



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Lachmanna a soudců Mgr. Jana Ferfeckého a Mgr. Aleše Sabola ve věci

žalobce: **Ing. K. M.**
bytem Ú. 8, K. V.
zastoupený advokátem Mgr. Ing. Ondřejem Blahou
sídlem Sokolovská 47/73, Praha 8

proti
žalované: **Rada pro veřejný dohled nad auditem**
sídlem Vodičkova 1935/38, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalované ze dne 30. 1. 2019, č. j. RVDA-119/2019,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalované **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se jako auditor podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí Rady pro veřejný dohled nad auditem (dále jen „**žalovaná**“) ze dne 30. 1. 2019, č. j. RVDA-119/2019 (dále též „**napadené rozhodnutí**“), kterým žalovaná zamítla odvolání žalobce a potvrdila rozhodnutí Dozorčí komise Komory auditorů České republiky (dále též jen „**kontrolní orgán**“) ze dne 19. 11. 2018, č. j. 1812/2018 (dále jen „**prvostupňové rozhodnutí**“).
2. Prvostupňovým rozhodnutím kontrolní orgán:

- (i.) shledal žalobce vinným ze spáchání přestupku podle § 15 odst. 1 písm. a) zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**kontrolní řád**“), neboť tím, že dne 3. a 4. 9. 2018 v sídle auditora Úvalská 8, Karlovy Vary, neposkytl součinnost a neumožnil provedení kontroly v místě svého sídla při kontrole kvality RPKK 2017/069, která byla zahájena dne 25. 1. 2017, jako kontrolovaná osoba nesplnil svoji povinnost vyplývající z § 10 odst. 2 kontrolního řádu poskytnout potřebnou součinnost a umožnit kontrolujícímu výkon jeho oprávnění,
- (ii.) uložil žalobci pokutu ve výši 30 000 Kč podle § 15 odst. 2 kontrolního řádu se splatností do 30 dnů od nabytí právní moci rozhodnutí, a
- (iii.) uložil žalobci povinnost uhradit náklady řízení ve výši 1 000 Kč.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

3. Žalovaná v odůvodnění napadeného rozhodnutí nejprve zrekapitulovala předchozí průběh kontrolního procesu, kdy vydání prvostupňového rozhodnutí (resp. i stanovení termínu provedení kontroly na dny 3. a 4. 9. 2018) předcházelo dřívější rozhodnutí kontrolního orgánu o uložení pokuty ze dne 15. 1. 2018, č. j. 59/2018, a to za neposkytnutí součinnosti k provedení kontroly dne 14. 3. 2017; to bylo potvrzeno rozhodnutím žalované ze dne 20. 3. 2018, č. j. RVDA-268/2018 (žaloba proti tomuto rozhodnutí je u zdejšího soudu vedena pod sp. zn. 11 A 105/2018). K tomu žalovaná předeslala, že předchozí pravomocné sankcionování kontrolním orgánem za nesoučinnost neměnilo nic na možnosti kontrolního orgánu stanovit nový termín kontroly kvality a opětovně vyžadovat, aby byl žalobce součinný tak, jak to předpokládal § 10 kontrolního řádu, přičemž opětovné neposkytnutí součinnosti pak mohlo být znovu kontrolním orgánem kvalifikováno jako přestupek, neboť námitka *ne bis in idem* v takovém případě nemohla obstát. Zároveň žalovaná upozornila na skutečnost, že § 15 odst. 1 písm. b) Dozorčího řádu Komory auditorů České republiky (dále jen „**dozorčí řád**“) toliko konkretizoval povinnosti plynoucí přímo z kontrolního řádu. Následně žalovaná v napadeném rozhodnutí přistoupila k vypořádání jednotlivých odvolacích námitek žalobce.
4. K opakované námitce nezákonnosti a šikanózní povaze snahy kontrolního orgánu o provedení kontroly kvality u žalobce, žalovaná uvedla, že kontrola kvality zahájená a provedená v roce 2011 byla z hlediska zhodnocení věcných závěrů i procesních pochybení již definitivně žalovanou vypořádána po předchozím soudním přezkumu v rozhodnutí žalované ze dne 21. 7. 2016, č. j. RVDA-168/2016, a to zrušením sankčního postihu uloženého postup Kárnou komisí Komory auditorů České republiky (dále jen „**Kárná komise**“) a zastavením řízení pro neodstranitelné procesní vady. Kontrola kvality neproběhla ani v letech 2013 a 2014 pro prokázanou pracovní neschopnost žalobce. Žalovaná tedy konstatovala, že jí nebylo známo nic, co by odůvodňovalo závěr o nestandardním postupu kontrolního orgánu, jeho nezákonnosti nebo šikanózní povaze.
5. Podle žalované svědčila kontrolnímu orgánu k provedení kontroly kvality ve smyslu § 24a odst. 2 a § 35 odst. 1 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „**zákon o auditorech**“) jak formálně existující kompetence, tak zákonem předvídaný a racionální účel související s pojetím auditu jako služby ve veřejném zájmu, jak tomuto závěru přisvědčoval článek 9 směrnice Rady a Evropského parlamentu 2006/43/ES o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek. Na kvalitu

