

Specializovaný finanční úřad
nábř. Kpt. Jaroše 1000/7, 170 00 Praha 7

Oddělení cenové kontroly II
Mánesova 3a, 371 87 České Budějovice

Elektronicky podepsáno



Č. j.: 195871/23/4300-20732-303570
Spisová značka: 165322/22/430020732-37

Vyřizuje: Ing. Milan Kovařík, Oddělení cenové kontroly II
Telefon: 387 722 227
E-mail:
ID datové schránky: 7cs8cge

Město Humpolec
Horní náměstí 300
396 01 Humpolec
IČ: 00248266

VYŘÍZENÍ NÁMITEK
proti kontrolním zjištěním uvedeným v dodatku k protokolu o kontrole
č. j. 175418/23/4300-20732-301569 ze dne 2. 10. 2023

Specializovaný finanční úřad, Oddělení cenové kontroly II (dále též „SFÚ“), obdržel dne 2. 11. 2023 námitky kontrolované osoby: Město Humpolec, se sídlem Horní náměstí 300, 396 01 Humpolec, IČ 00248266 (dále jen „kontrolovaná osoba“), proti kontrolním zjištěním uvedeným v dodatku k protokolu o kontrole č. j.: 175418/23/4300-20732-301569 ze dne 2. 10. 2023 (dále též „Dodatek“), zaevidované pod č. j.: 193663/23 (dále jen „Námitky“).

V Dodatku bylo konstatováno:

Kontrolovaná osoba nedodržela závazný postup při tvorbě ceny nebo při kalkulaci ceny, včetně zahrnování přiměřeného zisku do ceny podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. c) zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, (dále jen zákon o cenách) z toho důvodu, že:

- do kalkulací cen vodného Humpolec, vody předané Herálec, stočného Humpolec, stočného Hněvkovice, Petrovice, Plačkov, Světlice a vody převzaté odpadní Jiřice, platných pro rok 2020 a 2021, byly pod ř. 4.4. promítnuty vyšší, než ekonomicky oprávněné náklady
- do kalkulace ceny stočného Humpolec zpracované pro časový úsek od 1.5. do 31.12. 2020 byla zakomponovaná vyšší, než danému období odpovídající sazba daně z přidané hodnoty

a proto byly sjednány a požadovány ceny, jejichž výše a kalkulace nejsou v souladu s podmínkami věcného usměrňování.

Zároveň vzniklo podezření, že prodejem vodného Humpolec, vody předané Herálec, stočného Humpolec, stočného Hněvkovice, Petrovice, Plačkov, Světlice, vody převzaté Jiřice, získala v letech 2020 a 2021 nepřiměřený majetkový prospěch na úkor kupujících.

Námítky:Námítky pod částí II proti kontrolnímu zjištění A odst. 4 - 9

Kontrolovaná osoba se domnívá, že veškeré kalkulované prostředky uvedené v ř. 4.4 cenových kalkulací pro rok 2020 i 2021 byly stanoveny správně a představují ekonomicky oprávněné náklady. Při sestavování cenových kalkulací postupovala dle přílohy č. 19 vyhlášky Ministerstva zemědělství č. 428/2001 Sb., v rozhodném znění (dále jen „Vyhláška“), jež je závazná též dle cenových výměrů Ministerstva financí č. 01/2020 resp. č. 01/2021. Kalkulační položka ř. 4.4 je v příloze č. 19 Vyhlášky uvedena ve sloupci 2 nazvaném nákladové položky a proto ji kontrolovaná osoba coby nákladovou označuje. Dle přílohy č. 19a Vyhlášky je stanovena její obsahová náplň jako prostředky potřebné a vymezené na obnovu infrastrukturního majetku plánem financování obnovy vodovodů nebo kanalizací umožňující obnovu nad rámec nákladové položky č. 4.1. a případně 4.2. v rozsahu, ve kterém je obnova vodovodů a kanalizací účtována v nákladové položce č. 4.2. Tento náklad jako ekonomicky oprávněný předpokládá odst. 7 části II. pol. č. 2 cenových výměrů MF č. 01/2020 a. č. 01/2021, přitom předmětné ustanovení odkazuje na § 8 odst. 11 zákona č. 274/2001 Sb., o vodovodech a kanalizacích (dále jen „ZOVaK“). Tj. na povinnost vlastníka vodovodu nebo kanalizace zpracovat a realizovat plán financování obnovy.

