



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Tomáše Rychlého a Mgr. Michala Bobka v právní věci žalobce **Ing. K. M.**, zastoupeného Mgr. Ing. Ondřejem Blahou, advokátem se sídlem Praha 8, Sokolovská 47/73, proti žalované **Radě pro veřejný dohled nad auditem**, se sídlem Praha 1, Vodičkova 1935/38, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 5. 8. 2020, č. j. 11 A 105/2018 - 72,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

### Odůvodnění:

[1] Rozhodnutím Dozorčí komise Komory auditorů České republiky (dále též jen „kontrolní orgán“) ze dne 15. 1. 2018, č. j. 59/2018 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), byl žalobce (jako auditor) uznán 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“), kterého se dopustil tím, že dne 14. 3. 2017 ve svém sídle na adrese K., nepustil člena kontrolní skupiny do prostor svého sídla při kontrole kvality vedené pod sp. zn. RPKK 2017/069, která byla zahájena dne 25. 1. 2017, čímž jako kontrolovaná osoba nesplnil svou povinnost vyplývající z § 10 odst. 2 kontrolního řádu, poskytnout potřebnou součinnost a umožnit kontrolujícímu výkon jeho oprávnění. Za porušení této povinnosti byla žalobci uložena pokuta ve výši 30 000 Kč podle § 15 odst. 2 kontrolního řádu

a povinnost uhradit náklady řízení ve výši 1 000 Kč. K odvolání žalobce Rada pro veřejný dohled nad auditem (dále jen „žalovaná“) rozhodnutím ze dne 20. 3. 2018, č. j. RVDA-268/2018, odvolání zamítla a potvrdila prvoinstanční rozhodnutí. Proti tomuto rozhodnutí žalobce brojil u Městského soudu v Praze žalobou, kterou městský soud shora uvedeným rozsudkem zamítl jako nedůvodnou.

[2] Městský soud se nejprve vypořádal s namítanou nicotností správních rozhodnutí. S ohledem na dikci § 17 kontrolního řádu a § 50 odst. 2 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „zákon o auditorech“), dospěl k závěru, o existenci pravomoci i věcné příslušnosti kontrolních orgánů. Podle městského soudu ani sám žalobce v žalobě či v replice kontrolní pravomoc kontrolních orgánů ani aplikovatelnost kontrolního řádu na projednávanou věc fakticky nezpochybnil, namítal-li že porušily § 12 až § 14 kontrolního řádu.

[3] Městský soud zdůraznil, 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 založenu pravomoc Kárná komise; ta svědčila kontrolnímu orgánu (tj. Dozorčí komisi) s ohledem na znění § 17 kontrolního řádu ve spojení s § 3 odst. 1 zákona o auditorech. V této souvislosti městský soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2018, č. j. 3 As 217/2017 - 40, který se zabýval postavením Komory auditorů České republiky (dále jen „KAČR“) a její Kárné komise. Teleologickým výkladem městský soud dospěl k závěru, že by bylo v rozporu se smyslem právní úpravy, aby byla kontrolnímu orgánu (Dozorčí komisi) odebrána pravomoc rozhodovat o udílení sankcí, které mají vést k zajištění realizace samotné kontroly kvality. Zákonodárce obecnou právní úpravou kontrolního řádu explicitně a v souladu se smyslem a účelem kontroly stanovil výjimku v podobě ukládání „pořádkových pokut“ přímo kontrolním orgánem; na rozdíl od ukládání sankcí za pochybení, která byla zjištěna při kontrole a jsou typicky předmětem až navazujícího správního řízení v návaznosti na kontrolní zjištění obsažená v kontrolním protokolu. Nad rámec uvedeného městský soud dovodil totožný závěr o subsidiárním použití kontrolního řádu z § 2 odst. 3 Dozorčího řádu Komory auditorů České republiky (dále jen „dozorčí řád“), účinného od 1. 1. 2016 (dostupný na [www.kacr.cz/file/3657/07-dozorci-rad.pdf](http://www.kacr.cz/file/3657/07-dozorci-rad.pdf)).

