákazníkům. Ve své odpovědi účastník řízení uvedl, že:

- vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2016 svým odběratelům (zákazníkům) bude v cenové lokalitě „Beroun“ provádět v souladu s platnou legislativou a smluvními ujednáními ve lhůtě do konce února 2017,
- současně s vyúčtováním výsledné ceny tepelné energie za rok 2016 provede v cenové lokalitě „Beroun“ opravné vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2013, a to tak, že jednotlivým zákazníkům sníží fakturovanou částku výsledné ceny tepelné energie za rok 2016 o poměrnou částku nákladů (dle podílu na spotřebě tepelné energie za rok 2013), které považuje za neoprávněně uplatněné ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013,
- za neoprávněně uplatněné ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 považuje náklady ve výši ████████ Kč, a to výdaje na reprezentaci ve výši ████████ Kč, náklady na zpracování ekonomické části studie „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun-Králův Dvůr“ ve výši ████████ Kč, neboť tyto náklady měly být uplatněny formou odpisů s dobou odepisování 3 roky, náklad ve výši ████████ Kč a náklad na teambuildingová sportovní setkání zaměstnanců ve výši ████████ Kč,
- za oprávněně uplatněné ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 považuje náklady ve výši ████████ Kč, a to náklady na vypracování na zpracování technické části studie „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun-Králův Dvůr“ ve výši ████████ Kč a náklady na vypracování dodatečného přiznání k dani z příjmu právnických osob ve výši ████████ Kč.

Dne 14. února 2017 vložil správní orgán do správního spisu kopii Výroční zprávy účastníka řízení za rok 2013, o čemž vyhotovil záznam o vložení do spisu č. j. 11089-7/2016-ERU.

Dne 2. března 2017 zaslal správní orgán pod č. j. 11089-8/2016-ERU účastníkovi řízení žádost o poskytnutí podkladů a informací, která byla účastníkovi řízení doručena téhož dne. S ohledem na vyjádření účastníka řízení uvedená v jeho odpovědi zn. ████████ ze dne 23. listopadu 2016 požádal správní orgán účastníka řízení o poskytnutí následujících podkladů a informací, a to ve lhůtě 15 dnů od doručení žádosti:

- sdělení, zda a v jakém rozsahu provedl v rámci vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2016 v cenové lokalitě „Beroun“ opravné vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2013,
- sdělení, o jakou celkovou výši výslednou cenu tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ snížil,
- sdělení, které položky uvedené v odpovědi zn. ████████ ze dne 23. listopadu 2016 a v jaké konkrétní výši účastník řízení v opravném vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ neuplatnil,
- poskytnutí seznamu odběratelů, u nichž účastník řízení opravné vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 provedl,
- poskytnutí dokladů (např. faktur), z nichž bude patrné, o kolik byla výsledná cena tepelné energie jednotlivým odběratelům snížena,
- sdělení, jaká poměrná výše nákladů za zpracování řádného daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2012 účastníka řízení byla účastníkem řízení

zahrnuta do kalkulace výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“.

Dne 16. března 2017 byla správnímu orgánu doručena odpověď účastníka řízení zn. [REDAKCE] z téhož dne na žádost č. j. 11089-8/2016-ERU. Přílohou odpovědi účastníka řízení byly opravné kalkulace výsledné ceny tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ za rok 2013 a seznam jednotlivých zákazníků, u nichž účastník řízení provedl opravné vyúčtování ceny tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ za rok 2013, včetně údajů na jakém základě a v jaké výši byla jednotlivým zákazníkům cena tepelné energie snížena. Ve své odpovědi účastník řízení uvedl, že:

- vyhotovil opravnou kalkulaci výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ a v této kalkulaci snížil náklady vstupující do ceny tepelné energie o částku [REDAKCE] Kč,
- z důvodu, že účastník řízení měnil bilanční a fakturační software, nemohl provést opravné vyúčtování zároveň s řádným vyúčtováním. (Opravné vyúčtování proto provedl začátkem března roku 2017. Prodleva ve vystavování a odesílání opravného vyúčtování byla způsobena tím, že původní software nebyl delší dobu využíván a bylo potřeba jej znovu uvést do funkčního stavu),
- do kalkulace ceny tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ za rok 2013 byla zahrnuta částka ve výši [REDAKCE] Kč odpovídající poměrné výši nákladů účastníka řízení za zpracování řádného daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2012.

Dne 20. března 2017 byly v reakci na žádost č. j. 11089-8/2016-ERU správnímu orgánu doručeny jednotlivé doklady (dobropisy), na jejichž základě provedl účastník řízení v cenové lokalitě „Beroun“ opravné vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 svým zákazníkům.

Dne 30. března 2017 zaslal správní orgán pod č. j. 11089-11/2016-ERU, 11089-12/2016-ERU, 11089-13/2016-ERU a 11089-14/2016-ERU právnickým osobám (zákazníkům účastníka řízení) AŽD Praha s.r.o., se sídlem Žirovnická 3146/2, 106 00 Praha 10 - Záběhlice, IČO: 480 29 483 (dále jen „společnost AŽD Praha s.r.o.“), Střední odborná škola a Střední odborné učiliště, se sídlem Okružní 1404, 266 01 Beroun, IČO: 006 64 740 (dále jen „Střední odborná škola a Střední odborné učiliště“), Základní a Mateřská škola Králův Dvůr, se sídlem Jungmannova 292, 267 01 Králův Dvůr, IČO: 475 58 229 (dále jen „Základní a Mateřská škola Králův Dvůr“), a 2. základní škola a mateřská škola, se sídlem Preislerova 1335, 266 01 Beroun, IČO: 475 15 775 (dále jen „2. základní škola a mateřská škola“) a žádost o poskytnutí podkladů a informací. Všechny žádosti byly těmto právnickým osobám doručeny téhož dne. Správní orgán požádal uvedené subjekty o poskytnutí informace, zda a ke kterému datu obdržely částku, která jim byla dobropisována na základě příslušného opravného dokladu (dobropisu) vystaveného dne 15. března 2017 účastníkem řízení v rámci opravného vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2013.

Dne 3., 7. a 18. dubna 2017 byly správnímu orgánu doručeny odpovědi od oslovených subjektů. Všechny subjekty uvedly, že obdržely částku dobropisovanou účastníkem řízení v rámci opravného vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2013.

Po prostudování shromážděných podkladů obsažených ve správním spisu sp. zn. OSR-11089/2016-ERU, dospěl správní orgán k závěru, že není pochyb o tom, že se předmětného jednání dopustil účastník řízení. Současně dospěl správní orgán k závěru, že jsou dostatečně zjištěny i všechny okolnosti daného případu a byl tak ve smyslu ust. § 3 správního řádu zjištěn stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti. Proto správní orgán přistoupil v souladu s ust. § 150 správního řádu k vydání tohoto příkazu.

IV. Popis skutkového stavu

Účastník řízení vykonává v katastrálním území a obci Beroun a Králův Dvůr licencovanou činnost výroba tepelné energie na základě licence č. 310100179 a licencovanou činnost rozvod tepelné energie na základě licence č. 320101879. Dle údajů uvedených v licenci na výrobu tepelné energie č. 310100179 vykonává účastník řízení na území obcí Beroun a Králův Dvůr licencovanou činnost celkem ve třech provozovnách označených jako Teplárna Králův Dvůr, Hlinky a Kotelna Centrum. Dle údajů uvedených v licenci na rozvod tepelné energie č. 320101879 je vymezené území obce Beroun, na němž účastník řízení licencovanou činnost vykonává, označeno jako CZT Beroun a vymezené územní obce Králův Dvůr jako CZT Králův Dvůr.

Z vyjádření účastníka řízení nazvaného „Popis soustavy CZT Beroun – Králův Dvůr (stav k roku 2014)“, které bylo Úřadu doručeno dne 14. září 2015, vyplývá, že účastník řízení provozoval na území obcí Beroun a Králův Dvůr soustavu zásobování tepelnou energií v podobě propojeného systému horkovodní sítě s parametry 120/80 °C, do které byla dodávána tepelná energie z provozoven Teplárna Králův Dvůr a Kotelna Centrum, a dále soustavu zásobování tepelnou energií v podobě samostatné teplovodní sítě, do které byla dodávána tepelná energie z provozovny Hlinky. V obou soustavách byl oběh teplotního média nucený, zajišťovaný prostřednictvím oběhových čerpadel.

Výrobním zdrojem tepelné energie v provozovně Teplárna Králův Dvůr byly dva horkovodní kotle označené K1 a K2 spalující zemní plyn. Kotel K1 byl typu OKP 25, výrobce ČKD Dukla Praha, o výkonu 20 MW_t. Kotel byl původně určen k výrobě páry a později byl zrekonstruován na kotel teplovodní. Kotel K2 byl typu UT-H 10000x16, výrobce LOOS, o výkonu 10 MW_t. Celkový instalovaný výkon provozovny činil 30 MW_t.

Výrobním zdrojem tepelné energie v provozovně Kotelna Centrum byly tři horkovodní kotle označené BK 4, BK 10 a BK 12 rovněž spalující zemní plyn. Kotel BK4 měl výkon 2,8 MW_t, kotel BK10 výkonu 7 MW_t a kotel BK 12 výkonu 8,34 MW_t. Celkový instalovaný výkon provozovny činil 18,2 MW_t.

Výrobním zdrojem tepelné energie v provozovně Hlinky byly tři nízkotlaké teplovodní značky Viessmann Triplex také spalující zemní plyn. Výkon každého kotle činil 1,8 MW_t, celkový instalovaný výkon provozovny pak 5,4 MW_t.

Z uvedeného vyjádření účastníka řízení dále vyplývá, že provozovna Teplárna Králův Dvůr je ve vlastnictví účastníka řízení a provozovny Kotelna Centrum a Hlinky užívá účastník řízení na základě nájemní smlouvy. Část horkovodních a teplovodních rozvodů, které tvoří jednotlivé soustavy zásobování tepelnou energií, je také ve vlastnictví účastníka řízení. Část těchto rozvodů užívá účastník řízení na základě uzavřených nájemních smluv. Seznam

vlastního majetku, který účastník řízení využíval k výkonu licencovaných činností výroba a rozvod tepelné energie ke dni 31. prosince 2013, doložil účastník řízení dne 14. září 2015 v přehledu nazvaném [REDAKCE] seznam majetku [REDAKCE] Beroun k 31.12.2013“.

Dle nájemní smlouvy uzavřené s městem Beroun dne 11. června 2003 (ve znění dodatků č. 1 až č. 3) je účastník řízení nájemcem souboru movitých a nemovitých věcí ve vlastnictví města Beroun, které jsou součástí soustav zásobování tepelnou energií provozovaných účastníkem řízení. Na základě této smlouvy je účastník řízení rovněž nájemcem jednotlivých věcí, které jsou součástí výrobních zdrojů tepelné energie umístěných v provozovnách Kotelna Centrum a Hlinky. Nájemní smlouva je uzavřena na dobu určitou do dne 31. prosince 2034.

Dle nájemní smlouvy uzavřené s městem Králův Dvůr dne 11. června 2003 (ve znění dodatků č. 1 a č. 2) je účastník řízení nájemcem souboru movitých a nemovitých věcí ve vlastnictví města Králův Dvůr, které jsou součástí soustavy zásobování tepelnou energií provozované účastníkem řízení. Nájemní smlouva je uzavřena na dobu určitou do dne 31. prosince 2034.

Dle mandátní smlouvy uzavřené se společností ITES, spol. s r. o., se sídlem Jaroslava Šípka 486, Stochov, IČO: 475 39 801, dne 1. prosince 2003 (ve znění dodatků č. 1 až č. 8) a smlouvy o kontrolní a inženýrské činnosti uzavřené se společností ENERGY SERVIS s.r.o., se sídlem Nová cesta 23/155, 146 00 Praha 4, IČO: 256 76 997 (dále jen „ENERGY SERVIS s.r.o.“), dne 7. ledna 2004 (ve znění dodatků č. 1 až č. 4) zajišťoval účastník řízení v roce 2013 činnost související s provozem, údržbou, obnovou a rozvojem zařízení pro výrobu a rozvod tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ prostřednictvím těchto společností.

Z přílohy „Technický popis“, která byla součástí sdělení účastníka řízení zn. [REDAKCE] nazvaného „Předložení podkladů k ceně tepelné energie“ a doručeného Úřadu dne 4. února 2016 vyplývá, že účastník řízení prostřednictvím horkovodní sítě, do níž jsou zapojeny provozovny Teplárna Králův Dvůr a Kotelna Centrum, dodává tepelnou energii do celkem 155 odběrných míst. Prostřednictvím teplovodní sítě, do níž je zapojena provozovna Hlinky, dodává účastník řízení tepelnou energii 30 odběratelům.

Ze sdělení účastníka řízení zn. [REDAKCE] nazvaného rovněž „Předložení podkladů k ceně tepelné energie“ doručeného Úřadu dne 4. prosince 2015 vyplývá, že účastník řízení pro veškerá svá výše uvedená provozovaná tepelná zařízení určil pro rok 2013 jednu cenovou lokalitu pod názvem „Beroun“. V této cenové lokalitě dodává účastník řízení tepelnou energii svým zákazníkům na celkem čtyřech úrovních předání, a to do výměňkových stanic provozovaných jinými subjekty („Horkovod cizí VS“), do výměňkových stanic provozovaných účastníkem řízení („Horkovod vlastní VS“), do objektových předávacích stanic provozovaných jinými subjekty („Teplovod cizí OPS“) a do objektových předávacích stanic provozovaných účastníkem řízení („Teplovod vlastní OPS“).

Ze Zprávy o vztazích mezi propojenými osobami k 31. prosinci 2013, která je součástí výroční zprávy účastníka řízení za rok 2013, vyplývá, že účastník řízení byl v roce 2013 součástí koncernu RWE. Účastník řízení byl přímo ovládán společností RWE Česká republika a.s., (nyní innogy Česká republika a.s.), se sídlem Praha 10 - Strašnice, Limuzská 3135/12, PSČ 100 98, IČO: 242 75 051 (dále jen „RWE Česká republika a.s.“), a nepřímo společností RWE Aktiengesellschaft, se sídlem Opernplatz 1, 45128 Essen, Spolková republika Německo.

VI.1. Cena tepelné energie

Dne 14. září 2015 předložil účastník řízení Úřadu kalkulaci výsledné ceny tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ za rok 2013 (viz Tabulka 1).

Tabulka 1: Kalkulace výsledné ceny tepelné energie za rok 2013.

Položka	Celkem	Horkovod cizí VS	Horkovod vlastní VS	Teplovod vlastní OPS	Teplovod cizí OPS
1. Proměnné náklady [Kč]					
1.1 Palivo					
1.2 Nákup tepelné energie					
1.3 Elektrická energie					
1.4 Technologická voda					
1.5 Ostatní proměnné náklady					
2. Stálé náklady [Kč]					
2.1 Mzdy a zákonné pojištění					
2.2 Opravy a údržba					
2.3 Odpisy					
2.4 Nájem					
2.5 Finanční leasing					
2.6 Zákonné rezervy					
2.7 Výrobní režie					
2.8 Správní režie					
2.9 Úroky z úvěru					
2.10 Ostatní stálé náklady					
3. Zisk [Kč]					
Stálé náklady a zisk celkem [Kč]					
Celkem náklady a zisk (tržby) [Kč]					
Množství tepelné energie [GJ]					
Cena [Kč/GJ]					
Cena včetně DPH [Kč/GJ]					

Z přehledu odběrných míst, čísel smluv, odběratelů a fakturovaných spotřeb tepelné energie nazvaného „Odběrná místa - - Komplet“, který účastník řízení předložil Úřadu rovněž dne 15. září 2015, vyplývá, že účastník řízení měl se svými odběrateli (zákazníky) uzavřeno v roce 2013 celkem 180 smluv o dodávce tepelné energie, přičemž ve 178 případech také tepelnou energii svým zákazníkům skutečně dodával.

Ze soupisu účetních dokladů (účet [redacted]) obsahujícího jednotlivé položky tržeb účastníka řízení za dodanou tepelnou energii v cenové lokalitě „Beroun“ v roce 2013 vyplývá, že účastník řízení v této cenové lokalitě provedl vyúčtování ceny výsledné tepelné energie za rok 2013 ke dni 20. února 2014 a vystavil svým zákazníkům 178 jednotlivých dokladů. Na základě těchto dokladů požadoval úhradu celkem [redacted] Kč.

Také z jednotlivých dokladů (faktur) uložených na datovém nosiči doručeném správnímu orgánu dne 23. listopadu 2016 jako součást odpovědi účastníka řízení zn. [redacted] vyplývá, že účastník řízení provedl vyúčtování výsledné ceny tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ ke dni 20. února 2014 a vystavil svým zákazníkům 178 faktur. Všechny faktury byly vystaveny dne 24. února 2014 s datem splatnosti 11. března 2014. Souhrn dalších zjištění, které správní orgán učinil z jednotlivých faktur je uveden v následující tabulce (Tabulka 2).

Tabulka 2: Souhrnná zjištění z jednotlivých faktur.

