



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Kamila Tojnera a Mgr. Jiřího Lifky v právní věci žalobce: **Ing. J. L.**, bytem P., proti žalované: **Rada pro veřejný dohled nad auditem**, se sídlem Praha 1, nábreží Ludvíka Svobody 1222/12, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalované ze dne 14.1.2011, č.j. RVDA-7/2011,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí žalované ze dne 14.1.2011, č.j. RVDA-7/2011, se zrušuje a věc se vrací žalované k dalšímu řízení.**
- II. Žalovaná je povinna zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 2.900,- Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a současně potvrzeno rozhodnutí Kárné komise Komory auditorů České republiky ze dne 21.10.2010, č.j. 1773/EP09/2010/No, kterým bylo žalovanému za zaviněné závažné porušení ust. § 14 odst. 4 písm. c) zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech (resp. ust. § 20 odst. 1 písm. c) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech) vydáním nesprávného výroku při auditu účetní závěrky subjektu veřejného zájmu České národní zdravotní pojišťovny za rok 2008, uloženo podle ust. § 26 zákona č. 93/2009 Sb. ve smyslu ust. § 25 odst. 1 písm. d) zákona č. 93/2009 Sb. kárné opatření dočasného zákazu výkonu auditorské činnosti podle ust. § 6 zákona č. 93/2009 Sb. na dobu jednoho roku a dále byla žalobci uložena povinnost uhradit paušální částku nákladů řízení ve výši 1.000,- Kč.

Žalobce považuje napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí správního orgánu prvního stupně za nezákonné, neboť rozhodnutí v prvním stupni i rozhodnutí o odvolání se nezabývalo důkazy předloženými žalobcem. Závěr odvolacího orgánu, že neuvěřil doručení předmětných důkazů, se neopírá o žádný argument. Závěr odvolacího orgánu, že by tyto

důkazy stejně nezměnily učiněný závěr, je v rozporu s principem dvoustupňového správního řízení, důkazy se musejí zabývat oba stupně, jinak je žalobce zkrácen na svých právech. Žalobce se z nařízeného jednání na den 25.8.2010 písemně omluvil a zaslal Kárné komisi Komory auditorů ČR e-mail s rozsáhlými důkazy, jež zpochybňovaly důvodnost Oznámení o zahájení kárného řízení. Přijetí tohoto e-mailu Kárná komise Komory auditorů ČR zapřela a vydala dne 21.10.2010 rozhodnutí č.j. 1773/EP09/2010/No, kterým bylo žalobci uloženo předmětné kárné opatření.

Žalobce dále namítl, že napadené rozhodnutí nerespektuje právní úpravu platnou v rozhodné době, neboť pojem „subjekt veřejného zájmu“ zavedl zákon č. 93/2009 Sb., a ten v době auditu účetní závěrky za rok 2008 nebyl účinný. Ověřená účetní závěrka a Výroční zpráva České národní zdravotní pojišťovny byla schválena Ministerstvem zdravotnictví bez výhrad. Auditorská společnost AUDIT LANC, s.r.o. na základě objednávky provedla ověření účetní závěrky a Výroční závěrky za rok 2008 České národní zdravotní pojišťovny a na základě předložených informací vydala výrok bez výhrad; odpovědným auditorem byl žalobce. V roce 2008 prováděl Nejvyšší kontrolní úřad (dále jen „NKÚ“) souběžně kontrolu. V průběhu kontroly nebyl auditor kontrolními pracovníky NKÚ přizván, ani s ním nebyly konzultovány zjištěné nálezy týkající se účetnictví. Žalobce se o negativním hodnocení účetnictví v Kapitole 7 dozvěděl až od správní rady a vydal k nálezům NKÚ v kapitole 7 Stanovisko. K 1.10.2009 byla Ministerstvem zdravotnictví schválena fúze České národní zdravotní pojišťovny, přičemž nástupnickou organizací nebylo zvládnuto sloučení v oblasti účetnictví, sloučení probíhalo jen na elektronické bázi převzetí kmenu pojištěnců České národní zdravotní pojišťovny s informacemi v nich uvedenými. Odmítnutí výroku k mimořádné účetní závěrce k 30.9.2011 bylo nutno chápat jako nezvládnutí převzetí účetních informací a nikoliv pochybení auditora.