[4] Pokud jde o tvrzenou nicotnost rozhodnutí žalované, spočívající v absenci výslovné právní úpravy zmocňující žalovanou k vedení odvolacího řízení a rozhodnutí v něm v postavení nadřízeného správního orgánu, městský soud se ztotožnil se závěry žalované, že je třeba postupovat dle § 38 odst. 2 písm. e) zákona o auditorech ve spojení s § 178 odst. 2 správního řádu, z nichž jednoznačně vyplývá, že nadřízeným správním orgánem kontrolnímu orgánu je právě žalovaná, jako orgán veřejného dohledu nad poskytováním auditorských služeb. V této souvislosti městský soud neakceptoval ani tvrzení o absenci odůvodnění, proč byla odvolacím orgánem právě žalovaná, neboť tuto námitku v rámci odvolání žalobce nevznese. Pokud by tak učinil, bylo by legitimní požadovat, aby se v rámci odůvodnění žalovaný s touto námitkou vypořádal; žalobce však v tomto ohledu zůstal pasivní, a proto městský soud požadavek na „automatickou obhajobu“ pravomoci žalované v odůvodnění rozhodnutí nesdílel. Městský soud tak na základě výše uvedeného uzavřel, že správní rozhodnutí obou stupňů nejsou nicotná.

pokračování

[5] Městský soud dále konstatoval, že ze správního spisu ani z vyjádření žalobce nevyplývá, že by u žalobce byla kontrola kvality od roku 2011 reálně provedena. Podle § 24 odst. 4 písm. d) bodu 2. zákona o auditorech se provedení kontroly kvality stanovuje u žalobce, jako auditora, který neprováděl povinný audit ani u jednoho subjektu veřejného zájmu, na základě analýzy rizik *nejméně* jednou za šest let; zákon o auditorech tak stanovil minimální, prahovou hodnotu, která na základě gramaticko-sémantického výkladu logicky připouštěla provádění čtenějších kontrol kvality, vyplynula-li taková potřeba z provedené analýzy rizik. Soud proto odmítl argumentaci žalobce namítající šikanózní postup kontrolního orgánu právě z důvodu kratšího intervalu mezi kontrolami. Ztotožnil se se závěry žalované, která v odůvodnění svého rozhodnutí konstatovala, že kontrola kvality žalobce byla provedena právě na začátku roku 2017 s odstupem šesti let od poslední úspěšně realizované kontroly kvality ze strany kontrolního orgánu. Žalobce tak ignoroval řádně a včas oznámený termín provedení kontroly kvality, pokud kontrolnímu orgánu odmítl poskytnout potřebnou součinnost pro řádné provedení této kontroly, čímž se dopustil protiprávního jednání. Městský soud dále odhlédl od žalobcem tvrzených, pro věc nepodstatných, okolností ohledně ostatních správních a soudních rozhodnutí, týkajících se zjištěných pochybení žalobce, neboť ta neměla vzhledem ke svému rozdílnému skutkovému kontextu i původci správních rozhodnutí (Kárná komise) jakýkoliv dopad do nyní posuzované věci.

[6] Za nedůvodné městský soud označil i zbývající žalobní námitky. K namítané podjatosti členů kontrolního orgánu zejména zdůraznil, že žalobce neuvedl nic konkrétního, z čeho by bylo možné seznat podjatost konkrétně vyjmenovaných osob; podjatost odvozoval jen z opakované snahy kontrolního orgánu dobrat se u něj přes předchozí neúspěšné pokusy v letech 2013 – 2016 provedení kontroly kvality. K námitce *podivného* postupu kontrolního orgánu, kdy byl do místa podnikání žalobce namísto kontrolní skupiny vyslán pouze jeden z členů této skupiny, městský soud uvedl, že vzhledem ke skutečnosti, že kontrola kvality nebyla u žalobce vykonána, jedná se o spekulativní a polemickou námitku. Jako účelovou městský soud vyhodnotil námitku, v níž žalobce spekoval nad tím, kdy a za jakých okolností bylo vydáno prvostupňové rozhodnutí. Upozornil, že žalobci byla umožněna osobní účast na jednání kontrolního orgánu dne 11. 12. 2017 a následně dne 15. 1. 2018 bylo vydáno prvostupňové rozhodnutí. Konečně, k namítanému porušení § 12 a § 13 kontrolního řádu, kterého se měl kontrolní orgán dopustit tím, že nezapsal při kontrole kvality všechny připomínky, podněty a tvrzení žalobce, nedoručil mu záznam o neposkytnuté součinnosti a zahájení správního řízení, aniž by byly vyřízeny námitky žalobce, městský soud konstatoval, že se jedná o zcela nepřípadné námitky vzhledem ke skutečnosti, že kontrola nebyla řádně provedena, tj. kontrolní orgán nebyl vpuštěn do prostor pro výkon auditorské činnosti.