Úroveň předání	Počet faktur	Tržby [Kč]	Množství tepelné energie [GJ]	Cena [Kč/GJ]
Horkovod vlastní VS				
Horkovod cizí VS				
Teplovod vlastní OPS				
Teplovod cizí OPS				
Celkem				

¹⁾ V obou položkách započtena jedna faktura, kterou účastník řízení jednomu zákazníkovi vystavil pro obě úrovně předání. V položce „Celkem“ je tato faktura započtena pouze jednou.

²⁾ Kalkulace výsledné ceny (Tabulka 1) obsahuje rozdílnou hodnotu, neboť v případě jednoho zákazníka účastník řízení fakturoval celkem 222,88 GJ tepelné energie, ale jak vyplývá z přehledu „Odběrná místa - - Komplet“, uplatnil v kalkulaci při nezměněné jednotkové ceně hodnotu 226 GJ.

³⁾ Oproti předložené kalkulaci (Tabulka 1) požadoval účastník řízení tuto jednotkovou cenu.

Dne 16. března 2017 byla správnímu orgán jako příloha odpovědi účastníka řízení zn. [redacted] z téhož dne doručena opravná kalkulační výsledná cena tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ za rok 2013, o níž účastník řízení uvedl, že na jejím základě provedl opravné vyúčtování ceny tepelné energie svým zákazníkům (Tabulka 3).

Tabulka 3: Opravná kalkulační výsledná cena tepelné energie za rok 2013.

Položka	Celkem	Horkovod cizí VS	Horkovod vlastní VS	Teplovod vlastní OPS	Teplovod cizí OPS
1. Proměnné náklady [Kč]					
1.1 Palivo					
1.2 Nákup tepelné energie					
1.3 Elektrická energie					
1.4 Technologická voda					
1.5 Ostatní proměnné náklady					
2. Stálé náklady [Kč]					
2.1 Mzdy a zákonné pojištění					
2.2 Opravy a údržba					
2.3 Odpisy					
2.4 Nájem					
2.5 Finanční leasing					
2.6 Zákonné rezervy					
2.7 Výrobní režie					
2.8 Správní režie					
2.9 Úroky z úvěru					
2.10 Ostatní stálé náklady					
3. Zisk [Kč]					
Stálé náklady a zisk celkem [Kč]					
Celkem náklady a zisk (tržby) [Kč]					
Množství tepelné energie [GJ]					
Cena [Kč/GJ]					
Cena včetně DPH [Kč/GJ]					

Z porovnání původní (Tabulka 1) a opravné (Tabulka 3) kalkulační výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 vyplývá, že účastník řízení snížil náklady vstupující do výsledné ceny tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ o částku ve výši [redacted] Kč. Přehled položek, u nichž došlo ke snížení výše uplatněných nákladů, je uveden v následující tabulce (Tabulka 4).

Tabulka 4: Změny ve výši uplatněných nákladů ve výsledné ceně tepelné energie.

Položka	Celkem	Horkovod cizí VS	Horkovod vlastní VS	Teplovod vlastní OPS	Teplovod cizí OPS
2.7 Výrobní režie					
2.8 Správní režie					
Stálé náklady a zisk celkem [Kč]					
Celkem náklady a zisk (tržby) [Kč]					
Cena [Kč/GJ]					
Cena včetně DPH [Kč/GJ]					

Ze seznamu jednotlivých zákazníků nazvaného „Dobropisy k roční fakturaci“, u nichž účastník řízení provedl opravné vyúčtování ceny tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ za rok 2013 vyplývá, že účastník řízení provedl opravné vyúčtování výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 ke dni 15. března 2017. Účastník řízení vystavil svým zákazníkům 178 jednotlivých opravných dokladů (dobropisů) a snížil výslednou cenu tepelné energie, kterou po svých zákaznících požadoval o celkem [redacted] Kč. K této částce byla připočtena příslušná sazba DPH.

Rovněž z jednotlivých dokladů (dobropisů) doručených správnímu orgánu účastníkem řízení dne 20. března 2017 vyplývá, že účastník řízení provedl opravné vyúčtování výsledné ceny tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ ke dni 15. března 2017 a vystavil svým zákazníkům 178 opravných dokladů (dobropisů). Všechny doklady byly vystaveny dne 15. března 2017 s datem splatnosti 29. března 2017. Souhrn dalších zjištění, které správní orgán učinil z jednotlivých dobropisů je uveden v následující tabulce (Tabulka 5).

Tabulka 5: Souhrnná zjištění vyplývající z jednotlivých dobropisů.

Úroveň předání	Počet dobropisů	Dobropisované tržby [Kč]	Množství tepelné energie [GJ]	Snížení ceny [Kč/GJ]
Horkovod vlastní VS				
Horkovod cizí VS				
Teplovod vlastní OPS				
Teplovod cizí OPS				
Celkem				

¹⁾ V obou položkách započtena jedna faktura, kterou účastník řízení jednomu zákazníkovi vystavil pro obě úrovně předání. V položce „Celkem“ je tato faktura započtena pouze jednou.

²⁾ Opravná kalkulace výsledné ceny (Tabulka 3) obsahuje rozdílnou hodnotu. Jedná se patrně o stejné důvody jako již uvedené ve stejné označené poznámce pod přehledem souhrnných zjištění z jednotlivých faktur (Tabulka 2).

Z podkladů, které si správní orgán vyžádal dne 30. března 2017 prostřednictvím žádostí č. j. 11089-11/2016-ERU, č. j. 11089-12/2016-ERU, č. j. 11089-13/2016-ERU a č. j. 11089-14/2016-ERU od vybraných zákazníků účastníka řízení, vyplývá, že částka, o niž účastník řízení těmto subjektům výslednou cenou tepelné energie za rok 2013 snížil, jim byla také vrácena. Podrobný přehled je uveden v následující tabulce (Tabulka 6). Tyto částky odpovídají částkám uvedeným na příslušných dobropisech, které účastník řízení doručil správnímu orgánu dne 20. března 2017.

Tabulka 6: Přehled dobropisovaných částek

subjekt	žádost č. j.	odpověď	dobropis	Částka [Kč] ¹⁾	připsáno
AŽD Praha s.r.o.	11089-11/2016-ERU	18. 4. 2017	[redacted]	[redacted]	29. 3. 2017
Střední odborná škola a Střední odborné učiliště	11089-12/2016-ERU	3. 4. 2017	[redacted]	[redacted]	30. 3. 2017

Základní a Mateřská škola Králův Dvůr	11089-13/2016-ERU	3. dubna 2017	████████	████████	29. 3. 2017
2. základní škola a mateřská škola	11089-14/2016-ERU	7. dubna 2017	████████	████████	30. 3. 2017

⁷⁾ Účastníkem řízení byly dobropisovány částky včetně DPH, proveden odpočet.

IV.2. Náklady uplatněné v ceně tepelné energie

Správní orgán zjišťoval, jaké náklady uplatnil účastník řízení v kalkulaci výsledné ceny tepelné energie za rok 2013, na jejímž základě pak požadoval cenu tepelné energie po svých odběratelích. Toto zjišťování provedl správní orgán za účelem posouzení, zda jsou náklady, které účastník řízení tímto způsobem uplatnil, náklady ekonomicky oprávněnými, zda jejich výše odpovídá obvyklé úrovni těchto nákladů při výrobě a rozvodu tepelné energie a zda jsou jejich jednotlivé položky uplatňovány ve výsledné ceně tepelné energie v souladu s cenovými předpisy.

Výrobní režie

Ze souboru „02_C_Přehled_výrobní_režie_2013“, který byl součástí podkladů poskytnutých účastníkem řízení Úřadu dne 4. února 2016, vyplývá, že účastník řízení v položce „Výrobní režie“ kalkulace výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ (Tabulka 1) uplatňoval náklady dvěma způsoby. Režijní náklady v celkové výši ██████████ Kč uplatnil v této položce jako poměrnou část vybraných režijních nákladů spojených s výrobou tepelné energie a částku v celkové výši ██████████ Kč alokoval do této položky přímo. Detailní přehled je uveden v následující tabulce (Tabulka 7).

Tabulka 7: Přehled položek uplatněných ve výrobní režii.

Položka	Celkem [Kč]	Lokalita „Beroun“ [Kč]	Podíl [%]
Pronájem	████████	████████	████████
Externí poradenství	████████	████████	████████
Náklady na auta	████████	████████	████████
Pojištění	████████	████████	████████
Cestovné	████████	████████	████████
Kancelářský majetek	████████	████████	████████
IT, Telco	████████	████████	████████
Mzdy	████████	████████	████████
Školení	████████	████████	████████
Reklama	████████	████████	████████
Ostatní režijní náklady	████████	████████	████████
Ostatní daně a poplatky	████████	████████	████████
Odpisy	████████	████████	████████
SLA HR	████████	████████	████████
SLA IT	████████	████████	████████
SLA Carfleet ostatní	████████	████████	████████
<i>režie dle podílu</i>	████████	████████	████████
Kontrola provozu	████████	████████	████████
Ostatní	████████	████████	████████
<i>přímo alokované náklady</i>	████████	████████	████████
Celkem	████████	████████	████████

Ze soupisu účetních dokladů zaúčtovaných na účet [REDAKCE] a jednotlivých účetních dokladů poskytnutých účastníkem řízení Úřadu dne 15. září 2015 vyplývá, že prostřednictvím položky „Reklama“ uplatnil účastník řízení ve výrobní režii (Tabulka 7) celkové náklady ve výši [REDAKCE] Kč, z toho ve výsledné ceně tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ poměrnou částku ve výši [REDAKCE] Kč. Přehled jednotlivých účetních položek a souvisejících dokladů je uveden v následující tabulce (Tabulka 8).

Tabulka 8: Přehled jednotlivých položek uplatněných v položce „Reklama“.

Účet „513900 Repre nedaň“				Účetní doklad (faktura)		
Období	Rok	Text	alokováno [Kč]	Celkem ^{†)} [Kč]	Číslo	Datum
1	2013	0113 kávovar DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
1	2013	Káva DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
1	2013	Občerstvení Office DEPOT 2000000204 oprava	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
2	2013	0213 kávovar DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
2	2013	Občerstvení Office DEPOT občerstvení Rest. BOKO 2 - Listík	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
2	2013	občerstvení Motobar - Listík	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
3	2013	Káva DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
3	2013	0312 kávovar DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
3	2013	Občerstvení Office DEPOT	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
4	2013	Káva DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
4	2013	0412 kávovar DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
4	2013	Občerstvení Office DEPOT	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
4	2013	Káva DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
5	2013	občerstvení	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
5	2013	0513 kávovar DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
5	2013	Občerstvení Office DEPOT	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
5	2013	Káva DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
6	2013	Občerstvení Office DEPOT	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
6	2013	0613 kávovar DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
6	2013	Občerstvení Office DEPOT	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
6	2013	Káva DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
7	2013	0713 kávovar DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
7	2013	Občerstvení Office DEPOT	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
9	2013	občerstvení	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
11	2013	občerstvení Listík	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
12	2013	občerstvení	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
		Káva DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
		kávovar DALLMAYR	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
		Občerstvení Office DEPOT	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
		občerstvení	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]
		Celkem	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]

†) Částky včetně příslušných sazeb DPH ve výši 21 % a 15 %.

Z jednotlivých účetních dokladů (faktur) vyplývá, že předmětem plnění v případě položek označených „Káva DALLMAYR“ byl nákup kávy, v případě položek označených „kávovar DALLMAYR“ nájem kávovarů. Tato plnění poskytovala účastníkovi řízení společnost Dallmayr Vending & Office, k.s., se sídlem Politických vězňů 1597/19, Nové Město, 110 00 Praha 1, IČO: 264 85 524 (dále jen „společnost Dallmayr Vending & Office, k.s.“).

V případě položek označených „Občerstvení Office DEPOT“ byl předmětem plnění nákup občerstvení (především káva, čaj, džusy, voda, sušenky, mléko) od společnosti OFFICE DEPOT s.r.o., se sídlem Hostivice, Floriánova 2461, PSČ 253 01, IČO: 649 42 503 (dále jen „společnost OFFICE DEPOT s.r.o.“).

U jednotlivých položek „občerstvení Rest. BOKO 2 - Listík“ (období 2/2013), občerstvení „Motobar - Listík“ (období 2/2013), „občerstvení“ (období 5/2013), „občerstvení“ (období 9/2013), „občerstvení Listík“ (období 11/2013) a „občerstvení“ (období 12/2013) účastník řízení účetní doklady, na jejichž základě alokoval do souhrnné položky „Reklama“ náklady ve výši [REDAKCE] Kč, Úřadu nepředložil. Z protokolu o kontrole vyplývá, že v rámci kontroly bylo zjištěno, že tyto náklady představují výdaje na reprezentaci (na pohoštění nebo poskytnuté občerstvení). Toto kontrolní zjištění účastník řízení nikterak nerozporoval ani ve svých námitkách, které byly Úřadu doručeny pod zn. [REDAKCE] dne 7. července 2016, ani ve svých vyjádřeních ke správnímu řízení doručeným správnímu orgánu dne 23. listopadu 2016 pod zn. [REDAKCE] a dne 16. března 2017 pod zn. [REDAKCE].

Prostřednictvím položky „Kontrola provozu“, která byla součástí položky „Výrobní režie“ zahrnuté účastníkem řízení do kalkulace výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ (Tabulka 7) uplatnil účastník řízení v této ceně náklady ve výši [REDAKCE] Kč. Ze soupisu účetních dokladů zaúčtovaných na účet [REDAKCE] poskytnutých účastníkem řízení Úřadu dne 15. září 2015 a jednotlivých účetních dokladů poskytnutých účastníkem řízení Úřadu dne 14. září 2015 vyplývá, že do položky „Kontrola provozu“ účastník řízení zaúčtoval náklady pouze ve výši [REDAKCE] Kč. Přehled jednotlivých účetních položek a souvisejících dokladů je uveden v následující tabulce (Tabulka 9).

Tabulka 9: Přehled jednotlivých položek uplatněných v položce „Kontrola provozu“.

Účet „518130 Ostat.sl.kote“				Účetní doklad (faktura)		
Období	Rok	Text	alokováno [Kč]	Celkem [Kč]	Číslo	Datum
2	2013	0113 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	1. 2. 2013
2	2013	0113 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	
3	2013	0213 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	1. 3. 2013
3	2013	0213 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	
4	2013	0313 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	2. 4. 2013
4	2013	0313 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	
5	2013	0413 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	2. 5. 2013
5	2013	0413 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	
6	2013	0513 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	3. 6. 2013
6	2013	0513 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	
7	2013	0613 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	3. 6. 2013
7	2013	0613 kontrola provozu CZT ENERGYSERVIS	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	

nových obchodních příležitostí, provádět kontrolu smluvních provozovatelů tepelných zdrojů soustav zásobování teplem v jednotlivých lokalitách, v nichž účastník řízení vykonával činnost výroba a rozvod tepelné energie (včetně lokality Beroun), kontrolu podkladů pro fakturaci a nákladů vstupujících do ceny tepelné energie a dále zajišťovat zpracování technickoekonomických přehledů dle požadavku účastníka řízení.

Kontrola smluvních provozovatelů tepelných zdrojů a soustav zásobování teplem v jednotlivých lokalitách spočívala dle článku [REDAKCE] smlouvy o kontrolní a inženýrské činnosti v kontrole provozování tepelných zdrojů soustav zásobování teplem a v kontrole odborné kvality jejich provozování, technické péče o jejich funkci a údržby. Součástí této kontroly byly mimo jiné také pravidelné kontroly činnosti provozovatele tepelného zdroje a souvisejících technologických zařízení a pravidelné kontroly dodržování technologických norem a optimálních parametrů provozu technologického zařízení.

Dle článku [REDAKCE] smlouvy o kontrolní a inženýrské činnosti byla společnost ENERGY SERVIS s.r.o., povinna o výsledcích kontrol v jednotlivých lokalitách zpracovat každoročně kontrolní zprávu a předat ji účastníkovi řízení.

Jak vyplývá z podkladů poskytnutých účastníkem řízení Úřadu dne 22. září 2015 v rámci sdělení zn. [REDAKCE], předmětem plnění v případě položek označených „Posouzení soustavy CZT Beroun AVOS“ bylo zpracování technického a ekonomického posouzení soustavy zásobování teplem v cenové lokalitě „Beroun“. Toto posouzení bylo zpracováno na základě dvou samostatných objednávek společností AVOS VYŠKOV měřicí a regulační technika, s.r.o., se sídlem Vyškov, Drnovská 51/2, PSČ 682 01, IČO: 607 48 982 (dále jen „AVOS VYŠKOV měřicí a regulační technika, s.r.o.“).

První objednávka č. [REDAKCE] byla vystavena dne 2. září 2013, jejím předmětem bylo zpracování „Posouzení soustavy - Beroun“. Předpokládaná cena za zpracování objednaného plnění činila [REDAKCE] Kč. Druhá objednávka č. [REDAKCE] byla vystavena dne 19. září 2013, jejím předmětem bylo dodání studie „Vyhodnocení úspor CZT Beroun“. Předpokládaná cena za zpracování objednaného plnění činila [REDAKCE] Kč.

