



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň Mgr. Andrey Veselé a Mgr. Jany Jurečkové ve věci

žalobce

Ing. P. K.

proti  
žalované

**Rada pro veřejný dohled nad auditem**  
se sídlem Vodičkova 1935/38, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalované ze dne 28. 6. 2017, ev. č. 771/17-RVDA, č. j. RDVA-622/2017, sp. zn. ZN/36/15

**takto:**

- I. Rozhodnutí žalované ze dne 28. 6. 2017, ev. č. 771/17-RVDA, č. j. RDVA-622/2017, sp. zn. ZN/36/15, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaná je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení 4.000,00 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejich právního zástupce.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

## Odůvodnění:

### I.

#### Základ sporu

1. Žalobou napadeným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Kárné komise Komory auditorů ČR (dále „KK“) ze dne 11. 4. 2016, č.j. 262/2017/DK15/2015Mi, s datem vyhotovení dne 6. 2. 2017, o udělení kárného opatření.
2. Žalobce byl shledán vinným tím, že jako auditor provádějící povinný audit subjektu veřejného zájmu MENDLOVA ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA „v likvidaci“ (dále též jen „MZV“) do 3 měsíců po skočení svého účetního období nezveřejnil Zprávu o průhlednosti za rok 2012 a 2013, čímž zaviněně ve formě nedbalosti porušil § 43 zákona č. 93/2009 Sb. o auditorech, ve znění účinném do 31. 12. 2014 (dále též jen „zákon“).
3. Dále byl shledán vinným tím, že nevedl dostatečný spis auditora – nepostupoval v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy (ISA) jako s auditorskými standardy vydanými Komorou auditorů České republiky, a to konkrétně u kontrolovaných spisů klientů: MENDLOVA ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA „v likvidaci“ – povinný audit účetní závěrky za rok 2013, s datem vydání auditorské zprávy dne 30. 4. 2014 a Stavební bytové družstvo REMOSTAV (dále též jen „REMOSTAV“) – nepovinný audit účetní závěrky za rok 2013 s datem vydání auditorské zprávy dne 30. 6. 2014. Kontrolované spisy nesplňovaly k datu provádění kontrolní činnosti, tj. ke dni 28. 1. 2015 plně požadavky ISA 230 na vypracování dokumentace k auditu, neboť dle ISA 230.5 má spis obligatorně obsahovat dostatečné a přiměřené záznamy o skutečnostech, které tvoří východisko zprávy auditora a důkazy o tom, že byl audit proveden řádně v souladu se všemi relevantními ISA. Konkrétní nedostatky pak byly prokazatelně shledány v souvislosti s aplikací:

ISA 230, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace umožňující přezkoumat auditorem prováděné postupy v dále uvedených oblastech (ISA 230.5, ISA 230.8-9),

ISA 210, pokud jde o absenci dokumentace potvrzující, že auditor stanovil, že jsou splněny podmínky auditu, pokud jde o absenci dokumentace, že auditor při provádění auditorské činnosti měl sjednány podmínky auditní zakázky u klienta MENDLOVA ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA „v likvidaci“ (ISA 210.6, ISA 210.9),

ISA 240, pokud jde o absenci dokumentace dokládající, jak auditor postupoval při posuzování rizika podvodu, komunikaci s vedením společnosti o rizicích podvodů a indentifikovaných podvodech a řešení rizika obcházení kontrol vedením u klienta MZP (ISA 240.17-18, 240.46),

ISA 250, pokud jde o absenci dokumentace dokládající, jak auditor postupoval v případě zjištěného nesouladu se zák. č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, neposouzení jeho materiálního dopadu a výsledků jednání s osobami pověřenými správou a vedením účetní jednotky u klienta REMOSTAV (ISA 250.23)

ISA 402, pokud jde o absenci dokumentace potvrzující, že se auditor seznámil s povahou a významem služeb poskytovaných servisní organizací, absence dokumentace uvádějící, v jakém rozsahu jsou služby poskytovány, jak jsou rozděleny kompetence mezi účetní jednotku a servisní organizaci u klienta MZV (ISA 402.9)

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

ISA 320, pokud jde o neuvedení důvodů pro stanovenou výši prováděcí významnosti u klienta REMOSTAV (ISA 320.14)

ISA 330 ve spojení s ISA 500 a s ISA 530, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace v oblasti testování, a to v oblasti způsobu testování, konkrétního výběru vzorků a zaznamenání charakteristických identifikačních znaků testovaných položek a záležitostí, dále v oblasti doložení cílů naplňování a vyhodnocení jednotlivých testů u klienta REMOSTAV (ISA 330.18, ISA 330.21, ISA 330.28, ISA 500.10, ISA 530.6-8),

ISA 505, pokud jde o absenci dokumentace dokládající postupy a procedury související s ověřováním pohledávek a závazků, pokud jde o absenci dokumentace dokládající vyhodnocení externích konfirmací a dokládající podržení si kontroly nad konfirmacemi v oblasti pohledávek u klienta REMOSTAV (ISA 505.7, ISA 505.16),

ISA 501, pokud jde o absenci dokumentace v oblasti komunikace s právníky či odpovědnými osobami ohledně soudních sporů, pokud jde o absenci dokumentace alternativních postupů, sloužících k identifikaci soudních sporů a případných nároků, týkajících se klienta REMOSTAV (ISA 501.9)

ISA 450, pokud jde o absenci určení hladiny jednoznačně nepodstatných nesprávností, pokud jde o absenci dokumentace, potvrzující shromáždění veškerých nesprávností zjištěných během auditu u klienta REMOSTAV (ISA 450.5, ISA 450.15),

ISA 706 ve spojení s ISA 330, pokud jde o absenci dostatečně jasného popisu zdůrazňované skutečnosti, týkající se provozní pohledávky a pokud jde o absenci odkazu na to, kde lze v účetní závěrce nalézt relevantní zveřejnění plně popisující skutečnost provozní pohledávky, která byla auditem zdůrazněná u klienta MZP (ISA 706.7, ISA 330.24).

Žalobce tak výše popsaným a konkretizovaným jednáním při provádění auditorské činnosti podle ustanovení § 2 písm. b) zákona, ve znění účinném do 31. 12. 2014 zaviněně ve formě nedbalosti porušil ustanovení § 18 a § 21 odst. 1 písm. b) zákona ve znění účinném do 31. 1. 2014 tím, že porušil ustanovení Mezinárodních auditorských standardů (ISA) jako auditorských standardů Komory auditorů ČR.

Dále byl shledán vinným tím, že ve stanovené lhůtě nevrátil jeden výtisk Zprávy o kontrolní činnosti, čímž porušil ust. § 10 odst. 2 písm. e) ve spojení s § 13 odst. 4 dozorčího řádu Komory auditorů ČR, ve znění účinném od 23. 11. 2015, čímž došlo z jeho strany k porušení ust. § 21 odst. 1 písm. a) zákona ve znění účinném do 31. 12. 2015.

Za to mu bylo Kárnou komisí Komory auditorů ČR uloženo kárné opatření podle ust. § 25 odst. 1 písm. c) zákona ve znění účinném do 31. 12. 2014, a to pokuta ve výši 20.000,- Kč s tím, že je povinen zaplatit na náhradu nákladů řízení částku 1.000,- Kč.

Dále byl žalobce tímto rozhodnutím zproštěn v souladu s § 31 odst. 1 písm. d) Kárného řádu Komory auditorů obvinění v bodě 2) písm. b) a v bodě 3) Návrhu – pokud šlo o auditorský spis klienta REMOSTAV a pokud jde o nepodepsání Zprávy o kontrole kvality, a řízení bylo v této části zastaveno.

## II.

### Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. Žalobce ve své žalobě ze dne 18. 8. 2017 navrhl zrušení rozhodnutí žalované ze dne 28. 6. 2017, č. j. RDVA-622/2017 i rozhodnutí Kárné komise č.j. 262/2017/DK15/2015Mi, ze

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

dne 11. 4. 2016. Žalovaná podala dne 27. 9. 2017 své vyjádření, ve kterém navrhla zamítnutí žaloby.

5. V první žalobní námitce žalobce namítá, že v napadeném rozhodnutí je na straně 3 uvedeno: „*Nezveřejnění zprávy posoudila Kárná komise jako správní delikt s konstatováním, že se jedná o delikt opakovaný tedy se závěrem, že se jedná o pokračující správní delikt.*“ Vzhledem k tomu, že kategorie správních deliktů byla do zákona o auditorech implementována až novelou č. 334/2014 Sb. k 13. 1. 2015 a jmenovitě pak správní delikt nevypracování nebo nezveřejnění zprávy o transparentnosti až novelou č. 299/2016 Sb. k 1. 10. 2016 (viz. § 49b odst. 2 písm. o) zákona), nemohl být v roce 2013 a 2014 spáchán žádný správní delikt! Viz. i strana 12 rozhodnutí.
6. Žalovaná k tomuto bodu uvedla, že jak vyplývá z napadeného rozhodnutí, bylo pochybení žalobce kvalifikováno jako kárné provinění – v prvním stupni rozhodovala kárná komise a bylo uloženo kárné opatření. Pokud v odůvodnění napadeného rozhodnutí použila výraz „správní delikt“, použila jej jako obecný pojem a protiprávnost daného jednání nebyla posuzována podle nesprávně aplikovaných pozdějších předpisů.
7. Ve druhé žalobní námitce se žalobce s ohledem na znění současně platného zákona o auditorech, kde je v části týkající se Rozsahu kontroly kvality (viz. §24e) uvedeno, že „*Rozsah kontroly kvality musí být přiměřený a úměrný rozsahu a složitosti činnosti kontrolovaného auditora.*“ domnívá, že rozsah a závěry kontroly kvality i jejich následná vyhodnocení i vyvozené kárné opatření, nebyly úměrné zjištěným skutečnostem. Viz. i § 25 odst. 8 zákona. To, že učiněné závěry jsou ovlivněny nesprávným subjektivním úsudkem, dokládá i text rozhodnutí žalované na str. 12 „*K tomu je nutno uvést, že ne každé porušení auditorských standardů je správním deliktem, neboť vždy záleží na stupni a rozsahu porušení a jeho důsledku. Posouzení intenzity porušení standardů je v kompetenci kontrolního orgánu a Kárné komise, která posuzuje materiální stránku naplnění podstaty případného správního deliktu.*“ Zákon o auditorech a ani Mezinárodní auditorské standardy (ISA) neznají kategorie – porušení ISA/je správní delikt (kárné provinění) a porušení ISA/není správní delikt (kárné provinění). Samozřejmě, že k závažnosti porušení závazného předpisu se musí přihlížet v navazujícím správním řízení. K tomu ale slouží celá škála možných sankcí uvedených v § 25 zákona. A to od možného upuštění od jakékoliv sankce, viz § 25 odst. 6 zákona až po trvalý zákaz auditorské činnosti viz § 25 odst. 1 písm. e) – zákona ve znění zákona č. 334/2014 platného do 1. 10. 2016. Jakýkoliv jiný postup vede ke svévoli a porušování platného zákona o auditorech, viz § 18 Auditorské standardy zákona ve znění 299/2016 Sb., platného od 1. 10. 2016 do 31. 12. 2017. To znamená, že pokud nějaký auditor porušil § 18 zákona a nedopustil se správního deliktu podle hlavy XI, tak se ale v každém případě dopustil „kárného provinění“ a mělo by s ním být zahájeno kárné řízení! Viz. § 25 odst. 1 zákona ve znění 334/2014 Sb., z jehož textu ve všech platných zněních jasně vyplývá, že v případě, kdy auditor nepostupoval podle mezinárodních auditorských standardů, tak se vždy jedná o kárné provinění nebo správní delikt! Jakýkoliv jiný výklad tohoto ustanovení je projevem libovůle, tedy v rozporu se § 2 odst. 4 zákona č. 500/2004 Sb.
8. Žalovaná k této námitce uvedla, že žalobce nikterak nespécifikuje důvody, proč považuje kontrolu kvality za nepřiměřenou. Daná kontrola na místě samém trvala jeden den – 28. 1. 2015 od 9.00 do 17.20 hod, což nelze hodnotit jako nepřiměřené. K následným úvahám o přiměřenosti vyvozeného kárného opatření (pokuty ve výši 20.000,- Kč) uvedla, že v rámci správního trestání správní orgán vždy posuzuje materiální stránku daného deliktu – viz

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

strana 46- 52 rozhodnutí KK. Vzhledem k tomu, že bylo za kárné provinění možné uložit pokutu až ve výši 1.000.000,- Kč, je uložená sankce na samé spodní hranici.