[7] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek městského soudu kasační stížností z důvodů, které podřadil pod § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[8] Podle názoru stěžovatele bylo nezákonné již samotné zahájení kontroly kvality, a to z důvodu porušení § 24 odst. 4 písm. d) zákona o auditorech a ustanovení § 4 odst. 3 dozorcího řádu. Stěžovatel namítá, že proti zahájení kontroly podal věcné námitky, zejména z důvodu nedodržení lhůty šesti let k vykonání další kontroly; v dopise

kontrolního orgánu ze dne 13. 3. 2017 mu bylo sděleno, že lhůta byla zkrácena z důvodu údajného porušování povinností žalobce jako auditora.

[9] Tento postup považuje stěžovatel za šikanózní a nezákonný, a to v kontextu postupu správních orgánů v rámci předchozích kontrol. Stěžovatel zdůraznil, že v roce 2011 byla uskutečněna první kontrola, na jejímž základě mu byl uložen trest zákazu činnosti, který byl v odvolacím řízení změněn na peněžitý trest ve výši 200 000 Kč. Toto rozhodnutí bylo následně rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 5. 3. 2015, č. j. 10 A 194/2012 - 123, zrušeno a věc byla vrácena k dalšímu řízení; Nejvyšší správní soud kasační stížnost žalované proti tomuto rozsudku zamítl. Následně dozorčí orgán zahájil novou kontrolu v letech 2013 a 2014 a poté podal návrh na potrestání stěžovatele pro jeho údajnou nesoučinnost; stěžovatel byl rozhodnutím Kárné komise ze dne 15. 1. 2015, č. j. 113/2015/DK12/2014Ci v této věci zproštěn viny a řízení bylo zastaveno. V letech 2015 - 2016 dozorčí orgán provedl u stěžovatele kontrolu spisů a stěžovateli uložil peněžitý trest ve výši 200 000 Kč; i toto rozhodnutí bylo v odvolacím řízení zrušeno a následně bylo řízení zastaveno. Tato kontrola přitom není ze strany žalované považována za řádnou kontrolu, nicméně stěžovatel namítá, že tato skutečnost mu nemůže být kladena za vinu. Oznámením o zahájení souhrnné kontroly ze dne 9. 1. 2017, č. j. 036/2017, byla zahájena další kontrola stěžovatele, který vznesl námitky, jimiž upozornil na nezákonný postup s ohledem na výše uvedený průběh předchozích řízení. Kontrolní orgán tyto námitky nerespektuje a v rámci řízení vedeného pod sp. zn. RPKK 2017/069 nařizuje další termíny kontroly, přičemž stěžovateli byly uloženy již 3 pokuty za nesoučinnost při provádění kontroly.

[10] Stěžovatel dále namítá, že v rámci analýzy rizik neexistoval žádný relevantní důvod pro zkrácení šestiletého období stanoveného zákonem o auditorech pro provádění kontrol. V posuzovaném případě nebylo naplněno ani jedno z kritérií pro zařazení auditora do plánu kontrol stanovených v § 4 odst. 3 dozorčího řádu, tedy: (i) neuběhla lhůta 6 let (od poslední kontroly – pozn. NSS), (ii) při předchozích kontrolách nebylo stěžovateli prokázáno žádné pochybení, (iii) stěžovatel je samostatným auditorem, jehož počet a struktura nejsou tak zásadní, aby odůvodňovaly zkrácení časového intervalu, (iv) obdobně ani výše obratu není tak zásadní a (v) v postupu auditora nelze spatřovat neplnění povinností ve vztahu ke KAČR. Stěžovateli dále bylo v dopise od kontrolního orgánu ze dne 13. 3. 2017 sděleno, že v jeho případě došlo ke zkrácení lhůty z důvodu údajného porušování jeho povinností jako auditora, s čímž stěžovatel nesouhlasí; jedná se tak o svévolný postup a zneužití výkonu práva kontrolního orgánu. Z výše uvedeného je zřejmé, že kontrolní orgán usiluje o provedení kontroly stěžovatele od roku 2011 prakticky každý rok. Tímto postupem je stěžovateli znemožňován výkon jeho profese, je nucen se neustále bránit a vynakládat finanční prostředky na hájení svých práv. Stěžovatel proto žádá Nejvyšší správní soud, aby byly tyto neustálé útoky na ze strany KAČR zastaveny. Na podporu svých tvrzení navrhl provedení důkazů, mezi nimiž jsou mj. spisy KAČR DK12/2014 a DK32/2011.