práce statutárního auditora proto dle názoru žalované spoléhal širší okruh osob a institucí s tím, že dobrá kvalita auditu přispívala k řádnému fungování trhů v důsledku zvýšení pravdivosti a efektivit účetních závěrek. Podle žalované znakem auditorské profese bylo ve smyslu bodu 100.1 Etického kodexu pro auditory a účetní znalce (dále jen „**Etický kodex**“) přijetí odpovědnosti jednat ve veřejném zájmu, nikoliv jen uspokojování potřeb individuálního klienta nebo zaměstnavatele. Právě ke kontrole řádného poskytování auditorských služeb v souladu se zákonem o auditorech a mezinárodními auditorskými standardy (standard ISA 200.3) sloužila dohledová oprávnění kontrolního orgánu, jímž podléhali všichni statutární auditori a auditorské společnosti a jejichž výkon působil preventivně vůči těm, kteří nedodržovali tato pravidla, a to směrem ke zvyšování úrovně poskytovaných auditorských služeb. Postup kontrolního orgánu vůči žalobci spočívající v zahájení kontroly kvality ke dni 25. 1. 2017 tak byl s ohledem na poslední u žalobce provedenou kontrolu kvality v roce 2011 zákonně souladným, nejzajímavějším možným a nevyhnutelným termínem ve smyslu § 24 odst. 4 písm. d) bodu 2. zákona o auditorech k provedení kontroly kvality.

6. Termín kontroly kvality u žalobce byl kontrolním orgánem stanoven na dny 3. a 4. 9. 2018 a žalobce o konání kontroly kvality věděl na základě přípisu kontrolního orgánu ze dne 11. 5. 2018, jímž byl zároveň poučen, že mohl vznést námitku proti uvedenému termínu i složení kontrolní skupiny. Žalobce toliko opožděně reagoval dne 15. 8. 2018, když snahu o provedení kontroly kvality nikoliv prvně označil za šikanózní. Přes výzvu kontrolního orgánu ze dne 27. 8. 2018 následně žalobce svou součinnost k výkonu kontroly kvality neposkytl, přičemž žalobcův právní zástupce pouze kontrolnímu orgánu zaslal sdělení, že žalobce nebude v oznámeném termínu přítomen v místě kontroly z pracovních důvodů. Za důvod pro změnu termínu přitom nebylo ve smyslu § 14 odst. 1 písm. a) dozorčího řádu uznáváno pracovní zaneprázdnění kontrolovaného auditora, zvláště když byl o termínu konání kontroly kvality informován již od května 2018. Žalovaná k odvolacím námitkám žalobce zároveň neshledala, že by prvostupňové rozhodnutí nesplňovalo obsahové náležitosti ve smyslu § 69 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**správní řád**“). Kontrolní orgán podle žalované v odůvodnění prvostupňového rozhodnutí nepochybně popsal skutek z hlediska místa, času a způsobu spáchání bez dalších pochyb ohledně zaměnitelnosti s jiným skutkem; kontrolní orgán neopomněl ani na právní kvalifikaci skutku, ani vypořádání všech námitek žalobce.
7. Na poslední odvolací námitku žalobce ohledně údajného porušení § 12 až § 14 kontrolního řádu spočívající v tom, že kontrolní orgán nedodržel zákonný postup při provádění kontroly, protože nedoručil žalobci protokol o kontrole a znemožnil žalobci uplatnit k němu následně námitky, žalovaná reagovala tak, neboť v projednávané věci bylo vedeno řízení o přestupku nesoučinnosti při provádění kontrole kvality, a nikoliv o vlastních kontrolních zjištěních. Jestliže žádná kontrola kvality neproběhla, neboť ji žalobce neumožnil, nebylo lze z povahy věci hovořit o kontrolních zjištěních a vyhotovovat protokol o kontrole ve smyslu § 12 kontrolního řádu; nebyl-li v projednávané věci vyhotovován protokol o kontrole, nemohlo být samozřejmě v projednávané věci ani aplikováno ustanovení o námitkách. Odvolání kontrolního orgánu na aplikaci kontrolního řádu bylo přitom podle žalované naprosto přílehlé, když § 50 odst. 2 zákona o auditorech výslovně uváděl, že pokud jeho speciální právní úprava nestanovila jinak, použil se ve věcech kontrol kvality právě kontrolní řád. Irelevantní tudíž byla námitka žalobce, v níž za speciální normu ve vztahu k zákonu o auditorech označil vnitřní předpis Komory auditorů České

republiky (dále jen „KAČR“) jako výsledek specifické normotvorby veřejnoprávní korporace, které zákonům nemohly odporovat, ani je obcházet.

