



Rada ERÚ

Energetický regulační úřad
Masarykovo nám. 5, 586 01 Jihlava

Č. j.: 12689-49/2016-ERU

V Jihlavě dne 9. dubna 2019

R o z h o d n u t í

O rozkladu společnosti RONICA, s.r.o., se sídlem Libušina 73/17, Řetěnice, 415 03 Teplice, IČ: 254 34 861 (dále též „kontrolovaná osoba“ nebo „účastník řízení“), zastoupené [REDAKCE], advokátem se sídlem [REDAKCE], proti rozhodnutí Energetického regulačního úřadu č. j. 12689-40/2016-ERU ze dne 6. června 2018 (sp. zn. OSR-12689/2016-ERU), kterým Energetický regulační úřad jako věcně příslušný správní orgán podle § 18 odst. 1 písm. b) 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, a § 2c zákona č. 265/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky v oblasti cen, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 265/1991 Sb.“), uznal účastníka řízení odpovědným ze spáchání správního deliktu podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o cenách“), kterého se dopustil tím, že jakožto prodávající požadoval v cenové lokalitě „Krupka“ výslednou cenu tepelné energie za rok 2014, jejíž kalkulace nebyla v souladu s podmínkami věcného usměrňování cen, když v ní uplatnil v položce „Odpisy“ ekonomicky neoprávněné náklady ve výši [REDAKCE] Kč bez DPH, které nepředstavují část nákladů na úroky ve výši [REDAKCE] % p.a. z finančních prostředků poskytnutých účastníkovi řízení na základě Smlouvy o úvěru č. [REDAKCE] ze dne 21. prosince 2007 na pořízení dlouhodobého majetku, které účastník řízení mohl zahrnout do pořizovací ceny tohoto majetku, přičemž tyto náklady byly uplatněny v ceně tepelné energie v rozporu s bodem (1.2) cenového rozhodnutí Energetického regulačního úřadu č. 2/2013, k cenám tepelné energie, ve znění účinném do 31. prosince 2015 (dále jen „cenové rozhodnutí č. 2/2013“) (**Výrok I.**), správního deliktu podle § 16 odst. 1 písm. d) zákona o cenách, kterého se dopustil tím, že jakožto prodávající v cenové lokalitě „Teplice“ požadoval výslednou cenu tepelné energie za rok 2014, jejíž kalkulace nebyla v souladu s podmínkami věcného usměrňování, neboť v ní uplatnil v položce „Úroky“ neoprávněné náklady ve výši [REDAKCE] Kč, které nepředstavují příslušnou část nákladů na úroky ve výši [REDAKCE] % p.a. z finančních prostředků poskytnutých účastníkovi řízení na základě výše uvedené smlouvy a dále nesouvisí s kalendářním rokem 2014, když na základě uvedené smlouvy je mohl účastník řízení uplatnit nejpozději v roce 2012 (**Výrok II.**), na základě čehož uložil účastníkovi řízení opatření k nápravě spočívající v provedení kalkulace výsledné ceny tepelné energie za rok 2014 a jejím vyúčtování v cenové lokalitě „Krupka“ (**Výrok III.**) a totožné

opatření k nápravě ve vztahu k cenové lokalitě „Teplice“ (Výrok IV.), a dále mu uložil úhrnnou pokutu ve výši 613 370 Kč (Výrok V.) a povinnost uhradit náklady řízení (Výrok VI.), Rada Energetického regulačního úřadu (dále též „Rada“) jako nadřízený správní orgán Energetického regulačního úřadu podle § 17b odst. 10 písm. b) energetického zákona rozhodla v souladu s § 96 odst. 2 energetického zákona ve spojení s § 90 odst. 5 správního řádu na návrh rozkladové komise, ustavené podle § 152 odst. 3 správního řádu, takto:

Rozklad společnosti RONICA, s.r.o., se sídlem Libušina 73/17, Řetěnice, 415 03 Teplice, IČ: 254 34 861, proti rozhodnutí Energetického regulačního úřadu č. j. 12689-40/2016-ERU ze dne 6. června 2018 (sp. zn. OSR-12689/2016-ERU) se zamítá a napadené rozhodnutí se potvrzuje.

Odůvodnění:

I. Průběh kontroly

Energetický regulační úřad zahájil dne 12. ledna 2016 u kontrolované osoby kontrolu dodržování cenových předpisů v roce 2014 v cenové lokalitě „Krupka“. O výsledku kontroly kontrolní pracovníci vyhotovili kontrolní protokol č. [REDAKCE] ze dne 30. června 2016. V rámci kontrolních zjištění došli k závěru, že v dané lokalitě kontrolovaná osoba zajišťuje dodávku tepelné energie pouze pro přípravu teplé vody, když zdrojem tepelné energie jsou zařízení s tepelnými čerpadly, přičemž jediným odběratelem je Stavební bytové družstvo „Mír“ Teplice. Kontrolovaná osoba uplatnila v kalkulaci výsledné ceny v položce „Odpisy“ částku [REDAKCE] Kč, k níž doložila odpisové karty tepelných čerpadel, když vstupní cena každého čerpadla byla vyčíslena vstupní cenou materiálu, vstupní cenou práce, vstupní cenou režie 5 % (přičemž kontrolovaná osoba neuplatňovala náklady v položkách správní a výrobní režie) a úroky z úvěru. Kontrolovaná osoba doložila Smlouvu o úvěru č. [REDAKCE] ze dne 21. prosince 2007 uzavřenou s [REDAKCE], kdy úvěr byl poskytnut na pořízení tepelných čerpadel s úrokem [REDAKCE] % p.a., když čerpání úvěru bylo dokončeno 16. ledna 2009, celkem bylo čerpáno [REDAKCE] Kč a na úrocích včetně poplatků a provize uhrazeno [REDAKCE] Kč. Na lokalitu „Krupka“ byl čerpán podíl [REDAKCE] % z úvěru (podíl na úrocích [REDAKCE] Kč). Kontrolní pracovníci zjistili, že kontrolovaná osoba do pořizovací ceny majetku přičítá úroky v celkové výši [REDAKCE] Kč za období plánovaného odpisování 12 let, když tato částka převyšuje o [REDAKCE] Kč hodnotu úroků pro cenovou lokalitu „Krupka“ ve výši [REDAKCE] Kč. Postup kontrolované osoby při stanovení pořizovací ceny majetku a z ní vyčíslených odpisů není v souladu s účetními postupy, neboť bylo zjištěno, že úrok [REDAKCE] % je počítán ze vstupní, resp. v následujících letech zůstatkové ceny, nikoliv z prostředků poskytnutých bankou, když takto vyčíslené úroky nekorespondují se skutečně hrazenými. Úroky ve výši [REDAKCE] Kč z bankou předepsaného úroku uhradili odběratelé již v roce 2012. Náklady ve výši [REDAKCE] Kč (úroky z úvěru) uplatněné v roce 2014 tak nelze považovat za ekonomicky oprávněné, jelikož tyto náklady již byly kontrolované osobě celé uhrazeny v srpnu 2012.