Posouzení bylo zpracováno ve formě dvou samostatných zpráv. Obě zprávy byly nazvány „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun - Králův Dvůr“. Obě zprávy pro AVOS VYŠKOV měřicí a regulační technika, s.r.o., zpracovala podnikající fyzická osoba [REDAKCE], se sídlem [REDAKCE]. První zpráva označená jako „A. Technická část“ byla vyhotovena dne 4. září 2013, druhá označená jako „B. Ekonomická část“ dne 30. září 2013.

Předmětem první zprávy „A. Technická část“ bylo posouzení potenciálu možných úspor vstupních energií pro zefektivnění provozu soustavy zásobování tepelnou energií v cenové lokalitě „Beroun“. V úvodu zprávy je uvedeno, že v době jejího zpracování probíhá postupná rekonstrukce soustavy spojená s instalací kogeneračních jednotek a změnou způsobu provozování z toho vycházející. V rámci rekonstrukce jsou postupně rekonstruovány rozvody horkovodu, výměňkové stanice na sídlištích, sekundární rozvody tepla a objektové předávací stanice tepla. Posouzení potenciálu možných úspor bylo provedeno po jednotlivých částech soustavy zahrnující výrobní zdroje tepla, primární horkovodní síť, výměňkové stanice, sekundární teplovodní síť a předávací stanice. V rámci tohoto posouzení byl identifikován potenciál úspor spočívající ve snížení spotřeby elektřiny nezbytné pro zajištění výroby dodávky

tepelné energie a zemního plynu, z něhož je v cenové lokalitě „Beroun“ tepelná energie vyráběna.

Snížení spotřeby elektrické energie by mohlo být dosaženo zejména instalací moderních spalovacích hořáků s regulací otáček ventilátoru hořáku a regulací přebytku vzduchu do jednotlivých kotlů, otáčkovou regulací oběhových čerpadel horké vody do hydraulicky vyregulované a optimalizované horkovodní sítě nebo snížením potřeby čerpací práce instalací nových typů oběhových čerpadel s vyšší hydraulickou účinností a elektronickou regulací otáček. Potenciál snížení spotřeby zemního plynu spočívá v omezení tepelných ztrát v jednotlivých částech rozvodné sítě, čehož může být dosaženo optimalizací provozní teploty soustavy zvýšením jejího teplotního spádu se současným snížením její provozní teploty, zavedením nočního útlumového provozního režimu, optimalizací nevhodných dimenzí a optimalizací tepelných izolací stávajících rozvodů. Další možností, jak dosáhnout nižší spotřeby zemního plynu, je dle zprávy instalace účinnějšího kotle pro výrobu tepelné energie nebo instalace spalínového výměníku tepla do stávajícího kotle zn. LOOS. Ekonomický přínos navrhovaných opatření byl ve zprávě odhadnut na částku přibližně ■■■ až ■■■■ Kč/rok.

Předmětem druhé zprávy „B. Ekonomická část“ bylo poskytnutí základního přehledu možných ekonomických efektů úsporných opatření navrhovaných v první zprávě. Zpráva nezohledňuje plánovanou instalaci kogeneračních jednotek v lokalitě Králův Dvůr. Ekonomické efekty byly hodnoceny ve třech variantách. Ve variantě 0 byla hodnocena jen úprava provozu stávající soustavy zásobování teplem. Tato varianta slouží jako varianta srovnávací. Ve variantě 1 bylo hodnoceno provedení rekonstrukce stávajícího zdroje tepelné energie Králův Dvůr spojené se zvýšením účinnosti výroby a dále provedení úpravy horkovodních rozvodů pro zvýšení přenosové kapacity a současně snížení tepelných ztrát horkovodu. Ve variantě 2 byla opět hodnocena rekonstrukce stávajícího zdroje tepelné energie Králův Dvůr spojená se zvýšením účinnosti výroby provedením úpravy horkovodních rozvodů pro zvýšení přenosové kapacity soustavy a úpravy nevhodně dimenzovaných částí horkovodu. Jednotlivé varianty byly z ekonomického hlediska hodnoceny tak, že podle kritérií zvolených autorem zprávy bylo vypočteno jejich vnitřní výnosové procento, čistá současná hodnota a doba návratnosti. Ve zprávě je uvedeno, že bylo provedeno také bodové hodnocení možných dotačních titulů, které by bylo možno čerpat na realizaci investičních opatření předpokládaných v jednotlivých hodnocených variantách. Toto hodnocení je pouze informativní a neposuzuje, zda navržená opatření odpovídají vypsání oblasti dotační podpory.

V závěru zprávy jsou uvedeny konkrétní kroky, které doporučuje zpracovatel realizovat:

- upravit teplotní režimy topné vody výměňkových stanic (sekundárních rozvodů tepla) v zimním i letním období včetně dodržování teplotního útlumu v nočních hodinách,
- podle údajů z měřidel přikontrolovat a vyregulovat průtoky jednotlivými stanicemi dle jmenovitého teplotního spádu a smluvního tepelného příkonu,
- po vyregulování průtoků stanicemi nastavit dopravní výšku oběhových čerpadel s elektronickou regulací instalovaných ve výměňkových stanicích,
- následně provést úpravu teplotních režimů horkovodu (primární rozvod tepla) v zimním i letním období včetně dodržování teplotního útlumu v nočních hodinách,
- instalovat regulaci cirkulace topné vody horkovodní soustavy na základě požadovaného tlakového spádu v hydraulicky nejvzdálenějším odběru a vyregulovat horkovodní soustavu,

- nastavit diferenční tlakový spád na hodnoty stanovené hydraulickým výpočtem sekundárních soustav s regulací od hydraulicky nejvzdálenějšího odběratele tepla dané sekundární soustavy, využít instalovaných čerpadel s elektronickou regulací otáček, případně doplnit zařízení o moderní oběhová čerpadla,
- instalovat kondenzační spalínový výměník ke kotli LOOS UT-H 10000 x 16 a nový plynový hořák s regulací,
- provést úpravu potrubních rozvodů výtopny Králův Dvůr pro společný provoz kotlů,
- instalovat ve výtopně Králův Dvůr nový horkovodní kotel s plynovým hořákem s regulací přebytku vzduchu s kondenzačním spalínovým výměníkem pro provoz v základním režimu,
- rekonstruovat postupně jednotlivé úseky potrubí horkovodu v hlavní trase v poddimenzovaných potrubních úsecích na 2 x DN 350 a následně 2 x DN 300,
- zajistit vytápění železniční stanice buď instalací plynové kotelny, nebo provést napojení tohoto odběru z koncové stanice výměňkové stanice a po trase napojit potenciální odběratele (školy a sportovní zařízení) na základě místního průzkumu.

Ve výroční zprávě účastníka řízení za rok 2013 je v části nazvané „3.2 Strategie a obchodní aktivity“ uvedeno, že hlavní činností účastníka řízení je zřizování, financování, modernizace a provozování soustav centrálního a lokálního zásobování teplem a výroba elektřiny. Účastník řízení v rámci této činnosti především realizuje komplexní projekty modernizace soustav dálkového a lokálního vytápění s využitím kogeneračních jednotek, tedy projekty kombinované výroby elektřiny a tepla. V téže výroční zprávě účastníka řízení je v části nazvané „3.3 Směřování výrobních a obchodních činností“ uvedeno, že v průběhu roku 2014 bude zahájen projekt výstavby dvou kogeneračních jednotek v lokalitě Beroun. Zároveň bude účastník řízení investovat do navazující rozvodné sítě tepelné energie za účelem optimalizace jejího provozu a snížení celkových nákladů. Dalším projektem v této lokalitě je optimalizace na straně zdrojů s cílovým stavem zachování zásobování pouze z jednoho zdroje (Králův Dvůr).

Dle přílohy účetní uzávěrky, která je součástí výroční zprávy účastníka řízení za rok 2013, je nehmotný majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok a pořizovací cena převyšuje [REDAKCE] Kč za položku, považován za dlouhodobý nehmotný majetek. Dlouhodobý nehmotný majetek je účastníkem řízení odepisován metodou rovnoměrných odpisů na základě předpokládané doby životnosti, která v případě jiného dlouhodobého nehmotného majetku, než je software nebo ocenitelná práva činí 6 let. Nehmotný majetek, jehož pořizovací cena nepřevyšuje [REDAKCE] Kč za položku, je účtován do nákladů při pořízení.

Způsob účtování o dlouhodobém nehmotném majetku uvedený v příloze účetní uzávěrky je shodný s postupy a pravidly stanovenými ve směrnici [REDAKCE] „Účetnictví“, která popisuje systém účetnictví a účetních zásad používaných účastníkem řízení v kalendářním roce 2013. Podle této směrnice účastník řízení při odepisování dlouhodobého nehmotného majetku postupoval podle ust. § 28 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v tehdy platném znění, podle ust. § 56 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v tehdy platném znění, a podle bodu 4. Odepisování Českého účetního standardu pro podnikatele č. 013, v tehdy platném znění.

Dle přílohy „P.2 Odpisový plán“ uvedené směrnice je účetní životnost majetku v kategorii studie technické povahy 6 let.

Z finanční části výroční zprávy účastníka řízení za rok 2013, jejíž součástí je účetní závěrka, vyplývá, že účetní období účastníka řízení, za něž je tato závěrka stanovena, odpovídá kalendářnímu roku 2013. V příloze účetní uzávěrky, která je součástí výroční zprávy účastníka řízení za rok 2013, není uvedeno, že by účastník řízení v účetním období, za něž je tato účetní uzávěrka sestavena, odchýlil od účetních postupů a metod uvedených v Českých účetních standardech a používal jiné účetní postupy a metody.

Dle zprávy auditora k účetní závěrce účastníka řízení, která je rovněž součástí výroční zprávy účastníka řízení za rok 2013, podává účetní uzávěrka věrný a poctivý obraz finanční pozice účastníka řízení, jeho hospodaření a peněžních toků v souladu s českými účetními předpisy.

Správní režie

Ze souboru „03_A_Přehled_správní_režie_2013“, který byl součástí podkladů poskytnutých účastníkem řízení Úřadu dne 4. února 2016, vyplývá, že účastník řízení v položce „Správní režie“ kalkulace výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ (Tabulka 1) uplatňoval náklady v celkové výši ██████████ Kč. Tyto náklady účastník řízení uplatnil jako poměrnou část svých režijních nákladů spojených s jednotlivými podnikatelskými činnostmi. Detailní přehled jednotlivých nákladů je uveden v následující tabulce (Tabulka 10).

Tabulka 10: Přehled položek uplatněných ve správní režii.

Položka	Celkem [Kč]	Činnost „teplárenství“ [Kč]	Podíl [%]	Lokalita „Beroun“ [Kč]	Podíl [%]
SLA Nákup					
SLA HR BOZP					
SLA interní služby					
SLA právní služby					
SLA Finance a Risk Controlling					
SLA RWE SSC					
SLA ostatní					
<i>náklady SLA</i>					
Materiál					
Opravy a údržba					
Pronájem					
Audit					
Externí poradenství					
Náklady na auta					
Pojištění					
Cestovné					
Režijní náklady					
IT, Telco					
Osobní náklady					
Školení					
Reklama					
Ostatní režijní náklady					
Ostatní daně a poplatky					
Odpisy					

SLA IT									
SLA Car Fleet ostatní									
ostatní									
celkem									

Pozn. SLA - smlouvy o poskytování služeb uzavřené mezi účastníkem řízení a propojenými osobami v rámci koncernu innogy (dříve RWE).

Z uvedené tabulky (Tabulka 10) vyplývá, že účastník řízení do položky „Správní režie“ kalkulace výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ alokoval 17,09 % všech nákladů, které zahrnul do správní režie.

Z podkladů poskytnutých účastníkem řízení Úřadu dne 2. října 2015 (tabulky SLA Podatelna, SLA Kancelářské služby, SLA POIM, SLA Strategie a regulace, SLA Facility a podatelna, SLA Security, SLA Překlady, SLA Controlling, SLA PR, SLA Participations a SLA Tiskové služby) vyplývá, že položka „SLA ostatní“ uplatněná ve správní režii ve výši [redacted] Kč, z čehož pro činnost „teplárenství“ byla alokována částka [redacted] Kč a do výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ pak náklad ve výši [redacted] Kč, je agregovanou hodnotou, která vznikla jako součet dílčích položek, jejichž přehled je uveden v následující tabulce (Tabulka 11).

Tabulka 11: Struktura položky „SLA ostatní“.

Položka	Částka [Kč]
SLA Podatelna	[redacted]
SLA Kancelářské služby	[redacted]
SLA POIM	[redacted]
SLA Strategie a regulace	[redacted]
SLA Facility a podatelna	[redacted]
SLA Security	[redacted]
SLA Překlady	[redacted]
SLA Controlling	[redacted]
SLA PR	[redacted]
SLA Participations	[redacted]
SLA Tiskové služby	[redacted]
celkem	[redacted]

Z výše uvedených podkladů poskytnutých účastníkem řízení Úřadu dne 2. října 2015, jehož součástí byl i přehled alokace jednotlivých zaúčtovaných účetních dokladů do položek uvedených v předchozí tabulce (Tabulka 11) a jednotlivých účetních dokladů poskytnutých účastníkem řízení Úřadu dne 14. září 2015 vyplývá, že v položce „SLA PR“ účastník řízení uplatnil mimo jiné náklady uvedené v následující tabulce (Tabulka 12).

Tabulka 12: Přehled vybraných nákladů uplatněných v položce „SLA PR“.

Účet „518999 Ost. služby“				Účetní doklad (faktura)		
Období	Rok	Text	alokováno ¹⁾ [Kč]	Celkem ²⁾ [Kč]	Číslo	Datum
3	2013	PR SLUŽBY - RWE ČR PŘEF.	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
10	2013	PR SLUŽBY - RWE ČR PŘEF.	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
Celkem			[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]

¹⁾ Vypočteno jako součin podílu správní režie ve výši 17,09 % připadající na cenovou lokalitu „Beroun“ (Tabulka 10) a částky „Celkem“ zjištěné z jednotlivých účetních dokladů (faktur).

²⁾ Částky včetně příslušných sazeb DPH ve výši 21 % a 15 %.

Faktura č. [REDAKCE] i faktura č. [REDAKCE] byla vystavena společností RWE Česká republika a.s. Důvodem vystavení faktury č. [REDAKCE] byla úhrada nákladů za „Zimní sportovní hry“. Tyto náklady tvořily nájem svahu, doprava, ubytování (v celkové výši [REDAKCE] Kč plus 21 % DPH) a jízdenky (ve výši [REDAKCE] Kč plus 15 % DPH). Důvodem vystavení faktury č. [REDAKCE] byla úhrada nákladů za „Letní sportovní hry“ (Plynárenské letní sportovní hry) ve výši [REDAKCE] Kč plus 21 % DPH. Fakturované náklady byly v obou případech označeny jako daňově neuznatelné a účastník řízení jejich poměrnou část uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ včetně příslušných sazeb DPH (Tabulka 12).

Účastník řízení ve svém vyjádření zaslaném Úřadu dne 7. ledna 2016 k poskytnutému plnění, jehož úhradu provedl na základě faktury č. [REDAKCE] a faktury č. [REDAKCE], uvedl, že se jedná o náklady na „Letní sportovní hry zaměstnanců skupiny RWE“ a „Zimní sportovní hry zaměstnanců skupiny RWE“. V obou případech se jedná o dvoudenní teambuildingové sportovní setkání části zaměstnanců skupiny RWE. Výběr účastníků setkání je řešen na základě dobrovolného přihlášení k jednotlivým sportům v aplikaci na intranetu skupiny. Součástí programu je zhruba osm kolektivních a individuálních letních sportovních disciplín, respektive tři zimní sportovní disciplíny a společenské setkání se slavnostním vyhlášením výsledků jednotlivých sportů. Zaměstnanci v obou případech soutěží mezi sebou vždy ve standardních věkových kategoriích, podobně jako na běžných sportovních událostech podobného charakteru.

Z podkladů poskytnutých účastníkem řízení Úřadu dne 2. října 2015 (přehled jednotlivých nákladů zaúčtovaných do položky „Externí poradenství“, účty [REDAKCE] a jednotlivých účetních dokladů poskytnutých účastníkem řízení Úřadu dne 14. září 2015 vyplývá, že do položky „Externí poradenství“ účastník řízení zahrnul mimo jiné náklady uvedené v následující tabulce (Tabulka 13).

Tabulka 13: Přehled vybraných nákladů uplatněných v položce „Externí poradenství“.

Účet „518504 Externí účetní“				Účetní doklad		
Období	Rok	Text	alokováno ^{*)} [Kč]	Celkem [Kč]	Číslo	Datum
7	2013	0613 Daňové poradenské služby Vorlíčková	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	12. 7. 2013
7	2013	2012 DPPO Vorlíčková	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	
12	2013	Daňové poradenství VORLÍČKOVÁ	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	3. 12. 2013
12	2013	1113 DAŇOVÉ PORADENSKÉ SLUŽBY VORLÍČKOVÁ	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	
12	2013	1113 DAŇOVÉ PORADENSKÉ SLUŽBY VORLÍČKOVÁ	[REDAKCE]	[REDAKCE]	[REDAKCE]	

^{*)} Vypočteno jako součin podílu správního režie ve výši 17,09 % připadající na cenovou lokalitu „Beroun“ (Tabulka 10) a částky „Celkem“ zjištěné z jednotlivých účetních dokladů (faktur).