9. Ve třetí žalobní námitce žalobce zpochybňuje žalobou napadené rozhodnutí, neboť žalovaná neměla k dispozici žádný z předmětných auditorských spisů žalobce (žádný si nevyžádala), neprovedla žádná další dokazování (nejednala s ním a ani s dalšími osobami) a vycházela pouze ze zjištění a argumentace předchozích orgánů. Spatřuje v tom porušení § 3 správního řádu. V případě hlavního kárného provinění, pro které Dozorčí komise (dále též jen „DK“) (viz. dopis předsedkyně DK Ing. G. ze dne 23. 2. 2015 č.j. 537/2015) podávala návrh na zahájení kárného řízení (nezveřejnění Zpráv o průhlednosti v r. 2013 a 2014), žalobce navrhoval provedení výslechu svědků, kteří by mohli potvrdit existenci webových stránek auditora v uvedeném období a zveřejňování Zpráv o průhlednosti na těchto webových stránkách. Žalovaná, Kárná komise (dále též jen „KK“) i DK návrh na provedení těchto důkazů neakceptovali a ani nepřihlédli k předloženým čestným prohlášením a zdrojovým souborům těchto webových stránek z roku 2008 (je v nich obsažena i samostatná sekce pro zveřejňování zpráv – soubor seznam.php.htm. ze dne 3. 1. 2008.) Při ústním seznámení auditora s výsledky kontrolní činnosti dne 28. 1. 2015 nebyl uvedený nedostatek vůbec uveden (viz. Záznam o ústním seznámení s nálezy kontrolní činnosti ze dne 28. 1. 2015). Tudíž ani o žádném takovémto provinění nevěděl. Vzhledem k tomu, že tento nedostatek nebyl uveden v soupisu zjištěných nedostatků kontrolní skupinou, považoval tuto otázku, s ohledem na svá podaná ústní vyjádření, za vyřešenou. O to větší bylo jeho překvapení, že z tohoto důvodu podává DK KA ČR návrh na zahájení kárného řízení! Navíc se dohledu při provádění kontroly kvality RPKK 2015/014 u auditora dne 28. 1. 2015 účastnili 3 zástupci Rady. O tomto dohledu byl vypracován i zápis č.j. RVDA 190-2015. To znamená, že odvolací orgán posuzoval i vlastní činnost při provádění kontroly kvality u auditora!
10. Žalovaná k tomu uvedla, že při rozhodování v odvolacím řízení vycházela z poměrně rozsáhlé dokumentace, jejíž součástí jsou i kopie části kontrolovaného spisu – viz soupis dokumentace spisu č. DK11/2015. S ohledem na to, že během řízení v prvním stupni byly podle názoru žalované shromážděny důkazy potřebné ke zjištění stavu věci v dostatečném rozsahu, neprováděla v rámci odvolacího řízení další dokazování. Z rozhodnutí KK, str. 10 a 11 je patrné, že KK tato žalobcem předložená čestná prohlášení vzala v úvahu a vyrovnala se s nimi. Zdůvodněním, zda je pochybení spočívající v nezveřejnění zpráv o průhlednosti za roky 2012 a 2013 dostatečně prokázané se KK rozsáhle zabývala na str. 17-20 svého rozhodnutí a neprovedení navrhovaných důkazů řádně zdůvodnila. Žalovaná se s tímto odůvodněním v napadeném rozhodnutí ztotožnila. Takový postup je zcela v souladu s judikaturou NSS, viz rozsudek ze dne 5. As 29/2009-48. Tvzení žalobce ohledně zdrojových souborů webových stránek z roku 2008 považuje žalovaná za irrelevantní, jelikož toto tvrzení nemá žádnou vazbu na povinnost zveřejnit zprávy o průhlednosti za rok 2012 a 2013 podle požadavků zákona. Žalobce byl s kontrolním zjištěním včetně uvedeného provinění seznámen prostřednictvím Zprávy o výsledku kontrolní činnosti ze dne 23. 2. 2015, kterou si auditor převzal dne 25. 2. 2015. Žalobce tedy měl možnost se k danému obvinění vyjádřit, což také učinil v rámci podaných námitek ke Zprávě o kontrolní činnosti ze dne 10. 3. 2015. Jeho právo vyjádřit se k podkladům rozhodnutí tak nebylo zkráceno. K tvrzení, že odvolací orgán posuzoval svou vlastní činnost při provádění kvality, uvedla, že důvodem pro uplatnění námítky podjatosti § 14 odst. 5 správního řádu není účast na provádění kontroly.

11. Ve čtvrté žalobní námitce žalobce uvádí, že Rada svým postupem porušila i správní řád § 4 odst. 3, 4, neboť jej neinformovala o tom, že skončila dokazování a že hodlá vydat rozhodnutí. V reakci na sdělení této informace by žalobce měl možnost se seznámit se shromážděnými důkazy, vyjádřit se k nim a případně je doplnit nebo požádat o jejich doplnění. Tímto postupem bylo porušeno ust. § 36 odst. 2, 3 správního řádu a tím i jeho právo na spravedlivý proces.
12. K tomu žalovaná uvedla, že s tím nesouhlasí, jelikož žalobce byl v oznámení o zahájení řízení a nařízení ústního jednání zaslaném dne 21. 5. 2015 výslovně poučen o možnosti vyjádřit v řízení své stanovisko, což žalobce využil a zaslal KK vyjádření doručené dne 12. 6. 2015. Během řízení KK několikrát řízení přerušila, aby vyhověla požadavkům účastníka. Usnesením č.j. 243/2016/DK11/2015/Mi byl žalobce informován o nařízení ústního jednání na 8. 2. 2016 s tím, že na tomto jednání budou přednesené závěrečné řeči. Na základě žádosti o odročení jednání právní zástupkyně žalobce, bylo řízení přerušeno a oznámeno nařízení ústního jednání na den 11. 4. 2016, ze kterého se žalobce opět omluvil a odkázal na své vyjádření ze dne 13. 1. 2016, ve kterém se omluvil z dalšího jednání s tím, že postačí, pokud bude jeho vyjádření přečteno, což bylo učiněno v rámci závěrečných řečí. Žalobce tak měl možnost se k podkladům rozhodnutí vyjádřit, toto právo využil a na svých právech v rámci daného správního řízení nebyl nijak zkrácen.
13. V páté žalobní námitce žalobce namítá, že se žalovaná nevypořádala se všemi jeho námitkami, převzala důkazy pořízené v předchozím řízení, aniž by ověřila zákonnost jejich pořízení i věcnou správnost a v případě sporných otázek ignorovala jeho návrhy na provedení navržených důkazů a ani se nevyjádřila k jeho žádosti o seznámení se s důkazy DK (nahlížení do spisů DK).
14. V bodě 5. 1. žalobce konkrétně namítá, že zpráva o kontrole kvality s ním nebyla kontrolory vůbec projednána, čímž došlo k porušení § 24b odst. 5 zákona ve znění 334/2014 Sb. Navíc tato „Zpráva o výsledku kontrolní činnosti dle § 24 a § 35 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a Dozorčího řádu KAČR“ ze dne 23. 2. 2015 neobsahuje, v rozporu s Kontrolním řádem (zákon č. 255/2012 Sb.) § 12 odst. 1 písm. f), *kontrolní úkon, jímž byla kontrola zahájena, a den, kdy byl tento kontrolní úkon proveden*. Ve zprávě je pouze uveden datum provedení kontroly a to dne 28. 1. 2015 v prostorách KA ČR. Tuto skutečnost považuje za alarmující především v souvislosti s odkazem na jeho „přiznání“ ze dne 6. 1. 2015 (viz. str. 8. „Auditor dne 6.1.2015 přiznal, že .....“) a dále na odkaz na telefonickou komunikaci s vedoucím kontrolní skupiny dne 15. 1. 2015 (záznam/protokol o této komunikaci není založen ve spisu DK KA ČR). Jeho „přiznání“ ze dne 6. 1. 2015 je doloženo e-mailem ze dne 6. 1. 2015, který je uveden i jako příloha Návrhu DK na zahájení kárného řízení ze dne 14. 5. 2015. Autenticitu tohoto mailu žalobce nikdy nepotvrdil a naopak vždy odkazoval na svůj e-mail ze dne 16. 1. 2015, ve kterém informuje vedoucího kontrolní skupiny o svých aktuálních webových stránkách, na kterých lze nalézt všechny Zprávy o průhlednosti. Tento e-mail z 16. 1. 2016 není součástí příloh Návrhu DK ze dne 14. 5. 2015 na zahájení kárného řízení a tudíž je zřejmé, že jej DK při svém rozhodování neměla vůbec k dispozici a naopak rozhodovala na základě e-mailu z 6. 1. 2015, jehož autenticitu popírá. Neprůkaznost e-mailové korespondence žalobce doplňuje technickou analýzou její průkaznosti IT specialistou resp. návodem, jak takový mail s cizí mailovou adresou jednoduše vyrobit.
15. Žalovaná k tomu uvedla, že v ust. § 24b zákona se sice uvádí, že kontrolor kvality zprávu o kontrole s auditorem projedná, projednáním je nicméně myšleno seznámení auditora

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

s touto zprávou a poučení o možnosti podat námitky a následné projednání námitek. Žalobce obdržel zprávu dne 25. 2. 2015 (viz doručka) a v průvodním dopise bylo poučení o možnosti podat námitky proti výsledkům kontrolního šetření. Žalobce podal námitky podáním ze dne 10. 3. 2015. Námitky byly vypořádány sdělením dozorcí komise ze dne 28. 4. 2015, č.j. 989/2015.

16. V bodě 5. 2. žalobce namítá, že Rada se nevypořádala s jeho námitkami týkajícími se toho, že ani jeden z kontrolorů kvality nikdy nebyl auditorem. Je sporné, zda kontroloři kvality vůbec měli znalosti příslušné konkrétní problematiky zdravotních pojišťoven a bytových družstev. V průběhu celého řízení nebylo prokázáno, že kontroloři byli ve smyslu ISA 230 bod. 6 písm. c) „zkušenými auditory“. Podání takovéto informace dle zákona č. 106/1999 Sb. o svobodném přístupu k informacím mu bylo odmítnuto, viz. dopis KA ČR č.j. 1688/2015 ze dne 29. 7. 2015. Podle jeho názoru kontroloři kvality svoje nedostatky kompenzovali přehnaným formalismem při kontrole spisu auditora. Takovýto postup jistě není ve veřejném zájmu. Žalovaná a ani KK se nevyjádřily k jeho námitce, že podle kontroly provedené podle ISQC 1 nebyly zjištěny žádné závažné nedostatky, kromě jednoho, který byl do doby provádění kontroly odstraněn (založení nových webových stránek). Je to naprosté ignorování postupu auditora, který s nemalým úsilím (zavedení celého systému kontroly kvality podle vlastní směrnice dle ISQC 1, smlouvy s externími auditory, finanční náklady, praktická spolupráce s auditory ještě před vydáním Zprávy atd.) splnil veškeré požadavky na vytvoření a naplnění systému řízení kvality auditorské práce. A to v mnohem větším rozsahu, než je jednodenní provedení kontroly spisu. Postup ignorující tyto skutečnosti nemůže být v souladu s veřejným zájmem. Naopak, může mít demoralizující účinek na činnost všech auditorů, neboť se může stát precedentem, podle kterého, ani sebelepší systém řízení kvality auditorské práce podle ISQC 1, není zárukou proti případnému vážnému kárnému postihu. Proto se domnívá, že se žalovaná i KK měly vypořádat s touto jeho námitkou a pokud žádné nedostatky podle ISQC 1 nezjistily, měly k této skutečnosti přihlédnout.
17. Žalovaná k tomu uvedla, že požadavky na kontroly byly v době provádění kontroly stanoveny v § 24a zákona a součástí těchto požadavků není předchozí nebo současná auditorská praxe.
18. V žalobní námitce pod bodem 5. 3. žalobce uvádí, že se žalovaná nevypořádala s jeho námitkou, ve které zpochybňuje dokument 438948176\_1\_O\_č.j.261\_06022017\_DK11\_2015\_Příloha 1\_závěrečná řeč zástupce kárné komise, který je ve svém nadpisu označen jako „Závěrečná řeč DK 11/2015 P. K.“. Z tohoto dokumentu není vůbec zřejmé, kdo je autorem závěrečné řeči. Tato skutečnost není ani zřejmá z Protokolu z jednání kárné komise dne 11. 4. 2016, kde je uvedeno: „Čte se závěrečná řeč kárné komise. Její kopie tvoří přílohu tohoto protokolu.“ Podle platného Kárného řádu § 20 odst. 5 by autorem měl být zástupce KK, nikoliv celá KK. Rada se ve svém rozhodnutí nevypořádala s jeho námitkou, zda se, dle nadpisu, nejedná též o závěrečnou řeč zástupce DK? Autor této závěrečné řeči nebyl do dnešního dne jednoznačně označen! Žalobce si klade otázku, zda by nebylo přínosné vyslechnout v této věci všechny členy KK KA ČR?
19. Žalovaná k tomu uvedla, že uvedení autora dokumentu příloha 1 – závěrečná řeč zástupce kárné komise, nemá žádný význam z hlediska procesních práv žalobce, ani z hlediska samotného výsledku řízení.