Proti kontrolním zjištěním podala kontrolovaná osoba dne 14. července 2016 námitky, v nichž uvedla, že náklady na pořízení díla zabezpečovala ve formě úročené půjčky tak, že celá finanční částka potřebná pro financování díla byla úročena úrokem [REDAKCE] % p.a., což je v souladu s bodem (2.6) přílohy č. 1 cenového rozhodnutí č. 2/2016, navíc takový

postup odsouhlasil odběratel, protože pro zbytek financování nebyla bankovní záruka. Námitky byly vyřízeny sdělením Energetického regulačního úřadu ze dne 31. srpna 2016, kde bylo kontrolované osobě sděleno, že na základě smlouvy o úvěru č. [REDAKCE] byla financována investice ve výši [REDAKCE] Kč (v podílu [REDAKCE] % na lokalitu „Krupka“), když na úrocích bylo skutečně zapláceno na danou cenovou lokalitu [REDAKCE] Kč. V pořizovací ceně majetku může být v souladu s § 47 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „vyhláška o účetnictví“), zahrnuta i reálná hodnota úroků z úvěru, když v dané cenové lokalitě odběratelé tyto úroky v ceně tepelné energie již uhradili.

Dále Energetický regulační úřad zahájil dne 21. března 2016 u kontrolované osoby kontrolu dodržování cenových předpisů v roce 2014 v cenové lokalitě „Teplice“. O výsledku kontroly byl vyhotoven protokol č. [REDAKCE] ze dne 26. září 2016. V rámci kontrolních zjištění dospěli kontrolní pracovníci k závěru, že v cenové lokalitě „Teplice“ kontrolovaná osoba zajišťuje dodávku tepelné energie pro vytápění a přípravu teplé vody pro jednoho odběratele, když provozuje sedm tepelných čerpadel. Kontrolovaná osoba uplatnila v kalkulaci výsledné ceny tepelné energie za rok 2014 v položce „Úroky“ částku [REDAKCE] Kč, která je tvořena úroky ve výši [REDAKCE] Kč a účetními odpisy tepelných čerpadel ve výši [REDAKCE] Kč. Kontrolovaná osoba předložila inventární karty tepelných čerpadel, když jejich pořizovací cena se skládala ze vstupní ceny materiálu, vstupní ceny práce a vstupní ceny režie ve výši 5 %. Kontrolovaná osoba zajišťovala náklady na tepelná čerpadla formou bankovního úvěru a úročenou půjčkou, když uvedla, že celá potřebná finanční částka je úročena [REDAKCE] % p.a., nicméně doložila pouze smlouvu o úvěru č. [REDAKCE] ze dne 27. prosince 2007, na jejímž základě bylo pro lokalitu „Teplice“ čerpáno [REDAKCE] % z úvěru, konkrétně částka [REDAKCE] Kč, když z celkové výše na základě poskytnutého úvěru zaplacených úroků ([REDAKCE] Kč) připadalo na danou cenovou lokalitu [REDAKCE] Kč. Kontrolovaná osoba k pořizovací ceně majetku přičetla úroky v celkové výši [REDAKCE] Kč, tj. o [REDAKCE] Kč vyšší, než uhradila bance za poskytnutý úvěr. Z toho kontrolní pracovníci učinili závěr, že v cenové lokalitě „Teplice“ odběratelé tepelné energie vynaložené náklady na úroky uhradili již v roce 2011.

Proti kontrolním zjištěním podala kontrolovaná osoba dne 10. října 2016 námitky, v nichž uvedla, že nechala zpracovat oceňovací zprávu odbornou společností VGD Appraisal, s.r.o., z níž vyplývá, že zisk pro rok 2014 byl stanoven cca ve výši [REDAKCE] % ziskové marže, když úroky nad úrok z bankovního úvěru měly být zahrnuty jako přiměřený zisk. Proto kontrolovaná osoba v kalkulaci tento náklad odečetla od položky „Odpisy“ a přiřadila do položky „Zisk“. Námitky byly vyřízeny sdělením Energetického regulačního úřadu ze dne 9. listopadu 2016, v němž bylo kontrolované osobě sděleno, že předmětem kontroly byla skutečnost, jak byly v ceně uplatněny úroky z úvěrů, když z podkladů plyne, že pro vyčíslení úroků kontrolovaná osoba použila smluvní sazbu [REDAKCE] % p.a. vztaženou k celkové pořizovací ceně majetku. K předložené oceňovací zprávě Energetický regulační úřad uvedl, že se jedná o analýzu tzv. nákladů ušlé příležitosti, a nabádá kontrolovanou osobu k navýšení přiměřeného zisku, když kontrolovaná osoba tyto náklady zjevně považuje za zisk. Oprávněnost ekonomických nákladů je třeba hodnotit nezávisle na přiměřenosti zisku, když si kontrolovaná osoba vyšší zisku určila sama.

II. Správní řízení na prvním stupni

Dne 6. prosince 2016 zahájil Energetický regulační úřad s kontrolovanou osobou správní řízení na základě možného porušení § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách, kterého se měla dopustit v cenových lokalitách „Krupka“ a „Teplice“.

Ve vyjádření ze dne 28. února 2017 účastník řízení uvedl, že kontrolní orgán nesprávně zjistil skutkový stav věci a nezohlednil námitky k protokolu č. [REDAKCE], když vycházel ze smlouvy o dílo č. [REDAKCE] ze dne 26. července 2017, která stanoví, že po dokončení díla (tepelná čerpadla) zůstane předmět díla ve vlastnictví účastníka řízení. Tato původně předpokládaná koncepce však byla změněna a předmět díla zůstal ve vlastnictví objednatele SBD „Mír“ Teplice, když účastníkovi řízení byl následně pronajat, a to za nájemné ve výši rovnající se odpisům předmětu díla ve výši investice včetně přirostlých úroků, a to za účelem snížení ceny tepelné energie. Postup při zahrnutí úroků do ceny byl v souladu s bodem (2.6) cenového rozhodnutí č. 2/2013. Účastník řízení dále uvedl, že jelikož podniká na základě koncese, nevztahují se na něj cenové předpisy Energetického regulačního úřadu.

Stavební bytové družstvo „Mír“ Teplice Energetickému regulačnímu úřadu dne 3. května 2017 sdělilo, že tepelná čerpadla nebyla vybudována nákladem družstva, přičemž mu není známo, že by účastník řízení byl nájemcem tepelných čerpadel. Družstvo uvedlo, že tepelná čerpadla samo neodepisuje.

V rámci vyjádření se k podkladům rozhodnutí ze dne 14. března 2018 účastník řízení uvedl, že ve druhé fázi výstavby tepelných čerpadel se jednalo o půjčku Stavebnímu bytovému družstvu „Mír“ Teplice ze strany účastníka řízení, a to za účelem financování investice s tím, že účastník řízení bude zařízení odpisovat. Účastník řízení uvedl, že vyjádření družstva nevylučuje, že by bylo vlastníkem tepelných čerpadel.

III. Napadené rozhodnutí

Rozhodnutím č. j. 12689-40/2016-ERU ze dne 6. června 2018 Energetický regulační úřad rozhodl tak, jak je uvedeno v návěti tohoto rozhodnutí.

Ohledně skutkového stavu věci Energetický regulační úřad uvedl, že účastník řízení uzavřel dne 21. prosince 2007 smlouvu o úvěru na financování dodávky tepelných čerpadel, když podmínkou čerpání bylo doložení smlouvy o dílo mezi účastníkem řízení a Stavebním bytovým družstvem „Mír“ Teplice. Účastník řízení z úvěrového rámce vyčerpal a splatil jistinu ve výši [REDAKCE] Kč, poplatky [REDAKCE] Kč, provizi [REDAKCE] Kč a úroky z úvěru ve výši [REDAKCE] Kč.