Dne 26. ledna 2012 uzavřel účastník řízení (tehdy jako společnost KA Contracting ČR s.r.o., se sídlem Truhlářská 13-15, 110 00 Praha 1) se společností VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o., se sídlem Jungmannova 31, Praha, PSČ 110 00 (nyní společnost Rödl & Partner Tax, k.s., se sídlem Platněřská 191/2, Staré Město, 110 00 Praha 1) IČO: 612 46 115 (dále jen „společnost VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o.“), smlouvu reg. č. [REDAKCE].

Na základě této smlouvy se společnost VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o., zavázala pro účastníka řízení vypracovat návrh priznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací

období 2012 a 2013 na předepsaných formuláři. Cena za zpracování návrhu přiznání k dani z příjmů právnických osob byla sjednána jako fixní ve výši [REDAKCE] Kč za jedno zdaňovací období. Dále bylo ve smlouvě dohodnuto, že k uvedené ceně bude účtován administrativní poplatek ve výši 3 % ze sjednané částky. Plnění ze smlouvy mělo být poskytnuto tak, aby účastník řízení mohl podat přiznání k dani z příjmů právnických osob v zákonné lhůtě podle platných předpisů.

Dle průvodního dopisu nazvaného „[REDAKCE]“ ze dne 12. července 2013 k faktuře č. [REDAKCE] byla společností VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o., tato faktura vystavena za zpracování přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 (částka [REDAKCE] Kč) a za poskytování služby Hotline - Červen 2013 dle Nabídky poradenských služeb ze dne 17. ledna 2013 (částka [REDAKCE] Kč).

Faktura č. [REDAKCE] obsahuje položky „Fee/Honorář“ ve výši [REDAKCE] Kč a „Administrative expenses/Administrativní výlohy 3 %“ ve výši [REDAKCE] Kč. Částka [REDAKCE] Kč uvedená v položce „2012 DPPO Vorlíčková“ (Tabulka 13) tedy odpovídá nákladu za zpracování řádného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012. Částka [REDAKCE] Kč uvedená v položce 0613 Daňové poradenské služby Vorlíčková“ (Tabulka 13) je pak tvořena náklady za službu „Hotline - Červen 2013“ ve výši [REDAKCE] Kč a součtem administrativních výloh ve výši 3 % z nákladů připadající na službu „Hotline - Červen 2013“, tj. [REDAKCE] Kč a 3 % z nákladu ve výši [REDAKCE] Kč za zpracování řádného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012, tj. [REDAKCE] Kč.

Z uvedeného je zřejmé, že náklady účastníka řízení na zpracování řádného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 činily [REDAKCE] Kč. Tato částka také odpovídá částce sjednané ve smlouvě reg. č. [REDAKCE]. Z přehledu vybraných nákladů uplatněných účastníkem řízení v kalkulaci výsledné ceny tepelné energie prostřednictvím správního režie (Tabulka 10 a Tabulka 13) je pak zřejmé, že příslušnou poměrnou část nákladů na zpracování řádného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 účastník řízení uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“. Tato skutečnost vyplývá i z vyjádření účastníka řízení zn. [REDAKCE] ze dne 16. března 2017.

Dne 21. srpna 2013 vystavil účastník řízení objednávku č. [REDAKCE] adresovanou společnosti VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o. Předmětem této objednávky bylo zpracování dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012, a to za předpokládanou cenu [REDAKCE] Kč. V objednávce je dále uvedeno, že obchodní podmínky výše specifikovaného plnění se řídí ustanoveními uvedenými ve smlouvě o dílo, která je u účastníka řízení vedena pod číslem [REDAKCE].

Dle dopisu společnosti VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o. ze dne 25. listopadu 2013 adresovaného účastníkovi řízení zpracovala tato společnost pro účastníka řízení dodatečné přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2011 a za rok 2012 a podala obě daňová přiznání na příslušný finanční úřad.

Důvodem pro podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů za rok 2011 byla skutečnost, že při revizi daňových odpisů bylo zjištěno, že v roce 2011 nebyl základ daně snížen o „odpis“ oceňovacího rozdílu nabytého koupí podniku podle ust. § 23 odst. 15 zákona

č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v tehdy platném znění. Dále u některých majetků bylo zjištěno, že mají vykázanou daňovou zůstatkovou cenu, přičemž již mohly být odepsány a zároveň odpis v roce 2011 byl nulový. Rovněž bylo identifikováno riziko spočívající v nevyhloučení dohady na daň darovací z emisních povolenek z daňově uznatelných nákladů. Tato nesrovnalost byla v dodatečném daňovém přiznání napravena. Byly také ve prospěch snížení základu daně napraveny drobné nesrovnalosti v posouzení daňové uznatelnosti nevytvořených dohadných položek, výše stanovených daňových zůstatkových cen, posouzení odpisu pohledávky za zemřelým a další. Celkem došlo ke snížení základu daně o [REDACTED] Kč oproti základu daně vykazanému v řádném daňovém přiznání roku 2011.

Důvodem pro podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů za rok 2012 bylo detailní posouzení nákladů na zmařenou investici a jejich částečná klasifikace z původně daňově neuznatelného na daňově uznatelný náklad. Dále byly provedeny především na korekce v odpisech majetků provedených v roce 2011, které v úhrnu snižují základ daně. Celkem došlo ke snížení základu daně o [REDACTED] Kč oproti základu daně vykazanému v řádném daňovém přiznání roku 2012.

Z tohoto dopisu dále vyplývá, že z řádného přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2011 vyplývala účastníkovi řízení daňová povinnost ve výši [REDACTED] Kč a z dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2011 daňová povinnost ve výši [REDACTED] Kč. Za rok 2011 tak vznikl účastníkovi řízení daňový přeplatek ve výši [REDACTED] Kč. Z řádného přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2012 pak vyplývala účastníkovi řízení daňová povinnost ve výši [REDACTED] Kč a z dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2012 daňová povinnost ve výši [REDACTED] Kč. Za rok 2012 vznikl účastníkovi řízení daňový přeplatek ve výši [REDACTED] Kč.

Dle průvodního dopisu nazvaného „Fakturace [REDACTED]“ ze dne 3. prosince 2013 k faktuře č. [REDACTED] byla společností VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o. tato faktura vystavena za zpracování dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012 (částka [REDACTED] Kč, číslo objednávky [REDACTED]) a za poskytování služby Hotline - Listopad 2013 dle Nabídky poradenských služeb ze dne 17. ledna 2013 (částka [REDACTED] Kč, číslo objednávky [REDACTED].)

Faktura č. [REDACTED] obsahuje položky „Fee/Honorář“ ve výši [REDACTED] Kč a „Administrative expenses/Administrativní výlohy 3%“ ve výši [REDACTED] Kč. Částka [REDACTED] Kč uvedená v položce „Daňové poradenství VORLÍČKOVÁ“ (Tabulka 13) tedy odpovídá nákladu za zpracování dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012. Částka [REDACTED] Kč uvedená v položce „1113 DAŇOVÉ PORADENSKÉ SLUŽBY VORLÍČKOVÁ“ (Tabulka 13) obsahuje náklady za službu „Hotline - Listopad 2013“ ve výši [REDACTED] Kč. Částka [REDACTED] Kč je tvořena součtem administrativních výloh ve výši 3 % z nákladu připadajícího na službu „Hotline - Listopad 2013“, tj. [REDACTED] Kč a 3 % z nákladu ve výši [REDACTED] Kč za zpracování dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012, tj. [REDACTED] Kč. Z uvedeného je zřejmé, že náklady účastníka řízení na zpracování dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012 činily [REDACTED] Kč. Takto kalkulované náklady ([REDACTED] na pokrytí administrativních výloh) odpovídají i způsobu, jakým byla ve smlouvě reg. č. [REDACTED] stanovena celková cena za zpracování návrhu přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2012

a 2013, na níž se odvolává objednávka č. [REDAKCE] vystavená účastníkem řízení dne 21. srpna 2015.

Z přehledu vybraných nákladů uplatněných účastníkem řízení v kalkulaci výsledné ceny tepelné energie prostřednictvím správního režie (Tabulka 10 a Tabulka 13) je pak zřejmé, že příslušnou poměrnou část nákladů na zpracování dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 účastník řízení uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“. Dle účastníkem řízení uplatněného alokačního klíče (Tabulka 10) je jedná o částku 17,09 % z celkových nákladů účastníka řízení na zpracování dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012, tedy [REDAKCE] Kč.

Dle účetní uzávěrky, která je součástí výroční zprávy účastníka řízení za rok 2013, dosáhl účastník řízení tržeb za prodej vlastních výrobků a služeb ve výši [REDAKCE] a za rok 2012 ve výši [REDAKCE] Kč. Ke dni 31. prosince 2012 vykazoval účastníka řízení aktiva ve výši [REDAKCE] Kč a dle přílohy účetní uzávěrky činil v roce 2012 průměrný přepočtený počet ostatních zaměstnanců 72.

V. Právní hodnocení

Správního deliktu ve smyslu ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách se právnická nebo podnikající fyzická osoba jako prodávající dopustí tím, že sjedná nebo požaduje cenu, jejíž výše nebo kalkulace není v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen podle ust. § 6 odst. 1 téhož zákona.

Správní orgán v rámci správního řízení zjistil, že účastník řízení je právnickou osobou a zároveň je výrobcem a dodavatelem tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“. Účastník řízení je držitelem licence na výrobu tepelné energie a držitelem licence na rozvod tepelné energie. Účastník řízení měl v cenové lokalitě „Beroun“ v roce 2013 uzavřeno celkem 180 smluv o dodávce tepelné energie, přičemž ve 178 případech také tepelnou energii svým zákazníkům skutečně dodával. Účastník řízení v této cenové lokalitě provedl ke dni 20. února 2014 vyúčtování ceny výsledné tepelné energie za rok 2013 a dne 24. února 2014 vystavil svým odběratelům (zákazníkům) 178 jednotlivých dokladů, na jejichž základě požadoval po svých zákaznících úhradu dodané tepelné energie za rok 2013. Je zřejmé, že povaha činnosti účastníka řízení spočívala právě v dodávce tepelné energie zákazníkům za úplatu (tedy v prodeji) a vůči svým odběratelům vystupoval účastník řízení jako prodávající.

Z ust. § 6 odst. 1 zákona o cenách přitom vyplývá, že věcné usměrňování cen spočívá ve stanovení podmínek cenovými orgány pro sjednání cen. Těmito podmínkami se rozumí vymezení maximálního rozsahu možného zvýšení ceny zboží ve vymezeném období, nebo maximální podíl, v němž je možné promítnout do ceny zvýšení cen určených vstupů ve vymezeném období, nebo závazný postup při tvorbě ceny nebo při kalkulaci ceny, včetně zahrnování přiměřeného zisku do ceny.

K provedení ust. § 6 zákona o cenách v energetických odvětvích vydává Úřad v souladu s ust. § 10 téhož zákona cenová rozhodnutí. Účastník řízení je v souladu s ust. § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách povinen podmínky stanovené pro tvorbu ceny tepelné energie cenovým rozhodnutím respektovat. Jelikož posuzováno bylo jednání účastníka řízení týkající se

ceny výsledné tepelné energie pro rok 2013, vycházel správní orgán z cenového rozhodnutí, které stanovovalo podmínky cenové regulace právě pro rok 2013 (účinného od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2013).

Dle ust. bodu (1.1) cenového rozhodnutí se ceny tepelné energie, kterou se rozumí energie tepla nebo chladu, regulují způsobem věcného usměrňování cen. Do ceny tepelné energie lze v kalendářním roce promítnout pouze ekonomicky oprávněné náklady, přiměřený zisk a daň z přidané hodnoty podle jiného právního předpisu (zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v příslušném znění). Veškeré dodavatelem uplatňované ekonomicky oprávněné náklady, které souvisejí s výrobou anebo rozvodem tepelné energie, se tak zahrnují do ceny tepelné energie.

Dle ust. bodu (1.2) cenového rozhodnutí jsou ekonomicky oprávněnými náklady v ceně tepelné energie ekonomicky oprávněné náklady nezbytné pro výrobu anebo rozvod tepelné energie v kalendářním roce, které vycházejí z účetnictví dodavatele tvořeného v souladu s Českými účetními standardy podle jiného právního předpisu (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v příslušném znění). Veškeré uplatňované ekonomicky oprávněné náklady zahrnuje dodavatel do ceny tepelné energie. Podmínky pro určení některých ekonomicky oprávněných nákladů v ceně tepelné energie jsou uvedeny v příloze č. 1 cenového rozhodnutí.

Aby tedy mohl dodavatel tepelné energie uplatnit některé náklady do ceny tepelné energie, musí tyto náklady nejen přímo souviset s výrobou nebo rozvodem tepelné energie, ale současně se musí jednat o nezbytný náklad uplatněný pouze v oprávněné výši.

Dle ust. § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách se za ekonomicky oprávněné náklady považují náklady na pořízení odpovídajícího množství přímého materiálu, mzdové a ostatní osobní náklady, technologicky nezbytné ostatní přímé a nepřímé náklady a náklady oběhu. Dále tento zákon v témže ustanovení stanovuje, že při posuzování ekonomicky oprávněných nákladů se vychází z dlouhodobě obvyklé úrovně těchto nákladů v obdobných ekonomických činnostech s přihlédnutím k zvláštnostem daného zboží. Zvláštnosti daného zboží přitom reflektuje v případě tepelné energie právě cenové rozhodnutí.

Z výše uvedeného vyplývá, že ekonomicky oprávněnými náklady jsou takové náklady, které zároveň splňují podmínky uvedené v ust. § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách a v ust. bodu (1.2) cenového rozhodnutí.

Náklady uplatněné v ceně tepelné energie mohou být náklady ekonomicky oprávněným pouze za předpokladu, že (i) vychází z účetnictví dodavatele tvořeného v souladu s Českými účetními standardy podle zvláštního právního předpisu, (ii) nezbytně souvisí s výrobou anebo rozvodem tepelné energie v daném kalendářním roce, (iii) jde o náklady na pořízení odpovídajícího množství přímého materiálu, mzdové a ostatní osobní náklady, technologicky nezbytné ostatní přímé a nepřímé náklady nebo náklady oběhu, (iv) splňují specifické podmínky pro jejich určení, pokud se na ně takové podmínky vztahují.

Správní orgán musí posoudit splnění všech uvedených podmínek kumulativně, aby mohl dospět k závěru, zda jsou či nejsou náklady ekonomicky oprávněným nákladem v ceně tepelné energie. Činnost výroby a rozvodu tepelné energie je třeba také chápat nikoliv jako pouhý technologický proces, ale jako podnikatelskou činnost ve smyslu ust. § 3 odst. 1 energetického zákona, se kterou mohou souviset různé legitimně očekávané náklady.

Právní předpisy týkající se cenové regulace jsou přitom do značné míry z hlediska svého účelu autonomní na předpisech předmětem právní úpravy obdobných, neboť jejich smyslem je veřejnoprávně regulovat část jinak soukromoprávního vztahu mezi prodávajícím a kupujícím za účelem ochrany slabších smluvních stran v rámci tržního prostředí s omezenou mírou konkurence, jehož typickým příkladem je centrální zásobování tepelnou energií. Proto například skutečnost, že je určitý náklad nákladem daňově uznatelným nákladem podle zákona upravujícího daň z příjmů, samo o sobě nemusí znamenat, že tento náklad může být jako ekonomicky oprávněný zahrnut do kalkulace ceny zboží, jež je předmětem cenové regulace.

Účastníkovi řízení je vytýkáno, že jakožto prodávající požadoval v cenové lokalitě „Beroun“ výslednou cenu tepelné energie za rok 2013, jejíž kalkulace nebyly v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen dle ust. § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách, neboť byly v rozporu s ust. bodu (1.1) cenového rozhodnutí, když v těchto kalkulacích uplatnil náklady, které nelze uznat jako ekonomicky oprávněné. V řízení tak byla správní orgánem posuzována oprávněnost nákladů, které účastník řízení zahrnul do ceny tepelné energie v kalendářním roce 2013 a o nichž účastník řízení v tomto kalendářním roce také účtoval.

V řízení bylo zjištěno, že účastník řízení si v kalendářním roce 2013 stanovil účetní období tak, že odpovídalo právě kalendářnímu roku 2013. V tomto období upravoval vedení účetnictví zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění účinném do 31. prosince 2013 (dále jen „zákon o účetnictví“). Dle ust. § 36 odst. 1 tohoto zákona se může účetní jednotka [není-li vybranou účetní jednotkou dle § 1 odst. 3 zákona o účetnictví] při vedení účetnictví od účetních postupů a metod uvedených v Českých účetních standardech odchýlit, pokud jiný postup či jiná metoda zajistí věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Toto odchýlení je však povinna uvést a zdůvodnit v příloze k účetní závěrce.