Vyjádření SFÚ:

K premise kontrolované osoby, že veškeré kalkulované prostředky uvedené v ř. 4.4 ji zpracovaných cenových kalkulací pro rok 2020 i 2021 byly stanoveny správně a představují ekonomicky oprávněné náklady, znovu staví závěry podchycené již ve Vyřízení námitek (č. j. 170004/23/4300-20732-303570 ze dne 22. 9. 2023) a v Dodatku. V těchto souvislostech opakuje, že nemá žádný důvod zpochybňovat její sdělení, že se v případě povolené náplně ř. 4.4 má vždy jednat výhradně o náklady. K dané zápletce pouze doplňuje, že co se týče odkazu v ustanovení části II. pol. č. 2 odst. 20 cenových výměrů Ministerstva financí č. 01/2020 a č. 01/2021 na přílohu č. 19 Vyhlášky, tak tento se dotýká výlučně předepsaného členění nákladových položek. Příloha č. 19a Vyhlášky, jež řeší vlastní obsah jednotlivých kalkulačních řádků, nebyla jako taková až do roku 2021 nikterak zavazující, jelikož nepožívala status cenového předpisu. Zákon o cenách také beze zbytku garantuje svobodu volby prodávajícího zahrnout si do ceny náklady **zcela, a nebo jen zčásti** (§ 2 odst. 1 zákona o cenách). Zákonné garance v tomto duchu potom dále rozvíjí ustanovení částí II. pol. č. 2 odst. 7 cenových výměrů Ministerstva financí č. 01/2020 a. č. 01/2021 (Do věcně usměrňované ceny **lze** zahrnout...). Ve finále pak celé nastiňuje různé eventuality konání s tím, že zmiňovanou zákonnou povinnost podle § 8 odst. 11 ZOVaK, může kontrolovaná osoba naplňovat i jinak, nežli přes přímou účast avizovaných prostředků obnovy v kalkulacích věcně usměrňovaných cen vody – takový postup není dopředu vyloučen a proto zůstává jednou z možných alternativ.

Námítky pod částí II proti kontrolnímu zjištění A odst. 10 - 15

Kontrolovaná osoba uvádí, že vytváří (spoří) prostředky za účelem financování obnovy dle Plánu financování obnovy a dbá přitom, aby postupovala v souladu se ZoVaK. V souladu s ním a Vyhláškou, relevantními cenovými výměry Ministerstva financí, financuje obnovu, a to z vlastních naspořených prostředků, které jako ekonomicky oprávněný náklad zařadila pod bod 4.4 předmětných kalkulací. Další dvě položky 4.1 a 4.2 totiž byly nedostatečné a neumožňovaly pokrytí tvorby prostředků na obnovu podle Plánu financování obnovy. Aby mohlo být postupováno dle Plánu financování obnovy, kontrolovaná osoba v jeho mezích financovala obnovu vodohospodářského majetku z vlastních (naspořených) prostředků, které kalkulovala v řádcích 4.4 předmětných kalkulací. Tento postup byl pro dané kalkulační období dle tehdy platných a účinných předpisů přípustný a předpokládá ho právě nákladová položka 4.4 kalkulace. Pokud ostatní nákladové položky v ř. 4 nepostačují k naplňování Plánu

financování obnovy, pak je logické a správné a právně přípustné, aby zbylé prostředky předpokládané na tvorbu prostředků financování Plánu financování obnovy byly uvedeny v řádcích 4.4 předmětných kalkulací. Pokud je jejich kalkulovaná výše v mezích Plánu financování obnovy, musí být jejich vytvoření považováno za ekonomicky oprávněné (bez ohledu na to, v jaké míře jsou v daném roce skutečně vynaloženy). Pokud přitom součet nákladových položek 4.1 4.2 a 4.4 (případně i s přiměřeným ziskem, který pro tyto účely kontrolní orgán též počítá), nepřesahuje prostředky na tvorbu dle Plánu financování obnovy, musí být považovány za ekonomicky oprávněné. To platí tím spíše, pokud součet těchto nákladů ani nepokrývá všechny prostředky dle Plánu financování obnovy.