Na základě úvěru účastník řízení uhradil jistinu ve výši [REDAKCE] Kč, když podíl [REDAKCE] % připadal na lokalitu „Krupka“. Uhrazené úroky z úvěru účastník řízení zaúčtoval na účet „562 100 – Úroky“. V cenové lokalitě „Krupka“ Energetický regulační úřad z účetních karet majetku zjistil, že účastník řízení z nákladů na pořízení majetku stanovoval odpisy pro kalkulaci ceny tepelné energie a odpisoval majetek vždy 12 let. Při stanovení účetních odpisů postupoval účastník řízení tak, že vypočetl součin [REDAKCE] % a nákladů na pořízení majetku pro účely daňových odpisů a součin [REDAKCE] % a zůstatkové hodnoty majetku snížené o výši daňového odpisu v kalendářním roce, tyto hodnoty pak přičítal

k nákladům na pořízení majetku stanoveným pro účely daňového odpisování. Výši ročních účetních odpisů účastník stanovil z takto navýšených nákladů (podrobný popis na str. 22 až 23 napadeného rozhodnutí).

V cenové lokalitě „Teplice“ Energetický regulační úřad zjistil, že účastník řízení určil účetní hodnotu tepelných čerpadel obdobně jako v cenové lokalitě „Krupka“, když doba odpisování byla stanovena na 15 let. Účastník řízení vypočetl součin [REDACTED] % a nákladů na pořízení majetku pro účely daňových odpisů a součin [REDACTED] % a zůstatkové hodnoty majetku snížené o výši daňového odpisu v kalendářním roce, tyto hodnoty nazvané „roční úrok“ pak připočítával k nákladům na pořízení majetku stanoveným pro účely daňových odpisů. Výši ročních účetních odpisů stanovil tak, že výslednou výši takto upravených nákladů vydělil dobou odpisování (podrobně na str. 29 a 30 napadeného rozhodnutí).

Energetický regulační úřad konstatoval, že vyšel z bodu (1.2) cenového rozhodnutí č. 2/2013 a dále z vyhlášky o účetnictví. Účastník řízení o souboru věcí pořízeném na základě úvěru účtoval jako o pořízení dlouhodobého majetku, když náklady, které se zahrnují do pořizovací ceny, specifikuje § 47 vyhlášky o účetnictví. U úroků se účetní jednotka může rozhodnout, zda je bude zahrnovat do pořizovací ceny dlouhodobého majetku či nikoliv. Z § 47 odst. 1 písm. b) vyhlášky o účetnictví plyne, že pokud účetní jednotka nerozhodne o zahrnutí úroků do pořizovací ceny majetku, nemůže o nich účtovat v rámci tohoto majetku. Náklady na úroky nemohou být zároveň zaúčtovány přímo jako náklady v příslušném roce a zároveň prostřednictvím pořizovací ceny. Účastník řízení úroky zaúčtoval na účet „562 100 – Úroky z úvěru“, tj. účtoval o nich jako o nákladech v době jejich vzniku a v příslušném kalendářním roce je vykazoval jako náklad. Ve vnitřní směrnici účastníka řízení přitom nebylo uvedeno, že by úroky měly být zahrnovány do pořizovací ceny majetku.

V cenové lokalitě „Krupka“ účastník řízení odepisoval tepelná čerpadla tak, že konečnou vstupní cenu majetku stanovil ze součtu vstupní ceny a celkových úroků (stanovených jako součet ročních úroků), ačkoliv veškeré úroky zaúčtoval jako náklady. Hodnota [REDACTED] %, o kterou zvyšoval pořizovací cenu majetku, tak nemohla odpovídat nákladům na úroky, přičemž takto navíc do pořizovací ceny nezahrnul toliko úroky připadající na dobu do data uvedení majetku do provozu. Účastník řízení uhradil úroky ve výši [REDACTED] Kč (na lokalitu „Krupka“ připadá [REDACTED] Kč), nicméně jím stanovená hodnota „celkových úroků“ zahrnutá do pořizovací ceny pro účely odpisování byla [REDACTED] Kč. Pořizovací cena tepelných čerpadel ve výši [REDACTED] Kč tak nepředstavovala hodnotu ocenění dle § 47 vyhlášky o účetnictví a § 25 odst. 1 písm. a) a odst. 5 písm. a) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), neodpovídající tak byla i výše ročních odpisů [REDACTED] Kč uplatněná v kalkulaci ceny tepelné energie v položce „Odpisy“, a nemohlo se tudíž jednat o ekonomicky oprávněný náklad ve smyslu bodu (1.2) cenového rozhodnutí č. 2/2013. Pokud Energetický regulační úřad uznal výši vstupní ceny majetku vzniklou součtem vstupní ceny materiálu, práce a režie 5 % ve výši [REDACTED] Kč, činila by výše odpisů [REDACTED] Kč. Rozdíl těchto částek ve výši [REDACTED] Kč představoval ekonomicky neoprávněný náklad.

V cenové lokalitě „Teplice“ Energetický regulační úřad shledal, že účastník řízení postupoval při navyšování pořizovací ceny o částku „celkových úroků“ totožně jako v případě

lokality „Krupka“, když výše ročního úroku činila [REDACTED] Kč. Náklady na úroky přitom účastník řízení zaúčtoval jako náklady v době jejich vzniku a hodnota [REDACTED] % z pořizovací ceny tak nemohla představovat náklady na zajištění úvěru. Z celkově uhrazených nákladů na pořízení úvěru [REDACTED] Kč připadalo na lokalitu „Teplice“ [REDACTED] Kč, nicméně hodnota „celkových úroků“ za tuto lokalitu byla účastníkem vypočtena na [REDACTED] Kč. Celková pořizovací cena majetku [REDACTED] Kč byla stanovena nesprávně a to navýšením o výše uvedenou hodnotu z pořizovací ceny [REDACTED] Kč. Z tohoto důvodu byla nesprávně stanovena i roční výše odpisů (uplatněno v kalkulaci [REDACTED] Kč). Pokud Energetický regulační úřad vycházel z uznané pořizovací ceny, tak roční výše odpisů činila [REDACTED] Kč. Neoprávněným nákladem byl rozdíl těchto částek ve výši [REDACTED] Kč.

K námitkám účastníka řízení Energetický regulační úřad uvedl, že účastníkem řízení zahrnutý úrok do pořizovací ceny dlouhodobého majetku neodpovídá vynaloženým nákladům uhrazeným na základě smlouvy o úvěru, přičemž takto „ocení“ účastník řízení nemohl ani vlastní prostředky, které do majetku investoval. Energetický regulační úřad k námitce ohledně možného navýšení zisku konstatoval, že posuzování přiměřenosti zisku nebylo předmětem správního řízení, přičemž neoprávněný majetkový prospěch nemůže být ziskem. Za rozhodnou prvostupňový správní orgán neshledal ani otázku vlastnictví předmětných zařízení, jelikož to byl účastník, kdo konkrétní náklady v ceně uplatnil a o majetku účtoval. Uznána nebyla ani námitka účastníka řízení ohledně půjčky poskytnuté Stavebnímu bytovému družstvu „Mír“ Teplice, neboť v ceně mohou být uplatněny jen náklady vycházející z účetnictví, přičemž i kdyby účastník řízení poskytl půjčku jinému subjektu, nejednalo by se o jeho náklad vstupující do ceny tepla.