III. Žaloba

8. Žalobce v podané žalobě nejprve v obecné rovině konstatoval, že obě rozhodnutí byla věcně nesprávná a nezákonná. Řízení před kontrolním orgánem bylo podle žalobce navíc zatíženo řadou procesních nedostatků, zejména z důvodu šikanózního postupu kontrolního orgánu.
9. Žalobce za nezákonné označil zahájení kontroly kvality ze strany kontrolního orgánu, protože kontrolní orgán porušil ustanovení § 24 odst. 4 písm. d) zákona o auditorech a § 4 odst. 3 dozorčího řádu, když nedodržel lhůtu šesti let k vykonání kontroly kvality. Tato lhůta se přitom zkracovala jen v případě, když podle provedené analýzy rizik bylo u konkrétního auditora identifikováno pochybení, což však nebyl případ žalobce. Poslední kontrola kvality byla podle žalobce kontrolním orgánem totiž provedena v roce 2015, tedy před čtyřmi lety. Kontrolní orgán přitom u žalobce usiloval o provedení kontroly kvality činnosti žalobce jako auditora „prakticky každým rokem od roku 2010“. Proti zahájení kontroly kvality žalobce podal věcné námitky, na něž kontrolní orgán reagoval uvedením „celé řady nesprávných a nepravdivých informací“. V důvodech provádění aktuální kontroly kvality se podle názoru žalobce kontrolní orgán a žalovaná rozcházely, když kontrolní orgán tvrdil, že došlo ke zkrácení lhůty k provedení kontroly kvality, kdežto žalovaná tvrdila, že poslední kontrola kvality byla provedena v roce 2011, a proto bylo lze kontrolu kvality provést. Vadou v procesní stránce projednávané věci bylo podle žalobce i to, že kontrolní orgán v odůvodnění prvostupňového rozhodnutí uvedl, že se nemohl vyjádřit k nekonkrétním tvrzením žalobce o nepravdivosti tvrzení z dopisu kontrolního orgánu ze dne 13. 3. 2017, ačkoliv je žalobce zcela přesně uvedl.
10. Následně žalobce brojil proti napadenému rozhodnutí v důsledku porušení zásady *ne bis in idem*. Napadeným rozhodnutím totiž byla potvrzena kontrolním orgánem uložená pokuta za stejný skutek žalobce, za nějž byl již potrestán, tj. za údajnou nesoučinnost při provádění kontroly kvality. Poté žalobce popsal, že mu již za nesoučinnost byla dříve udělena jiná pokuta na základě rozhodnutí, které žalobce napadl u Městského soud v Praze, přičemž věc je vedena pod spisovou značkou 11 A 105/2018. O nynější pokutě bylo navíc rozhodnuto bez přítomnosti žalobce, protože ten se účastnil jednání kontrolního orgánu dne 12. 11. 2018, nicméně prvostupňové rozhodnutí bylo vydáno až dne 19. 11. 2018, pravděpodobně mimo řádné zasedání kontrolního orgánu. Žalobce tak byl podruhé postihován za stejné provinění, čili nesoučinnost při stále stejné kontrole kvality zahájené dne 9. 1. 2017.
11. Žalobce poté přistoupil k formulaci další žalobní námitky, v níž rozporoval pravomoc kontrolního orgánu k udělování pokuty, neboť mu tuto pravomoc výslovně nestanovil ani dozorčí řád, který byl speciálním předpisem ve vztahu ke kontrolnímu řádu, a ani zákon o auditorech. V minulosti podle žalobce kontrolní orgán vždy zjištěná provinění auditora postoupil k rozhodnutí kárné komisi.
12. Svou poslední námitku žalobce namířil proti porušení § 12 až § 14 kontrolního řádu, potažmo § 14 odst. 2 a § 16 odst. 4 písm. e) dozorčího řádu, které spatřoval ve skutečnosti, že kontrolní orgán nepostupoval podle kontrolního řádu, když měl povinnost doručit žalobci jako kontrolované osobě protokol o kontrole a vypořádat jeho případné námitky. Místo toho kontrolní orgán rovnou přistoupil k uložení sankce žalobci.