Žalovaná ve vyjádření k žalobě předně odkázala na odůvodnění předmětných správních rozhodnutí I. a II. instance. K jednotlivým žalobním námitkám uvedla, že si není vědoma žádných písemností předložených žalobcem (třebaže až v odvolacím řízení), jimiž by se bez ohledu na ust. 82 odst. 4 správního řádu nezabývala. Schválení předmětné účetní závěrky a výroční zprávy Ministerstvem zdravotnictví nic nemění na objektivní nesprávnosti auditorského výroku. Závěry kontrolní akce č. 8/11 Nejvyššího kontrolního úřadu nikterak nezpochybňuje to, že auditor nebyl k této kontrolní akci přizván, ani s ním nebyly učiněné závěry konzultovány. Nic nesvědčí pro závěr o tom, že v souvislosti s realizovanou fúzí došlo k nezvládnutí převzetí účetních informací. Skutečnost, že termín „subjekt veřejného zájmu“ byl od české legislativy výslovně zaveden až zákonem č. 93/2009 Sb., účinným od 14.4.2009, nic nemění na skutečnosti, že nesprávné vydání výroku auditora je nepochybně základním pochybením auditora, když materiálně byla ve vztahu k auditorské činnosti pro svůj charakter a své zákonné úkoly zdravotní pojišťovna subjektem veřejného zájmu jistě i před uvedeným datem; tato skutečnost se navíc nijak nepromítla do výroku o vině.

Žalovaná je tak přesvědčena, že napadené rozhodnutí v souladu s ust. § 68 odst. 2 správního řádu jednoznačně specifikovalo a právně kvalifikovalo skutek, pro který byl kárně obviněný auditor sankcionován a v souladu s ust. § 3, § 50 a § 51 správního řádu vycházelo ze stavu věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti, přičemž správní orgán zjistil všechny rozhodné okolnosti svědčící ve prospěch i v neprospěch kárně obviněného auditora a následně se řádně vypořádal v rovině skutkové i právní s veškerými podklady pro vydání tohoto rozhodnutí.

Žalobce v replice uvedl, že žalovaná v rozporu se zákonem zahájila kárné řízení přímo s odpovědným auditorem, aniž nejdříve na základě podkladů auditorské společnosti posoudila míru zavinění odpovědného auditora. Žalovaná neprokázala, že odpovědný auditor nedodržel při ověřování účetní závěrky všechny požadavky mezinárodních účetních standardů, jež by ve svém důsledku mělo vést k odmítnutí výroku k účetní závěrce. Žalobce namítl, že členové Kárné komise Komory auditorů České republiky soustavně porušují závazek mlčenlivosti, když poukázal na e-mail člena nástupnické auditorské společnosti ze dne 28.2.2011. Žalobce je přesvědčen, že mezinárodní auditorské standardy byly dodrženy, inventarizace pohledávek byla posouzena včetně významného rizika nesprávnosti a napadené rozhodnutí bylo provedeno bez důkazů, formálně a bez řádného projednání věci samé. Jediným důkazem, je Kontrolní zpráva NKÚ, kdy žalobce neměl možnost rozporovat nález NKÚ v oblasti účetnictví, nehledě na skutečnost, že NKÚ se řídí jinými právními předpisy při své kontrolní činnosti, než auditor, který posuzuje pouze významnost zjištěných skutečností.

Ze správního spisu vyplývají následující pro rozhodnutí soudu podstatné skutečnosti:

Dne 9.6.2010 přijala Komora auditorů ČR podání Ing. S., předsedkyně Výboru pro audit České průmyslové zdravotní pojišťovny, ze dne 1.6.2010, napadající postup auditora při provádění služeb u úč. Jednotky Česká národní zdravotní pojišťovna za rok 2008, kterého se měla dopustit auditorská společnost AUDIT LANC, s.r.o., odpovědný auditor Ing. J. L., které Komora vyhodnotila jako podnět podle ust. § 42 správního řádu.