IV. Rozklad účastníka řízení

Proti rozhodnutí Energetického regulačního úřadu č. j. 12689-40/2016-ERU ze dne 6. června 2018, které mu bylo doručeno dne 9. června 2018, podal účastník řízení dne 23. června 2018 rozklad, v němž navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a zastavení správního řízení. Účastník řízení obecně uvedl, že napadené rozhodnutí je založeno na nesprávných skutkových zjištěních a nesprávné aplikaci právních předpisů, jakož je i nedostatečně odůvodněno.

Dle účastníka řízení Energetickým regulačním úřadem popisované porušení spočívá výhradně v nesprávně provedené kalkulaci výsledné ceny tepelné energie za rok 2014, když tato skutková zjištění jsou opřena pouze o důkazy kopiemi karet majetku a kalkulacemi ceny. Účastník řízení uvedl, že až zpětnou kontrolou zjistil, že Energetickému regulačnímu úřadu byly předány podklady chybné, vyhotovené v rozporu s účetními záznamy účastníka řízení, přičemž na inventárních kartách majetku stanovená výše odpisů neodpovídala účetním záznamům. Vzhledem k tomu, že inventární karty nejsou součástí účetnictví, není možno tuto skutečnost s odkazem na bod (1.2) cenového rozhodnutí č. 2/2013 přičítat k tíži účastníka řízení. Účastník řízení dále uvedl, že i tabulky č. 18 a 30 obsahují chybu, když byly vyhotoveny z chybných údajů v inventárních kartách. Je to evidentní např. z tabulky č. 18, kde se liší pouze údaje pro rok 2014. Konkrétně v cenové lokalitě „Krupka“ byla v části odpisy vyplněna částka o [REDACTED] Kč bez DPH větší, než jaké byly stanovené odpisy, když správně měla být tato část vyplněna v kolonce „Mzdy a zákonné pojištění“ a v kolonce „Správní režie“. V cenové lokalitě „Teplice“ byla takto nesprávně vyplněna částka

██████ Kč bez DPH, když správně měla být taktéž uvedena ve výše uvedených položkách. Těchto chyb si všimli i kontrolní pracovníci Energetického regulačního úřadu, jak plyne shodně ze strany 14 obou kontrolních protokolů.

Účastník řízení dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 50/2011-171. Uvedl, že ačkoliv si Energetický regulační úřad rozporu v účetnictví a inventárních kartách byl vědom, nepodnikl žádné kroky, aby rozpor objasnil, čímž učinil své rozhodnutí nepřezkoumatelným. Nelze proto souhlasit se závěrem, že roční odpisy byly stanoveny nesprávně, když chybné zahrnutí úroků se projevilo pouze na inventárních kartách, ale účetnictví bylo vedeno správně. Do účtované ceny byly zahrnuty pouze oprávněné náklady. Účastník řízení dále uvedl, že došlo k poklesu cen oproti předchozímu dodavateli ČEZ Teplárenská, a.s. Účastník řízení dále navrhl, aby bylo rozhodnuto o poskytnutí lhůty k doplnění rozkladu, neboť podaný rozklad neobsahuje veškeré důvody, které zamýšlí namítat.

Ve svém podání ze dne 31. srpna 2018 účastník řízení uvedl, že je třeba zasadit případ do prostředí, v němž se nacházeli účastník řízení a dodavatel, s ohledem na složitou situaci při shánění úvěru na realizaci stavby. Účastník řízení v zásadě pomohl odběrateli stavbu realizovat, což přineslo značnou úsporu. Odběratel si nechal zpracovat znalecký posudek, z něhož vyplývá, že koncová cena tepelné energie je obvyklá. Účastník řízení odkázal i na to, že „neměl v minulosti žádné problémy“ se Státní energetickou inspekcí.

V. Řízení o rozkladu

Rozklad účastníka řízení byl podán včas a s předepsanými náležitostmi. Na základě podaného rozkladu Rada po jeho projednání v rozkladové komisi zřízené podle § 152 odst. 3 správního řádu a s přihlédnutím k návrhu rozkladové komise rozhodla tak, jak je uvedeno ve výrokové části tohoto rozhodnutí, a to z následujících důvodů.

Podle § 98 odst. 1 zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich (dále jen „zákon o odpovědnosti za přestupky“), přezkoumává odvolací správní orgán napadené rozhodnutí v plném rozsahu.

Rada předně konstatuje, že podání, které učinil účastník řízení dne 23. června 2018, splňovalo veškeré náležitosti rozkladu, v opačném případě bylo ostatně namístě účastníka řízení podle § 37 odst. 3 správního řádu vyzvat k doplnění podání. Toto podání obsahovalo také důvody nesouhlasu účastníka řízení s napadeným rozhodnutím, tj. důvody, proč toto rozhodnutí považuje za rozporné s právními předpisy. Pokud účastník řízení dne 31. srpna 2018 bez výzvy prvostupňového správního orgánu zaslal podání označené jako „doplnění rozkladu“, jednalo se sice formálně skutečně o doplnění rozkladu, ale nikoliv o podání, kterým by účastník řízení odstraňoval vady rozkladu ve smyslu § 82 odst. 2 správního řádu, anebo v rámci zákonné odvolací doby rozšiřoval důvody rozkladu. Z hlediska rámce odvolacího přezkumu tak doplňující podání ze dne 31. srpna 2018 doplnění rozkladu nepředstavuje, jelikož bylo učiněno výrazně po uplynutí zákonné odvolací doby. Rada proto uvedené podání ze dne 31. srpna 2018 považuje za vyjádření účastníka řízení, nikoliv za podání mající vliv na rozsah odvolacího přezkumu.

Podle § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách se za ekonomicky oprávněné náklady považují náklady pořízení odpovídajícího množství přímého materiálu, mzdové a ostatní osobní náklady, technologicky nezbytné ostatní přímé a nepřímé náklady a náklady oběhu;

při posuzování ekonomicky oprávněných nákladů se vychází z dlouhodobě obvyklé úrovně těchto nákladů v obdobných ekonomických činnostech s přihlédnutím k zvláštnostem daného zboží.

Energetický regulační úřad na základě § 6 odst. 1 písm. c) zákona o cenách svými cenovými rozhodnutími stanovuje závazný postup při tvorbě ceny nebo při kalkulaci ceny, včetně zahrnování přiměřeného zisku do ceny. Podle bodu (1.2) cenového rozhodnutí č. 2/2013 ekonomicky oprávněnými náklady v ceně tepelné energie jsou 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.

Z výše uvedeného vyplývá, že dodavatel je oprávněn do ceny tepelné energie zahrnout pouze takové náklady, které skutečně vynaložil (tj. které odpovídají pořízení materiálu, práce či jiným nezbytným nákladům), přičemž zároveň se musí jednat o náklady, které byly pro zajištění dodávky tepelné energie v dané cenové lokalitě nezbytné, a to v daném kalendářním roce. Konečně cenové rozhodnutí stanoví, že tyto náklady musí být doloženy účetními doklady vycházejícími z řádně vedeného účetnictví dodavatele.