[11] Dále stěžovatel namítá, že v dopise ze dne 13. 3. 2017, kterým kontrolní orgán reagoval na jeho námitky ze dne 9. 3. 2017, bylo uvedeno, že dle analýzy rizik se v případě auditora, u kterého bylo identifikováno pochybení, šestiletá lhůta zkracuje. Stěžovatel s tímto závěrem nesouhlasí, jelikož nebylo uvedeno, o jaké konkrétní pochybení se v jeho

pokračování

případě jednalo. V této souvislosti odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2015, č. j. 6 As 62/2015 - 44, rozsudek Městského soudu v Praze č. j. 10 A 94/2012 - 123, a následná rozhodnutí kontrolního orgánu a žalované, v nichž nebylo stěžovateli žádné pochybení při kontrole kvality prokázáno ani při jiných kontrolách v minulých letech. Stěžovateli tak nebylo prokázáno žádné porušení povinností, na jehož základě by měla být zkrácena šestiletá lhůta; údajná analýza rizik byla zjevně provedena v rozporu s výše uvedenými rozsudky a rozhodnutími žalované. S ohledem na § 24 odst. 4 zákona o auditorech ve spojení s § 4 odst. 3 dozorčího řádu tak měla být nejbližší kontrola kvality stěžovatele provedena nejdříve v roce 2021.

[12] Městský soud měl podle stěžovatele zkoumat, zda byla naplněna kritéria stanovená v § 4 odst. 3 dozorčího řádu. Výklad, dle kterého je možné provést kontrolu u auditora *nejméně* jednou za šest let, je v rozporu se smyslem a účelem právní normy, jelikož smyslem není libovolná a neomezená pravomoc správního orgánu ani provádění nepřetržitých kontrol a s tím spojené omezení auditora vykonávat svou profesi. Dále stěžovatel nesouhlasí s argumentací městského soudu v odst. [41], v níž soud odmítl tvrzený šikanózní postup správních orgánů. K této námitce dodává, že nemůže jít k jeho tíži skutečnost, že reálně provedená kontrola v letech 2015 - 2016 nebyla akceptována z důvodu pochybení kontrolních orgánů, které nedodržely zákonné a interní předpisy při konání kontroly.

[13] Stěžovatel má dále za to, že nebyl řádně zhodnocen předchozí postup KAČR, což činí rozsudek městského soudu nepřezkoumatelným. Městský soud v posuzovaném případě vychází výlučně z kontroly kvality zahájené a provedené v roce 2011 (DK 32/2011), ale nevěnoval pozornost jejímu průběhu a výsledkům. Tyto skutečnosti jsou ovšem pro projednávanou věc podstatné. Stejně tak se městský soud nezabýval kontrolou provedenou v letech 2015 - 2016, ačkoliv se jednalo o zdlouhavou a podrobnou kontrolu a která nebyla z důvodu pochybení ze strany kontrolního orgánu a žalované považována za relevantní.

[14] Pokud jde o neposkytnutí součinnosti při provádění kontroly dne 14. 3. 2017, stěžovatel je názoru, že tento termín neměl být vůbec nařízen, neboť celé řízení, zahájené dne 9. 1. 2017 oznámením kontroly kvality, bylo nezákonné; stěžovatel tak odmítnutím přístupu žádný přestupek nespáchal a ani spáchat nemohl. Již od oznámení zahájení kontroly upozorňoval kontrolní orgán, že jeho postup považuje za nezákonný a včas se vyjádřil i k termínu nařízené kontroly. Svůj postup tak shledává logickým a pochopitelným, stejně jako své obavy z nezákonného postupu, který byl v minulosti již třikrát potvrzen.

[15] Závěrem stěžovatel žádá o „*přezkoumání nicotnosti*“ prvoinstančního rozhodnutí z důvodu nedostatku pravomoci kontrolního orgánu k uložení pokuty.