Vyjádření SFÚ:

Pro účast jakékoli nákladové položky v kalkulaci věcně usměrňovaných cen platí, a to jednoznačně obecné podmínky tak, jak je definovalo Ministerstvo financí ve svém stanovisku č. j. MF-20886/2023/2601-2 ze dne 11.7. 2023. Náklady:

- byly vynaloženy hospodárně, efektivně a účelně;
- byly vynaloženy s péčí řádného hospodáře;
- byly vynaloženy v souvislosti s pořízením, zpracováním a oběhem zboží v odpovídajícím množství a požadované kvalitě;
- bez jejichž vynaložení by předmětné zboží nebylo dodáno;
- nebyly uhrazeny z jiných zdrojů např. dotací, tržeb za jiné zboží a
- jsou evidovány v účetnictví podle právních předpisů upravujících účetnictví.

Jakkoli byly tyto podmínky dodrženy u obnovujících oprav a účetních odpisů kalkulačních řádků 4.1 a 4.2 rozhodně se dané netýkalo obsahové stránky ř. 4.4 kalkulací cen vody zpracovaných kontrolovanou osobou pro období let 2020 a 2021. Ve skutkové rovině je nutné rozlišovat naplňování povinností rezultujících ze zpracovaného Plánu obnovy infrastrukturního majetku, jednak v podobě jejich okamžitého vynakládání, což se dotýká právě obnovujících oprav a odpisů, anebo jejich tvorby, jež slouží pro akumulaci prostředků určených k nahrazování stávajících objektů vodohospodářské infrastruktury, či jejich částí, novými zařízeními v budoucnu, tj. aktivitám s odloženou dobou realizace. Mimo jiných tedy přesně tak, jak to vyplývá i z již dříve avizovaného metodického pokynu MZe č.j. 9353/2020-15132 (Článek III, odst. 3.4.1. – „*Vlastníci vodohospodářské infrastruktury v závislosti na použitém modelu provozování mohou zahrnovat do ceny pro vodné a stočné prostředky na financování obnovy vodovodů a kanalizací prostřednictvím kalkulačních položek: 4.1 Odpisy, 4.2 Opravy - pouze v rozsahu, ve kterém je obnova vodovodů a kanalizací účtována v této nákladové položce, 4.3 Nájem infrastrukturního majetku a 4.4 Prostředky obnovy infrastrukturního majetku (nad rámec nákladových položek 4.1 a případně 4.2) a ze zisku...*“). Jestliže se kontrolovaná osoba důrazně ohradila proti původnímu kontrolnímu závěru SFÚ, přičemž ztotožnila obsah kalkulačních řádků 4.4 svých kalkulací cen vody výhradně s náklady, nevyhnutelně muselo následovat prověření, zdali se tyto náklady jako takové vyskytovaly v jejím účetnictví. To však nebylo prokázáno buďto vůbec, a nebo jen ve vcelku nekorespondujících částkách (viz vlastní obsah Dodatku na str. 3 až 15).

Námítky pod částí II proti kontrolnímu zjištění A odst. 16 - 20

Kontrolovaná osoba si je vědoma změny právních předpisů včetně struktury nákladových položek dle přílohy č. 19 Vyhlášky, a že již nemůže postupovat shodně jako postupovala při tvorbě kalkulací pro rok 2020 a 2021. Domnívá se však, že postupovala s tehdy platnou legislativou, v dobré víře a s legitimním očekáváním, že předpokládané prostředky na obnovu infrastrukturního majetku dle Plánu financování obnovy jsou ve smyslu kalkulačních řádků bez výjimky nákladovými položkami. Dále se domnívá, že pro posouzení ekonomické oprávněnosti nákladů není podmínkou, aby veškeré náklady v ř. 4.4 byly v daném kalkulačním období skutečně vynaloženy (ačkoli je zčásti vynaložila). Ostatně citovaný odst. 7 pol. č. 2 části II.