IV. Vyjádření žalované

13. Žalovaná ve svém vyjádření k žalobě uvedla, že žalobcem podaná žaloba nepřinesla do projednávané věci jakkoliv novou argumentaci, jen „*vršila tytéž výtky*“ uplatněné již v odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí, proto v dalším odkázala na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
14. Následně žalovaná k námitce nedostatku pravomoci kontrolního orgánu k ukládání pokut kontrolovaným auditorům konstatovala, že pravomoc Dozorčí komise KAČR k vydání příkazu, jakož i k uložení sankce na nesoučinnost při kontrole kvality byla zcela nepochybná, a žalobní argumentace tak svědčila buď o neznalosti žalobce, anebo o účelovosti. Funkčně povolanou k výkonu kontrolní pravomoci KAČR byla podle § 24a odst. 2, resp. § 35 odst. 1 zákona o auditorech právě Dozorčí komise. Možnost vydávání rozhodnutí v případě nesoučinnosti kontrolované osoby pak vyplývala přímo z § 17 kontrolního řádu, když přestupky podle § 15 kontrolního řádu projednával kontrolní orgán, který byl příslušný k provedení kontroly, v souvislosti s nímž byl přestupek spáchán. Způsob i kompetence kontrolního orgánu tak jednoznačně vyplývala přímo z kontrolního řádu, přičemž dozorčí řád jako stavovský předpis upravoval toliko technické vlastní kontroly a ve své úpravě nebyl komplexní. Dozorčí řád podle žalované ani nemohl vylučovat kompetenci kontrolního orgánu, kterou musel ve smyslu článku 2 odst. 3 Ústavy České republiky zakládat zákon.
15. Za nesprávnou žalovaná označila také tu část žalobní argumentace, v níž žalobce brojil proti nesprávné aplikaci kontrolního řádu. Nesoučinnost žalobce při kontrole neměla povahu kontrolního zjištění, když ke kontrole vůbec nedošlo. Navíc byla nesoučinnost kontrolované osoby kontrolním řádem postihována jako přestupek. Zákonodárce tak podle názoru žalované a jednoznačně odlišil řešení nesoučinnosti kontrolované osoby a vlastních kontrolních zjištění. Žalobní argumentace by tak podle přesvědčení žalované vedla ke zcela absurdnímu následku, že by úprava trestání nesoučinnosti v kontrolním řádu byla zcela neaplikovatelná.
16. Co se týkalo žalobcova tvrzení ohledně porušení zásady *ne bis in idem*, žalovaná připustila, že žalobci již byla za nesoučinnost ke kontrole kvality v jiném termínu (14. – 15. 3. 2017) pravomocně uložena pokuta ve výši 30 000 Kč, nicméně podle jejího názoru pravomocné sankcionování předchozí nesoučinnosti žalobce neměnilo nic na možnosti kontrolního orgánu stanovit nový termín kontroly kvality. Neposkytl-li žalobce svou součinnost opakovaně, pak mohl kontrolní orgán takové jednání žalobce znovu kvalifikovat jako přestupek a námitka ne dvakrát v téže věci v tomto případě nemohla obstát. Protože se jednalo o protiprávní jednání žalobce v jiném čase, šlo tak bezpochyby o jiný skutek, proto skutečnost, že k jeho páčání docházelo v rámci téže kontroly kvality, na tomto závěru nic neměnilo, jak tuto skutečnost potvrdil i názor právní doktríny (JELÍNKOVÁ, J. *Kontrolní řád. Správní řád (vybraná ustanovení)*. Praha: Wolters Kluwer, 2016, str. 111 - 112).

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

17. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, a jedná se o žalobu přípustnou, splňující všechny formální náležitosti na ni kladené. Napadené rozhodnutí žalované soud přezkoumal na základě skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí a v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu

vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.

18. Soud ve věci rozhodoval bez nařízení ústního jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce i žalovaná s takovým projednáním věci konkludentně souhlasili, přičemž soud neshledal důvod provádět dokazování [žalobcem navrhované listinné důkazy jsou součástí správního spisu (zejména rozhodnutí a příписы žalované či kontrolního orgánu a podání žalobce), nebo jsou pro věc jinak irelevantní (týká se otázky výsledku dřívější kontroly z roku 2011 – k tomu viz níže)].
19. Jádrem sporu mezi účastníky řízení v předmětné věci je zejména námitka, že v projednávané věci rozhodovaly správní orgány věcně nepřislušné, když nebylo zřejmé, na základě jakého zmocnění zákona kontrolní orgán ve věci rozhodoval, přičemž pokutu za kárná provinění měla ukládat pouze Kárná komise Komory auditorů České republiky (dále jen „**kárná komise**“). Kromě toho žalobce namítal neoprávněnost provádění kontroly a skutečnost, že nemohl být v projednávaném případě potrestán dvakrát v téže věci, když již jednu pokutu za nesoučinnost kontrolní orgán žalobci uložil, a to při provádění téže kontroly kvality.
20. V logice žalobcem předestřených žalobních námitek zdejší soud nejprve přistoupil k vypořádání námítky žalobcem tvrzeného nedostatku pravomoci kontrolního orgánu k ukládání pokut podle kontrolního řádu.
21. Z § 24 odst. 1 zákona o auditorech vyplývá, že *„(k)ontrolou kvality u auditora se zjišťuje, zda auditor postupuje při provádění auditorské činnosti v souladu s a) tímto zákonem, auditorskými standardy podle § 18, etickým kodexem a vnitřními předpisy Komory a b) přímo použitelným předpisem Evropské unie upravujícím specifické požadavky na povinný audit subjektů veřejného zájmu.“* Podle odstavce 4 písm. d) bodu 2. citovaného ustanovení se provedení kontroly kvality stanovuje na základě analýzy rizik, a to u auditora, který neprovádí povinný audit ani u jednoho subjektu veřejného zájmu, nejméně jednou za 6 let.
22. Z § 35 odst. 1 a 2 zákona o auditorech mimo jiné plyne, že dozorčí komise je kontrolním orgánem KAČR a že organizuje a řídí kontroly kvality u auditora, který neprovádí povinný audit ani u jednoho subjektu veřejného zájmu, kontroluje dodržování zákona o auditorech, plnění usnesení sněmu, dodržování jiného právního předpisu o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu a dodržování vnitřních předpisů KAČR všemi statutárními auditory, auditorskými společnostmi, asistenty auditora a orgány Komory. Při své činnosti se dozorčí komise řídí dozorčím řádem.
23. Nestanoví-li zákon o auditorech jinak, platí podle § 50 odst. 2 zákona o auditorech, že ve věcech kontrol kvality podle § 24 až 24i se postupuje podle kontrolního řádu.
24. Podle § 10 odst. 2 kontrolního řádu platí, že *„(k)ontrolovaná osoba je povinna vytvořit podmínky pro výkon kontroly, umožnit kontrolujícímu výkon jeho oprávnění stanovených tímto zákonem a poskytovat k tomu potřebnou součinnost a podat ve lhůtě určené kontrolujícím písemnou zprávu o odstranění nebo prevenci nedostatků zjištěných kontrolou, pokud o to kontrolující požádá.“*
25. Fyzická, právnická nebo podnikající fyzická osoba se v souladu s § 15 odst. 1 písm. a) kontrolního řádu dopustí přestupku tím, že jako kontrolovaná osoba nesplní některou z povinností podle § 10 odst. 2 kontrolního řádu. Z odstavce 2 citovaného ustanovení kontrolního řádu se pak podává, že *„(z)a přestupek podle odstavce 1 písm. a) lze uložit pokutu do 500 000 Kč“*.