Účastník řízení měl dvě možnosti, jak náklady vynaložené na pořízení úvěru (ve formě úroků) do ceny tepelné energie zahrnout. Podle bodu (2.6) přílohy č. 1 cenového rozhodnutí č. 2/2013 je bylo možno zahrnout jako úroky, nicméně v souladu se zněním uvedeného bodu, jakož i výše uvedeným, maximálně do výše skutečně vynaložených nákladů.

V případě zahrnování úroků z úvěru do cenové kalkulace jakožto skutečně vynaložených nákladů představujících úroky by docházelo k zahrnování částek za daný kalendářní rok ve výši, jakou účastník řízení v daném kalendářním roce skutečně vynaložil. Takto však dle kontrolních zjištění účastník řízení náklady do ceny nezahrnoval, ale připočítával je k pořizovací ceně majetku za účelem navýšení účetních odpisů zahrnovaných do ceny (byť v případě jedné lokality v položce „Úroky“). Maximálně takto mohl účastník řízení do ceny promítnout náklady ve výši [REDAKCE] Kč odpovídající nákladům, které za dobu čerpání úvěru na úrocích, poplatcích a provizích celkem zaplatil. Jak plyne z přehledu splácení úvěru účastníkem řízení zpracovaného dle výpisů z úvěrového účtu, který tvoří přílohu č. 2 obou kontrolních protokolů, účastník řízení v rámci splácení úvěru částku ve výši [REDAKCE] Kč splácel postupně od ledna 2008 do 20. ledna 2015, kdy ji doplatil. Zahrnování nákladů na pořízení úvěru do kalkulací cen tepelné energie předložených účastníkem řízení však neodpovídá těmto skutečně vynaloženým nákladům. Zároveň z toho neplyne skutečnost, že pokud účastník řízení takto náklady do cenové kalkulace nezahrnoval, mohl by tak následně učinit a za rok 2015 část nákladů doplacených 20. ledna 2015 zahrnout. Jak totiž bylo v kontrole zjištěno, viz přílohy č. 3 ke kontrolním protokolům, v rámci zahrnování úroků z úvěru (avšak významně navýšených) do účetních odpisů skrze pořizovací ceny majetku účastník řízení náklady na pořízení úvěru promítl plně do cen tepelné energie již v roce 2012, následně již do cen zahrnoval navýšené náklady nemající odraz ve skutečně vynaložených nákladech.

Přitom ani postup účastníka řízení, kdy náklady na úroky zahrnoval do pořizovací ceny majetku a do ceny promíтал jakožto jednu částku společně s odpisy majetku, nebyl proveden řádně. Ustanovení § 47 vyhlášky o účetnictví stanoví jednotlivé náklady, které

vstupují v rámci ocenění dlouhodobého majetku do jeho pořizovací ceny. Podle § 47 odst. 1 písm. b) vyhlášky o účetnictví součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nebo jeho části a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení do doby stanovené v § 6 odst. 8 nebo v § 7 odst. 11 je cena, za kterou byl majetek pořízen a zejména náklady na úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne. Jelikož v daném případě byla tepelná čerpadla pořízena na základě úvěru, mohl účastník řízení rozhodnout, že úroky z úvěru zahrne do ocenění majetku a následně z tohoto ocenění bude majetek účetně odpisovat a odpisy zahrnovat do ceny tepelné energie. Zároveň bylo v napadeném rozhodnutí správně poukázáno na to, že s ohledem na omezení, do kdy lze (s ohledem na § 6 odst. 8 nebo v § 7 odst. 11 vyhlášky o účetnictví) tyto náklady do ocenění zahrnout, by účastník řízení tyto náklady plně do ocenění zahrnout nemohl, jelikož je nevyvaložil do uvedení tohoto majetku do užívání. Je na vůli účetní jednotky, zda úroky k cizím peněžním prostředkům vynaloženým na pořízení aktiva do ocenění tohoto majetku vstupují.

Předmětem správního řízení nicméně nebylo přímo hodnocení otázky, zda účastník řízení účtoval v souladu s účetními předpisy a metodami, ale zda do ceny zahrnoval ekonomicky oprávněné náklady. Pomine-li Rada v této souvislosti skutečnost, že účetně účastník řízení veškeré náklady na úroky do pořizovací ceny zahrnout nemohl a o části z nich by tedy musel tak jako tak účtovat odlišně (v souladu s § 32 vyhlášky o účetnictví), je třeba konstatovat, že do pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku by v souladu s § 47 vyhlášky o účetnictví mohl účastník řízení zahrnout pouze úroky ve výši, v jaké mu jakožto náklady skutečně vznikly. Pokud účetní odpisy majetku slouží k vyjádření snížení účetní hodnoty majetku (z ocenění stanoveného dle vyhlášky o účetnictví) v závislosti na jeho používání, a to za dodržení zásady uvedené v § 7 zákona o účetnictví, že vedené účetnictví má podávat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, nemůže být pořizovací cena majetku pro účely odpisování navyšována o náklady, které účetní jednotka nikdy reálně nevyvaložila, v takovém případě by se jednalo o umělé navyšování účetní hodnoty dlouhodobého majetku. Účetní odpisování se provádí z hodnoty ocenění ve smyslu § 56 odst. 1 vyhlášky o účetnictví, přičemž ani jedna z metod oceňování, na něž toto ustanovení odkazuje, neumožňuje do ocenění majetku zahrnovat náklady na jeho pořízení, které jsou fiktivní.

V rámci správního řízení bylo prokázáno, že účastník řízení prováděl účetní odpisování majetku tak, že k pořizovací ceně majetku, kterou tvořila cena materiálu, cena spojená s pracemi před zahájením provozu a paušální částka režie 5 %, dopočítal hodnotu úroků. Nepostupoval přitom tak, že by k pořizovací ceně připočítal částku odpovídající vynaloženým nákladům na úroky z úvěru, ale úrokovou sazbou ■■■ % p.a. každý rok násobil účetní hodnotu majetku (v prvním roce ze vstupní ceny a v následujících letech ze zůstatkové), když takto stanovil sumu úroků za dobu odpisování, kterou následně vydělil dobou odpisování a stanovil tzv. roční úrok. Ten následně připočetl k hodnotě účetního ročního odpisu a tuto sumu zahrnul do kalkulace ceny tepelné energie. V důsledku toho tak účastník řízení část nákladů na pořízení hmotného dlouhodobého majetku úročil opakovaně, neboť každoročně úročil zůstatkovou částku pořizovací ceny. V rámci kontrolních protokolů takto bylo vypočteno, že v lokalitě „Krupka“ takto namísto skutečných nákladů na úroky ve výši ■■■■■ Kč vypočítal navýšení pořizovací ceny majetku skrze „roční

úroky“ o ██████████ Kč a v lokalitě „Teplice“ namísto skutečných nákladů ve výši ██████████ Kč navýšení o ██████████ Kč.

Z výše uvedeného je patrné, že se nemohlo v případě nákladů uplatněných v ceně tepelné energie jednat ani o náklady představující účetní odpisy majetku ve smyslu bodu (2.2.1) přílohy č. 1 cenového rozhodnutí č. 2/2013, neboť ve smyslu bodu (1.3) příslušného cenového rozhodnutí ocenění takového majetku pro účely odpisů musí vycházet z řádně vedeného účetnictví dodavatele, nemůže se tedy jednat o pořizovací cenu pro účely odpisů na základě ocenění, které proběhlo v rozporu s § 47 vyhlášky o účetnictví.