výměru č. 01/2021 tento požadavek vůbec nestanovuje, když naopak předpokládá, že prostředky na obnovu lze do věcně usměrňované ceny zahrnout již jen ve výši jejich tvorby. To potvrzuje i příloha č. 19a Vyhlášky. Z hlediska cenových výměrů i Vyhlášky ve znění účinném pro rozhodné období, lze tedy za ekonomicky oprávněný náklad považovat samotnou tvorbu prostředků na obnovu. Tak to ostatně platí i pro odpisy, u nichž není nutné prokazovat, že byly v daném roce vynaloženy na investiční akce obnovy. Rovněž míní, že při posuzování dlouhodobé obvyklé nákladové úrovně podle § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách, nelze vycházet ze skutečně vynaložených nákladů v předchozím kalendářním roce. Takovým hodnocením by byl popřen Plán financování obnovy, který nijak toto hledisko nezohledňuje a nestaví na něm. Uvedené hledisko je nutno posuzovat optikou toho, zda řádek 4.4 v součtu s dalšími nákladovými položkami prostředky na tvorbu dle Plánu financování obnovy. Ten jako dlouhodobý desetiletý plán představuje měřítko obvyklé nákladové úrovně, v níž je třeba prostředky na obnovu vytvářet a není možné toto vztahovat pouze krátkodobě k úrovni předchozího roku.

Vyjádření SFÚ:

SFÚ předně upřesňuje, že jedinou výraznější změnou cenové regulace vody proběhnuvší po roce 2021, která se dotýkala problematiky tvorby a čerpání prostředků financování obnovy, bylo pouhé vypuštění řádku 4.4 z předpisového kalkulačního vzorce, přičemž zákonné požadavky kladené na ekonomicky oprávněné náklady v kalkulacích věcně usměrňovaných cen zůstávají dlouhodobě neměnné. Odvolávka na konání v dobré víře a legitimní očekávání z důvodu tehdy platné legislativy, se tudíž jeví jako zcela nepatřičná. Proto také rezolutně odmítá domněnku kontrolované osoby, že by se na nákladovou část čerpání prostředků financování obnovy, neměla vztahovat ustanovení § 2 odst. 7 písm. a) zákona o cenách. Znovu opakuje, že naplňování potřeb podle Plánu financování obnovy se děje (může být) hned ze dvou směrů, a to přes náklady (týká se vlastního čerpání a tudíž hlavně obnovujících oprav a odpisů) či pomocí kalkulačního zisku (tvorba). V tom samém duchu a liteře potom uvažují také ustanovení částí II. pol. č. 2 odst. 7 cenového výměru MF č. 01/2020 a č. 01/2021. Tvorba prostředků financování obnovy jako taková může probíhat výhradně přes zisk. Účetní odpisy, jako nepeněžní plnění, jsou jistým nákladovým specifíkem, a to se všemi svými projevy a důsledky s oporou zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a podzákoných účetních předpisů. Na zákon o účetnictví zároveň přímo odkazují cenové výměry MF upravující problematiku odpisů. Na rozdíl od podobného odkazu souvisejícího s obnovou (viz § 8 odst. 11 ZOVaK) nepřipouští různé alternativy při vlastní aplikaci daného odkazu při tvorbě věcně usměrňovaných cen vody. Vyhodnocování nákladových úrovní se děje přísně podle zákonného kritéria dlouhodobé obvyklé úrovně nákladu, přičemž skutečnost předcházejícího roku lze vnímat jen jako dílčí (pomocný) ukazatel v rámci tohoto kritéria. Příloha č. 19a Vyhlášky nedisponuje až do roku 2021 statutem cenového předpisu, tudíž argumentace kontrolované osoby na ni odkazující, vyznívá jednoznačně jako naprosto bezpředmětná.