Dne 14.7.2010 vydala Kárná komise Komory auditorů ČR Oznámení o zahájení kárného řízení a nařízení ústního jednání č.j. 1179/EP09/2010/No, ve věci podezření z porušení povinností podle ustanovení zákona č. 254/2000 Sb., resp. č. 93/2009 Sb., o auditorech, kterého se měl žalobce dopustit vydáním nesprávného výroku. Ústní jednání bylo nařízeno ve věci na 25.8.2010 v 10.30 v sídle Komory. Žalobce byl upozorněn na právo vyjádřit k řízení své stanovisko. Toto měl zaslat nejpozději do 15 dnů ode dne doručení oznámení předsedovi komise do sídla Komory v českém jazyce. Kromě vyjádření v listinné podobě by Kárná komise uvítala i zaslání vyjádření v elektronické podobě na e-mail adresu novak@kacr.cz.

Rozhodnutím Kárné komise Komory auditorů České republiky ze dne 21.10.2010, č.j. 1773/EP09/2010-No, bylo rozhodnuto, že: 1. Kárně obviněný auditor zaviněně závažně porušil § 14 odst. 4 písm. c) zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech (resp. § 20 odst. 1 písm. c) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech) vydáním nesprávného výroku při auditu účetní závěrky subjektu veřejného zájmu České národní zdravotní pojišťovny za rok 2008. 2. Kárná komise KA ČR podle § 26 zákona č. 93/2009 Sb., ukládá ve smyslu ust. § 25 odst. 1 písm. d) zákona č. 93/2009 Sb. kárné opatření, a to dočasný zákaz výkonu auditorské činnosti podle § 6 zákona č. 93/2009 Sb. na dobu jednoho roku. 3. Auditor je povinen podle § 18 odst. 6 Kárného řádu KA ČR ve spojení s § 6 odst. 1 vyhl. č. 520/2005 Sb. uhradit paušální částku nákladů řízení ve výši 1.000,- Kč ve lhůtě do třiceti dnů ode dne doručení rozhodnutí. V odůvodnění rozhodnutí Kárná komise uvedla, že jednala bez přítomnosti auditora, který se na ústní jednání dne 25.8.2010 bez řádné omluvy nedostavil a ani se k obvinění nijak nevyjádřil.

Ve svém odvolání proti výše uvedenému rozhodnutí Kárné komise Komory auditorů ČR žalobce mimo jiné uvedl, že žalobce Komoře auditorů ČR zaslal doporučeně písemnou

námitku, ve které dokládal, že odmítá odpovědnost za skutečnosti vzniklé po datu 1.1.2009. K zaslané písemné námitce byla připojena celá řada písemných důkazů o správnosti závěrů obviněného auditora, jež pro jejich značný rozsah a z důvodu potřeb členů Kárné komise byly poslány ve formě pdf souborů elektronicky tentýž den na elektronickou adresu kac@kacr.cz. Kárná komise se však zaslanými materiály ani námitkou nezabývala. Žalobce k odvolání připojil dopis ze dne 20.8.2010 a kopii odeslaného e-mailu ze dne 20.8.2010 včetně připojených příloh, tj. Výpovědi smlouvy uzavřené dne 26.1.2006, Zápisu o provedení dokladové inventarizace majetku a závazků k 31.12.2008 a Přílohy k účetní závěrce za rok 2008. Odvolání se všemi výše uvedenými přílohami bylo Komoře auditorů ČR doručeno dne 23.11.2010.