Na základě těchto skutečností se Rada ztotožnila s hodnocením prvostupňového správního orgánu, že náklady specifikované ve výroku I. napadeného rozhodnutí a uplatněné účastníkem řízení v ceně tepelné energie pro rok 2014 jsou ekonomicky neoprávněné, jelikož v roce 2014 žádné náklady spojené s pořízením úvěru účastníkovi řízení nevznikly, tyto náklady nebyly zahrnuty do ocenění dlouhodobého hmotného majetku pro účely odpisů způsobem, který by byl v souladu s vyhláškou o účetnictví a účetními metodami, a navíc veškeré skutečně vynaložené náklady na úroky z úvěru byly účastníkovi řízení v cenách tepelné energie uhrazeny nejpozději v roce 2012.

K stěžejní námitce účastníka řízení týkající se údajného omylu při sestavení kalkulace a v návaznosti na tom nesprávném postupu kontrolních pracovníků uvádí Rada následující.

Pokud se jedná o cenovou lokalitu „Krupka“, na str. 46 kontrolního spisu byla založena kalkulace ceny tepelné energie za rok 2014, z níž vyplývá, že účastník řízení měl v cenové lokalitě účtovat cenu ██████████ Kč/GJ bez DPH (██████████ Kč/GJ vč. DPH), když do kalkulace zahrnul odpisy ve výši ██████████ Kč. Jak přitom plyne z faktury a rozpisu kalkulace na str. 82 a 84 spisu, předmětná cena byla skutečně odběrateli vyúčtována. Součtem částek ročních odpisů na jednotlivých inventárních kartách tepelných čerpadel v dané cenové lokalitě (strany 210 až 309 kontrolního spisu) přitom lze dospět opět k částce ██████████ Kč, tj. přesně částce, kterou účastník řízení do kalkulace ceny tepelné energie zahrnul jako částku odpovídajícím odpisům majetku.

Naopak z předložené kalkulace vyplývá, že účastník řízení do položek „Mzdy“ a „Správní režie“ žádné náklady v kontrolovaném roce nezahrnul. V rámci vyjádření účastníka řízení ze dne 29. února 2016 (str. 8 v kontrolním spise) účastník řízení uvedl, že k položce odpisy připočítává 5 % částku, jelikož nebylo možné k jednotlivým strojnám přiřazovat režijní náklady, když zároveň výslovně uvedl, že se špatně vyčísluje práce připraváče, skladníka, účetní atd., proto, jak účastník řízení uvedl, se uchýlil k procentnímu vyčíslení režijních nákladů a jejich zahrnutí do odpisů. Na str. 331 kontrolního spisu se pak nachází přípis účastníka řízení včetně soupisu dokladů, z kterých se vyčísluje položka „vstupní cena režie 5 %“ uváděná na odpisových kartách majetku, když uvedl, že se jedná příkladem o náklady na pohonné hmoty, silniční daň, nářadí, telefon, podíl práce inženýrských činností, činnost jednatele, školení atd.

Shodné skutečnosti lze konstatovat ve vztahu k cenové lokalitě „Teplice“. Ve vysvětlení, které je přílohou zápisu z kontroly ze dne 6. dubna 2016 (str. 6 příslušného kontrolního spisu) byl popsán způsob započítávání režijních nákladů do pořizovací ceny majetku, a to v paušální výši 5 %, tyto skutečnosti popsal účastník řízení už ve vyjádření ze dne 15. září 2015 (str. 41 kontrolního spisu). Součástí kontrolního spisu byla dále kalkulace

výsledné ceny tepelné energie za rok 2014 v cenové lokalitě „Teplice“ předložená dne 15. července 2016 (str. 73 kontrolního spisu), v níž jsou uvedeny náklady v položkách „Mzdy a zákonná pojištění“ a „Správní režie“ v nulové výši; v položce „Úroky“ (pozn. v níž byly zahrnovány v této cenové lokalitě odpisy, viz výše popsaná kontrolní zjištění) byla v kalkulaci uvedena hodnota [REDAKCE] Kč. Výsledná cena tepelné energie byla [REDAKCE] Kč/GJ bez DPH ([REDAKCE] Kč/GJ vč. DPH).

Jak plyne z inventárních karet tepelných čerpadel (v kontrolním spise na str. 241 a 245), součet výše tam uvedených ročních odpisů zahrnujících i tzv. roční úrok je přesně [REDAKCE] Kč, tj. odpovídá hodnotě, která byla zahrnuta v položce „Úroky“ do cenové kalkulace. Z kalkulace na str. 73 a jejího podrobného rozpisu na straně následující plyne, že odběratel měl za dodávku [REDAKCE] GJ tepelné energie takto uhradit [REDAKCE] Kč bez DPH, přičemž z faktury vyúčtování založené na str. 262 kontrolního spisu plyne, že taková částka mu skutečně byla i vyúčtována.

Argumentace účastníka řízení v zásadě směřuje k tomu, že ve skutečnosti v ceně tepelné energie neuplatnil odpisy ve výši, která je mu přisuzována, ale omylem tuto položku nadhodnotil, když správně tyto náklady patřily do položek „Správní režie“ a „Mzdy a zákonné pojištění“. Tuto argumentaci považuje Rada za nepravdivou a dodatečně vytvořenou.

Předně je třeba konstatovat, že jak bylo doloženo výše, účastník řízení v průběhu kontroly ve vztahu k cenové lokalitě „Krupka“ jednoznačně a opakovaně uvedl, že do položky odpisy zahrnuje i režijní náklady ve výši 5 %, a to z důvodu nemožnosti přesného přiřazení těchto nákladů. Mezi těmito náklady účastník řízení uvedl jak náklady mzdové, tak ostatní náklady, které se běžně do režijních nákladů zahrnují (kdy je třeba vycházet toho, že režijní náklady představují náklady nepřímé, které nelze přesně přiřadit ke konkrétnímu nákladovému středisku, standardně se do nich zahrnují náklady na zajištění provozu korporace jako celku, které se netýkají konkrétního nákladového střediska).

Pokud se účastník řízení teprve v podaném rozkladu odkázal na omyl své zaměstnankyně a nesprávný obsah inventárních karet majetku (které údajně nesprávně zahrnují obsažené úroky), není předně zřejmá vazba mezi zahrnutím nákladů na úroky v pořizovací ceně majetku a tím, že tyto náklady údajně mají patřit do položek „Správní režie“ a „Mzdy a zákonné pojištění“. Pokud se jednalo o náklady na úroky z úvěru, nemohlo jít o náklady na mzdy či ostatní náklady režie, přičemž a contrario není zřejmé, jakým způsobem by mohlo dojít k tomu, že hodnota účetních odpisů je navýšena o náklady na mzdy a náklady režijní. Z obsahu inventárních karet majetku by snad bylo možno připustit, že došlo omylem k připočtení úroků na pořizování majetku k pořizovací hodnotě majetku, ale je již nevysvětlitelné, jak by náklady režijní a mzdové mohly být připočítány k pořizovací ceně majetku, označeny za úroky, a to tak, že by výše těchto mzdových a režijních nákladů přesně odpovídala úročení [REDAKCE] % p. a., jak jednoznačně v napadeném rozhodnutí popsal prvostupňový správní orgán.