Námítky pod částí II proti kontrolnímu zjištění A odst. 21 - 30

Náklady obsažené v bodě 4.4 představují podle kontrolované osoby ekonomicky oprávněné náklady, tak podle stanoviska Ministerstva financí č. j. MF-20886/2023/2601-2 bylo vydáno v roce 2023 a jeho optikou nelze striktně posuzovat sestavování kalkulací v letech 2020 -2021. Nelze současnou právní úpravu a její současný výklad uplatňovat se zpětnou účinností (retroaktivně). Náklady obsažené v bodě 4.4 kumulativně splňují všechny požadavky ze zmíněného stanoviska Ministerstva financí. Z Dodatku kontrolovaná osoba také rozumí, že neoprávněnost nákladů pod ř. 4.4 předmětných kalkulací kontrolní orgán zřejmě dovozuje i ze skutečnosti, že prokazatelně v letech 2020 a 2021 se vynaložené náklady na jednotlivé investiční akce neprojeví v výše odpisů v daném roce. Domnívá se, že jde o dvě různé záležitosti, jelikož účetní doklady s obnovou spojené řádně zavedla do svého účetnictví a jsou řádně doloženy relevantními účetními doklady v podobě faktur. Skutečnost, že dané investice

nebyly v letech 2020 a 2021 dokončeny a účetně aktivovány neznamená, že se tyto náklady neprojeví v účetnictví v daných letech jako náklad kontrované osoby. Odkazuje přitom na svou odpověď ze dne 20.9. 2023, kde uvedla svůj konkrétní postup při investičních akcích, týkající se zařazení do majetku města. Žádný právní předpis nestanovuje podmínku, aby se předmětné financované akce staly v daných letech předmětem odepisování, protože představují pouze dílčí investice. To je možné až po dokončení, předání díla a po kolaudaci, kdy je zařazena do majetku města. Z výše uváděných důvodů kontrovaná osoba odmítá, že by získala nepřiměřený majetkový prospěch na úkor kupujících.

Vyjádření SFÚ:

Přestože SFÚ nepochybuje o obecně platném zákazu retroaktivity v právním pořádku ČR opíraje se přitom o jeden z nezrušitelných principů právního státu (viz zásada „Lex retro non agit!“) nicméně připomíná, že stanovisko si vyžádal od Ministerstva financí smluvní partner (provozovatel vodárenské infrastruktury) kontrované osoby, obchodní společnost VODAK, s.r.o. ve věci průkaznosti tvorby prostředků na obnovu, a to bezpochyby v souvislosti s probíhající cenovou kontrolou za období let 2020 - 2021. Fakt, že v jeho obsahu upozorňuje Ministerstvo financí také na úpravy a změny kalkulačního vzorce s platností od 1.1. 2022, na jeho hlavním zaměření prakticky nic nemění. A jak již bylo uvedeno předtím, vypuštění jednoho kalkulačního řádku nějaké, byť by zcela hypotetické retroaktivní důvody jednoznačně nezakládá. Řádek 4.4 se jevil v rovině nákladového pojetí problematický již z dřívějšíka – takřka veškeré náklady spojené s financováním obnovy vykrývaly přednostně kalkulační řádky 4.1, 4.2 a eventuálně též řádek 4.3 u oddílných modelů provozování. Neoprávněnost nákladů vynaložených na investice SFÚ každopádně nevyvozuje z toho důvodu, že se nestaly jako takové v daných letech předmětem odepisování - jediný kauzální nexus spatřuje v tom, že investice se jako takové mohou nákladově projevit (zatížit nákladem nákladovou část kalkulaci věcně usměrňované ceny) výhradně prostřednictvím svých účetních odpisů a nijak jinak. Nic odlišného SFÚ ve svých výstupech ani neprosazoval. To samé zmiňuje ostatně i Ministerstvo financí v dotčeném stanovisku. Významná část pohybů na samostatném účtu využívaném výhradně pro oblast vodárenství kontrované osoby byla přitom zaevidována pod rozpočtovými položkami 6121 rozpočtových paragrafů 2310, 2321, které by měly sdružovat pouze úhrady vynaložené za účelem pořízení nového, a anebo rozšíření (zhodnocení) stávajícího dlouhodobého hmotného majetku (s oporou ustanovení vyhlášky č. 343/2019, kterou se mění vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů). A pakliže kontrovaná osoba výslovně trvala, že řádky 4.4 prověřovaných kalkulací cen vody obsahují výlučně náklady, byl nucen na situaci zareagovat. Proto se na ni také obrátil se svou žádostí č.j. 164816/23/4300-20732-301569 z 13.9. 2023, aby tyto záležitosti blíže objasnila. Za zásadní informaci přitom považoval SFÚ tu, zdali se prostředky podchycené pod rozpočtovými položkami 6121 rozpočtových paragrafů 2310, 2321, staly v letech 2020 - 2021 předmětem odepisování. S potencionálními skutkovými projevy (nedokončenost investic, propojení s již existujícím DHM aj.) uváděnými nyní kontrovanou osobou, SFÚ dopředu počítal a tedy je ani v zárodku nevylučoval. Neexistuje proto sebemenší důvod vyvracet premisy kontrované osoby v tom smyslu, že žádný právní předpis nestanovuje podmínku, aby se předmětné financované akce staly v daných letech předmětem odepisování. K jejímu vyjádření, kdy odmítá, že by získala nepřiměřený majetkový prospěch na úkor kupujících, odkazuje SFÚ na své závěry uvedené v Dodatku.