26. Z § 17 kontrolního řádu vyplývá, že *„(p)řestupky podle § 15 projednává kontrolní orgán, který je příslušný k provedení kontroly, v souvislosti s níž byl přestupek spáchán.“*
27. Jestliže žalobce v žalobě uváděl, že v projednávané věci o uložené pokutě v prvním stupni rozhodoval kontrolní orgán v nedostatku pravomoci, pak soud s ohledem na výše uváděná ustanovení § 17 kontrolního řádu ve vazbě na § 50 odst. 2 zákona o auditorech takový nedostatek neidentifikoval. Ani sám žalobce v žalobě jakkoliv nezpochybňoval kontrolní pravomoc kontrolního orgánu. Žalobce podle názoru soudu žalobou nezpochybnil ani aplikovatelnost kontrolního řádu na projednávanou věc, když v žalobě sám namítal nedodržení ustanovení § 12 - § 14 kontrolního řádu ze strany správních orgánů účastných v projednávané věci. Tím více ovšem překvapuje, že žalobce jedním dechem žalobou odmítal kontrolnímu orgánu přiznat konkrétní pravomoci, jež kontrolní řád kontrolnímu orgánu přiznává v § 17, aniž by se jimi zároveň protivil znění zákona o auditorech. Právě zákon o auditorech totiž výslovně nestanovil odlišnou právní úpravu od kontrolního řádu, např. v tom směru, že by pravomoc ukládat sankce za neposkytnutí součinnosti při kontrole kvality náležela jinému orgánu KAČR, typicky Kárné komisi.
28. Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2018, č. j. 3 As 217/2017 - 40, týkajícím se postavení KAČR a její Kárné komise, *„Kárná komise je pak orgánem žalované, který rozhoduje o tom, zda auditor porušil povinnosti stanovené zákonem, auditorskými směrnici či vnitřními předpisy komory, a je oprávněna za takové porušení ukládat kárná opatření.“* Soud *a priori* nevylučuje, že jednání žalobce by bylo možné teoreticky označit i za kárné provinění, k jehož projednání by byla příslušná Kárná komise, posouzení této otázky však není pro věc rozhodné. V tomto směru soud zdůrazňuje, že v předmětné věci nebylo rozhodováno o kárném provinění žalobce jako auditora, nýbrž o přestupku ve smyslu kontrolního řádu, pro jehož projednání a rozhodnutí neměla Kárná komise pravomoc. Ta naopak svědčila kontrolnímu orgánu, o jehož pravomoci k projednání přestupku nemá soud s ohledem na znění § 17 kontrolního řádu ve spojení s § 35 odst. 1 zákona o auditorech žádné pochybnosti.
29. Soud při použití teleologické metody výkladu zdůrazňuje, že smyslu a účelu právní úpravy kontroly auditorské činnosti daleko lépe odpovídá právě zachování sankční pravomoci kontrolnímu orgánu v podobě stanovené kontrolním řádem tak, aby byl efektivně naplněn účel kontroly kvality, čili aby byl zajištěn již jen její samotný výkon, a nedocházelo tak k dalším prodlevám v důsledku případného druhotného předávání spisových podkladů ohledně nuceného zajištění žalobcovy součinnosti Kárné komisi a nebyl tak zcela kontraproduktivně vytvářen zbytečný prostor pro účinné maření samotné realizace kontrolní pravomoci kontrolního orgánu ze strany žalobce jako kontrolované osoby. Bylo

by tedy v rozporu se smyslem výše soudem komentované právní úpravy kontroly kvality, aby kontrolnímu orgánu byla bez dalších výslovných omezení (zejména zákona o auditorech) odebírána pravomoc rozhodovat o ukládání sankcí, které mají vést k zajištění realizace samotné kontroly kvality žalobcem poskytovaných auditorských služeb, na jejichž vysoké poskytované kvalitě existoval veřejný zájem. Podle soudu je zjevné, že zákonodárce touto obecnou právní úpravou kontrolního řádu explicitně a též v souladu se smyslem a účelem kontroly stanovil výjimku v podobě ukládání „pořádkových pokut“ přímo ze strany kontrolního orgánu, a to na rozdíl od ukládání sankcí navazujících na meritorní kontrolní

zjištění, která jsou typickým předmětem až navazujícího správního řízení o uložení pokut v návaznosti na kontrolním orgánem kvalifikovaně (tj. v kontrolním protokolu) deklarovaná kontrolní zjištění.