20. V této námitce žalobce dále namítá, že Rada ve svém rozhodnutí pouze cituje kompletně tento dokument i přesto, že obsahuje řadu nepravdivých a účelových tvrzení i zjevných případů porušení zákona. Např. body:
21. *Bod 4. Dne 9. listopadu byla Kárnou komisí přeformulována jednotlivá obvinění-viz protokol. (také i bod 16) Jednotlivá obvinění nebyla přeformulována a důkazem toho nemůže být písemný protokol z prvního jednání, protože jeho znění nebylo na žádost kárně obviněného vzato do úvahy. Na žádost kárně obviněného bylo ústní jednání zahájeno znovu za pomoci nahrávacího zařízení a jediným protokolem, který byl vzat v úvahu, je tak zvukový záznam. Kárně obviněný se nemůže odvolávat na písemný protokol z prvního jednání, který sám zpochybnil a požádal, aby bylo celé ústní jednání provedeno znovu za použití zvukového záznamu. Spis DK č. RPKK 2015/014 obsahuje pod bodem 15. Protokol z jednání KK z 22. 6. 2015 DK 11/2015 (7 listů) kompletně se všemi podpisy (kromě jeho a jeho zástupkyně). Odepření podpisu v žádném případě nezpochybňuje platnost protokolu a ani se tak nemůže stát na základě nějakého přání žalobce. Rovněž tak není možno vydávat za protokol zvukový záznam, viz. § 18 správního řádu. I z protokolu z 22. 6. 2015 je zřejmé, že nic z výše uvedených tvrzení zástupce KK(?) není pravda. Naopak je zřejmé, že se žalobce snažil uplatnit své právo na pořízení zvukového záznamu (správně otázka zněla: Mohu si pořizovat zvukový záznam (na mobilní telefon)?). Navíc má žalobce za to, že projevil vstřícný postup pro umožnění pořizování zvukového záznamu i KK. Přestože ve svém odvolání poukazoval na porušování správního řádu, Rada ve svém rozhodnutí považuje postup KK za správný.*
22. *Bod 5. Nevypracování zprávy o průhlednosti obdržela kárná komise během ústního jednání vysvětlení a písemné dokumenty. K této otázce se vyjádří až ve svém rozhodnutí. Jak vyplývá z tohoto bodu závěrečné řeči zástupce KK (?) došlo na jednání KK k ústnímu podání a provedení důkazu listinou (SŘ § 18 odst. 1). Z protokolu není vůbec zřejmé, kdo toto podání/vysvětlení poskytl, čeho se týkalo a o jaké písemné dokumenty se mělo jednat. Vzhledem k tomu, že všechny tyto důkazy byly přímým podkladem pro rozhodnutí KK a KK dopředu věděla, že se tohoto ústního jednání žalobce neúčastní, domnívá se, že tímto způsobem bylo hrubým způsobem porušeno jeho právo na spravedlivý proces. Na základě textu Protokolu ze dne 11. 4. 2016 lze usuzovat, že těmito písemnými dokumenty mohly být přílohy Závěrečného shrnutí navrhovatele – DK 11/2015 ze dne 11. 4. 2016. Nehledě na to, že více jak rok po provedení kontroly, předkládá vedoucí kontrolní skupiny Ing. P. Š., teď v roli zástupce DK, nové informace a důkazy, které byly evidentně pořízeny po ukončení kontrolní činnosti (viz datum na výpisu z registrace domén – 11. 11. 2015) došlo tímto způsobem i k porušení správního řádu § 51 odst. 2. To znamená, že zástupce navrhovatele, mimo ústní jednání, prováděl dokazování vyhledáváním na internetu a v e-mailové poště kontrolora kvality Ing. Š. A tyto důkazy se rozhodl předložit téměř rok po projednání tohoto bodu dne 22. 6. 2015 před KK. Viz bod 1. Nevypracování zprávy o průhlednosti ve stanovené lhůtě, které bylo uzavřeno konstatováním „KK: V době kdy pan Ing. K. psal formulář, tak tyto zprávy zveřejněny nebyly.“ (Pozn. 28. 12. 2014.) Žalobce se domnívá, že tímto způsobem bylo porušeno jeho právo na spravedlivý proces, neboť neměl možnost se k provádění těchto důkazů vyjádřit, ani se jich účastnit a byl s nimi seznámen až v rámci vydání rozhodnutí KK ze dne 6. 2. 2017. Čímž byla narušena právní jistota plynoucí z již ukončeného projednávání jednotlivých bodů kárného obvinění před KK dne 22. 6. 2015. Navíc kdy tyto závěry souhlasně potvrdil i přítomný zástupce DK a přesto dále k tomuto bodu předkládal další „důkazy“. Takovýto způsob projednávání kárných provinění považuje žalobce za zmatečný.*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

23. Žalovaná k tomu uvedla, že má za to, že žalobce měl dostatek příležitostí se v rámci řízení k tvrzenému provinění vyjádřit a tyto možnosti také využíval. Rovněž mu byla známá skutečnost, že pracovníci kontroly zjistili z výpisu z registru internetových domén na portálu [www.nic.cz](http://www.nic.cz) registraci domény X až k 16. 1. 2015 (viz str. 9 Opakované žádosti žalobce ze dne 13. 1. 2016 založené ve spise KA ČR 3 2017).
24. *Bod 7. Smlouva byla podepsána jeden den před vydáním zprávy.* Žalobce uvádí, že to, že prováděl auditorské postupy před podpisem smlouvy, nepopírá, ale nechápe, proč má být za to kárně potrestán. Mezinárodní auditorský standard ISA 210 „Sjednávání podmínek auditních zakázek“ naopak ukládá auditorovi před přijetím zakázky učinit řadu úkonů, na základě kterých se auditor rozhodne, zda zakázku vůbec přijme. Navíc v případě opakovaných auditů platí bod. 13. U opakujících se auditů je auditor povinen posoudit, zda okolnosti vyžadují úpravu podmínek auditní zakázky a zda je nutné účetní jednotce připomenout dosavadní podmínky auditní zakázky (viz odstavec A28, dle kterého se auditor může rozhodnout, že účetní jednotce nebude pro každé účetní období zasílat nový smluvní dopis ani jinou písemnou dohodu). Tudíž v případě opakujícího se auditu (několikátého v řadě), kdy nebyly náznaky o tom, že by účetní jednotka nesprávně porozuměla cíli a rozsahu auditu, nebylo ani jeho povinností předkládat účetní jednotce smluvní dopis nebo jinou písemnou dohodu. Přesto tak učinil již 11. 1. 2014 viz. Z dalšího textu tohoto bodu 7. je zřejmé, že se autor (KK?) vůbec neseznámil s předmětem auditu a ani se spisem auditora. V případě, kdy účetní deník obsahuje 783 vět, celkové účetnictví 278 dokladů a auditor disponuje plně funkčním účetním softwarem s kompletními daty (při jehož zavádění v MZP asistoval) a tento software umožňuje provádět testování vzorků již v samotném menu programu, jistě na toto testování nebylo třeba více jak 24 hodin. Nota bene když již v samotném rozpočtu auditu se na testování vzorků počítá jenom s řádem hodin. Pro dokreslení absurdity takových úvah žalobce uvádí, že pokud by byla smlouva podepsána v 0,00 hod. předchozího den a zpráva vydána ve 24,00 hod. dne následujícího, tak by na testování vzorků bylo 48 hod! Navíc zákon v platném znění přímo obsahuje samostatné ustanovení §14b, které přímo nařizuje před přijetím zakázky provést řadu úkonů. To znamená, že podstata tohoto kárného provinění je přímo v rozporu s povinnostmi auditora, ke kterým je zavázán z platných předpisů, a naopak jejich porušením by se dopustil pochybení.
25. Další bod. 8. *Zdokumentování postupu dle ISA 240 s tím, že samotné prohlášení vedení nemůže nahradit auditorské postupy dle ISA 240.* V tomto bodu je žalobci dáváno za vinu, že porušil standard ISA 240 „Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky“. V tomto standardu je však uveden i bod 39 „Písemná prohlášení“, což znamená, že postup auditora podle bodu 39 standardu ISA 240 je přímým naplňováním tohoto standardu ISA 240 a nikoliv jeho „nahrazováním“. O tom, že se žalobce seriózně zabýval možností podvodu svědčí i jeho e-mail ze dne 27. 2. 2015, ze kterého vyplývá, že redukování přezkoumání jeho postupu podle ISA 240 na pouhé konstatování „*Samotné prohlášení vedení nemůže nahradit auditorské postupy dle ISA 240*“ je dle žalobce hrubým zjednodušením celé problematiky.
26. Žalovaná k tomu uvádí, že upozorňuje na skutečnost, že podstatou kárného provinění v tomto bodě byla „*absence dokumentace dokládající, jak auditor postupoval při posuzování rizika podvodu, komunikace s vedením společnosti o rizicích podvodů...*“ a to v průběhu auditu (viz str. 2 rozhodnutí KK). Vzhledem k tomu, že audit klienta skončil vydáním auditorské zprávy dne 30. 4. 2014, nemůže být mail z 27. 2. 2015 vůbec relevantní. Dané informování

příslušného pracovníka MZ ČR bylo reakcí na zjištění při kontrole, ale nijak nedokazuje komunikaci s vedením společnosti během auditu.