Námítky pod částí III proti kontrolnímu zjištění B odst. 31 - 34

Kontrovaná osoba se shodně s původními námitkami proti Protokolu ohrazuje proti kontrolnímu zjištění, jež se týká uplatnění vyšší, než odpovídající daně z přidané hodnoty v kalkulaci ceny stočného Humpolec s platností od 1.5. 2020. Tuto nesrovnalost vysvětluje „toliko písafskou chybou“. Tuto skutečnost potvrzuje jednak to, že ve vztahu k ostatním kalkulacím cen byla sazba daně z přidané hodnoty řádně upravena a jednak, že tato vyšší sazba daně z přidané hodnoty nebyla fakticky nikdy uplatňována a fakturovaná vůči kupujícím,

což je v Protokolu výslovně uvedeno. Písařská chyba v cenové kalkulaci, která neměla vliv na výši ceny uplatňované vůči odběratelům – nepředstavuje dle názoru kontrolované osoby porušení cenových předpisů. Kontrolovaná osoba nikdy s kupujícími nesjednála ani nepožadovala cenu, jejíž výše nebyla v souladu s podmínkami věcného usměrňování. Bez ohledu na písařskou chybu vždy vůči kupujícím kalkulovala a požadovala cenu se správnou sazbou DPH.

Vyjádření SFÚ:

SFÚ v této rovině opětně soudí, že není vůbec rozhodující, za co kontrolovaná osoba své pochybení nyní vydává, nýbrž pouze a jediné tolik, zdali resp. jak bylo při tvorbě kalkulace dotčené ceny respektováno platné regulační pravidlo (část II. cenových výměrů Ministerstva financí č. 01/2020 a č. 01/2021: „*Do ceny zboží lze promítnout pouze ekonomicky oprávněné náklady pořízení, zpracování a oběhu zboží doložitelné z účetnictví související výlučně s regulovaným zbožím, přiměřený zisk, daň a případně uplatněné clo podle jiných právních předpisů*“). K jeho dodržení však prokazatelně nedošlo. V duchu platných cenových předpisů se přitom nepovažuje za podmíněčně nezbytné, aby se v souvislosti projevilo hmatatelným poškozením kupujících, nýbrž jen tolik, jaký konkrétní skutkový výstup z konání kontrolované osoby vyplynul. Skutkový projev, že při fakturaci vůči kupujícím (s největší pravděpodobností díky správnému vstupnímu zadání do účetního software kontrolované osoby) nedošlo k uplatnění chybně vykalkulované ceny, na tom nic nemění. Za naprosto zavádějící a rozporuplné pak ale považuje tvrzení kontrolované osoby, že vůči kupujícím kalkulovala cenu se správnou sazbou DPH. Toto evidentně vylučuje právě cenové kontrole předložená, oficiální kalkulace ceny stočného Humpolec s platností od 1.5. 2020.

Vyřízení námitek:

SFÚ po přezkoumání věcného obsahu předložených námitek proti kontrolnímu zjištění, s odkazem na výše uvedené vyjádření, námítky podle ustanovení § 14 odst. 1 zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole, **zamítá**.