Rozhodnutím Rady pro veřejný dohled nad auditem ze dne 14.1.2011, č.j. RVDA-7/2011, bylo odvolání zamítnuto a napadené rozhodnutí Kárné komise Komory auditorů ČR potvrzeno. V odůvodnění Rada mimo jiné uvedla, že neuvěřila tvrzení odvolatele o tom, že zaslal KAČR doporučeně písemnou námitku, ve které dokládal, že odmítá odpovědnost za skutečnosti vzniklé po datu 1.1.2009, neboť pro toto jeho tvrzení nesvědčí žádný důkaz. Přitom si nelze nepovšimnout, že se odvolatel svévolně nezúčastnil nařízeného ústního jednání ve věci (kteroužto skutečnost ani odvolatel sám nezpochybňuje). „Navíc lze předpokládat, že i kdyby předmětné dokumenty Komisi doručeny byly, nic by to na jejich závěrech nemohlo (s ohledem na jejich obsah) změnit.“

Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Městský soud v Praze věc posoudil takto:

Podle ust. § 25 odst. 1 písm. d) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), *za zaviněné porušení povinnosti stanovené tímto zákonem, jiným právním předpisem upravujícím výkon auditorské činnosti, etickým kodexem, vnitřními předpisy Komory nebo auditorskými standardy podle § 18 (dále jen „kárné provinění“)* může Komora statutárním auditorovi uložit zákaz výkonu auditorské činnosti na dobu nejdéle 5 let.

Podle ust. § 14 odst. 4 písm. c) zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech a o změně zákona č. 165/1998 Sb., *zpráva auditora musí obsahovat výrok auditora, ve kterém auditor vyjadřuje názor, zda účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka v souladu s právními předpisy nebo Mezinárodními účetními standardy1a) podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky; auditor uvádí*

1. výrok bez výhrad, pokud podle auditora účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka v souladu s právními předpisy nebo Mezinárodními účetními standardy1a) ve všech významných ohledech podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky a pokud všechny významné skutečnosti, včetně případných změn účetních metod, byly odpovídajícím způsobem popsány v příloze účetní závěrky nebo konsolidované účetní závěrky,

2. výrok s výhradou, pokud podle auditora došlo k omezení rozsahu auditu nebo existují pochybnosti o správnosti nebo vhodnosti použitých účetních metod nebo o přiměřenosti údajů vykázaných v účetní závěrce nebo konsolidované účetní závěrce nebo o

přiměřenosti údajů popsaných ve výroční zprávě nebo konsolidované výroční zprávě a dochází tak k významnému ovlivnění skutečností posuzovaných podle bodu 1, avšak nejsou dány důvody pro odmítnutí výroku nebo záporný výrok,

3. odmítnutí výroku, pokud podle auditora došlo k omezení rozsahu auditu tak zásadním způsobem, že auditor není schopen vydat výrok k účetní závěrce, protože není schopen získat informace nezbytné pro posouzení skutečností podle bodu 1, nebo

4. záporný výrok, pokud podle auditora existují pochybnosti o správnosti nebo vhodnosti použitých účetních metod nebo o přiměřenosti údajů vykázaných v účetní závěrce nebo konsolidované účetní závěrce nebo o přiměřenosti údajů popsaných ve výroční zprávě nebo konsolidované výroční zprávě, a to tak zásadního charakteru, že výrok s výhradou by byl, vzhledem k závažnosti zjištění, nepřiměřeně zavádějící ve vztahu ke skutečnostem posuzovaným podle bodu 1.

Podle ust. § 20 odst. 1 písm. c) zákona č. 93/2009 Sb., o povinném auditu vyhotoví auditor písemnou zprávu auditora. Zpráva auditora musí obsahovat výrok auditora, který musí jasně vyjádřit stanovisko auditora, zda účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s použitými právními předpisy a účetními standardy; výrok auditora je buď bez výhrad, s výhradou, záporný, nebo je vyjádření výroku odmítnuto, jestliže auditor není schopný výrok auditora vyjádřit.