27. 9. Bod se týká *Smlouvy o poskytování služeb servisní organizací*. V tomto bodu je dle žalobce formulováno poměrně kategorické zhodnocení kárného provinění auditora, tj. že v podstatě nereflektoval na žádnou z povinností vyplývajících z ISA 402. Vzhledem k tomu, že smyslem kontrolní činnosti KA ČR je dohlížet na kvalitu provádění auditorské práce, formulovat náměty na její zlepšení, konkretizovat případná pochybení auditora a stanovit nápravná opatření k jejich odstranění, žalobce by očekával trochu konkrétnější popis svých pochybení v návaznosti na konkrétní ustanovení standardu ISA 402. Výše uvedená obecná formulace, bez doložení konkrétních relevantních pochybení v návaznosti na příslušná ustanovení standardu ISA 402, je dle jeho názoru paušálním obviněním ve smyslu „řidič nezná vyhlášku a jezdí moc rychle“ bez předložení důkazu kdy, kde a o kolik jel rychleji. Navíc ke všem výše uvedeným bodům jsou ve spisu auditora založeny jasné důkazy (smlouva se servisní organizací, e-mailová korespondence s účetní pí. Jarošovou, opakované návštěvy pí. Jarošové v jejím bytě/kanceláři, její hodnocení auditorem ve spisu na základě předchozí spolupráce, dlouholetá praxe auditora s implementací a manuály informačního systému RIS od fy. SAUL s.r.o. atd.), že se žalobce těmito skutečnostmi zabýval. Žalobce tím myslí spis auditora ve smyslu standardu ISA 230 bod. 6 písm. b), který je podrobně konkretizován na str. 22 Plánu a programu auditu MZP k 31. 12. 2013 viz. *„Spis je tvořen samostatným šanonem, daty v datovém adresáři v PC a složkou korespondence s daným klientem v aplikaci Mozilla Thunderbird. Čas pro kompletaci by podle ISQC 73b neměl překročit 60 dní od data vydání zprávy auditora. Písemný spis bude uložen v archivu auditora JZ II/17.“* Tento spis, v kompletním složení, byl k dispozici pouze dne 28. 1. 2015 kontrolní skupině KA ČR. Nikdo jiný si tento spis, v kompletní podobě, a ani v žádné jiné nevyžádal, veškerá následná dokazování probíhala pouze na základě zjištění učiněných kontrolní skupinou dne 28. 1. 2015. O důkladnosti, s jakou se kontrolní skupina seznámila s kompletním spisem, nechce žalobce spekulovat, ale sporné body jsou obsaženy v příslušné korespondenci. V případě takového postupu je více než pravděpodobné, že ani při příští kontrole kvality by se nepodařilo prokázat pochopení standardu ISA 402 a kárné opatření by již určitě nebyla jenom peněžitá pokuta. Tím chce žalobce zdůraznit závažnost správného rozhodnutí již v tomto případě.
28. Žalovaná k tomu uvádí, že podrobné nedostatky jsou uvedené ve Zprávě o výsledku kontrolní činnosti, se kterou byl žalobce prokazatelně seznámen, a ve které je uvedené, že auditor neměl ve spise např. uvedeno, v jakém rozsahu jsou služby poskytovány, jak jsou rozděleny kompetence mezi ÚJ a servisní organizací, tj. které transakce jsou jednotlivými stranami prováděny, kdo je schvaluje a jaký je jejich význam z pohledu ÚZ. Podle vyjádření dozorcí komise k námitkám žalobce ke Zprávě o výsledku kontrolní činnosti byla součástí kontrolovaného spisu nepodepsaná a nedatovaná smlouva se servisní organizací a nebylo nijak zdokumentováno, na jakém základě byl založen vztah mezi zhotovitelem a osobou, která ve skutečnosti účetnictví vedla. Žalovaná nijak nezpochybňuje, že při rozhodování vycházela z kontrolních zjištění uvedených ve Zprávě o výsledku kontrolní činnosti. Vzhledem k tomu, že žalobce v rámci svých vyjádření v průběhu řízení žádnou další dokumentaci ke vztahu mezi zhotovitelem a osobou, která ve skutečnosti účetnictví vedla, nikdy nedoložil ani nepředložil žádné důkazy na podporu svých tvrzení, nepovažovala žalovaná za svou povinnost přezkoumávat příslušný auditorský spis a tím de facto duplikovat již dříve provedenou kontrolní činnost.

29. Další bod. 10. *Extrémně nízká hladina významnosti u klienta Remostav*. Žalobce považuje tento bod za vzorovou ukázkou účelové argumentace i uvádění nepravdivých informací a dohadů. Jak vyplývá ze všech předchozích dokumentů a jeho vyjádření, jednalo se o nízkou hladinu prováděcí významnosti. Prováděcí významnost se stanoví procentem z celkové hladiny významnosti. Pro vydání výroku auditora je rozhodující stanovená základní hladina významnosti, se kterou auditor porovnává zjištěné nesprávnosti, aby mohl rozhodnout, zda je účetní závěrka zkreslena významně nebo ne. Prováděcí hladina významnosti slouží k nastavení hodnot výběru vzorků, které bude auditor testovat. To znamená, že čím je prováděcí hladina významnosti nastavena vyšší (obvykle 70-90% celkové hladiny významnosti), tím menší počet vzorků bude auditor testovat. V případě nižší hladiny významnosti např. 20% by byl rozsah testovaných vzorků větší. To znamená více práce pro auditora i vyšší kvalitu auditu. Jeho argument nepovinného auditu byl takový, že klient si nezádal audit proto, aby měl nějaký „papír“ od auditora, ale aby měl provedenou co nejpodrobnější kontrolu svého účetnictví odborníkem. To znamená, že pokud by např. při stanovení celkové hladiny významnosti ve výši 1 mil. Kč testoval jenom částky v hodnotě nad 900 tis. Kč, tak rozsah testovaných vzorků by byl malý a v případě bytového družstva by šlo jenom o několik položek. V případě stanovení nižší hladiny prováděcí významnosti např. 200 tis. Kč, by byl testován větší počet položek, tudíž vyšší přidaná hodnota pro objednatele i vyšší kvalita auditu. Podle jeho názoru je předmět zakázky otázkou smluvní dohody mezi auditorem a objednatelem. V současném znění zákona o auditorech po zadání termínu „povinný audit“ nalezl žalobce 125 výskytů. Na právně neexistující terminologii, (nepovinný audit bude pravděpodobně ten, který není povinný?) poměrně slušný počet. Navíc zákon obsahuje i samotnou definici tohoto pojmu v § 2. Veřejnost, které by byla Zpráva auditora o nepovinném auditu určena, není nikde zákonem způsobem vymezena. Pokud by se například předseda představenstva SBD Remostav rozhodl tuto zprávu zamknout do trezoru nebo ji zničit, tak se o ní již nikdo nedozví. To, že žalobce k nepovinnému auditu přistupoval se stejnou vážností, jako k povinnému auditu svědčí i to, že k tomuto auditu uzavřel smlouvu o auditu podle § 17 zákona, vypracoval Zprávu auditora, jako by se jednalo o audit povinný. Jak tedy vyplývá ze zákona, neměl, v případě nepovinného auditu, vůbec povinnost Zprávu podle § 20 zákona zpracovávat. V případě, kdy se žalovaná odvolává na judikaturu Nejvyššího správního soudu, který ve svém rozhodnutí č. 10 As 154/2014-37, ze dne 14. 1. 2015, se stěžovatelka dovolávala toho, že v případě nepovinného auditu, by na práci auditora měly být kladeny nižší nároky, zatímco ve svém případě argumentuje žalobce tím, že v případě nepovinného auditu prováděl audit s větší náročností, než v případě povinného auditu. Navíc použil i postupy podle zákona, které se vztahují pouze na povinný audit. Podle jeho názoru takovýto postup nemůže být důvodem ke kárnému postihu.
30. Žalovaná k tomu uvedla, že podstatou provinění nebylo stanovení extrémně nízké hladiny významnosti, ale to, že v kontrolovaném spisu nebyly stanoveny důvody pro stanovení této hladiny, čímž byl porušen auditorský standard ISA 320.14.
31. Další bod 15. *Pohledávka za likvidátorem Ing. M. Ze. ve výši 2,5 milionu Kč*. Podstata tohoto kárného provinění tedy je, že žalobce „nezískal confirmaci od statutárního zástupce účetní jednotky o potvrzení pohledávky za ním.“ Jak vyplývá z definice obsažené ve standardu ISA 505 bod. 6. písm. (a) externí confirmace – důkazní informace získané jako přímá písemná odpověď auditorovi od třetí strany (potvrzující strana) v podobě listinné, elektronické nebo na jiném médiu, je použití externích confirmací určeno pro získávání informací od třetích stran, nikoliv od samotné účetní jednotky! Dovedeno ad absurdum, měl si Ing. M. Z. zaslat

sám sobě konfirmační dopis, ve kterém se sám žádá o potvrzení pohledávky, zaúčtované na jeho příkaz, za ním? (Vzorový konfirmační dopis auditora má podobu dopisu podepsaného statutárním zástupcem ÚJ a adresovaného třetím stranám, s tím že odpověď může být zaslána i na adresu auditora.) Pokud by postupoval tímto způsobem, mohl by likvidátor mít důvodné pochyby o jeho duševním zdraví, nehledě na to, zda by se rozhodl mu zadat vypracování dalšího auditu? Vzhledem k tomu, že v tomto bodu řešila žalovaná konkrétní případ, žalobce nechápe proč je argumentováno tím, „že dopis vedení je obvykle vydán až po vydání auditorské zprávy“, když ve spisu je založen konkrétní Dopis auditora vedení ÚJ s datem vydání. V tomto konkrétním případě šlo o postup, kdy před předáním Zprávy auditora byla tato s vedením účetní jednotky projednána a všechny skutečnosti obsažené v tomto dopise byly předem projednány a písemně odsouhlaseny (včetně informací obsažených ve Zprávě a příložené ÚZ). To všechno navíc za situace, kdy auditor disponoval podepsanými inventurními soupisy; řádnými účetními doklady, na kterých bylo o této pohledávce účtováno; s kompletním účetnictvím, ze kterého bylo jasné, jak tato pohledávka vznikla; účetní a ani likvidátor její existenci ani v nejmenším nezpochybňovali; a dokonce likvidátor deklaroval termín jejího splacení v řádech měsíců (bylo skutečně splaceno v květnu 2014). To všechno nasvědčuje tomu, že v případě přezkoumávání jeho námitek a odvolání, šlo spíše o volné úvahy na téma, co by, kdyby, než o skutečný přezkum reálných faktů.

32. Žalovaná k tomu uvádí, argumentace žalobce opět nesouvisí s podstatou provinění, které spočívalo v tom, že ze Zprávy auditora, v rámci zdůraznění skutečností, nebyla zřejmá výše pohledávky a za kým je vedená a chyběl požadovaný odkaz, kde lze zjistit plný popis dané skutečnosti. Podrobně se tomuto bodu věnuje rozhodnutí Kárné komise na str. 39-41.
33. Další bod 17. *Auditor vytyká dozorujícím orgánům, že to, že auditor nepostupoval dle ISA, vyvodily pouze ze spisu auditora.* V tomto bodu se zcela otevřeně projevuje fascinace všech stupňů úředního řízení spisem auditora. Nabízí se paralela chirurga, který provedl život zachraňující transplantaci srdce, pacient v plném zdraví žije 6 let, na nic si neztěžuje, denně děkuje za záchranu života a následně se dostaví kontrola z České lékařské komory a zjistí, že lékař má ve zdravotnické dokumentaci nedostatky. Tudíž závěr je jednoznačný. Lékař musí být kárně potrestán, neboť z dokumentace není zřejmé, že operaci provedl řádně. A na stránkách ČLK se musí zveřejnit oznámení, že se tento lékař dopustil vážného kárného provinění, neboť vůbec není prokázáno, zda při operaci postupoval správně. Naopak je zjištěno, že porušil závazné zákonné lékařské předpisy! Kdo si potom ještě u takového doktora nechá udělat jakýkoliv, i méně náročný, zásah? Bude to lékaře motivovat k ještě lepší práci, poslouží to společnosti a jaký vliv to bude mít i na činnost ostatních lékařů? Na závěr parafrázuje výše uvedené konstatování co je smyslem existence spisu. „Není smyslem auditorské činnosti bezchybné vedení auditorského spisu?“ Tímto způsobem chce znovu upozornit na zásadní nedostatek činnosti žalované, která při svém posuzování jeho odvolání vůbec nezkoumala ani „podstatu“ věci tj. „spis auditora“ (paralela – i když se lékař odvolá, odvolací komise se s předmětnou dokumentací ani neseznámí!) a rozhodovala na základě již dříve použité argumentace, kterou obohatila volnými úvahami bez konkrétní vazby na reálnou skutečnost. Kompletním spisem rozumí žalobce ve smyslu ISA 230 bod (6) písm. (b) spis auditora – jeden nebo více svazků nebo úložných médií v papírové nebo elektronické formě obsahující záznamy, které tvoří dokumentaci auditu pro určitou zakázku. V průběhu všech správních řízení si nikdo od něho takovýto spis auditora nevyžádal a ani nebyl zkoumán v průběhu ústních jednání.