Příloha účetní závěrky účastníka řízení za příslušné období neobsahuje informaci, že by se účastník řízení odchýlil od účetních postupů a metod uvedených v Českých účetních standardech a používal jiné účetní postupy a metody. Účetní závěrka účastníka řízení byla zároveň ověřena auditorem se závěrem, že účetní uzávěrka podává věrný a poctivý obraz finanční pozice účastníka řízení, jeho hospodaření a peněžních toků v souladu s českými účetními předpisy.

Na základě těchto zjištění nemá správní orgán důvod pochybovat, že účastník řízení vedl své účetnictví v roce 2013 podle zákona o účetnictví a v souladu s Českými účetními standardy.

Správní orgán se proto dále zabýval otázkou, zda jednotlivé náklady uplatněné účastníkem řízení ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ splňují veškeré podmínky vyplývající z příslušných ustanovení zákona o cenách a cenového rozhodnutí, aby mohly být považovány za náklady ekonomicky oprávněné.

Výrobní režie

Účastník řízení uplatnil v kalkulacích výsledné ceny tepelné energie za rok 2013, na jejímž základě požadoval po svých zákaznících v cenové lokalitě „Beroun“ úhradu této ceny, prostřednictvím položky „Výrobní režie“ náklady v celkové výši ██████████ Kč. V kalkulaci ceny tepelné energie pro úroveň předání „Horkovod cizí VS“ prostřednictvím této položky uplatnil náklady ve výši ██████████ Kč, pro úroveň předání „Horkovod vlastní VS“

náklady ve výši █████ Kč, pro úroveň předání „Teplovod vlastní OPS“ náklady ve výši █████ Kč a pro úroveň předání „Teplovod cizí OPS“ █████ Kč (Tabulka 1).

Do položky „ Výrobní režie“ zahrnul účastník řízení prostřednictvím položky „Reklama“ (Tabulka 7) také poměrnou část nákladů ve výši █████ Kč z nákladů v celkové výši █████ zaúčtovaných na účet „█████ Repre nedaň“ (Tabulka 8). Tyto náklady byly tvořeny výdaji na nákup kávy za od společnosti Dallmayr Vending & Office, k.s., ve výši █████ Kč, výdaji za nájem kávovarů od téže společnosti ve výši █████ Kč, výdaji za nákup občerstvení (zj. káva, čaj, džusy, voda, sušenky, mléko) od společnosti OFFICE DEPOT s.r.o., ve výši █████ Kč a výdaji na pohoštění ve výši █████ Kč.

V rámci řízení bylo zjištěno, že účastník výše specifikované náklady účtoval na účet „█████ Repre nedaň“. Obecně platí, že na vrub účtu „█████ - Náklady na reprezentaci“ jsou zachycovány náklady vynaložené účetní jednotkou na reprezentaci, tj. zejména náklady vynaložené na pohoštění, občerstvení a dary. Tyto náklady byl účastník řízení při transformaci výsledku hospodaření za rok 2013 na základ daně z příjmů z důvodu jejich daňové neúčinnosti [dle ust. § 25 odst. 1 písm. t) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. prosince 2013 (dále jen „zákon o daních z příjmů“)] povinen vyloučit ze základu daně. (Viz např. MÜLLEROVÁ, Libuše a kol. *České účetní standardy pro podnikatele: Komentář [Systém ASPI]*. Praha: Wolters Kluwer. (právní stav komentáře ke dni 1. ledna 2014), bod 9. k odst. 3.3. Českého účetního standardu pro podnikatele č. 019, ve znění účinném do 31. prosince 2013.)

Dle zmíněného ust. § 25 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů jsou výdaji (náklady) na reprezentaci zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dar; za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500 Kč a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně.

Dle ust. bodu (2.10.2) písm. e) Přílohy č. 1 cenového rozhodnutí, ve kterém jsou uvedeny podmínky pro určení některých ekonomicky oprávněných nákladů v ceně tepelné energie, nelze v ceně tepelné energie uplatnit zejména výdaje na reprezentaci.

Pod pojem reprezentace lze v rámci podnikání zahrnout činnost, jejímž cílem je například obecné zapůsobení na určitou skupinu subjektů (obchodní partnery, veřejnost, konkurenci apod.) za účelem vytvoření obrazu stabilní a úspěšné obchodní společnosti, nebo působení s cílem vybudování si dobrého jména zdůrazňováním takových vlastností, jako je solventnost a určitá velkorysost. Reprezentaci lze tedy chápat jako snahu předvést se v dobrém světle, jejímž hlavním znakem je jednostrannost vynaložených výdajů, které nemají vztah ke konkrétním příjmům a ani ve vztahu k těmto příjmům nejsou na rozdíl například od reklamy vynakládány. Typově se jedná o plnění poskytovaná určité konkrétní osobě nebo okruhu osob pro osobní spotřebu nebo za účelem obdarování.

Mezi na reprezentaci tak patří výdaje na pohoštění obchodního partnera při obchodním jednání, výdaje spojené s poskytnutím věcných nebo peněžních darů, zaplacení ubytování obchodnímu partnerovi nebo náklady na nákup občerstvení na různé porady (např. káva, chlebičky, minerální vody apod.). Je tedy zřejmé, že význam pojmu výdaje na reprezentaci

dle ust. bodu (2.10.2) písm. e) Přílohy č. 1 cenového rozhodnutí zahrnuje i případy daňově neúčinných nákladů uvedených v ust. § 25 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů.

Právě takové náklady, resp. jich poměrnou část ve výši [REDAKCE] Kč účastník řízení ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ uplatnil. Jedná se o částku složenou z poměrné části výdajů na nákup kávy od společnosti Dallmayr Vending & Office, k.s., ve výši [REDAKCE] Kč a výdajů za nájem kávovarů od téže společnosti ve výši [REDAKCE] Kč, které byly vynaloženy za účelem poskytování občerstvení ve formě kávy, dále z výdajů přímo vynaložené na nákup občerstvení (zj. káva, čaj, džusy, voda, sušenky, mléko) od společnosti OFFICE DEPOT s.r.o., ve výši [REDAKCE] Kč a výdaje přímo vynaložené na pohoštění ve výši [REDAKCE] Kč. Tyto náklady tak jsou nepochybně výdaji na reprezentaci ve smyslu ust. bodu (2.10.2) písm. e) Přílohy č. 1 cenového rozhodnutí.

Správní orgán tak má za zjištěné, že účastník řízení uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ v rozporu s ust. bodu (1.1) a (1.2) cenového rozhodnutí náklady ve výši [REDAKCE] Kč, které nejsou ekonomicky oprávněnými náklady, neboť se jedná o výdaje na reprezentaci ve smyslu ust. bodu (2.10.2) písm. e) Přílohy č. 1 cenového rozhodnutí, jenž nelze v ceně tepelné energie uplatnit.

Účastník řízení dále do položky „Výrobní režie“ zahrnul prostřednictvím položky „Kontrola provozu“ (Tabulka 7) rovněž náklady v celkové výši [REDAKCE] Kč. V rámci řízení bylo zjištěno, že pouze část těchto nákladů, a to ve výši [REDAKCE] Kč byla zaúčtována v účetnictví účastníka řízení, a to na účet „[REDAKCE] Ostat.sl.kote“ (Tabulka 9). Jednalo se o náklady spojené s výkonem inženýrské a kontrolní činnosti prováděné společností ENERGY SERVIS s.r.o., ve výši [REDAKCE] Kč a náklady za zpracování technického a ekonomického posouzení soustavy zásobování teplem v cenové lokalitě „Beroun“ společností AVOS VYŠKOV měřicí a regulační technika, s.r.o., ve výši [REDAKCE] Kč.

Náklad ve výši [REDAKCE] Kč odpovídající rozdílu mezi částkou [REDAKCE] Kč a částkou [REDAKCE] Kč, není v účetnictví účastníka řízení zaznamenán. Účastník řízení však i tento náklad ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ uplatnil, přičemž se jedná o náklad, který nevychází z účetnictví účastníka řízení.

V rámci řízení nebylo zjištěno, že by k nákladu ve výši [REDAKCE] Kč, který účastník řízení uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ existovalo jakékoliv přiřaditelné plnění. Takový náklad pak nelze považovat za součást nákladů, které musel účastník řízení nezbytně vynaložit pro zajištění své podnikatelské činnosti výroba a rozvod tepelné energie.

Správní orgán tak má za zjištěné, že účastník řízení uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ v rozporu s ust. bodu (1.1) a (1.2) cenového rozhodnutí náklad ve výši [REDAKCE] Kč, který není ekonomicky oprávněným nákladem, neboť nevychází z účetnictví účastníka řízení tvořeného v souladu s Českými účetními standardy podle zvláštního právního předpisu a zároveň není nákladem nezbytným pro výrobu a rozvod tepelné energie.

V položce „Kontrola provozu“ (Tabulka 9) uplatnil účastník řízení také náklady za zpracování technického a ekonomického posouzení soustavy zásobování teplem v cenové lokalitě „Beroun“ ve výši [REDAKCE] Kč. V rámci řízení bylo zjištěno, že technické a ekonomické

posouzení soustavy zásobování teplem v cenové lokalitě „Beroun“ bylo zpracováno ve formě dvou samostatných zpráv. Obě zprávy byly nazvány „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun - Králův Dvůr“. První zpráva byla dále označena jako „A. Technická část“, druhá jako „B. Ekonomická část“. Náklad na zpracování první zprávy činil [REDACTED] Kč (faktura č. [REDACTED]), náklad na zpracování druhé zprávy [REDACTED] Kč (faktura č. [REDACTED]).

Z obsahu první zprávy „A. Technická část“ vyplývá, že tato zpráva byla zpracována v době, kdy již byla v cenové lokalitě „Beroun“ prováděna postupná rekonstrukce soustavy zásobování tepelnou energií, přičemž součástí této rekonstrukce měla být i instalace kogeneračních jednotek. V době zpracování první zprávy tak již bylo v podstatě rozhodnuto o způsobu rekonstrukce systému zásobování teplem a instalaci dalších zdrojů tepelné energie.

Tento závěr vyplývá i z výroční zprávy účastníka řízení za rok 2013. V této zprávě je uvedeno, že účastník řízení plánoval v roce 2014 v lokalitě Beroun zahájení projektu výstavby dvou kogeneračních jednotek a dále hodlal investovat do rozvodné sítě tepelné energie za účelem optimalizace jejího provozu a snížení celkových nákladů. Dále účastník řízení plánoval provést optimalizaci na straně výrobních zdrojů s cílovým stavem zachování zásobování pouze z jednoho zdroje (Králův Dvůr).

Účastník řízení tak musel nejpozději v průběhu roku 2013 učinit závažná manažerská rozhodnutí, která ve svém důsledku znamenala vynaložení finančních prostředků v řádu možná až [REDACTED] Kč v horizontu několika následujících let. Z data vystavených objednávek č. [REDACTED] a č. [REDACTED] i data vyhotovení první „A. Technická část“ i druhé zprávy „B. Ekonomická část“ je zřejmé, že obě zprávy nemohl mít účastník řízení k dispozici dříve než v období září až říjen 2013. Účastník řízení je přitom členem koncernu, který má nepochybně nastavena striktní pravidla pro schvalování projektů v řádu [REDACTED] až [REDACTED] Kč. Ke schválení takového projektu jistě nedojde během několika týdnů nebo jednoho či dvou měsíců.

Pokud tedy účastník řízení uváděl ve výroční zprávě za rok 2013, že hodlá realizovat v lokalitě Beroun a Králův Dvůr významné finančně náročné akce, musely být podklady pro jejich schválení k dispozici pro projednání v koncernových strukturách, jejichž je účastník řízení součástí, mnohem dříve, než v období září až říjen roku 2013. Je tak zřejmé, že první zpráva „A. Technická část“ nemohla být podkladem pro investiční rozhodnutí účastníka řízení ve vztahu k zamýšleným rekonstrukcím a výstavbě nových zdrojů tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“. K zásadním rozhodnutím o těchto otázkách muselo dojít dříve, než měl účastník řízení první zprávu k dispozici.

Tento závěr platí v plném rozsahu i pro druhou zprávu „B. Ekonomická část“, která obsahuje ekonomické vyhodnocení jednotlivých technických opatření navržených v první zprávě, neboť druhou zprávu měl účastník řízení k dispozici ještě později než zprávu první.

V úvodu druhé zprávy je uvedeno, že nezohledňuje plánovanou instalaci kogeneračních jednotek v lokalitě Králův Dvůr. Jelikož předmětem této zprávy bylo poskytnutí základního přehledu možných ekonomických efektů úsporných opatření navrhovaných v první zprávě, je zřejmé, že obě zprávy ani nezohledňují připravované změny ve způsobu výroby tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“. Obě zprávy tak účastníkovi řízení nemohly sloužit ani jako podklad pro ověření jeho investičních rozhodnutí, neboť se zabývají technickým

i ekonomickým posouzením takového stavu věci, který již v době jejich zpracování neodpovídal připravovaným záměrům účastníka řízení.

Tento závěr platí tím spíše, že ekonomická návratnost jednotlivých variant (vnitřní výnosové procento, čistá současná hodnota a doba návratnosti) byla hodnocena podle kritérií zvolených autorem zprávy, nikoliv dle podkladů dodaných účastníkem řízení. Účastník řízení jako člen nadnárodního koncernu je přitom jistě vázán interními pravidly pro posuzování ekonomické životaschopnosti jednotlivých projektů, která musí respektovat a jejichž součástí jsou i konkrétní hodnoty výše zmíněných kritérií.

Účastník řízení nemohl zpracované zprávy využít ani pro podporu svého případného rozhodování týkajícího se podání žádosti o poskytnutí dotačního titulu, neboť v druhé zprávě „B. Ekonomická část“ je uvedeno, že příslušná část zprávy je pouze informativní a neposuzuje, zda hodnocená opatření odpovídají některé oblasti dotační podpory.

Kromě výše uvedeného správní orgán dále považuje za naprosto nepravděpodobné, aby podkladem pro zásadní manažerská rozhodnutí o projektech o hodnotě v řádu nejméně [REDAKCE] Kč, jejichž realizace měla být zahájena nejpozději v průběhu roku 2014, byly zprávy, vyúčtované během 15 dnů (A. Technická část), resp. zhruba 5 týdnů (B. Ekonomická část) od objednání. Rovněž z těchto důvodů nepovažuje správní orgán ani jednu ze zpráv „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun - Králův Dvůr“ za materiál, který by mohl být použit pro manažerská rozhodnutí o investicích do soustavy zásobování tepelnou energií v cenové lokalitě „Beroun“ v letech 2013 - 2015.

Je tedy zřejmé, že studie „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun - Králův Dvůr“, v případě první zprávy označené jako „A. Technická část“, ani druhé zprávy označené jako „B. Ekonomická část“ neobsahuje takové informace, které by mohl účastník řízení využít na podporu svých investičních rozhodnutí v roce 2013 nebo v letech následujících.

Z obsahu první zprávy „A. Technická část“ vyplývá, že její součástí je i návrh opatření pro snížení spotřeby vstupních energií neinvestičního charakteru. Tato opatření spočívají v omezení tepelných ztrát v jednotlivých částech rozvodné sítě, kterých může být dosaženo optimalizací provozní teploty soustavy zásobování teplem (zvýšením teplotního spádu se současným snížením provozní teploty soustavy a zavedením nočního útlumového provozního režimu).

Obdobný návrh obsahuje i doporučení uvedené v závěru druhé zprávy „B. Ekonomická část“, kde jsou tato opatření konkretizována v podobě následujících kroků:

- upravit teplotní režimů topné vody výměňkových stanic (sekundárních rozvodů tepla) v zimním i letním období včetně dodržování teplotního útlumu v nočních hodinách,
- podle údajů z měřidel překontrolovat a vyregulovat průtoky jednotlivými stanicemi dle jmenovitého teplotního spádu a smluvního tepelného příkonu,
- po vyregulování průtoků stanicemi nastavit dopravní výšku oběhových čerpadel s elektronickou regulací instalovaných ve výměňkových stanicích,
- následně provést úpravu teplotních režimů horkovodu (primární rozvod tepla) v zimním i letním období včetně dodržování teplotního útlumu v nočních hodinách.

Uvedená neinvestiční opatření navržená v obou zprávách spočívají v podstatě v úpravě (optimalizaci) provozního režimu zdrojů tepelné energie a navazujících rozvodných zařízení a mohou být provedena obsluhou příslušných zařízení v rámci zajišťování běžného provozu a údržby. Jedná se o běžná opatření, která musela být účastníkovi řízení jakožto dlouholetému podnikateli v tomto oboru dobře známa a účastník řízení je mohl do provozní praxe zavést v podstatě kdykoliv, aniž by k tomu potřeboval získat informace obsažené v obou zprávách tvořící studii „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun - Králův Dvůr“.