30. Nad rámec uvedeného lze dodat, že o správnosti tohoto závěru ostatně svědčila i korespondující právní úprava subsidiárního použití kontrolního řádu, kterou obsahoval též § 2 odst. 3 dozorčího řádu jako vnitřního předpisu KAČR účinného od 22. 11. 2016 (dostupný na webových stránkách KAČR, <https://www.kacr.cz/file/3657/07-dozorci-rad.pdf>). V takto soudem odkazovaném ustanovení dozorčího řádu bylo upraveno použití kontrolního řádu vždy, nestanovil-li zákon jinak. V souzené věci tomu však tak nebylo, neboť ani zákon o auditorech, ani jiný zákon takovou odlišnou právní úpravu neobsahoval, tudíž podle závěru zdejšího soudu vskutku neexistoval žádný důvod pro odmítnutí komplexní aplikace ustanovení kontrolního řádu. Naopak, dozorčí řád v § 19 stanoví, že při porušení povinností uložených auditorovi dozorčím řádem může být využit postup podle § 15 až 17 kontrolního řádu, přičemž příslušným orgánem k projednání správních deliktů je v prvním stupni kontrolní orgán.
31. Ze všech těchto důvodů soud námitku nedostatku pravomoci kontrolního orgánu k ukládání pokuty žalobci za nesoučinnost podle kontrolního řádu neshledal důvodnou, a proto ji odmítl.
32. Jako nedůvodnou soud vyhodnotil rovněž další, v žalobě opakovaně vznášenou žalobní námitku, v níž žalobce brojil proti nezákonnosti postupu kontrolního orgánu, který nedodržel šestiletou, resp. na základě analýzy rizik kratší lhůtu pro provádění cyklických kontrol kvality u statutárních auditorů.
33. Ze správního spisu ani vyjádření žalobce nevyplývá, že by byla kontrola kvality ze strany kontrolního orgánu u něj reálně provedena v období od roku 2011. Podle § 24 odstavce 4 písm. d) bodu 2. zákona o auditorech se přitom provedení kontroly kvality stanovovalo u žalobce jako auditora, který neprováděl povinný audit ani u jednoho subjektu veřejného zájmu, na základě analýzy rizik *nejméně* jednou za 6 let. Zákon o auditorech navíc v soudem citovaném ustanovení šestiletou periodu neuváděl jako pevné období, ve kterém by bylo lze provést toliko jednu kontrolu kvality, nýbrž zde uvedený počet kontrol kvality v předmětném období stanovil jako minimální, prahovou hodnotu, která na základě gramaticko – sémantického výkladu provedeného soudem zcela logicky připouštěla, že bylo možné provádět v tomtéž období četnější kontroly kvality, vyplynula-li taková potřeba z provedené analýzy rizik. Soud proto odmítá bez dalšího vejít v žalobní argumentaci žalobce, který se v rámci tohoto okruhu žalobních námitek hájil údajně šikanózním charakterem výkonu kontrolní pravomoci kontrolního orgánu právě s odkazem na kratší intervaly, nadto pouze mezi pokusy kontrolního orgánu o provedení kontroly kvality u žalobce, čili nikoliv mezi skutečně kontrolním orgánem realizovanými kontrolami kvality tak, jak s nimi počítal § 24 odst. 4 písm. d) bodu 2. zákona o auditorech. V tomto směru tedy soud dává za pravdu obdobné argumentaci, kterou žalovaná použila v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí, v níž bylo konstatováno, že kontrola kvality žalobce byla právě na začátku roku 2017 zahájena s odstupem rovných šesti let od poslední úspěšně realizované kontroly kvality ze strany kontrolního orgánu (pokud žalovaná v tomto směru zcela případně korigovala názor kontrolního orgánu, neshledává na tom soud s ohledem na zásadu jednoty správního řízení, čili neoddělitelnosti prvostupňového a druhostupňového stadia správního řízení, nic problematického). Ani v tomto směru se tedy soudu

nejeví zopakování kontroly kvality vůči žalobci nijak excesivní, neřku-li šikanózní, a proto ani neshledal žalobcem tvrzený „*příkrý rozpor*“ s právní úpravou zákona o auditorech.