34. Žalovaná k tomu uvedla, že obecným cílem auditu je zabezpečení věrohodnosti účetních informací společností, které zveřejňují účetní závěrky a výroční zprávy. Stejný cíl lze dovodit i z definice povinného auditu podle § 2 písm. a) zákona. Nicméně vzhledem k tomu, že kontrola je prováděná ex post a kontrolující orgány nejsou fyzicky přítomny při samotném provádění auditu, je auditorský spis hlavním zdrojem informací při kontrole auditora. Smyslem auditorského spisu je jednoznačně zdokumentovat práci auditora, a tak doložit, že byly provedeny veškeré požadované postupy, že auditor nic nezanedbal a že postupoval s náležitou péčí, kterou mu ukládá etika auditorské profese, na což odkazuje i přímo zákon v § 13. Bez náležité dokumentace není později možné ověřit, že auditor veškeré požadované postupy dodržel a že výrok auditora, v němž se auditor vyjadřuje k tomu, zda je účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech sestavena v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví, byl vydán po řádném splnění všech požadovaných postupů. Tyto premisy přímo vyplývají z mezinárodního auditorského standardu ISA 230.3, kde se stanoví, že dokumentace auditu mimo jiné pomáhá auditorovi provádějícího zakázku při plánování a provádění auditu, umožňuje mu nést odpovědnost za jeho vlastní práci a v neposlední řadě také provedení kontroly kvality dohledovým orgánem. Úkolem auditora je proto vypracovat dokumentaci auditu, která bude přímo obsahovat dostatečné a přiměřené záznamy o skutečnostech, které tvoří východisko zprávy auditora (ISA 230.5).
35. Další bod 19. *Auditor nerozumí, proč by měl účetní rámec uvést do smlouvy o provedení auditu.* Žalobce především nerozumí tomu, že pokud pro uzavření smlouvy použil vzor z metodické příručky vydané KA ČR, zpracované renomovanou auditorskou firmou Deloitte a doslovně použil definici účetního rámce uvedenou v této příručce: „*ověření (audit) účetní závěrky společnosti k 31. prosinci 2004, kterou společnost sestaví v souladu s právními předpisy České republiky*“, proč to nestačí? Přes veškeré rozsáhlé úvahy všech rozhodujících orgánů se do teď žalobce nedozvěděl, jak tedy měl správně účetní rámec definovat? Přitom je mu to ale ukládáno jako nápravné opatření.
36. Žalobce dále uvedl, že k dalším bodům obvinění z porušení ISA obsaženým v Rozhodnutí Rady se vyjádřil ve svých předchozích vyjádřeních před zahájením správního řízení i v něm. Na závěr poznamenal ke kategorickému závěru uvedenému v Rozhodnutí „*Nic z toho ve spise nebylo.*“ se kterým se Rada plně ztotožňuje, přestože žádný spis při projednávání jeho odvolání k dispozici neměla!
37. V šesté žalobní námitce namítl žalobce Odmítnutí nahlížení do spisu DK. Zatímco alfou a omegou celého průběhu kontroly kvality u auditora, rozhodování DK, KK a nakonec Rady pro veřejný dohled nad auditem je spis auditora, a ostatní skutečnosti, pokud nemají oporu ve spisu, nejsou relevantní – vyjádření auditora, zápisy z provedených kontrol podle ISQC 1, čestná prohlášení atd., v případě vedení spisu kontrolního oddělení Komory auditorů ČR (potažmo DK) se jedná o tajný materiál, do kterého nemá auditor možnost nahlížet! Viz. dopis Ing. I. L., prezidentky KA ČR ze dne 29. 4. 2015 č.j. 1077/2015: „*Požadavku auditora na nahlédnutí do spisu vedeného podle § 12 dozorčího řádu nelze vyhovět - ustanovení § 38 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád v tomto případě nelze aplikovat. Dozorčí komise totiž není správním orgánem. Správním orgánem věcně a místně příslušným je Kárná komise a to pro první stupeň kárného řízení. Teprve o tomto řízení je veden spis, do kterého mají možnost nahlížet účastníci řízení, jejich zástupci a prezident KAČR.*“ S výše uvedeným lze souhlasit ve věci, že skutečně právo na nahlížení do spisu je zakotveno až ve správním řádu, to však neznamená, že na základě uvedeného výkladu by nebylo možné mu umožnit

nahlédnutí do spisu DK. Žalobce v tom spatřuje rozpor s ustanoveními Občanského zákoníku (89/2002 Sb.) § 2 odst. 3. Žalobce se domnívá, že tímto způsobem bylo již na začátku úředního řízení porušeno jeho právo na spravedlivý proces a zásadním způsobem oslabena možnost jeho obhajoby.

38. V sedmé námitce žalobce namítá, že Rada ve svém Rozhodnutí v podstatě rozhodla kompetenční spor o to, kdo má vlastně ukládat sankce, aniž by mu kdy průvodní dopis KK byl zaslán. Žalobce tak o žádném takovémto rozhodnutí či stanovisku KK nebyl informován. Na jeho žádost o zaslání tohoto dopisu Rada reagovala tak, že mu napsala, že mu tento dopis nemůže zaslat, jelikož je součástí spisu, do kterého může nahlédnout jeho právní zástupkyně. Tudíž neměl možnost se osobně s tímto dopisem seznámit. Vzhledem k tomu, že se jedná o dva protichůdné názory, nedomnívá se, že je správné, aby tento spor rozhodovala jenom jedna strana sporu. Navíc, když byla zcela pominuta jeho účast v rozporu s § 27 správního řádu.
39. V osmé námitce žalobce namítá, že mu bylo umožněno nahlížení do spisů DK až dne 19. 7. 2017 na základě rozhodnutí DK ze dne 10. 7. 2017, č.j. 1324/2017. Ze spisu č.j. RPKK 2012/047 nebylo možno zjistit, s jakým výsledkem bylo hodnoceno provedení kontroly kvality v roce 2012. Celkový dojem žalobce z provedené kontroly v roce 2012 byl, že se jednalo o skutečnou pomoc při zlepšování činnosti auditora, a ne o snahu jej za každou cenu nachytat na nějakém porušení platných předpisů. Z výše uvedených důvodů nechápe postup orgánů KA ČR v roce 2015, který vede spíše k totální likvidaci auditora, než ke zlepšení jeho činnosti. Z těchto důvodů se jeví kárny postih jako vůbec neadekvátní, natož ještě v horní škále možných variant, neboť projevil maximální snahu o zlepšení své auditorské práce v souladu s navrženými nápravnými opatřeními v roce 2012.
40. V deváté žalobní námitce žalobce namítá nepřiměřenost uložené sankce. Žalovaná ve svém rozhodnutí shledává postup předchozích orgánů plně v souladu se správním řádem, což znamená, že hlavním smyslem činnosti Komory auditorů ČR, profesní organizace složené z auditorů, je přimět svoje členy k zodpovědnějšímu přístupu výkonu své profese. Nikoliv je profesně a lidsky likvidovat. Tudíž ne dávat třetím stranám nepřiměřené argumenty k podávání trestních oznámení na auditory, soudních žalob o náhradu škody způsobené nesprávně provedeným auditem, dehonestovat auditora v očích široké veřejnosti atd. K tomu bohužel v tomto případě dochází. Zveřejnění kárného postihu může inspirovat i ostatní klienty auditora, jejichž zakázky nebyly předmětem kontroly, neboť mohou mít důvodné podezření (jestliže se auditor u obou kontrolovaných auditů dopustil kárných provinění), že je velice pravděpodobné, že tomu bylo také i u všech ostatních auditů. Na tomto základě by pak mohli podávat podněty a trestní oznámení. K takovému postupu pak přímo svádí i nový paragraf § 40e zákona. Z těchto důvodů se žalobce nemůže ztotožnit s názorem Rady, že takovéto sankcionování auditora přiměje auditora jenom k zodpovědnějšímu přístupu při výkonu své činnosti, s cílem neopakovat stejné nedostatky a je adekvátní zjištěným nedostatkům. Znamená to celkovou dehonestaci osoby auditora a jeho vystavení dalším (nyní v podstatě oprávněným) potenciálním útokům. Nemluvě o diskriminaci auditora pro další jeho činnost jako je např. účast ve výboru pro audit, v dozorčích radách atd. Věc je o to vážnější, že na bývalého likvidátora MZP Ing. M. Z. bylo podáno trestní oznámení i žaloba na náhradu škody v souvislosti se zanedbáním jeho povinnosti řádného hospodáře. Podnět MZ ČR (podaný těsně před nařízeným ústním jednáním), týkající se jím prováděných auditů za roky 2012-2014, vyřídila KK tak, že *ve smyslu podnětu neshledala v rámci Vámi prováděného povinného auditu Mendlový zdravotní*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

*pojišťovny v likvidaci za rok 2014 důvody pro zahájení kárného řízení z moci úřední.* K tomuto sdělení žalobce doplnil, že ke dni podání žaloby na něj žádné trestní oznámení a ani žaloba nebyly podány, přestože spis k auditu MZP za rok 2014 byl veden obdobným způsobem, jako spis k roku 2013. Celkový postup žalované i KK v žalované kauze považuje žalobce za postup v rozporu s § 3 odst. 4 správního řádu..

41. V desáté námitce pak žalobce brojí proti vyhodnocení společenské nebezpečnosti jednání auditora. V úvodu svého rozhodnutí žalovaná rozhodnutí Kárné komise o udělení kárného opatření, ze tří důvodů, plně potvrzuje. Žalovaná ve svém rozhodnutí na straně 16 se ještě vyjadřuje „*K námitce odvolatele týkající se nevrácení jednoho auditorem podepsaného výtisku Zprávy o kontrolní činnosti...*“ a námitku shledává oprávněnou. Z výše uvedeného tedy není zřejmé, zda se žalobce kárného provinění „*nevrácení jednoho výtisku Zprávy*“ dopustil nebo ne? Proto se ke společenské nebezpečnosti, i tohoto kárného provinění, žalobce vyjádří.
42. Co se týče nezveřejnění Zpráv o průhlednosti za rok 2012 a za rok 2013, jak je zřejmé z formulace tohoto kárného provinění, KK uvěřila tomu, že tyto zprávy v zákonném termínu žalobce zpracoval. Bohužel neuvěřila tomu, že již před rokem 2015 využíval jiné webové stránky, na kterých i před rokem 2013 a 2014 zveřejňoval informace o svém podnikání, profesní a životopisné údaje atd. Jako důkaz, že tomu tak bylo, žalobce předložil i soubor zdrojových souborů k těmto webovým stránkám z roku 2008. Žádný z rozhodujících orgánů (DK, KK, Rada) se touto jeho námitkou dále nezabýval, neprovedl jím navrhaná dokazování a v podstatě všechny stupně ignorovaly i jím předložená čestná prohlášení osob, které existenci těchto webových stránek potvrdili. Z posledního bloku je zřejmé, že tato část webových stránek obsahovala i část pro vkládání zpráv z oblasti auditu. Tudíž pokud KK uvěřila, že Zprávy o průhlednosti zpracovával, tak proč nevěří tomu, že je zveřejňoval na webových stránkách, které měl k dispozici a nota bene ještě uzpůsobeny tak, že přes uživatelské rozhraní mohl jakékoliv zprávy vkládat? Z porovnání informací zveřejňovaných již v roce 2008 je zřejmé, že z hlediska potřeby informovanosti veřejnosti, jeho webové stránky obsahovaly mnohem více informací, než současné Zprávy o průhlednosti viz Zpráva za rok 2013. Jak je zřejmé z porovnání obou zdrojů informací, jedinou pro veřejnost „zajímavou“ částí je bod 9. Zprávy - příjmy auditora. Je pravdou, že s uváděním takovýchto interních informací na veřejně přístupných webových stránkách, má žalobce jistý problém. Proto v tomto smyslu prováděl i konzultace s kontrolorem kvality Ing. Š., které byly následně chybně interpretovány tak, že před rokem 2015 nikdy žádné jiné webové stránky nevyužíval. Nota bene, při provádění kontroly kvality dne 28. 1. 2015 měl již založeny nové webové stránky se zveřejněním všech Zpráv o průhlednosti, včetně té za rok 2014. Mnohem zajímavějším však shledává žalobce konstatování KK, která ve svém rozhodnutí č.j.: 262/2017/DK15/20 15/Mi ze dne 6. 2. 2017 konstatuje porušení § 43 zákona ve znění účinném do 31. 12. 2014. Vzhledem k tomu, že zákon ve znění novely č. 299/2016, od 1. 10. 2016 neobsahuje již výše zmiňované ustanovení o Zprávě o průhlednosti, není zřejmé, jak se žalovaná vypořádala se zásadou „použití příznivějšího znění zákona v době vydání rozhodnutí“? Pro úplnost uvádí, že toto ustanovení neobsahuje ani žádný jiný § zákona. Otázkou přímé aplikovatelnosti Nařízení EÚ se Rada nezabývala. Podle jeho názoru, pokud by šlo o tak společensky významnou úpravu, jistě by ji zákonodárce zakomponoval přímo i do nového znění zákona!? Jediným „důkazem“ nezveřejňování zpráv auditora v letech 2013 a 2014 je výpis z registru domén pořízený dne 11. 11. 2015 a předložený až 11. 4. 2016 zástupcem DK (shodou okolností i vedoucím kontrolní skupiny Ing. Š.), který však dokládá jenom datum založení nových webových

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

stránek dne 16. 1. 2015. Tuto skutečnost žalobce nikdy nepopíral a je i obsažena v předložených čestných prohlášeních. Dokazování týkající se existence jiných webových stránek v letech 2013 a 2014 nebylo prováděno a ani se ho na tuto skutečnost nikdo nikdy neptal, a to ani při provádění kontroly kvality dne 28. 1. 2015. S obsahem spisu DK, na základě, kterého dozorčí komise (především z tohoto důvodu!) podala návrh na zahájení kárného řízení, se nemohl seznámit (viz dopis prezidentky KA ČR). Z uvedených důvodů považuje průběh kárného řízení za v rozporu s dobrými mravy, neboť se nabízí paralela s tím, že v roli žalobce vystupuje policista, který prováděl vyšetřování trestného činu, pro který bylo zahájeno trestní stíhání a soudní řízení a přitom ještě v průběhu tohoto doplňuje důkazy, které zapomněl při vyšetřování provést!