V rámci řízení bylo zjištěno, že účastník řízení dne 7. ledna 2004 uzavřel se společností ENERGY SERVIS s.r.o., smlouvu o kontrolní a inženýrské činnosti. Předmětem této smlouvy byla mimo jiné kontrola provozování tepelných zdrojů soustav zásobování teplem, kontrola odborné kvality jejich provozování, technické péče o jejich funkci a údržby. Součástí této kontroly byly mimo jiné také pravidelné kontroly činnosti provozovatele tepelného zdroje a souvisejících technologických zařízení a pravidelné kontroly dodržování technologických norem a optimálních parametrů provozu technologického zařízení. Na základě této smlouvy byla společnost ENERGY SERVIS s.r.o., povinna o výsledcích kontrol v jednotlivých lokalitách zpracovat každoročně kontrolní zprávu a předat ji účastníkovi řízení.

Výše uvedená optimalizační opatření neinvestičního charakteru obsažená v obou zprávách studie „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun - Králův Dvůr“ jsou ve své podstatě opatření směřující k dosažení optimálních provozních parametrů provozu technologického zařízení. Činnost spočívající v pravidelné kontrole dodržování technologických norem a optimálních parametrů provozu technologického zařízení byla však také součástí plnění poskytovaného účastníkovi řízení společností ENERGY SERVIS s.r.o., která o výsledcích své činnosti a souvisejících zjištěních předkládala účastníkovi řízení každoročně zprávu.

Vzhledem ke skutečnosti, že smlouva se společností ENERGY SERVIS s.r.o. byla uzavřena již v roce 2004, musel mít účastník řízení k dispozici několik zpráv, z nichž mohl získat informace o tom, zda jsou jednotlivá zařízení, která používá v cenové lokalitě „Beroun“ k výkonu své licencované činnosti provozována v optimálním režimu o několik let dříve, než měl k dispozici obě zprávy tvořící studii „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun - Králův Dvůr“.

Je tedy zřejmé, že i kdyby účastník řízení sám nebyl schopen posoudit, zda svá zařízení provozuje v optimálním režimu, získával tyto informace dlouhodobě v pravidelných ročních intervalech od smluvního dodavatele nezávisle na uvedené studii. Jak již bylo uvedeno, optimalizační opatření neinvestičního charakteru navržená v této studii jsou opatřeními provozními, která musela být účastníkovi řízení známa. Účastník řízení tak měl i z těchto důvodů možnost tato opatření, jejichž cílem mělo zlepšení kvality dodávek tepelné energie odběratelům a snížení celkových ztrát realizovat i bez využití informací obsažených ve zprávách tvořících studii „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun - Králův Dvůr“. První „A. Technická část“ ani druhá zpráva „B. Ekonomická část“ tak nebyly nezbytným podkladem pro to, aby účastník řízení takové opatření realizoval.

Na základě veškerých výše uvedených důvodů správní orgán nepovažuje náklad na zpracování první zprávy „A. Technická část“ ve výši ████████ Kč a druhé zprávy „B. Ekonomická část“ ve výši ████████ Kč, tedy náklady v celkové výši ████████ Kč, vynaložené účastníkem řízení za zpracování studie „Předběžné posouzení Soustavy CZT Beroun - Králův

Dvůr“ za náklady, které nezbytně souvisí s činností výroba nebo rozvod tepelné energie realizovanou účastníkem řízení v cenové lokalitě „Beroun“ v roce 2013.

Správní orgán tak má za zjištěné, že účastník řízení uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ v rozporu s ust. bodu (1.1) a (1.2) cenového rozhodnutí náklady ve výši [REDAKCE] Kč, které nejsou ekonomicky oprávněnými náklady, neboť nezbytně nesouvisí s výrobou anebo rozvodem tepelné energie v kalendářním roce 2013.

Správní orgán pro úplnost poznamenává, že vzhledem ke zjištění, že náklady ve výši [REDAKCE] Kč nejsou náklady, které nezbytně souvisí s činností výroba, anebo rozvod tepelné energie se dále nezabýval otázkou, zda část těchto nákladů případně není v rozporu ještě s dalšími podmínkami, které musí být naplněny, aby náklady uplatněné v ceně tepelné energie bylo možno považovat za náklady ekonomicky oprávněné. Takové posuzování by bylo nadbytečné, neboť by to logicky na hodnocení těchto nákladů jako celku nemohlo nic změnit.

V rámci řízení proto nebylo zjišťováno, zda náklady za zpracování druhé zprávy „B. Ekonomická část“ ve výši [REDAKCE] Kč vycházejí z účetnictví účastníka řízení tvořeného v souladu s Českými účetními standardy podle zákona o účetnictví, tedy zda účastník řízení měl tyto náklady ve svém účetnictví zachytit formou odpisů postupem vyplývajícím z interní směrnice [REDAKCE] „Účetnictví“ a nikoliv přímo prostřednictvím účtu „[REDAKCE] Ostat.sl.kote“.

Jinak řečeno správní orgán se nezabýval otázkou, zda se v případě druhé zprávy „B. Ekonomická část“ jednalo o majetek, který měl být dle odpisového plánu účastníka řízení zařazen do kategorie studie technické povahy, jehož účetní životnost činí 6 let a účastník řízení měl do výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ alokovat náklady pouze ve výši odpovídající výši odpisů tohoto majetku za rok 2013.

Správní režie

Účastník řízení uplatnil v kalkulacích výsledné ceny tepelné energie za rok 2013, na jejímž základě požadoval po svých zákaznících v cenové lokalitě „Beroun“ úhradu této ceny, prostřednictvím položky „Správní režie“ náklady v celkové výši [REDAKCE] Kč. V kalkulaci ceny tepelné energie pro úroveň předání „Horkovod cizí VS“ prostřednictvím této položky uplatnil náklady ve výši [REDAKCE] Kč, pro úroveň předání „Horkovod vlastní VS“ náklady ve výši [REDAKCE] Kč, pro úroveň předání „Teplovod vlastní OPS“ náklady ve výši [REDAKCE] Kč a pro úroveň předání „Teplovod cizí OPS“ [REDAKCE] Kč (Tabulka 1). Tyto náklady účastník řízení uplatnil jako poměrnou část svých režijních nákladů spojených s jednotlivými podnikatelskými činnostmi. V rámci cenové lokality „Beroun“ účastník řízení uplatnil 17,09 % těchto nákladů (Tabulka 10).

Do položky „Správní režie“ zahrnul účastník řízení prostřednictvím položky „SLA ostatní“ (Tabulka 10) kromě jiných nákladů také poměrnou část nákladů z položky „SLA PR“ (Tabulka 11). Součástí položky „SLA PR“ byly i náklady ve výši [REDAKCE] Kč (faktura č. [REDAKCE]) a [REDAKCE] Kč (faktura č. [REDAKCE]) zaúčtované na účet „[REDAKCE] Ost. služby“ (Tabulka 12). Tyto náklady byly tvořeny náklady, které účastník řízení vynaložil na dvě dvoudenní teambuildingová sportovní setkání části zaměstnanců skupiny RWE. Náklad ve výši [REDAKCE] Kč hradil účastník řízení za akci označenou v účetním dokladu jako „Zimní sportovní

hry“, náklad ve výši [REDACTED] Kč za akci označenou „Letní sportovní hry“ (Plynárenské letní sportovní hry). Náklady byly výstavcem faktur, kterým byla společnost RWE Česká republika a.s., v obou případech označeny jako daňově neuznatelné a účastník řízení je zaúčtoval na účet „[REDACTED] Ost. služby“ včetně příslušných sazeb DPH uplatněných výstavcem.

V rámci řízení bylo zjištěno, že dle použitého alokačního klíče účastník řízení uplatnil z těchto nákladů ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ částku [REDACTED] Kč (Zimní sportovní hry) a [REDACTED] Kč (Letní sportovní hry), tedy celkem [REDACTED] Kč.

V rámci řízení bylo rovněž zjištěno, že náplní obou akcí bylo dvoudenní sportovní setkání části zaměstnanců skupiny RWE, během něhož zaměstnanci mezi sebou soutěžili ve sportovních disciplínách. Součástí obou akcí byla také společenská část spojená se slavnostním vyhlášováním sportovních výsledků.

Účelem obou akcí tak bylo poskytnout zaměstnancům účastníka řízení sportovní a společenské vyžití. Tato dvoudenní teambuildingová sportovní setkání části zaměstnanců skupiny RWE vzhledem k jejich náplni tedy nijak nesouvisí s podnikáním účastníka řízení, v oblasti výroby a rozvodu tepelné energie. Proto nelze ani náklady, resp. jejich poměrnou část, které účastník řízení na tato setkání vynaložil, považovat za náklady nezbytně s touto činností související.

Účastník řízení náklady za „Zimní sportovní hry“ i za „Letní sportovní hry“ zaúčtoval na účet „[REDACTED] Ost. služby“ včetně příslušných sazeb DPH a poměrnou část těchto nákladů opět včetně příslušných sazeb DPH uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“.

Účastník řízení přitom byl při výkonu své podnikatelské činnosti v roce 2013 osobou povinnou k dani (plátcem DPH). Tato skutečnost vyplývá jak z výše tržeb účastníka řízení za rok 2012 a 2013, tak z obsahu jednotlivých faktur (včetně dobropisů) vystavených účastníkem řízení i z kalkulace ceny tepelné energie (Tabulka 1 a Tabulka 3). Účastník řízení vždy k ceně tepelné energie připočítával příslušnou sazbu DPH. Podnikatelská činnost účastníka řízení tak v tomto období byla zároveň samostatnou ekonomickou činností ve smyslu ust. § 5 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. prosince 2013 (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“).

Základní podmínkou, aby plátcem DPH mohl uplatnit odpočet DPH u přijatého plnění je, aby toto plnění souviselo s jeho ekonomickou činností. Tato podmínka v zákoně o dani z přidané hodnoty přímo vyjádřena není, vyplývá však ze samotného systému DPH (Viz např. DRÁBOVÁ, Miluše a kol. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář* [Systém ASPI]. Praha: Wolters Kluwer. (právní stav komentáře ke dni 1. ledna 2016), k § 72 zákona o dani z přidané hodnoty).

Jelikož účastník řízení u nákladů (přijatého plnění) za „Zimní sportovní hry“ i za „Letní sportovní hry“ neuplatnil odpočet DPH, je tak zřejmé, že ani on sám nepovažoval tyto za náklady související s jeho ekonomickou činností, která samozřejmě zahrnuje i činnost výroby a rozvodu tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“.

Ze všech výše uvedených důvodů proto nelze náklad ve výši [REDACTED] Kč (tvořený částkou ve výši 17,09 % ze součtu nákladů za „Letní sportovní hry“ ve výši [REDACTED] Kč a za „Zimní plynárenské sportovní hry“ [REDACTED] Kč), který účastník řízení uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“, považovat za součást nákladů, které musel účastník řízení nezbytně vynaložit pro zajištění své podnikatelské činnosti výroba a rozvod tepelné energie.

Správní orgán tak má za zjištěné, že účastník řízení uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ v rozporu s ust. bodu (1.1) a (1.2) cenového rozhodnutí náklady ve výši [REDACTED] Kč, které nejsou ekonomicky oprávněnými náklady, neboť nezbytně nesouvisí s výrobou anebo rozvodem tepelné energie v kalendářním roce 2013.

Účastník řízení dále do položky „Správní režie“ zahrnul kromě jiných nákladů také poměrnou část nákladů z položky „Externí poradenství“. Součástí položky „Externí poradenství“ byly také náklady ve výši [REDACTED] Kč a [REDACTED] Kč (faktura č. [REDACTED]) a [REDACTED] Kč, [REDACTED] Kč a [REDACTED] Kč (faktura č. [REDACTED]) zaúčtované na účet „[REDACTED]4 Externí účetn“ (Tabulka 13).

V rámci řízení bylo zjištěno, že na základě faktury č. [REDACTED] hradil účastník řízení externímu dodavateli, jímž byla společnost VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o., cenu za zpracování přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 ve výši [REDACTED] Kč a dále cenu za službu Hotline - Červen 2013“ ve výši [REDACTED] Kč. Na základě faktury č. [REDACTED] účastník řízení hradil témuž dodavateli cenu za zpracování dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012 ve výši [REDACTED] Kč a dále cenu za službu „Hotline - Listopad 2013“ opět ve výši [REDACTED] Kč.

Účastník řízení tak uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ poměrnou část nákladu na zpracování přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 ve výši 17,09 % z [REDACTED] Kč (tj. [REDACTED] Kč) i poměrnou část nákladu na zpracování dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012 ve výši 17,09 % z [REDACTED] Kč (tj. [REDACTED] Kč).

Náklady vynaložené na zpracování daňového přiznání lze obecně považovat za náklady, které nezbytně souvisí s podnikatelskou činností určitého subjektu, neboť povinnost podat daňové přiznání je ukládána zákonem. Rovněž nelze po tom, komu je tato povinnost uložena, vyžadovat, aby daňové přiznání zpracovával pouze s využitím interních kapacit, neboť daňové otázky nejsou v řadě případů otázkami jednoduchými a pro jejich řešení je potřeba disponovat speciálními odbornými znalostmi.

Daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2012 zpracovala pro účastníka řízení společnost VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o., na základě smlouvy reg. č. [REDACTED] uzavřené dne 26. ledna 2012. Účastník řízení jistě využil možnost zpracování daňového přiznání k dani z příjmu externím subjektem právě proto, že hodlal využít služeb profesionála v dané oblasti a tím zvýšit svou jistotu, že toto přiznání podá řádně, včas a bez chyb či nedostatků. Cílem využití služeb externího subjektu ze strany účastníka řízení nepochybně také bylo dosáhnout v souladu s platnou legislativou maximální optimalizace základu daně. Jinými slovy, účastník řízení využil ke zpracování přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2012 společnost VORLÍČKOVÁ

PARTNERS s.r.o., zcela jistě i z toho důvodu, aby neodvedl daň vyšší, než je jeho zákonná povinnost.

Uhrazení ceny za zpracování přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2012 požadovala společnost VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o., po účastníkovi řízení na základě faktury č. [REDAKCE] ze dne 12. července 2013. Tuto fakturu vystavila uvedená společnost jistě až poté, kdy účastníkovi řízení předala zpracované přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2012 nebo jej za účastníka řízení podala u příslušného správce daně. (Jak vyplývá z ust. § 136 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. prosince 2013 (dále jen „daňový řád“), ve spojení s ust. § 20 zákona o účetnictví, účastník řízení měl povinnost podat přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2012 ve lhůtě 6 měsíců od konce roku 2012.)

Již dne 21. srpna 2013, ani ne dva měsíce po uplynutí lhůty pro podání přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2012, vystavil účastník řízení objednávku č. [REDAKCE] adresovanou společnosti VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o., jejímž předmětem bylo zpracování dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012.

Jak vyplývá z dopisu společnosti VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o., ze dne 25. listopadu 2013 adresovaného účastníkovi řízení, tato společnost pro účastníka řízení dodatečně přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2011 a za rok 2012 a podala obě daňová přiznání na příslušný finanční úřad. Na základě těchto dodatečných daňových přiznání vznikl účastníkovi řízení za rok 2011 daňový přeplatek ve výši [REDAKCE] Kč a za rok 2012 daňový přeplatek ve výši [REDAKCE] Kč. Tyto přeplatky účastníkovi řízení vznikly z toho důvodu, že při zpracování obou dodatečných daňových přiznání došlo ke snížení základu daně, a to o [REDAKCE] Kč oproti základu daně vykázanému v řádném daňovém přiznání roku 2011 a o [REDAKCE] Kč oproti základu daně vykázanému v řádném daňovém přiznání roku 2012.

Účastník řízení se tak nepochybně rozhodl obě dodatečná daňová přiznání podat proto, že v době po podání daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2012 zjistil, že v daňových přiznáních k dani z příjmu právnických osob za rok 2011 a 2012 podaných v řádných termínech jsou uvedeny některé položky, o které bylo možno základ daně snížit. (Výčet položek, o něž byl nakonec základ daně z příjmu snížen, je uveden v již zmíněném dopisu společnosti VORLÍČKOVÁ PARTNERS s.r.o. ze dne 25. listopadu 2013.) Účastník řízení proto využil postupu dle ust. § 141 odst. 2 daňového řádu, který stanoví, že daňový subjekt je oprávněn podat dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování na daň nižší, než je poslední známá daň, jestliže daň byla stanovena v nesprávné výši.

Také z námitek účastníka řízení zn. [REDAKCE] ze dne 7. července 2016 proti protokolu o kontrole vyplývá, že důvodem proč se účastník řízení rozhodl dodatečná daňová řízení podat, byla skutečnost, že v původních přiznáních k dani z příjmu právnických osob za rok 2011 a 2012 byly uvedeny účetní položky, které daňový základ účastníka řízení zvyšovaly. Účastník řízení v námitkách přímo uvádí, že oprávněným důvodem pro podání dodatečného daňového přiznání jsou vždy určitá interní pochybení.

Je tedy zřejmé, že účastník řízení podával dodatečné daňové přiznání, neboť dospěl k závěru, že přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2011 a 2012 byla z jeho pohledu zpracována chybně. Účastník řízení se domníval, že na dani z příjmu odvedl více, než byla jeho

zákonná povinnost. Proto účastník řízení využil prostředky, které mu poskytuje daňový řád a usiloval o vrácení té části daně, kterou dle svého názoru nemusel odvést.