Tato skutková verze je navíc krajně nepravděpodobná z hlediska toho, že byla vyslovena až v rámci rozkladu, přičemž v rámci správního řízení předkládal účastník řízení postupně jiné alternativní verze za účelem vysvětlení, jak došlo k navýšení pořizovací ceny majetku (verze, že majetek vlastní Stavební bytové družstvo „Mír“ Teplice, verze, že se do pořizovací ceny promítla hodnota údajně poskytnuté, leč neprokázané půjčky). Navíc

účastník řízení v průběhu kontroly i správního řízení tvrdil, že nekalkuluje náklady režijní a náklady na mzdy, a namísto toho připočítává k hodnotě odpisů podíl 5 % režie. Zde je však nutno zdůraznit, že jako ekonomicky neoprávněný náklad nebyl vyhodnocen tento podíl nákladů režijních, ale náklad odpovídající úrokům z úvěru zahrnutým do pořizovací ceny, když prvostupňový správní orgán přesně výpočtem doložil, jak tyto hodnoty vznikly.

V daném kontextu nelze obecně vyloučit možnost omylu při sestavování cenové kalkulace, ale stěží mohlo dojít od zahájení kontroly v lednu 2016 k nepovšimnutí si existence takové chyby týkající se nákladů mzdových a režijních za situace, kdy se ve vztahu k těmto nákladům účastník řízení prvostupňovému správnímu orgánu opakovaně vyjádřil a velmi podrobně popsal důvody jejich odlišné kalkulace. Tento postup možnost omylu ve vztahu k zahrnutí těchto nákladů jednoznačně vylučuje. Na okraj je třeba zmínit, že právě díky prezentování této metody zahrnování režijních nákladů paušálem nebyla hodnocena a posuzována výše těchto nákladů, protože účastník řízení se opakovaně přihlásil k tomu, že výše těchto nákladů v kalkulaci je v příslušných položkách nulová, ale jsou zahrnovány paušálem.

Z výše uvedeného lze jednoznačně dovozovat, že na straně účastníka řízení nedošlo k žádnému tvrzenému omylu, ale pouze k dodatečnému vytvoření nových cenových kalkulací, v jejichž rámci došlo k přesunu jednotlivých nákladových položek, a to do položek, kde účastník řízení žádné náklady ve skutečnosti nekalkuloval.

V tomto ohledu také není zřejmé, jaké povšimnutí si údajné písařské chyby ze strany kontrolních pracovníků Energetického regulačního úřadu má být údajně zaznamenáno na stranách 14 obou kontrolních protokolů, protože žádnou takovou skutečnost tyto protokoly neuvádějí, jedná se toliko o dezinterpretaci účastníka řízení. Na předmětných stranách kontrolních protokolů se uvádí, že účastník řízení v pořizovací ceně tepelných čerpadel uplatnil „vstupní cenu režie 5 %“ a neuplatňoval je v položkách „Správní režie“, „Výrobní režie“ nebo „Mzdy a zákonná pojištění“. Zde však zjevně kontrolní pracovníci nereferovali o žádné písařské chybě účastníka řízení, a už vůbec ne vztahující se k nákladům představujícím úroky z úvěru zahrnuté do pořizovací ceny majetku pro účely stanovení odpisů. Kontrolní pracovníci zde uvedli, že postup účastníka řízení ohledně zahrnování paušální správní režie ve výši 5 % do odpisu není standardní, kdy namísto uplatňování nákladů v příslušných položkách tyto náklady účastník řízení zahrnul jinak. Předně nešlo o omyl účastníka řízení, ale o úmyslný a podrobně odůvodněný postup, přičemž Energetický regulační úřad v kontrolním protokolu tento postup neoznačil za omyl, toliko konstatoval, že formálně byl nesprávný, ale správní orgán ho z hlediska doložení těchto nákladů kontrolovanou osobou nebude dále zkoumat a zpochybňovat.

Z uvedeného je zároveň patrné, že účastník řízení uměle směšuje dohromady dvojitý druh ekonomicky oprávněných nákladů, na jedné straně nepřímé náklady režijní a na druhé straně přímo přiřaditelné náklady na pořízení majetku (byť výpočtem uměle navýšené). Protiprávní jednání podrobně popsané ve výroku napadeného rozhodnutí spočívalo v navyšování pořizovacích cen majetku a tím odpisů vstupujících do ceny tepelné energie, nikoliv v navýšení těchto hodnot o paušální podíl režijních nákladů. Dle názoru Rady účastník řízení nyní ve svých námitkách využívá určité formulace kontrolních protokolů, které shodně

uváděly, že tyto náklady nebyly uplatňovány v jiných položkách tak, jak stanoví závazný postup při kalkulaci podle cenového rozhodnutí.

Účastníkem řízení v rozkladu předestřená skutková verze je pak prakticky vyloučena též z toho důvodu, že v rámci kontroly v cenové lokalitě „Teplice“ účastník řízení předložil již v roce 2015 výsledné kalkulace ceny tepelné energie za roky 2010 až 2013 (viz str. 60, 64, 67 a 70), z nichž je patrné, že ve všech těchto letech účastník řízení v těchto kalkulacích zahrnoval nulové náklady v položkách „Mzdy a zákonná pojištění“ a „Správní režie“, v letech 2011 až 2013 pak v položce „Úroky“ stejnou hodnotu odpisů ve výši [REDAKCE] Kč, v roce 2010 se jednalo o částku nižší, což souvisí s tím (jak je uvedeno na inventárních kartách majetku), že předmětná zařízení byla do provozu uvedena až koncem roku 2010 a do kalkulace tam byl zahrnut pouze podíl výše ročního odpisu. Z uvedeného je patrné, že účastníkem řízení v rámci rozkladu dodatečně předložené kalkulace pro cenovou lokalitu „Teplice“ neodpovídají skutečnému stavu odpovídajícím kalkulacím (když kalkulace předchozí byly údajně vyhotoveny omylem), jelikož již v roce 2015 účastník řízení předložil Energetickému regulačnímu úřadu kalkulace, z nichž vyplývá, že postupoval v několika letech za sebou totožným způsobem, přičemž částka zahrnutá do položky „Úroky“ ve formě odpisů zcela přesně odpovídá výši ročních odpisů uvedené v inventárních kartách majetku. V tomto ohledu je objektivně nevysvětlitelná skutková verze účastníka, při níž by na jednu stranu zůstala cena tepelné energie vyúčtovaná odběratelům v letech 2010 až 2014 přesně taková, jak je uvedeno v kalkulacích ceny předložených v roce 2015, když tato cena by zároveň přímo vycházela ze zahrnutí výše popsaných nákladů v položce „Úroky“, ale přesto by se na straně druhé mělo jednat toliko o písařskou chybu a nesprávné přesunutí nákladů v kalkulaci. Ze shromážděných podkladů naopak vyplývá, že účastník řízení předložil v rámci rozkladu dodatečně upravené cenové kalkulace neodpovídající kalkulacím, podle nichž v letech 2010 až 2014 cenu tepelné energie účtoval.