Soud nejprve považuje za nezbytné poukázat na specifika řízení o správním deliktu, která se uplatní i v kárném řízení, neboť kárné provinění je správním disciplinárním deliktem, tj. deliktem fyzické osoby, která je ve zvláštních právních vztazích k určité instituci se zvláštními právy a povinnostmi vyplývajícími právě z toho vztahu. V projednávané věci je uvedenou institucí Komora auditorů České republiky. V řízení o správním deliktu se neuplatní zásada koncentrace správního řízení (§ 82 odst. 4 správního řádu); obviněný v tomto řízení může uplatňovat nové skutečnosti a navrhopvat nové důkazy i v odvolání a správní orgán nemůže odmítnout provést navržené důkazy pouze s poukazem na to, že nebyly navrženy v řízení v prvním stupni. Správní orgán rozhodující v řízení o správním deliktu je povinen zjistit skutkový stav bez ohledu na to, jak se obviněný k řízení staví. To jistě znamená zabývat se jeho důkazními návrhy a rozhodovat o nich, pokud obviněný takové návrhy vznáší; zároveň to s sebou nese povinnost správního orgánu neupínat se jen k tvrzením obviněného, která nemusejí být pravdivá, a nezřící se vlastní důkazní aktivity v případě, že obviněný nemá vlastní návrhy na dokazování (viz. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.11.2012, č.j. 1 As 136/2012-23).

V řízení bylo prokázáno, že kopie e-mailu datovaného dne 20.8.2010 včetně připojených příloh, tj. Výpovědi smlouvy uzavřené dne 26.1.2006, Zápisu o provedení dokladové inventarizace majetku a závazků k 31.12.2008 a Přílohy k účetní závěrce za rok 2008 byla žalované doručena nejpozději dne 23.11.2010 spolu s odvoláním proti prvostupňovému správnímu rozhodnutí. Tedy minimálně v odvolacím správním řízení byly žalobcem předloženy výše specifikované listiny, které dle jeho tvrzení měly prokázat správnost jeho závěrů. Žalovaná se však s těmito důkazy v napadeném rozhodnutí vůbec nezabývala a blíže neodůvodněným postupem dospěla k ničím nepodloženému závěru, že „lze předpokládat, že i kdyby předmětné dokumenty Komisi doručeny byly, nic by to na jejich závěrech nemohlo (s ohledem na jejich obsah) změnit“. Uvedl-li žalobce nejpozději v odvolacím řízení tvrzení ke skutkovým okolnostem případu a navrhl k jejich prokázání důkazy, byl odvolací správní orgán povinen řádně se vypořádat jak s těmito tvrzeními, tak i s nabízenými důkazy. To samozřejmě neznamená, že musí všechna tvrzení prověřit a nabízené

důkazy provést. Pokud to však neučiní, musí svůj závěr přezkoumatelným způsobem vysvětlit.

Soud z výše uvedeného důvodu považuje napadené rozhodnutí Rady pro veřejný dohled nad auditem za nepřezkoumatelné, neboť žalovaná se k důkazům navrženým žalobcem nevyjádřila a nezhodnotila je, ani v odůvodnění napadeného rozhodnutí nevysvětlila, proč navrhované důkazní prostředky neprovedla, a proto napadené rozhodnutí dle § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. zrušil pro nepřezkoumatelnost. Žalovaná je povinna znovu rozhodnout o odvolání žalobce proti rozhodnutí Kárné komise Komory auditorů ČR tak, aby bylo jednoznačně patrné, jak se vypořádala s důkazními prostředky předloženými žalobcem.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce byl ve věci úspěšný, proto mu náleží náhrada účelně vynaložených nákladů řízení, která je tvořena zaplaceným soudním poplatkem 2.000,- Kč a 3x paušální náhradu nákladů po 300,- Kč (podání žaloby, podání ze dne 29.3.2011 a dne 20.7.2011) v souladu s nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 39/13 ze dne 7.10.2014, podle něhož *zásadu rovnosti účastníků řízení ve smyslu článku 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod naplňuje přiznání paušální náhrady coby náhrady hotových výdajů podle jejich demonstrativního výčtu v § 137 odst. 1 občanského soudního řádu i účastníkovi řízení, který advokátem zastoupen není, a to v situacích, v nichž by účastníkovi řízení zastoupenému advokátem byla přiznána taková náhrada podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu.*

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejbližší 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.

V Praze dne 26. května 2015

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Jana Válková