Z hlediska jednání daňového subjektu není fakticky rozdíl při zpracování a podání řádného a dodatečného daňového přiznání, byť v prvním případě se jedná v rámci daňového řízení o vyměřovací a ve druhém případě o doměřovací část nalézacího řízení. Nelze rovněž vyloučit, že příslušný správce daně z příjmu právnických osob bude náklady, které daňovému subjektu vznikly jak se zpracováním řádného, tak dodatečného daňového přiznání považovat za náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Podle zákona o dani z příjmu se tedy bude jednat o náklady daňově uznatelné. To však samo o sobě neznámá, že se bude také ve všech případech jednat o náklady, které lze považovat ve smyslu cenových předpisů za náklady nezbytně související s výrobou anebo rozvodem tepelné energie v tom kalendářním roce, v němž je příslušný subjekt v ceně tepelné energie uplatnil. (Pro úplnost správní orgán poznamenává, že skutečnost, že tyto náklady vycházejí z účetnictví tvořeného v souladu s Českými účetními standardy podle zákona o účetnictví, je pro uznání nákladů uplatněných v ceně tepelné energie za ekonomicky oprávněné podmínkou nutnou, nikoliv dostačující.)

Účastník řízení bezpochyby podal v řádném termínu roku během roku 2012 přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2011 a náklady na jeho zpracování, ať již formou mezd nebo nákladů fakturovaných externím subjektem za jeho zpracování promítl do výsledné ceny tepelné energie za rok 2012. Stejně tak účastník řízení postupoval v roce 2013. Účastník řízení splnil svou povinnost vůči správci daně a s tím související náklady uplatnil v příslušném roce v ceně, kterou požadoval po svých zákaznících.

Následně účastník řízení, ať již na základě svých vlastních zjištění, či na základě podnětu externího subjektu zjistil, že obě řádná daňová přiznání jsou zpracována z hlediska účastníka řízení nesprávně, neboť mu ukládají vyšší než nezbytně nutnou daňovou povinnost. Účastník řízení se tak rozhodl de facto nechat zpracovat daňová přiznání za rok 2011 a 2012 znovu a požádat o vrácení části odvedené daně. Náklady se zpracováním spojené pak opět promítl do konečné tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ za rok 2013.

Správní orgán se ztotožňuje s názorem účastníka řízení, že předkládání dodatečných daňových přiznání ve smyslu § 141 daňového řádu ať již ve „prospěch“ nebo „neprospěch“ daňového subjektu je důsledkem určitých „pochybení“ na straně daňového subjektu. Tato tzv. pochybení mají svůj původ v ne zcela dokonalé znalosti relevantních daňových předpisů, schopnosti jejich interpretace a aplikace a popř. následného obhájení zvoleného postupu před správcem daně.

Jaký zvolit způsob zpracování přiznání k dani příjmu, účastníkovi řízení žádná právní norma nepředepisuje. Stejně je věcí účastníka řízení, jaký externí subjekt, či jaké konkrétní zaměstnance pověří přímo jeho zpracováním nebo spoluprací na této činnosti spočívající například ve shromažďování a poskytování veškerých potřebných podkladů a informací. Je tak zcela věcí účastníka řízení, aby si pro zpracování daňového přiznání vybral takový způsob, takového zpracovatele a takovou organizaci práce, které mu v konečném výsledku zajistí, nejen aby bylo přiznání zpracováno a podáno řádně a včas, ale zároveň zpracováno takovým způsobem, aby účastník řízení odvedl stanovenou daň ve výši požadované zákonem.

Účastník řízení při zpracování řádného přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2011 a 2012 postupoval takovým způsobem, že účastníkem řízení odvedená daň, kterou si ve smyslu ust. § 135 odst. 2 daňového řádu sám vyčíslil, byla vyšší než zákonem požadovaná.

Je tedy zřejmé, že účastník řízení při zajišťování zpracování přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2011 a 2012 nepostupoval způsobem, který lze jeho pohledu považovat za ideální. Účastník řízení si pro tuto činnost buď zvolil externí subjekt, který mu neposkytl službu na takové úrovni, jež by účastníkovi řízení vyhovovala, nebo organizoval své interní procesy takovým způsobem, který tento výsledek zapříčinil. Tyto skutečnosti, jak vyplývá ze shromážděných podkladů, se účastník řízení rozhodl napravit podáním dodatečného přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2011 a 2012 v druhé polovině roku 2013.

Tomu, že účastník řízení nevěnoval zpracování řádného přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2011 a 2012 náležitou péči a pozornost, nasvědčuje i skutečnost, že náklady na zpracování řádného přiznání za rok 2012 byly devětkrát nižší, než náklady na zpracování dodatečného daňového přiznání za roky 2011 a 2012. Přitom by mezi časovou náročností zpracování řádného a dodatečného daňového přiznání neměl být žádný rozdíl, neboť právní předpisy pro jejich obsah a rozsah nestanovují žádné rozdílné požadavky. Při zpracování daňového přiznání se přitom vždy vychází zejména z daňové evidence a účetnictví subjektu povinného k dani, které se v mezidobí mezi zpracováním řádných a dodatečných daňových přiznání nemohlo změnit. (Správní orgán v rámci řízení nezjistil, že by účastník řízení postupoval dle ust. § 17 odst. 7 zákona o účetnictví a z důvodů, že obsah položek účetní závěrky neodpovídal skutečnému stavu, již uzavřené účetní knihy opět otevíral a prováděl případnou opravu účetních zápisů a sestavoval novou účetní závěrku.)

Důvody takového rozdílu v nákladech na zpracování řádného a dodatečného přiznání k dani z příjmu mohou mít svůj původ pouze na straně účastníka řízení. Jednou z možností je, že účastník řízení při zpracování řádného daňového přiznání neměl k dispozici nebo neposkytl jeho zpracovateli všechny potřebné podklady a neseznámil ho se všemi potřebnými skutečnostmi a tyto doklady a informace musel zpracovatel při přípravě dodatečného daňového přiznání sám dohledávat, vyhodnocovat a zpracovávat. To by samozřejmě znamenalo větší časovou náročnost celého procesu a odůvodňovalo vyšší cenu za zpracování dodatečného daňového přiznání. Primární příčina takového stavu by však byla na straně účastníka řízení, který své interní evidence neměl v takovém stavu, aby zpracovateli řádného daňového přiznání poskytl nezbytnou součinnost, popř. účastník řízení nedisponoval dostatečně kvalitními odbornými kapacitami, aby důležitost těchto opomenutých podkladů dokázal vyhodnotit.

Další možností je, že zpracovatel řádného daňového jeho zpracování nevěnoval vzhledem ke sjednané ceně dostatek času. Zpracovatel předané podklady řádně z daňového pohledu nezhodnotil a neposkytl účastníkovi řízení požadovanou službu v dostatečné kvalitě. Skutečně kvalitní výstup tak účastník řízení obdržel až po zpracování řádného přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2011 a 2012 poté, co si se zpracovatelem sjednal cenu jinou, násobně vyšší.

Účastník řízení se sám rozhodl, jakým způsobem zajistí zpracování přiznání k dani z příjmu za rok 2011 a 2012 a činnosti s tím související. Je proto také věcí účastníka řízení, zda si při tomto rozhodování počínal dostatečně obezřetně a zda výsledek jeho rozhodnutí odpovídal jeho představám a očekáváním. Proto právě jen účastník řízení musí také nést následky svého rozhodnutí, v případě, že dosažený výsledek neodpovídá jeho požadavkům.

Jelikož účastník řízení promítl do výsledné ceny tepelné energie v roce 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ veškeré náklady na zpracování příznání k dani příjmu z právnických osob, znamená to ve svém důsledku, že na své zákazníky v této cenové lokalitě přenesl ekonomickou odpovědnost za svá pochybení spočívající ve volbě způsobu zpracování řádného příznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2011 a 2012 nebo při zajišťování činností s tím souvisejících. Zároveň účastník řízení na tyto své zákazníky přenesl i ekonomickou odpovědnost za nápravu těchto pochybení spočívající v nákladech vynaložených na zpracování dodatečného daňového příznání k dani z příjmu právnických osob za tyto roky.

Účelem regulace ceny tepelné energie v žádném případě není, aby se zákazníci, kteří se navíc nacházejí v nerovném postavení, podíleli na krytí ekonomických následků nevhodných rozhodnutí dodavatele tepelné energie, nebo tomuto dodavateli přispívali na úhradu nákladů spojených s odstraňováním následků takových rozhodnutí. To platí obzvlášť v případě nákladů, jejichž vznik fakticky závisí na vůli tohoto subjektu a není vyvolán vnějšími okolnostmi. Mezi vnější okolnosti dozajista nepatří volba nevhodného poskytovatele služby, či neodpovídající složení zaměstnanců nebo nevhodná organizace vnitřních procesů a pochybení při provádění konkrétních činností.

Účastníkovi řízení nic nebránilo v tom, aby si zajistil i zpracování řádného příznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2011 a 2012 v takové kvalitě, aby vyhovovalo jeho požadavkům i z hlediska správného určení výše jeho daňové povinnosti. Právě z tohoto důvodu lze jen a pouze náklady na zpracování řádných daňových příznání považovat za náklady nezbytně související s výrobou anebo rozvodem tepelné energie v daném kalendářním roce, kterým je s ohledem na zákonem stanovené lhůty pro jeho podání rok bezprostředně následující po roce, za nějž má být toto příznání podáno.

Účastník řízení tímto způsobem nepostupoval a do výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ zahrnul jak část nákladu na zpracování příznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 ve výši 17,09 % z [REDACTED] Kč (tj. [REDACTED] Kč), tak i poměrnou část nákladu na zpracování dodatečného příznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012 ve výši 17,09 % z [REDACTED] Kč (tj. [REDACTED] Kč).

Z výše uvedených důvodů však nelze náklad ve výši [REDACTED] Kč související se zpracováním dodatečného příznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012 považovat za součást nákladů, které musel účastník řízení nezbytně vynaložit pro zajištění své podnikatelské činnosti výroba a rozvod tepelné energie v roce 2013.

Správní orgán tak má za zjištěné, že účastník řízení uplatnil ve výsledné ceně tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“ v rozporu s ust. bodu (1.1) a (1.2) cenového rozhodnutí náklad ve výši [REDACTED] Kč, který není ekonomicky oprávněným nákladem, neboť nezbytně nesouvisí s výrobou anebo rozvodem tepelné energie v kalendářním roce 2013.

Formální a materiální stránka správního deliktu

V rámci správního řízení bylo zjištěno, že účastník řízení jakožto prodávající v rozporu s ust. § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách požadoval po svých zákaznících v cenové lokalitě „Beroun“ výslednou cenu tepelné energie za rok 2013, jejíž kalkulace ani výše nebyly

v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen, neboť v nich uplatnil v rozporu s ust. bodu (1.1) a (1.2) cenového rozhodnutí v položce „Výrobní režie“ a „Správní režie“ ekonomicky neoprávněné náklady v celkové výši [REDAKCE] Kč.

Tímto jednáním naplnil účastník řízení formální znaky správního deliktu podle ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách. V této souvislosti se správní orgán nicméně musel zabývat také otázkou naplnění materiální stránky uvedeného deliktu.

Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. května 2007, č. j. 8 As 17/2007 - 35 vyplývá, že pro trestnost jednání musí být kromě formální stránky i materiální stránka deliktu. Upravují-li zásady soudního trestání situaci, v níž formálně trestný skutek nelze považovat za trestný čin, je-li jeho společenská nebezpečnost nižší než nepatrná, musí obdobná pravidla platit i pro správní delikty. Podstatou správních deliktů je postih za jednání v rozporu s právem. K jeho trestnosti však nepostačuje, že jednání po formální stránce vykazuje znaky skutkové podstaty deliktu, pokud zároveň není jednáním společensky nebezpečným (škodlivým). Jinými slovy, aby mohlo být určité protiprávní jednání kvalifikováno jako správní delikt, musí být kromě formálních znaků deliktního jednání naplněna i materiální stránka deliktu a jednání musí vykazovat určitou míru společenské nebezpečnosti (škodlivosti) ve vztahu k porušené povinnosti, stanovené zákonem na ochranu odpovídajících hodnot. Vždy je proto potřeba zkoumat, jaký zájem společnosti je porušeným ustanovením chráněn, zda byl posuzovaným jednáním porušen, popř. v jaké intenzitě se tak stalo.

Správní orgán pro úplnost poznamenává, že nutnou podmínkou pro vznik odpovědnosti právnické osoby za spáchání správního deliktu není existence zavinění. Proto okolnosti obvykle zkoumané v souvislosti s konkrétní společenskou nebezpečností určitého jednání (např. vůle, vědomí a nedbalost, míra zavinění, vztah pachatele k jednání, způsob jeho spáchání, pohnutky a osoba pachatele) nemohou mít na naplnění materiální stránky správního deliktu spáchaného právnickou osobou vliv.

Věcné usměrňování cen je velmi důležitým nástrojem, jehož smyslem je přesné nastavení pravidel a podmínek věcného usměrňování nastaveného podle přísných kritérií, ke kterým jsou pak dodavatelé při výkonu své podnikatelské činnosti povinni přistupovat s maximální obezřetností a opatrností při jejich dodržování. V případě, že nejsou tyto podmínky a tento postup ze strany dodavatele tepelné energie dodrženy, může mít následně protiprávní jednání výrazný nepříznivý společenský a ekonomický dopad na odběratele. Dodavatelé tepelné energie zabývající se prodejem tepelné energie tak musí bezpodmínečně dodržovat a také zajistit dostatečnou a odbornou kontrolu před ročním vyúčtováním odběratelům.

Úřad upozorňuje na skutečnost, že základním smyslem cenové regulace tepelné energie je především ochrana odběratelů tepelné energie, když odvětví teplárenství je považováno za tzv. odvětví s přirozeným monopolem, neboť v naprosté většině lokalit zásobovaných systémy centrálního zásobování tepelnou energií má dodavatel tepelné energie monopolní postavení bez možnosti změny způsobu vytápění, aniž by taková změna nevyžadovala významné investice na straně odběratelů tepelné energie.

Jednáním účastníka řízení bylo zasaženo 178 odběratelů, kteří museli za tepelnou energii dodanou v roce 2013 uhradit více, než kdyby účastník řízení postupoval v souladu s cenovými předpisy. Tento počet osob poškozených jednáním účastníka řízení nelze považovat

za zanedbatelný. Účastník řízení vytýkaným jednáním získal od svých zákazníků částku přesahující [REDAKCE] Kč, se kterou mohl po dobu více jak tři let disponovat. Nejedná se rozhodně o částku bezvýznamnou, neboť odpovídá přibližně 5,7 % veškerého zisku, který účastník řízení v cenové lokalitě „Beroun“ za rok 2013 vytvořil.

Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem je tak zřejmé, že jednání účastníka řízení vykazuje takovou míru společenské nebezpečnosti (škodlivosti), která není ve vztahu k porušené povinnosti rozhodně zanedbatelného rozsahu ani významu. Správní orgán má tak za prokázané, že jednáním účastníka řízení byla naplněna i materiální stránka trestnosti správního deliktu dle ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách, neboť byl narušen zájem společnosti na ochraně odběratelů tepelné energie v míře nikoliv nepatrné.

Úřad se dále zabýval otázkou, zda jsou naplněny podmínky uvedené v ust. § 17 odst. 1 zákona o cenách, tedy zda účastník řízení za správní delikt neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložil veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránil. Účastník řízení sám v rámci svých námitek tuto skutečnost ani v obecné rovině nenamítl. Účastník řízení rovněž žádným způsobem neoznačil ani nepředložil jediný důkaz, jenž by prokazoval, v čem vynaložení veškerého úsilí, které bylo možno po účastníkovi řízení požadovat, aby porušení vytýkané povinnosti zabránil, mohlo spočívat. Z podkladů, které měl Úřad k dispozici, také žádným způsobem nevyplývá, že by mohla nastat nebo nastala jakákoliv objektivní zákonem předvídaná situace, která by umožnila liberaci účastníka řízení, co se týče jeho právní odpovědnosti za spáchaný delikt podle ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách.

Správní orgán tak na základě výše uvedeného zjistil, že se účastník řízení dopustil svým jednáním správního deliktu ve smyslu ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách.

Použitá právní úprava

Dle ust. čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod se trestnost činu posuzuje a trest se ukládá podle zákona účinného v době, kdy byl čin spáchán. Pozdějšího zákona se použije, jestliže je to pro pachatele příznivější.

Zákon o cenách byl po spáchání vytýkaného jednání účastníka řízení [tj. ode dne 24. února 2014, kdy účastník řízení vystavil svým zákazníkům jednotlivé doklady, na jejichž základě požadoval úhradu výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 v cenové lokalitě „Beroun“] novelizován, a to zákonem č. 124/2003 Sb., kterým se mění zákon č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů, kdy tato novela nabyla účinnosti dne 1. května 2014, zákonem č. 353/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů, kdy tato novela nabyla účinnosti dnem 15. ledna 2015 a zákonem č. 452/2016 Sb., kterým se mění zákon č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, kdy tato novela nabyla účinnosti dnem 1. března 2017 (dále souhrnně jen „novelizovaný zákon o cenách“).