43. Alfou a omegou obvinění v bodu týkajícím se porušení mezinárodních auditorských standardů (ISA) je to, že pokud auditor nemá něco zaznamenaného ve spisu, tak to nelze prokázat žádným jiným způsobem a ani když to auditor dodatečně prokáže nebo vysvětlí, tak mu to není nic platné. Protože platí rovnice, není ve spisu = nebylo, tudíž to je porušení ISA. To znamená, že jediným způsobem, jak prokázat postup podle ISA, je mít všechno do nejmenšího detailu uvedené ve spisu. Navíc společenský zájem je spojován s tím, že je nezbytné, aby spis auditora byl veden co nejdůkladněji podle ISA. Samozřejmě, že takováto filosofie vyhovuje kontrolorům kvality, neboť si vystačí se znalostí ISA na kontrolu kvality provádění auditu u jakékoliv účetní jednotky. Bez ohledu na znalost konkrétní věcné problematiky účetnictví a dalších specifických zákonů a předpisů. To znamená, že s tímto přístupem se kontrolor kvality může směle pustit do kontroly provádění auditu např. ČNB, VZP, ČEZ, atd. bez ohledu na znalost problematiky příslušného odvětví, speciálních zákonů a předpisů. A dokonce nalézt „závažná“ pochybení.
44. Přestože Kárná komise zmírnila jeho provinění ve věci, že nesplnil svoji povinnost Zprávu podepsat, dále považuje opomenutí vrácení jednoho výtisku (s podpisem o převzetí) Zprávy na KA ČR za natolik závažné, že je potřeba z tohoto důvodu udělit 4. stupeň kárného opatření. Žalobce nesouhlasí s udělením kárného opatření se všemi souvisejícími negativními důsledky přesto, že KA ČR disponovala doručenkou, že mu tato Zpráva byla doručena; k této Zprávě podal svoje Námitky a marně žádal o doručování do datové schránky. Navíc za situace, kdy bylo porušeno ustanovení zákona v tehdy platném znění § 24b odst. 5 o povinnosti projednat s ním zprávu o kontrole kvality. Absurditu této sankce umocňuje skutečnost, že v novém Dozorčím řádu, účinném od 22. 11. 2016, už žádný takovýto požadavek není - viz. § 16 odst. 5, který stanoví, že *protokol se vyhotovuje ve dvou stejnopisech. Jeden stejnopis doručí vedoucí kontrolní skupiny kontrolovanému auditorovi, druhý vedoucí kontrolní skupiny předá Komoře jako součást spisu podle § 23 tohoto řádu. Kopii protokolu předá vedoucí kontrolní skupiny Radě podle § 24f odst. 4 ZoA*, a žalovaná svoje rozhodnutí o potvrzení kárného opatření vydala dne 28. 6. 2017.
45. Žalovaná se již ke shora uvedeným bodům nevyjádřila.

### III.

#### Posouzení žaloby

46. Městský soud v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobcem vymezených námitek, vycházel přitom v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

47. Městský soud shledal, že v daném případě jsou splněny podmínky pro postup soudu podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., podle něhož [s]oud zruší *napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí.*
48. V desáté námitce žalobce brojí proti přiměřenosti uložené sankce. V úvodu této námítky žalobce namítá, že žalovaná, ačkoliv potvrdila odvoláním napadené rozhodnutí, kterým byl shledán kromě jiného vinným tím, že *ve stanovené lhůtě nevrátil jeden výtisk Zprávy o kontrolní činnosti* a kterým byl žalobce zproštěn *obvinění v bodě 3) Návrhu – pokud jde o nepodepsání Zprávy o kontrole kvality*, a v této části bylo řízení zastaveno, a jeho odvolání zamítla, v závěru svého odůvodnění k jeho námitce uvedla: *„K námitce odvolatele týkající se nevrácení jednoho auditorem podepsaného výtisku Zprávy o kontrolní činnosti Rada vyslovuje oprávněnost námítky spočívající v tom, že s účinností od 23. 11. 2015 došlo ke změně Dozorčího řádu Komory auditorů ČR, kdy se již nevyžaduje podepsání zprávy ale pouze její převzetí, takže odpovědnost za spáchání správního deliktu nevrácení podepsané zprávy již zanikla.“* Soud souhlasí v tomto bodu se žalobcem, že z odůvodnění rozhodnutí žalované není jasné, zda se kárného provinění „nevrácení jednoho výtisku zprávy“ dopustil či nikoliv. Odůvodnění rozhodnutí žalované v této části je tak nesrozumitelné. Kromě toho ani rozhodnutí žalované ani rozhodnutí KK neobsahuje znění dozorčího řádu platného od 23. 11. 2015, takže z těchto rozhodnutí není zřejmé, jakou povinnost uvedenou v Dozorčím řádu měl žalobce porušit. Soud rovněž shledává provinění auditora spočívající v tom, že žalobce nevrátil zpět jeden ze dvou výtisků, které mu byly zasílány, za absurdní, o to víc, kdy sama žalovaná konstatuje, že se již nevyžaduje podepsání této zprávy ale pouze její převzetí, a kdy ze spisu vyplývá, že žalobce si zprávu převzal dne 25. 2. 2015 (viz doručenka).
49. Jelikož rozhodnutí žalované nelze rozdělit, soudu nezbylo než z důvodu nepřezkoumatelnosti jej zrušit v celém rozsahu. Soud nebude vypořádávat další body této námítky týkající se přiměřenosti trestu, jelikož žalovaná bude muset ve věci opět rozhodnout a trest se bude odvíjet od toho, jakými kárnými proviněními bude žalobce shledán vinným.
50. K dalším žalobním námitkám, které soud neshledal důvodnými, ve stručnosti uvádí následující:
51. Co se týče první žalobní námítky týkající se konstatování ze strany žalované, že byl spáchán správní delikt, soud ji považuje za nedůvodnou. Z žalobou napadeného rozhodnutí i z rozhodnutí prvostupňového se v relevantní části jasně podává, že bylo rozhodnuto o tom, že byl žalobce shledán vinným tím, že porušil § 43 zákona ve znění účinném do 31. 12. 2014. To, že v odůvodnění svého rozhodnutí použila žalovaná pojem „správní delikt“ na tomto hodnocení žalobcova skutku nic podstatného nemění. Důležité je, zda byl skutek spáchán a jaké ustanovení tím bylo porušeno, což bylo ze strany správního orgánu prvního stupně i odvolacího orgánu hodnoceno správně, tj. byly použity správné právní předpisy.
52. K druhé námitce soud uvádí, že ji shledává rovněž nedůvodnou. Předně se soud ztotožňuje se žalovanou, že námitka ohledně přiměřenosti resp. nepřiměřenosti kontroly je zcela nekonkrétní. Pokud se týká žalobcem napadeného konstatování žalované uvedeného na str. 12 jejího rozhodnutí, soud souhlasí se žalobcem, že otázka stupně a rozsahu porušení auditorských standardů a jeho důsledku resp. posouzení intenzity porušení auditorských standardů má být hodnocena až při ukládání sankce viz. § 25 odst. 5 zákona. Soud má

nicméně za to, že prvostupňové rozhodnutí KK toto ustanovení dodrželo a pokud žalovaná takový postup ve svém odvolacím rozhodnutí aprobovala, ačkoliv s ne zcela správným konstatováním, nečiní takové konstatování a priori rozhodnutí žalované nezákonným.

53. Co se týče třetí námitky, kterou žalobce napadá skutečnost, že žalovaná neměla při rozhodování o odvolání k dispozici auditorské spisy, soud uvádí následující. Dle ust. § 89 odst. 2 správního řádu, který je dle ust. § 50 odst. 2 ve spojení s ust. § 28 kontrolního řádu na řízení o odvolání do rozhodnutí KK aplikovatelný: *Odvolací správní orgán přezkouvává soulad napadeného rozhodnutí a řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, s právními předpisy. Správnost napadeného rozhodnutí přezkouvává jen v rozsahu námitek uvedených v odvolání, jinak jen tehdy, vyžaduje-li to veřejný zájem. K vadám řízení, o nichž nelze mít důvodně za to, že mohly mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, popřípadě na jeho správnost, se nepřiblíží; tímto ustanovením není dotčeno právo na náhradu škody způsobené nesprávným úředním postupem.* Z tohoto ustanovení vyplývá, že odvolací orgán má povinnost přezkoumat napadené rozhodnutí a řízení jen v rozsahu námitek uvedených v odvolání. Pokud tedy žalobce v odvolání neuváděl, že skutková zjištění KK vyplývající z auditorských spisů jsou v rozporu se skutečností, protože v auditorském spise je ve skutečnosti uvedené něco jiného, a odvolací orgán tak neměl povinnost taková zjištění ověřit, nebylo jeho povinností si a priori auditorské spisy vyžádat. Žalobce ve svém odvolání takové námitky neuváděl. Ostatně ani v žalobě netvrdí, rozpor mezi zjištěními KK popř. žalované provedeným z auditorského spisu a se skutečným obsahem spisu. Žalobní námitka je nedůvodná.
54. Co se týče námitky, že nebyly provedené výsledky jím navrhovaných svědků, soud souhlasí se žalovanou, že je na správním orgánu, aby rozhodl, které důkazy se budou provádět a které nikoli, avšak tak, aby byl dostatečným způsobem zjištěn skutkový stav věci. Soud má za to, že KK se ve svém rozhodnutí vyrovnala s jeho důkazními návrhy, provedla dokazování v dostatečném rozsahu tak, aby byl zjištěn skutkový stav, o němž nejsou důvodné pochybnosti ve smyslu ust. § 3 správního řádu a provedené důkazy zhodnotila samostatně i ve vzájemné souvislosti zcela v souladu s pravidly formální logiky a v souladu s ust. § 50 odst. 4 správního řádu. Za situace, kdy měla KK k dispozici e-mail, ve kterém je jako odesílatel označený žalobce, který je reakcí na mail pracovníka kontroly kvality (jehož pravost žalobce nenamítá), ve kterém je uvedené: „*Musím se přiznat, že jsem vědomě Zprávu o průhlednosti nezpracovával a ani jsem nezaložil svoje webové stránky...*“ a rovněž výpis z registru domén, ze kterého je zřejmé, že internetové stránky X byly založené až dne 16. 1. 2015 (zřejmě jako reakce na upozornění pracovníka kontroly kvality) je závěr KK, že žalobce tyto zprávy v zákonné lhůtě nezveřejnil, zcela oprávněný a podložený důkazy. Soud má za to, že žalobce, pokud by skutečně předmětné zprávy o průhlednosti zveřejnil v zákonných lhůtách způsobem umožňujícím vzdálený přístup, tj. jak uvádí, na svých webových stránkách, mohl tuto skutečnost jednoduše prokázat např. předložením záznamů o elektronických úkonech, které si mohl vyžádat od svého poskytovatele hostingových služeb, což však žalobce neučinil. Proto soud považuje i jeho námitku týkající se autenticity e-mailu ze dne 6. 1. 2015 za ryze účelovou a to jednak z důvodu, že tento mail zcela zapadá do kontextu událostí, jak popsáno shora, do kterého zapadá rovněž žalobcem uváděný obsah e-mailu ze dne 16. 1. 2015, jednak z důvodu, že jeho obsah potvrzuje výpis z registru domén o založení stránek až dne 16. 1. 2015. Skutečnost, že žalobce provozoval stránky o své činnosti již od roku 2008, tyto závěry o

nezveřejňování zpráv o průhlednosti rovněž nikterak nevyvrací, rovněž tak žalobcem dokládána čestná prohlášení. Žalobní námitka je nedůvodná.