34. Obranou proti údajně šikanóznímu přístupu kontrolního orgánu, byť by nebyl oprávněný, ovšem zcela jistě nemohla být žalobcova neomluvitelná ignorance řádně a včas oznámeného termínu konání kontroly kvality, když kontrolnímu orgánu odmítl poskytnout potřebnou součinnost pro řádné provedení takové kontroly kvality, čili se dopustil protiprávního jednání. Soud zároveň odhlédl od ostatních, pro projednávanou věc nepodstatných okolností tvrzených žalobcem v žalobě ohledně správního a soudního přezkumu zcela odlišného rozhodnutí Kárné komise za pochybení identifikovaná u žalobce v souvislosti s kontrolou uskutečněnou v roce 2011, jež neměly vzhledem ke svému rozdílnému kontextu i původu rozhodnutí (Kárná komise) jakýkoliv dopad do nyní projednávané věci, resp. právě v jejich světle bylo třeba vnímat pokusy kontrolního orgánu provést další kontroly kvality minimálně v letech 2013 a 2014, čili do okamžiku zrušení takového rozhodnutí na základě rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 5. 3. 2015, č. j. 10 A 194/2012 - 123. Soudu zároveň není jasné, jaká kontrola měla být u žalobce provedena v roce 2015, jak žalobce tvrdil v žalobě; i kdyby však taková kontrola skutečně provedena byla, neměnilo by to vzhledem k výše uvedenému nic na možnosti kontrolního orgánu zahájit u žalobce kontrolu v roce 2017.
35. Ve své další žalobní námitce žalobce brojil proti porušení § 12 až § 14 kontrolního řádu, potažmo § 14 odst. 2 a § 16 odst. 4 písm. e) dozorčího řádu, které spatřoval ve skutečnosti, že kontrolní orgán nepostupoval podle kontrolního řádu, když měl povinnost doručit žalobci jako kontrolované osobě protokol o kontrole a vypořádat jeho případné námitky. Místo toho kontrolní orgán rovnou přistoupil k uložení sankce žalobci.
36. Soud se zřetelem na žalobcem uváděnou právní úpravu kontrolního řádu konstatuje, že tento žalobní okruh považuje za zcela nepřipadný, a to ze stejných důvodů, z jakých tyto námitky odmítla již žalovaná v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Lze si opravdu jen stěží představit, že by se na situaci žalobce v projednávané věci měla uplatňovat jím odkazovaná ustanovení § 12 až § 14 kontrolního řádu, která sama o sobě logicky předpokládala, že kontrola byla nejprve řádně provedena, tj. kontrolovaná osoba pro její výkon poskytla součinnost, čili v první řadě vpustila kontrolní orgán do prostor, v nichž vykonávala auditorskou činnost. V nyní souzeném případě tomu tak zcela zjevně nebylo, navíc ve věci zahájení kontroly kvality opakovaně. Soud ze spisu ověřil, že se žalobce opakovaně a bez relevantního důvodu nezdržoval v předem kontrolním orgánem označeném termínu v místě svého podnikání, resp. nevpustil člena kontrolní skupiny do vnitřních prostor, v nichž vykonával předmětnou činnost, neposkytl tak zcela evidentně kontrolnímu orgánu součinnost k provedení kontroly kvality, což ostatně ani v žalobě nepopíral, tudíž nebylo sebemenšího důvodu následně očekávat, že by kontrolní orgán pro tento účel a v rozporu se zněním i smyslem a účelem § 12 až § 14 kontrolního řádu následně opět musel kontaktovat žalobce, jenž svým jednáním mařil provedení kontroly kvality. Hned v § 12 odst. 1 kontrolního řádu se v první větě vyhotovení protokolu ke kontrole vázalo k vykonané kontrole kvality. Ta však v předmětném případě vykonána nebyla, což ani není mezi účastníky řízení v projednávané věci sporné. Tím spíše, když nebyly dány důvody k vyhotovení protokolu o kontrole, by bylo zcela absurdní připouštět na projednávanou věc aplikovatelnost institutu námitek k (nevychotovovanému) protokolu ke kontrole podle § 13 kontrolního řádu, resp. jejich vyřízení ve smyslu § 14 kontrolního řádu. Soud proto takovou

argumentaci žalobce hodnotil jako a plně se tak ztotožnil s argumentací žalované uvedené v odůvodnění napadeného rozhodnutí i jejím vyjádření k žalobě. Soud i proto v projednávané věci jako naprosto adekvátní vyhodnotil postup kontrolního orgánu, který využil své pravomoci a podle § 15 kontrolního řádu pro případ nesoučinnosti žalobce tomuto uložil pokutu ve výši 30 000 Kč. K pravomoci kontrolního orgánu tuto pokutu ukládat se již soud ke korespondující žalobní námitce vyjádřil výše v tomto rozhodnutí.