Jak zákon o cenách [ust. § 16 odst. 1 písm. d)], tak i novelizovaný zákon o cenách vždy trestal a trestá [taktéž ust. § 16 odst. 1 písm. d)] sjednání nebo požadování ceny, jejíž výše nebo kalkulace není v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen podle ust. § 6 odst. 1 téhož zákona. Zákonná sazba za uvedený správní delikt, tj. výše pokuty [ust. § 16 odst. 4], zůstala také nezměněna. K samotné skutkové podstatě vytýkaného správního deliktu správní orgán

uvádí, že dle zákona o cenách i dle novelizovaného zákona o cenách vždy platilo a platí, že sjednání nebo požadování ceny, jejíž výše nebo kalkulace není v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen dle ust. § 6 odst. 1 téhož zákona, je správním deliktem. Taktéž ust. § 6 zákona o cenách nedoznalo změny.

Z uvedeného tedy vyplývá, že právní úprava novelizovaného zákona o cenách není pro účastníka řízení (tedy pachatele) příznivější, neboť je totožná s právní úpravou účinnou v době spáchání činu. Správní orgán proto s ohledem na výše uvedené a ust. článku 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod posoudil jednání účastníka řízení podle právní úpravy účinné v době, kdy bylo spácháno, a shledal, že se účastník řízení dopustil správního deliktu dle ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách (tj. ve znění účinném do 30. dubna 2014).

Námítky účastníka řízení

Správní orgán se také musel vypořádat s námitkami účastníka řízení uplatněnými v průběhu kontroly i v průběhu dosavadního správního řízení. K tomu správní orgán uvádí, že veškerá tvrzení a stanoviska účastníka řízení považuje za vypořádané v rámci odůvodnění tohoto rozhodnutí.

Pro vyloučení případných pochybností účastníka řízení týkajících se způsobu vypořádání jím uplatněných námitek správní orgán uvádí, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku, resp. argument, které účastník řízení během uplatnil. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly. (Viz např. rozsudek Nejvyššího s právního soudu ze dne 16. dubna 2015, 7 As 169/2014 - 55: „*Povinnost orgánů veřejné moci, včetně orgánů moci soudní, svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku [...]. Orgán veřejné moci na určitou námitku může reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje odlišný názor od názoru účastníka řízení, který přesvědčivě zdůvodní, čímž se s námitkami účastníka řízení, minimálně implicitně, vypořádá. Absence odpovědi na ten či onen argument účastníka řízení v odůvodnění správního rozhodnutí, nebo rozhodnutí soudu, tak bez dalšího nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Zejména u velmi obsáhlých podání by tento přístup vedl k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení.*“)

Jak vyplývá z odůvodnění tohoto rozhodnutí, námitky, které účastník řízení před jeho zahájením i v jeho průběhu uplatnil, jej nezbavují odpovědnosti za spáchaný správní delikt. Správní orgán však k veškerým tvrzením účastníka řízení, stejně jako ke všem dalším zjištěním a závěrům, které v rámci správního řízení učinil, přihlédl při stanovení sankce.

VI. Uložení pokuty

Za správní delikt uvedený v ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách lze uložit podle ust. § 16 odst. 4 písm. b) téhož zákona pokutu ve výši jedno až pětinasobku nepřiměřeného majetkového prospěchu, jde-li vyčíslit, zjištěného za kontrolované období, nejvýše za dobu

jeho posledních 3 let, nebo do 1 000 000 Kč, je-li výše nepřiměřeného majetkového prospěchu nižší než 1 000 000 Kč.

Dle ust. § 2 odst. 5 písm. a) zákona o cenách získá prodávající nepřiměřený majetkový prospěch prodávající, jestliže prodá zboží za cenu zahrnující neoprávněné náklady nebo nepřiměřený zisk získaný na základě uplatnění vyšší ceny prodeje oproti obvyklé ceně, v případě zneužití výhodnějšího postavení na trhu, za cenu vyšší než maximální nebo pevnou úředně stanovenou cenu, nebo za cenu vyšší, než by odpovídalo pravidlům cenové regulace.

Dle ust. § 2 odst. 6 téhož zákona se obvyklou cenou pro účely tohoto zákona se rozumí cena shodného nebo z hlediska užití porovnatelného nebo vzájemně zastupitelného zboží volně sjednávána mezi prodávajícími a kupujícími, kteří jsou na sobě navzájem ekonomicky, kapitálově nebo personálně nezávislí na daném trhu, který není ohrožen účinky omezení hospodářské soutěže. Nelze-li zjistit cenu obvyklou na trhu, určí se cena pro posouzení, zda nedochází ke zneužití výhodnějšího hospodářského postavení, kalkulačním propočtem ekonomicky oprávněných nákladů a přiměřeného zisku.

Správní orgán v řízení zjistil, že účastník řízení jakožto prodávající požadoval po svých zákaznících v cenové lokalitě „Beroun“ výslednou cenu tepelné energie za rok 2013, jejíž kalkulace nebyly v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen dle ust. § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách, přičemž v kalkulacích této ceny uplatnil náklady, které nelze uznat jako ekonomicky oprávněné. Tuto cenu zákazníci účastníkovi řízení uhradili. Účastník řízení tedy prodával tepelnou energii za cenu zahrnující neoprávněné náklady a zároveň za cenu vyšší než odpovídá pravidlům cenové regulace.

Účastník řízení zahrnul v cenové lokalitě „Beroun“ do výsledné ceny tepelné energie za rok 2013 ekonomicky neoprávněné náklady v celkové výši [REDAKCE] Kč, přičemž v položce „Výrobní režie“ uplatnil ekonomicky neoprávněné náklady ve výši [REDAKCE] Kč a v položce „Správní režie“ ekonomicky neoprávněné náklady ve výši [REDAKCE] Kč. O částku [REDAKCE] Kč také účastník řízení získal od svých zákazníků více, než kdyby cenu tepelné energie kalkuloval v souladu s cenovými předpisy. Správní orgán proto uzavírá, že účastník řízení získal jednáním, pro něž je s ním vedeno toto správní řízení, majetkový prospěch ve výši [REDAKCE] Kč.

Pro vyloučení veškerých pochybností správní orgán uvádí, že dle konstantní judikatury není nutnou podmínkou pro uložení sankce za spáchání správního deliktu dle ust. § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách, aby pachatel získal v souvislosti s vytykaným jednáním trvalý neoprávněný majetkový prospěch nebo prokazatelně poškodil své odběratele. (Viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. ledna 2012, č. j. 2 Afs 50/2011 - 169, či rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 23. ledna 2017, č. j. 30 A 93/2014 - 80).

Při stanovení výše pokuty správní orgán přihlížel ke všem skutečnostem zjištěným ve správním řízení. Zejména pak přihlížel ve smyslu ust. § 17 odst. 2 zákona o cenách k závažnosti správního deliktu, ke způsobu jeho spáchání, jeho následkům a okolnostem, za nichž byl správní delikt spáchán. V neposlední řadě správní orgán přihlédl při stanovení výše pokuty též k osobě pachatele.

Správní orgán nejprve posuzoval otázku závažnosti správního deliktu. Jak již bylo uvedeno, hlavním smyslem cenové regulace je přitom zejména ochrana odběratelů tepelné energie, protože odvětví teplárenství se řadí mezi odvětví s tzv. přirozeným monopolem,

jelikož v naprosté většině lokalit, které jsou napojeny na systém centrálního zásobování tepelnou energií, má její dodavatel výhradní postavení. Jakákoliv změna způsobu zásobování teplem v takové lokalitě je možná pouze při vynaložení nemalých investičních prostředků ze strany těchto odběratelů.

Účastník řízení tím, že v rozporu s cenovými předpisy do kalkulace ceny tepelné energie zahrnul položky, které nelze považovat za ekonomicky oprávněné náklady, přinutil své odběratele, aby za tepelnou energii platili více, než v případě, kdyby kalkulaci ceny tepelné energie sestavil v souladu s těmito předpisy. Účastník řízení se tímto jednáním na úkor svých zákazníků nepochybně obohatil o částku nikoliv nevýznamnou. Co se týče jednotkových cen tepelné energie, které účastník řízení vůči svým zákazníkům na jednotlivých úrovních předání uplatňoval, nedošlo v důsledku zahrnutí ekonomicky neoprávněných nákladů řízení k zásadnímu navýšení jednotkové ceny tepelné energie na žádné úrovni předání. Tuto skutečnost hodnotí správní orgán jako okolnost, která závažnost správního deliktu snižuje.

Správní orgán také posuzoval otázku způsobu spáchání správního deliktu ze strany účastníka řízení. V rámci správního řízení se nepodařilo správnímu orgánu jednoznačně určit, zda zahrnutí ekonomicky neoprávněných nákladů do ceny tepelné energie bylo ze strany účastníka řízení účelovým porušením právní povinnosti, či se z jeho strany jednalo porušení nedbalostní. Vzhledem ke skutečnosti, že správní orgán při posuzování způsobu spáchání správního deliktu nedošel k jednoznačnému a prokazatelnému závěru, že účastník řízení jednal úmyslně, má správní orgán s ohledem na zásadu *in dubio pro reo* zato, že toto jednání bylo spácháno nedbalostně. Při výměře pokuty přihlédl správní orgán k této skutečnosti ve prospěch účastníka řízení jako k okolnosti polehčující.

V neposlední řadě se správní orgán zabýval existencí a délkou trvání protiprávního stavu spočívajícího v získání neoprávněného majetkového prospěchu, který účastník svým jednáním vyvolal. Účastník řízení provedl ke dni 15. března 2017 opravné vyúčtování výsledné ceny tepelné energie v cenové lokalitě „Beroun“ za rok 2013 a vystavil svým zákazníkům 178 opravných dokladů (dobropisů). Tímto způsobem účastník řízení snížil výslednou cenu tepelné energie, kterou po svých zákaznících požadoval, o celkem ████████ Kč. K této částce byla připočtena také příslušná sazba DPH. Správní orgán si u vybraných zákazníků účastníka řízení ověřil, že částka, o kterou účastník řízení těmito subjektům výslednou cenou tepelné energie za rok 2013 snížil, jim byla také vrácena. Správní orgán tak nemá důvod pochybovat, že účastník řízení takto postupoval u všech svých zákazníků a následky svého jednání, byť s odstupem více než tří let, napravil. Tuto skutečnost hodnotí správní orgán jako výrazně polehčující okolnost, která má zásadní vliv na výši uložené sankce.

Při stanovení výše pokuty je nutno také zohledňovat opakovanost porušování zákona ze strany účastníka řízení, ať už z pohledu neustálého porušování totožných ustanovení a právních předpisů nebo celkové nedisciplinovanosti při jejich dodržování v celém jejich spektru. Opakované páchání správních deliktů je třeba považovat za přitěžující okolnost, neboť nasvědčuje tomu, že předchozí sankce uložené za správní delikty nevedly pachatele k tomu, aby změnil své chování a přijal opatření, která zajistí, aby ke spáchání správních deliktů již nadále nedocházelo. (Viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. ledna 2011, č. j. 4 As 33/2010 - 111.)

Účastník řízení, resp. jeho právní předchůdci jsou evidováni v rámci jiných správních řízení o uložení pokuty za porušení ustanovení zákona o cenách ve věcné působnosti Úřadu.

Jedná se o správní řízení vedené pod sp. zn. OLP-03703/2011-ERU, v němž byla právnímu předchůdci účastníka řízení (TEPLO Rumburk, s.r.o., se sídlem Lesní č. p. 92, 408 01 Rumburk, IČO: 254 07 104) uložena pokuta ve výši 700 000 Kč za to, že sjednal pro rok 2011 v cenové lokalitě „Rumburk-CZT Podhájí“ předběžnou cenu tepelné energie v rozporu s cenovými předpisy, správní řízení vedené pod sp. zn. KO-3551/2013-ERU, v němž byla totožnému subjektu uložena pokutu ve výši 7 758 085 Kč za to, že při kalkulaci ceny tepelné energie pro rok 2009 v cenové lokalitě „Rumburk-CZT Podhájí“ uplatnil náklady, které nelze uznat jako ekonomicky oprávněné, správní řízení vedeného pod sp. zn. KO-02243/2014-ERU, v němž byla témuž subjektu udělena pokuta ve výši 800 000 Kč za typově shodné jednání jako v případě řízení vedené pod sp. zn. KO-3551/2013-ERU, avšak spáchané při kalkulaci ceny tepelné energie pro rok 2010 a správní řízení vedené pod sp. zn. KO-00302/2015-ERU, v němž byla opět témuž subjektu udělena pokuta ve výši 500 000 Kč za typově shodné jednání jako v případě řízení vedeného pod sp. zn. KO-3551/2013-ERU, avšak spáchané při kalkulaci ceny tepelné energie pro rok 2011.

Správnímu orgánu je z jeho vlastní činnosti známo, že k veškerým výše uvedeným jednáním došlo dříve, než bylo vydáno první pravomocné rozhodnutí v uvedených správních řízeních. Správní orgánu je rovněž z jeho vlastní činnosti známo, že k zániku právního předchůdce účastníka řízení došlo v důsledku vnitrostátní fúze sloučením s účastníkem řízení dne 1. ledna 2015, tedy až poté, co došlo k jednání účastníka řízení, pro které s ním bylo zahájeno toto správní řízení. Účastník řízení navíc v době, kdy došlo k výše uvedeným jednáním jeho právního předchůdce, činnost prodej ani rozvod tepelné energie v cenové lokalitě „Rumburk-CZT Podhájí“ nevykonával. Ze všech těchto důvodů správní orgán ke skutečnosti, že s právním předchůdcem účastníka řízení již byla vedena celkem čtyři správní řízení pro porušení ustanovení zákona o cenách, nepřihlédl jako přitěžující okolnosti.

Při stanovení výše pokuty se správní orgán zabýval také otázkou majetkových poměrů účastníka řízení, neboť dle judikturních závěrů Nejvyššího správního soudu (např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 20. dubna 2010, č. j. 1 As 9/2008 - 133) je správní orgán ukládající pokutu za správní delikt povinen přihlédnout k osobním a majetkovým poměrům pachatele tehdy, pokud je podle osoby pachatele a výše pokuty, kterou lze uložit, zřejmé, že by pokuta mohla mít likvidační charakter, a to i v případech, kdy příslušný zákon osobní a majetkové poměry pachatele v taxativním výčtu hledisek rozhodných pro určení výše pokuty neuvádí.

Správní orgán přitom vycházel z podkladů, které si opatřil vlastní činností. Ve výkazu zisku a ztráty ke dni 31. prosince 2015, který je součástí výroční zprávy účastníka řízení za rok 2015 vykázal účastník řízení výsledek hospodaření za běžnou činnost ve výši [REDAKCE] Kč a výsledek hospodaření před zdaněním ve výši [REDAKCE] Kč. V účetním období roku 2014 vykázal účastník řízení výsledek hospodaření za běžnou činnost ve výši [REDAKCE] Kč a výsledek hospodaření před zdaněním ve výši [REDAKCE] Kč.

Správní orgán se při výměře výše pokuty zabýval všemi polehčujícími a přitěžujícími okolnostmi. Při stanovení výše pokuty správní orgán zohlednil také majetkové poměry účastníka řízení popsané výše. Správní orgán tak považuje stanovenou výši pokuty uvedenou ve výroku II. tohoto příkazu za zcela přiměřenou míře a významu chráněného společenského a zároveň ji považuje za dostatečně účinnou, aby uložená sankce mohla plnit jak represivní, tak preventivní funkci. Takto stanovená pokuta přitom nemůže být vzhledem k majetkovým poměrům pro účastníka řízení likvidační.

Nadto správní orgán poznamenává, že pokuta byla uložena v souladu s ust. § 2 odst. 4 správního řádu, tedy ve výši odpovídající rozhodovací praxi Úřadu v obdobných nebo shodných případech.

Souběžně je výrokem III. tohoto příkazu ukládána povinnost úhrady nákladů řízení, neboť správní orgán je podle ust. § 79 odst. 5 správního řádu povinen účastníkovi, který řízení vyvolal porušením své právní povinnosti, uložit náhradu nákladů řízení paušální částkou. Podle ust. § 6 odst. 1 vyhlášky č. 520/2005 Sb., o rozsahu hotových výdajů a ušlého výdělku, které správní orgán hradí jiným osobám, a o výši paušální částky nákladů řízení, činí paušální částka 1 000 Kč.

Poučení

Proti tomuto příkazu lze podle ust. § 150 odst. 3 správního řádu podat odpor ve lhůtě 8 dnů od jeho doručení, a to jeho podáním Energetickému regulačnímu úřadu. Lhůta pro podání odporu se počítá ode dne následujícího po doručení příkazu, nejpozději však po uplynutí desátého dne ode dne, kdy byl nedoručený a uložený příkaz připraven k vyzvednutí.

- Otisk úředního razítka -

Mgr. Vlasta Chroustová, v. r.
oprávněná úřední osoba
odbor správních řízení