55. Skutečnost, že při ústním jednání dne 28. 1. 2015 nebyl tento nedostatek uváděn v seznamu kontrolních zjištění z tohoto dne, nemění nic na tom, že žalobce byl s tímto proviněním seznámen prostřednictvím Zprávy o výsledku kontrolní činnosti ze dne 23. 2. 2015, kterou si auditor převzal dne 25. 2. 2015 (viz doručenka ve spise), a ke které se mohl vyjádřit, což i učinil svým podáním ze dne 10. 3. 2015 nazvané „Námitky ke zprávě o výsledku kontrolní činnosti“ které byly vypořádány písemně viz „Vypořádání námitek proti obsahu Zprávy o výsledku kontrolní činnosti Dozorčí komisí Komory auditorů ČR ze dne 27. 2. 2015“.
56. Dle komentáře k § 24b k zákonu ve znění do 30. 9. 2016 : *„O kontrole kvality je vyhotovována zpráva, ve které jsou uvedeny případné nedostatky a zejména doporučení na jejich odstranění. Zpráva je s auditorem projednána a následně předána Komoře k uchování (lhůta 7 let). Pokud auditor neodstraní ve zprávě uvedené nedostatky do stanovené lhůty, zahájí Komora kárné řízení. Z této dikce zákona lze sice odvodit, že primárním účelem kontroly je náprava stavu ve vztahu k budoucnosti, nelze však asi vyloučit situaci, kdy nedostatek již nebude možné napravit a Komora pak zahájí kárné řízení.“* Ze zákona tedy vyplývá, že z kontroly kvality mohou vyplynout dvě věci. Jednak doporučení ke zlepšení, což bylo v případě žalobce doporučení k založení stránek, kde bude žalobce do budoucna zveřejňovat dokumenty, které je dle zákona povinen zveřejnit způsobem umožňujícím dálkový přístup, což žalobce dle svého vyjádření v mailu ze dne 16. 1. 2015 učinil. Jednak zahájení kárného řízení pro nedostatky, které již nelze zhojit, což bylo v případě žalobce kromě nedostatků zjištěných v průběhu kontroly dne 28. 1. 2015, i nedostatky spočívající v nezveřejnění zpráv o průhlednosti za roky 2012 a 2013 v letech 2013 a 2014. Žalobcova domněnka, že pokud o určitém nedostatku nebylo hovořeno v průběhu kontroly auditorských spisů dne 28. 1. 2015, nemůže být tento nedostatek uvedený jako kárné provinění, je tedy lichá. Žalobní námitka je tak nedůvodná.
57. K výtce, že odvolací orgán posuzoval i vlastní činnost při provádění kvality a to s ohledem na to, že se dohledu při provádění kontroly kvality dne 28. 1. 2015 účastnili i členové žalovaného, soud uvádí, že i tato výtka je nedůvodná. Důvodná by byla pouze v případě, pokud by účast na kontrolním úkonu byla důvodem vyloučení osoby, což jak správně uvádí žalovaná s odkazem na ust. § 14 odst. 5 správního řádu, není.
58. Soud k čtvrté námitce, kterou žalobce žalované vyčítal, že jej Rada neinformovala o tom, že skončila dokazování a že hodlá vydat rozhodnutí, čímž porušila ust. § 4 odst. 3 a § 36 odst. 3 správního řádu a jeho právo na spravedlivý proces, předně uvádí, že tato námitka je nedůvodná, jelikož ze spisu je zřejmé, že Rada vlastní dodatečné dokazování neprováděla a vycházela pouze ze spisu KK. Soud nad rámec tohoto uvádí, že i pokud by se jednalo o písařskou chybu a námitka by směřovala do postupu orgánu prvního stupně, byla by nedůvodná, jelikož měla být uplatněna v odvolání a nikoliv až v žalobě. Soud k ní nicméně uvádí, že žalobce tím, že se k jednání nařízenému na den 11. 4. 2016 nedostavil, se o toto právo připravil sám. Žalobce byl upozorněn na to, že budou přednášeny závěrečné řeči a že se tedy KK chystá rozhodnout již na tomto jednání. S ohledem na rozsáhlost rozhodnutí je tak zcela pochopitelné, že k sepsání rozhodnutí samotného dne 6. 2. 2017 došlo až s určitým časovým zpožděním. Pokud by se žalobce na toto jednání dostavil, mohl se seznámit s podklady rozhodnutí i navrhopat své důkazy. Z rozhodnutí KK nicméně vyplývá, že KK přihlédla ke všem jeho vyjádřením ve věci i k jeho důkazním návrhům a vypořádala se s nimi. Ostatně žalobce ani v žalobě neuvádí, jaké další vyjádření popř. jaký

další důkaz by navrhoval, pokud by mu KK s předstihem oznámila, že dne 11. 2. 2016 hodlá ve věci rozhodnout.

59. K páté námitce žalobce, ve které obecně namítá, že se žalovaná nevyrovnala s jeho námitkami vznesenými v průběhu řízení, soud předesílá, že se žalovaná měla ve smyslu ust. § 89 správního řádu zabývat pouze jeho odvolacími námitkami, nikoliv projednat veškeré jeho námitky, které v průběhu kontroly a řízení před KK vznesl. Rovněž tak soud se v tomto řízení zabývá pouze postupem a rozhodnutím žalované a nikoliv všech orgánů, které byly ve věci činné před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí, ledaže by se žalovaná s námitkou nesprávnosti postupu nebo rozhodnutí těchto orgánů nevyrovnala zákonným způsobem. Pokud ovšem taková námitka před žalovanou nebyla vznesena, soud ji v tomto řízení neposuzuje a bude takovou námitku považovat za nedůvodnou.
60. Co se týče dalšího tvrzení, že se žalovaná nevyjádřila k otázce odmítnutí jeho žádosti o seznámení se s důkazy DK resp. žádosti o nahlížení do spisů DK s odkazem na ust. § 89 odst. 2 a § 51 odst. 1 správního řádu, soud uvádí, že taková námitka nebyla v jeho odvolání uvedena, žalovaná se jí proto nemusela zbývat a žalobní námitka v této části je proto nedůvodná. V rámci první odvolací námitky je pouze na straně 2 v posledním odstavci v závorkách konstatováno, že *„do spisu DK mi nebylo umožněno nahlédnout“*. Soud toto konstatování uvedené v závorce za odvolací námitku nepovažuje, žalovaná se k ní proto neměla důvod vyjadřovat. Konstatování na straně 19 jeho obsáhlého odvolání v bodě týkajícím se *„velmi nejasně dořešené provozní pohledávky za likvidátorem Ing. MZ ve výši 2,5 mil. Kč“*, které doslova zní: *„Na tento svůj e-mail jsem neobdržel adekvátní odpověď a ani mi nebyl umožněn přístup do spisu DK. To znamená, že i téměř rok po skončení auditu k 31. 12. 2013 jsem měl snahu popisovanou záležitost „dořešit“. Zdá se mi tedy absurdní, že i přesto mě DK KA ČR posílá před kárnou komisí a můj postup hodnotí jako porušení zákona!“* soud rovněž jako odvolací námitku nepovažuje. V kontextu podání se jedná spíše o konstatování určitého postoje v rámci námitky ohledně jednoho konkrétního kárného provinění týkajícího se provozní pohledávky za likvidátorem, nikoliv o námitku samotnou.
61. V bodě 5. 1. žalobce uvádí, že s ním nebyla projednána zpráva o kontrole kvality. Soud uvádí, že tato námitka je rovněž nedůvodná, jelikož tato námitka nebyla obsažena v jeho odvolání do rozhodnutí KK a žalovaná se tak nemohla k této námitce vyjádřit. Soud k ní nicméně uvádí, že souhlasí s názorem žalované, že projednáním zprávy ve smyslu ust. § 24b není nutně myšleno projednání ústní. Smyslem tohoto ustanovení je, aby se kontrolovaný auditor měl možnost se zprávou seznámit a rovněž aby měl možnost se k výsledkům kontroly vyjádřit, což v tomto případě bylo splněno, viz žalobcovy námitky do zprávy o kontrole ze dne 10. 3. 2015.
62. Co se týče námitky, že zpráva o výsledku kontrolní činnosti neobsahuje kontrolní úkon, jímž byla kontrola zahájena, a to zejména s ohledem na jeho „přiznání“ ze dne 6. 1. 2015, soud uvádí, že ani tato námitka nebyla obsažena v jeho odvolání do rozhodnutí KK, proto je žalobní námitka v této části nedůvodná. Soud nicméně uvádí, že v dopise ze dne 29. 10. 2014 nazvaném Oznámení Dozorčí komise o zahájení kontrolní činnosti, které mu bylo doručeno dne 30. 10. 2014, bylo uvedené, že kontrolní činnost proběhne ve dnech 28.-29. 1. 2015. Dle ust. § 5 odst. 2 písm. b) věta před středníkem kontrolního řádu, *Kontrola je zahájena prvním kontrolním úkonem, jímž je doručení oznámení o zahájení kontroly kontrolované osobě*. Ze správního spisu vyplývá, že kontrolní úkonem, jímž byla kontrola zahájena, bylo doručení oznámení o zahájení kontroly ze dne 29. 10. 2014, která byla dle oznámení o zahájení kontroly určena ve dnech 28. a 29. 1. 2015. Soud má za to, že uvedení

data faktické kontroly auditorských spisů, která proběhla dne 28. 1. 2015 ve zprávě o kontrole je zcela dostačující údaj a toto administrativní pochybení (neuvedení data doručení oznámení o zahájení kontroly) nečiní postup správního orgánu, jenž vydání rozhodnutí předcházela, nezákonným.

63. Co se týče e-mailu ze dne 6. 1. 2015 resp. celé komunikace s Ing. Š., soud upozorňuje na ust. § 3 kontrolního řádu, dle kterého *kontrolní orgán může provádět před zahájením kontroly úkony, jejichž účelem je opatření podkladů pro posouzení, zda zahájit kontrolu. O úkonech podle odstavce 1 se pořídí záznam. Navazuje-li na tyto úkony kontrola, mohou sloužit skutečnosti takto získané jako podklad pro kontrolní zjištění.* Nicméně tento mail byl zaslán po zahájení kontroly dne 30. 10. 2014 (den doručení oznámení o zahájení kontroly). Co se týče e-mailu ze dne 16. 1. 2015, soud má za to, že skutečnost, že tento mail není součástí příloh návrhu DK ze dne 14. 5. 2015, nečiní postup správních orgánů nikterak protizákonným. Co se týče autenticity mailu ze dne 6. 1. 2015 ve vztahu k mailu ze dne 16. 1. 2015, soud se k této problematice vyjádřil již v bodě 54 rozsudku.
64. Co se týče námitky týkající kontroly provedené podle ISQC (bod 5.2. žaloby), soud uvádí, že tato námitka rovněž nebyla v odvolání uvedena, žalovaná se k ní tedy vyjadřovat vůbec nemusela. Námitka je nedůvodná.
65. Co se týče námitky, že ani jeden z kontrolorů nikdy nebyl auditorem, soud uvádí, že žalobce tuto informaci uvádí pouze jako konstatování ve své první námitce, ve které napadá a zpochybňuje dokument označen jako „Závěrečná řeč DK 11/2015 P. K.“, kde uvádí: *„Podle mého názoru je celý proces ovlivněn tím, že v roli navrhovatele kárného řízení vystupuje kontrolor kvality, který v podstatě obhájí svoji práci, místo toho, aby DK KA ČR zatupoval její člen, auditor, a rozdíl o kontrolora kvality, který auditorem nikdy nebyl. Z těchto důvodů zpochybňuji dokument...“* Z této formulace se spíše podává, že žalobce brojí proti osobě zástupce DK v kárném řízení, resp. proti shora označenému dokumentu. Žalovaná se s touto námitkou vyrovnala na straně 11 svého rozhodnutí. Žalobní námitka je proto nedůvodná.
66. Co se týče námitky týkající se zpochybnění „závěrečné řeči DK 11/2015 P. K.“ (bod 5.3. žaloby), soud uvádí, že žalovaná se k této námitce vyjádřila na straně 11 viz odstavec týkající se první námitky. Námitka je proto nedůvodná.
67. Žalobce však ve svém odvolání neuváděl konkrétní „nepravdivé a účelové tvrzení i zjevné porušení zákona“ tak, jak to uvedl v žalobě na str. 9 až 20, ve kterých se vyjádřil k některým bodům této „závěrečné řeči DK 11/2105 P. K.“.
68. Co se týče bodu 4. závěrečné řeči DK 11/2015 týkající se přeformulování jednotlivých obvinění, soud uvádí, že tato námitka nebyla v odvolání uvedena, žalovaná se k ní tedy vyjadřovat nemusela. Námitka je nedůvodná.
69. Co se týče bodu 5. závěrečné řeči DK 11/2015 - *nevypracování zpráv o průhlednosti ve stanovené době*, soud uvádí, že tato námitka, tak jak byla formulována v této části žaloby, nebyla v odvolání uvedena. Námitka je proto nedůvodná.
70. Jediné, co žalobce v odvolání uvedl, bylo, že technický popis souboru ze dne 11. 11. 2015 nebyl v předchozím řízení nikde a nikdy zmíněn. Soud proto k tomuto uvádí, že co se týče výpisu z registrace domén ze dne 11. 11. 2015, soud upozorňuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 2 As 33/2016 – 53 ve kterém byla formulována právní věta: *Pokud správní orgán splní dvě podmínky, kterými jsou: (i) založení listiny do spisu podle § 17 odst. 1*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