Dále Rada uvádí, že v rámci podání rozkladu dne 23. června 2018 účastník řízení doložil výše uvedené nové verze cenových kalkulací. Z těchto souborů s přílohou .xlsx obsažených v datové zprávě bylo zjištěno, že tyto soubory dle vlastností dokumentu byly upravovány 18. června 2018, což vysvětluje rozdílnou verzi kalkulací předložených pro účely kontroly v roce 2015 a novou verzi předloženou v rámci podání rozkladu. V případě kalkulace pro lokalitu „Krupka“ za rok 2014 je datum změny souboru dle vlastností dokumentu dne 15. listopadu 2017, přičemž tato verze kalkulace se liší od verze předložené v rámci kontroly. Ve vazbě na datum změny dokumentu je přitom třeba uvést, že kalkulace za roky 2010 až 2013 za uvedenou lokalitu účastník řízení předložil správnímu orgánu podáním ze dne 28. listopadu 2017 (když obsah těchto kalkulací neodpovídá kalkulaci za rok 2014 a veškerým kalkulacím za cenovou lokalitu „Teplice“).

Pokud ve výroku napadeného rozhodnutí je uvedeno, že účastník řízení navýšil položku odpisů v cenové kalkulaci (jednou formálně zahrnuto do položky „Úroky“) o částky [REDAKCE] Kč, resp. [REDAKCE] Kč, přičemž tyto částky vychází, jak je popsáno ve výroku rozhodnutí, z výpočtu úroků v hodnotě [REDAKCE] % p.a. z pořizovací ceny majetku stanovené pro účely odpisování, bylo by skutečně obtížně představitelné, že omylem došlo k přesunu nákladů z položek „Mzdy a zákonná pojištění“ a „Správní režie“, a to přesně o částky ve výši [REDAKCE] Kč a [REDAKCE] Kč uvedené na str. 4 rozkladu.

Nelze se dále ztotožnit s námitkou účastníka řízení, že inventární karty hmotného majetku nejsou účetními doklady. Inventární karty obecně slouží k evidenci majetku a závazků v účetních jednotkách. Účetní doklady jsou ve smyslu § 11 odst. 1 zákona o účetnictví průkazné účetní záznamy, kterými účetní jednotky zachycují účetní skutečnosti, přičemž pro evidenci dlouhodobého hmotného majetku se užívají právě inventární karty majetku. Právní předpisy taxativní výčet účetních dokladů neobsahují. Není přitom zřejmé, proč by se v případě inventární karty majetku nemělo jednat o interní účetní doklad, když účastník řízení ani neuvedl, že by účtování o hmotném dlouhodobém majetku prováděl jinak, přičemž tuto povinnost nepochybně má, přiměřeně lze odkázat např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu: „Podle § 8 a § 29 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, přehledné, účetní případy musejí doložit nebo prokázat předepsaným způsobem a inventarizací zjišťovat skutečný stav veškerého majetku a závazků, a jsou povinny provedení inventarizace prokázat. Z výše uvedeného vyplývá, že účtováním v soustavě jednoduchého účetnictví se rozumí veškeré zápisy, které se týkají účetnictví, tj. v peněžním deníku, v inventární knize, v inventárních kartách investičního majetku, v knize zásob (...)“. Předložené inventární karty byly přitom nepochybně pravé, jelikož byly opatřeny razítkem účastníka řízení a podpisem, na rozdíl od inventárních karet předložených až dodatečně v rámci rozkladového řízení v rámci vyjádření ze dne 31. srpna 2018.

Pokud účastník řízení tuto námitku dále spojuje s § 14 zákona o cenách, nespatřuje ani v této námitce Rada relevanci. Pokud dle uvedeného ustanovení cenová kontrola spočívá mj. v „ověřování správnosti předkládaných podkladů pro potřeby vyhodnocování vývoje cen, regulace cen a pro řízení o porušení cenových předpisů“, tak právě v tom zjevně kontrola Energetického regulačního úřadu spočívala, o čemž svědčí dostatečně obsah obou kontrolních spisů. Nutno doplnit, že kontrola v tomto ohledu nespočívala pouze v kontrole inventárních karet majetku, ale i mnoha dalších účetních podkladů, zejména faktur za dodanou tepelnou energii a podkladů týkajících se pořízení předmětného dlouhodobého hmotného majetku, jakož ostatně i kalkulací ceny tepelné energie, které účastník řízení předložil.

K poukazu účastníka řízení na cenu účtovanou předchozím dodavatelem ČEZ Teplárenská, a.s., lze konstatovat, že z hlediska zahrnování ekonomicky oprávněných nákladů do ceny tepelné energie podle § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách je relevantní souladnost zahrnutí nákladu se zákonem a příslušným cenovým rozhodnutím, přičemž podmínky oprávněnosti takového nákladu nezahrnují možnost zohlednění uplatňované ceny oproti ceně předchozího dodavatele. Z uvedeného hlediska by v zásadě účastník řízení konkrétní náklad pojímal jakožto zisk ve smyslu § 2 odst. 7 písm. b) zákona o cenách, ačkoliv zisk v takové výši zjevně v cenové kalkulaci neuplatnil, a proto je případné posouzení oprávněnosti takového zisku irelevantní. Pokud se jedná o posudek ze dne 28. července 2017, Rada nezpochybňuje závěry týkající se obvyklosti ceny tepelné energie či jejího snižování v čase, ty však nemohou z hlediska § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách nic změnit na závěru, že účastník řízení v ceně zjevně uplatnil ekonomicky neoprávněné náklady neodpovídající nákladům, které bylo nutné na zajištění dodávky tepelné energie vynaložit, resp. které ani nebyly vynaloženy ve vazbě na kalendářní rok, pro nějž byla cena kalkulována.

VI. Závěr

Po přezkumu napadeného rozhodnutí v rozsahu podle § 98 odst. 1 zákona o odpovědnosti za přestupky Rada jako nadřízený správní orgán vzhledem ke všem výše uvedeným skutečnostem dospěla k závěru, že napadené rozhodnutí vychází z řádně zjištěného skutkového stavu věci v souladu s § 3 správního řádu, přičemž prvostupňový správní orgán v souladu s § 68 odst. 3 správního řádu odůvodnil své závěry a vypořádal se s námitkami účastníka řízení. Alternativní verze skutkového děje, kterou účastník řízení předložil v rámci rozkladu, nevycházela z žádných skutečností či námitek, které by účastník řízení uvedl v průběhu kontroly či správního řízení, naopak s nimi byla v přímém rozporu. Tuto obranu účastníka řízení tedy Rada v kontextu závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 As 215/2014 – 43 hodnotí jako nedůvěryhodnou. V řízení bylo prokázáno, že účastník řízení do ceny tepelné energie zahrnoval fiktivní náklady vzniklé navyšováním pořizovacích cen majetku nad rámec nákladů vynaložených na jejich pořízení, přičemž jím uváděné kalkulační položky odpovídaly zcela přesně těmto navyšením. Z těchto důvodů Rada Energetického regulačního úřadu rozklad účastníka řízení v souladu s § 90 odst. 5 správního řádu zamítla a napadené rozhodnutí potvrdila.

Poučení o opravném prostředku:

Proti tomuto rozhodnutí není dle § 17b odst. 11 energetického zákona přípustný opravný prostředek.

Ing. Jan Pokorný, v. r.
pověřený člen Rady Energetického regulačního úřadu

Obdrží:

RONICA, s.r.o., prostřednictvím [REDACTED]