37. Další žalobní námitkou žalobce oponoval napadenému rozhodnutí v tom směru, že jím správní orgány porušily zásadu *ne bis in idem*, když v rámci téže kontroly kvality žalobce pokutovaly za opakovaně neposkytnutou součinnost pro provedení kontroly kvality. Žalobce tak byl za tentýž skutek podle přesvědčení žalobce potrestán podruhé.
38. Soud před samotným vypořádáním této námitky předesílá, že podmínkou pro respektování zásady *ne bis in idem* je vždy nutnost zachování totožnosti skutku (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 2. 2005, č. j. A 6/2003 - 44, č. 1038/2007 Sb. NSS, či ze dne 18. 4. 2019, č. j. 1 As 26/2019 - 26). K tomu zdejší soud poznamenává, že skutek je událost ve vnějším světě, která je vyvolána jednáním člověka. Jde o všechny projevy vůle navenek, pokud jsou v příčinné souvislosti s vymezeným následkem, není-li zároveň vyžadováno zavinění. Skutek je tedy vymezen jednáním, jeho následkem a vztahem mezi nimi. Jeden skutek může mít znaky jednoho správního deliktu, ale i více správních deliktů (jednočinný souběh), stejně jako nemusí vykazovat znaky žádného správního deliktu. V projednávaném případě žalobcem protiprávně neposkytnuté součinnosti kontrolnímu orgánu v konkrétní den (3. a 4. 9. 2018) se jednalo o samostatný skutek vyvolaný protiprávním jednáním žalobce, který měl za následek zmaření předem kontrolním orgánem žalobci oznámené konkrétní kontroly kvality. Předchozí protiprávní jednání žalobce naplňující skutkovou podstatu téhož přestupku podle § 15 kontrolního řádu spáchané téměř o jeden a půl roku dříve nepochybně bylo jiným skutkem, byť bylo provedeno zásadně stejným způsobem a na stejném místě. Bylo však odlišeno právě určením časovým (14. 3. 2017), jak vyplývá z vymezení skutku v příslušném rozhodnutí kontrolního orgánu ze dne 15. 1. 2018, č. j. 59/2018, které jednoznačně určilo, čeho se žalobce dopustil a v čem jím spáchaný delikt spočíval. Skutečnost, že žalobce již za (jinou) nesoučinnost byla dříve udělena pokuta na základě tohoto rozhodnutí, tak nic nemění na možnosti potrestat žalobce v nynější věci.
39. Soud dospěl k závěru, že žalobce svou námitku formuloval zcela odtažitě od skutkových okolností svého vlastního případu, v němž se dopustil nikoliv jednoho, ale dvou skutků, jimiž postupně, čili v jiných časových momentech a opakovaně naplnil skutkovou podstatu přestupku ve smyslu § 15 kontrolního řádu. Žalobce tak nebyl potrestán podruhé za tentýž, čili totožný, skutek, nýbrž za skutek jiný, odlišitelný především co do časového určení, když místo a způsob spáchání přestupku žalobce zůstaly stejné jako v předchozím protiprávním jednání žalobce. Právě časové hledisko ovšem zcela postačuje k tomu, aby byl skutek označen soudem za nikoliv identický s jeho dřívějším protějškem. Zároveň soud nepřehlédl, že na tuto skutečnost žalovaná žalobce hned v úvodních partiích odůvodnění napadeného rozhodnutí upozornila, přesto však žalobce tuto logickou argumentaci žalované neakceptoval, aniž by však k ní představil dostatečně nosnou argumentační oponenturu. To

byl ovšem i případ žalobní argumentace, v níž žalobce zaujal v zásadě bez dalšího jen účelově polemické stanovisko.

40. Pro vyloučení pochybností v projednávané věci soud zároveň odmítá, že by bylo možné opakované protiprávní jednání žalobce hodnotit jako jeden a týž pokračující přestupek. K tomu totiž nebyly splněny zákonné předpoklady upravené v § 7 zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, ve znění pozdějších předpisů, a to zejména absence blízké časové souvislosti jednotlivých útoků.
41. Za účelovou soud konečně považuje též námitku, v níž žalobce spekuloval nad tím, za jakých okolností a který den bylo vydáno prvostupňové rozhodnutí. Z jeho žalobních tvrzení přitom jednoznačně vyplynulo, že žalobci byla dne 12. 11. 2018 umožněna osobní účast na jednání kontrolního orgánu v projednávané věci a následně bylo dne 19. 11. 2018 vydáno prvostupňové rozhodnutí. Soudu tak není zřejmé, porušení kterého konkrétního právního předpisu ve vztahu ke svým veřejným subjektivním právům tímto neurčitým způsobem namítá, pokud účasten ústního jednání byl a mohl se tak k věci vyjádřit. Pro pořádek pak soud zdůrazňuje, že do správního spisu projednávané věci byl založen protokol z jednání kontrolního orgánu ze dne 12. 11. 2018, č. j. SD 01-2017, v jehož části IV. se uvádělo, že kontrolní orgán shledal žalobce vinným ze spáchání přestupku podle § 15 odst. 1 písm. a) kontrolního řádu a rozhodl i o uložení pokuty za něj ve výši 30 000 Kč. Je tedy zřejmé, kdy a kým bylo ve věci rozhodnuto, přičemž skutečnost, že vlastní písemné vyhotovení rozhodnutí bylo vypracováno později, nezákonnost takového rozhodnutí nezakládá.
42. Soud tedy i ve vztahu k poslednímu námitkovému okruhu žalobce uplatněného v žalobě dospěl k závěru, že není důvodný, a proto takto žalobcem komponované žalobní námitky odmítl.

VI. Závěr a náklady řízení

43. Na základě všech shora uvedených skutečností soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
44. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nenáleží. Žalované pak žádné náklady v souvislosti s vedením předmětného řízení nad rámec její administrativní agendy nevznikly, a proto jí soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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.

Praha 5. srpna 2020

Mgr. Martin Lachmann v. r.

předseda senátu