*správního řádu a (ii) účastník řízení má možnost se s těmito listinami seznámit při nahlížení do spisu podle § 36 odst. 3 správního řádu, lze provádět dokazování i jednoduše tím, že je listina vložena do spisu. V tomto případě byl důkaz touto listinou proveden konstatováním jejího obsahu na jednání dne 11. 4. 2016 v rámci čtení závěrečné řeči, (viz DK11/2015 Ing. P. K. – závěrečné shrnutí navrhovatele, jehož je přílohou), kterého se mohl žalobce účastnit, nikoliv jejím pořízením v průběhu kárného řízení. Pořízení těchto důkazů v rámci kárného řízení po skončení kontrolní činnosti samotné není nikterak v rozporu se správním řádem. Smyslem kárného řízení je právě posouzení, zda bylo spácháno kárné provinění zjištěné při kontrole a za tímto účelem jsou pořizované a prováděné další důkazy a to jak na návrh DK, tak na návrh kontrolovaného auditora. Tyto důkazy musí být následně provedené na ústním jednání, je-li nařízené, což v tomto případě bylo a žalobce se ho mohl účastnit. Soud má tedy za to, že pořízením tohoto důkazu ani jeho provedením v rámci nařízeného ústního jednání, kterého se žalobce z vlastní vůle neúčastnil, nebylo zasaženo do práva žalobce na spravedlivý proces. Žalobní námitka je nedůvodná.*

71. Co se týče bodu 7. závěrečné řeči DK 11/2015 – tj., že *smlouva byla podepsána jeden den před vydáním zprávy*, soud uvádí, že tato námitka je rovněž nedůvodná. Žalovaná se s touto námitkou dostatečně vyrovnala ve svém rozhodnutí na straně 12 poslední odstavce. Soud jen doplňuje, že úkony dle ust. § 14b zákona, které může auditor vykonávat před podpisem smlouvy, na které se žalobce odvolává, nejsou úkony samotného auditu. Jde úkony směřující k zjištění, zda auditor může vůbec audit provést tj. vedoucí např. ke zjištění, zda zde není střet zájmu apod. Co se týče žalobcem namítaných tzv. opakovaných auditů ve smyslu bodu 13 ISA 210, soud uvádí, že tuto námitku žalobce v odvolání neuvedl a žalovaná se k ní tak nemusela vyjadřovat. Soud nicméně upozorňuje, že pokud žalobce zřejmě takový postup nezvolil, jelikož podepsal smlouvu novou, nemůže se takového postupu dovolávat. Nad rámec shora uvedeného soud podotýká, že žalobce na jednu stranu v žalobě uvádí, že „*na toto testování by nebylo třeba víc jak 24 hodin!... Pro dokreslení takových úvah musím uvést, že pokud by smlouva byla podepsána v 0,00 hod. předchozího dne a zpráva vydána ve 24,00 hod. dne následujícího, tak by na testování vzorků bylo 48 hod.*“ Na druhou stranu ve svém mailu ze dne 12. 1. 2014 adresovanému M. Z. sám uvádí, že „*provedení auditu (kompletace spisu, prohlášení k ÚZ, dopis auditora, ověření prvotních dokladů, kontrola účetní závěrky a VZ, kontrola vazeb tabulek VZ a ÚZ atd.) není práce na jeden den.*“
72. K další námitce týkající se bodu 8. závěrečné řeči DK 11/2015 – *zdokumentování postupů dle ISA 240*, soud uvádí, že žalovaná se s námitkou týkající se porušení ISA 240 vyrovnala ve svém rozhodnutí na str. 13 odstavce druhý, žalobní námitka je tak nedůvodná.
73. K námitce týkající se bodu 9. závěrečné řeči DK 11/2015 – *smlouvy o poskytování služeb servisní organizací* a porušení ISA 402, soud uvádí, že žalovaná se s námitkou týkající se porušení ISA 402 vyrovnala ve svém rozhodnutí na str. 13 odstavce čtvrtý, žalobní námitka je tak nedůvodná.
74. K námitce týkající se bodu 10. závěrečné řeči DK 11/2015 – *extrémně nízká hladina významnosti u klienta Remostav*, soud uvádí, že žalovaná se s námitkou týkající se tohoto porušení ISA vyrovnala ve svém rozhodnutí na str. 13 poslední odstavce, žalobní námitka je tak nedůvodná.
75. K námitce týkající se bodu 15. závěrečné řeči DK 11/2015 – *pohledávka za likvidátorem ing. M. Z. ve výši 2,5 milionu Kč*, soud uvádí, že žalovaná se s námitkou týkající se tohoto

porušení ISA vyrovнала ve svém rozhodnutí na str. 15 poslední odstavec, žalobní námitka je proto nedůvodná.

76. K námitce týkající se bodu 17. závěrečné řeči DK 11/2015 – *auditor vytýká dozorujícím orgánům, že to, že auditor nepostupoval dle ISA, vyvodily pouze ze spisu auditora*, soud uvádí, že taková námitka nebyla v odvolání vznesena a žalovaná se tak s touto námitkou vyrovnávat nemusela, žalobní námitka je proto nedůvodná.
77. Další námitka týkající se bodu 19. závěrečné řeči DK 11/2015 – *auditor nerozumí, proč by měl účetní rámec uvést do smlouvy o provedení auditu*, soud uvádí, že taková námitka nebyla v odvolání vznesena a žalovaná se tak s touto námitkou vyrovnávat nemusela, žalobní námitka je proto nedůvodná.
78. V šesté námitce žalobce namítá, že mu bylo odmítnuto nahlédnout do spisu DK. Soud k tomu uvádí, že tato námitka žalobce nebyla v odvolání uvedena, viz bod 60 rozsudku, žalovaná se s ní tak nemusela explicitně vyrovnávat, žalobní námitka je proto nedůvodná. Soud nicméně uvádí, že tato vada řízení patří k vadám řízení, o které lze mít důvodně za to, že nemohla mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, popřípadě na jeho správnost, a proto k ní žalovaná, pokud by se touto námitkou zabývala, nemusela nepřihlížet. Ostatně žalobce sám uvádí, že do spisu DK nakonec nahlédl dne 19. 7. 2017 na základě rozhodnutí DK ze dne 10. 7. 2017, č.j. 1324/2017. Žalobce však neuvádí, jakým zásadním způsobem byla oslabena možnost jeho obhajoby, resp. co, ze spisu DK zjistil, co by mu umožnilo lépe hájit svá práva.
79. Co se týče sedmé námitky, kterou žalobce namítá, že byl rozhodnut kompetenční spor, a jemu nebyl zaslán průvodní dopis KK, soud uvádí, že tato námitka je rovněž nedůvodná. Pokud totiž žalovaná v žalobou napadeném rozhodnutí uvádí: „*Co se týče stanoviska Kárné komise na její nepřislušnost k uložení kárného opatření v případě prokázaného porušení auditorských povinností kárně obviněného při výkonu povinného auditu u subjektu veřejného zájmu Mendlova zdravotní pojišťovna „v likvidaci“, kdy Kárná komise odkazuje na aplikační přednost Nařízení EP a Rady EU č. 537/2014, je Rada nucena konstatovat, že národní předpis, zákon o auditorech ve své novele č. 299/2016 Sb., přijaté právě k aplikaci uvedeného Nařízení EP a Rady EU, výslovně v článku II. přechodná ustanovení pod bodem 7 uvádí, že řízení zahájena podle § 26 zákona ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti novely se dokončí podle znění zákona o auditorech přede dnem nabytí účinnosti uvedené novely. Tomu je nutno porozumět tak, že aplikační předpis jasně vymezil působnost orgánu k řešení provinění za porušení auditorských povinností v předmětné době výkonu kontroly a v následně zahájeném kárném řízení. Rada tak shledává zcela opodstatněnou působnost Kárné komise jak k projednání provinění, tak i k uložení kárného opatření podle článku II, bodu 8 přechodných ustanovení novely zákona o auditorech č. 229/2016 Sb. Rada s ohledem na tuto skutečnost konstatuje, že Rozhodnutí, vydané Kárnou komisí v případě posuzování pochybení kárně obviněného u klienta Mendlova zdravotní pojišťovna „v likvidaci“ i v případě klienta REMOSTAV, bylo plně v souladu s kompetencí Kárné komise a se zákonem o auditorech.*“, jedná se posouzení příslušnosti Kárné komise k uložení kárného opatření a to s ohledem na novelu zákona o auditorech č. 299/2016 Sb., která implementovala Nařízení Evropského parlamentu a Rady EU č. 537/2014 Sb., která zavedla s účinností od 1. 10. 2016 novou organizaci systému zajištění kvality. Nejedná se tedy o žádný kompetenční spor, jak se mylně domnívá žalobce. Žalovaná neměla povinnost zasílat stanovisko KK k odvolání žalobce žalobci a žalobce se s ním mohl seznámit nahlédnutím do spisu. Žalobce se k této

otázce rovněž mohl vyjádřit ve svém odvolání ze dne 20. 2. 2017, jelikož novela začala platit dne 21. 9. 2016. Žalobní námitka je proto nedůvodná.

80. V osmé žalobní námitce žalobce brojí proti závěrům kontroly a to s ohledem na závěry kontrolorů při předchozí kontrole, která proběhla v roce 2012, resp. že kontrola provedená v roce 2012 byla skutečnou pomocí při zlepšování činnosti auditora, kdežto kontrola v roce 2015 se snažila pouze žalobce za každou cenu nachytat na nějakém porušení platných předpisů. Soud má předně za to, že tato námitka nebyla v odvolání vznesena, žalovaná se s ní proto nemusela zabývat a námitka je tak nedůvodná. Soud k této námitce nicméně uvádí, že výsledky kontroly provedené v roce 2012 nejsou předmětem tohoto řízení. Soud má však za to, že skutečnost, že kontrolu v roce 2015 na rozdíl od kontroly v roce 2012 následoval návrh na zahájení kárného řízení, lze rovněž vyložit tak, že ke kýženému zlepšení činnosti žalobce nedošlo.

#### IV.

##### Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

81. S ohledem na shora uvedené městský soud napadené rozhodnutí na základě § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil. Soud dále rozhodl v souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. věc vrátit k dalšímu řízení žalované. V dalším řízení bude žalovaná vázána právním názorem, který městský soud v tomto rozsudku vyslovil (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
82. O nákladech řízení městský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Jelikož měl žalobce ve věci plný úspěch, náleží mu náhrada nákladů řízení. Tyto náklady představují zaplacený soudní poplatek ve výši 4 000 Kč.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 23. listopad 2020

JUDr. Slavomír Novák v.r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.