[16] Žalovaná se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnila se závěry městského soudu. Konstatovala, že stěžovatel podal rozsáhlou a nepřiléhavou argumentaci týkající se jiných, již ukončených řízení. Poslední kontrola materiálně proběhla v roce 2011, lze tedy tvrdit, že aktuálně posuzovaná kontrola byla zahájena právě po šesti letech, a proto jsou odkazy na analýzy rizik zcela irelevantní. Plánovací postupy berou v potaz nejen výsledky

předchozích kontrol a pravomocné uznání viny, ale také další okolnosti (například postavení na trhu, počet klientů, opakované selhání snahy o provedení kontroly, špatná interní hodnocení aj.). Rovněž nelze z neúspěšných pokusů o vykonání kontroly kvality dovozovat šikanózní postup správního orgánu s možným vlivem na zákonnost kontroly kvality oznámené v roce 2017. V této souvislosti žalovaná odkázala na čl. 9 Směrnice Evropského Parlamentu a Rady 2006/43/ES, v němž je stanoven požadavek, aby statutární auditori dodržovali nejvyšší profesní etické normy vztahující se k jejich funkci, vykonávané ve veřejném zájmu. Existuje tedy zjevný veřejný zájem na pravidelných kontrolách kvality, které přispívají ke kontinuálnímu zvyšování úrovně auditních služeb a zároveň působí preventivně vůči subjektům, které nedodržují pravidla, ať již úmyslně či z důvodu neznalosti. K námitce týkající se pravomoci dozorcí komise žalovaná odkázala na § 50 odst. 2 zákona o auditorech a na § 17 kontrolního řádu. Konečně žalovaná k vymezení skutku uvedla, že se jedná o tři skutky, odlišené od sebe dobou spáchání; není tedy rozhodující, že se jedná o jeden kontrolní proces (zahájený dne 25. 1. 2017). Žalovaná proto navrhuje, aby byla kasační stížnost Nejvyšším správním soudem zamítnuta.

[17] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

[18] Kasační stížnosti není důvodná.

[19] Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], protože v případě její důvodnosti by bylo vypořádání dalších kasačních námitek v zásadě vyloučené. Z konstantní judikatury Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu vyplývá, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal soud za rozhodný, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodných skutečností, proč považuje právní závěry účastníků řízení za (ne)správné a z jakých důvodů považuje argumentaci účastníků řízení za (ne)důvodnou (viz například nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97 a ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, a ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75; rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná z [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), rozhodnutí Ústavního soudu viz [www.nalus.usoud.cz](http://www.nalus.usoud.cz)). Meritorní přezkum rozsudku je tak možný pouze za předpokladu, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno v jeho výroku. Tato kritéria napadený rozsudek splňuje, neboť je z jeho odůvodnění zřejmé, jakými úvahami byl při posouzení věci v rozsahu žalobních bodů městský soud veden a k jakému závěru na jejich základě dospěl. Městský soud posoudil všechny pro věc relevantní žalobní námítky, odůvodnění napadeného rozsudku je srozumitelné a opřené o dostatek relevantních důvodů. Vytýká-li stěžovatel v této souvislosti městskému soudu, že se blíže nezabýval průběhem a výsledky předcházejících kontrol (a soustředil se pouze na kontrolu provedenou v roce 2011), lze jej odkázat na závěrečnou pasáž odst. [41] odůvodnění napadeného rozsudku, kde městský soud srozumitelně vyložil, proč tyto skutkové

pokračování

okolnosti nepovažuje pro nyní projednávanou věc za relevantní. Námitka nepřezkoumatelnosti tedy není důvodná.

[20] Dále kasační soud přistoupil k posouzení namítané nicotnosti prvostupňového rozhodnutí ze dne 15. 1. 2018. Obecně lze uvést, že nicotné rozhodnutí je zatíženo natolik zásadní vadou (vadami), že jej za rozhodnutí nelze vůbec považovat; k této nejtěžší vadě správního rozhodnutí (fakticky ovšem jen emanaci správního orgánu, která se jako individuální správní akt toliko představuje) přihlíží soud *ex officio* (viz § 76 odst. 2 věta první s. ř. s.), a to i v řízení o kasační stížnosti (§ 109 odst. 4 *in fine* s. ř. s.), neboť přezkum takového (právně neexistujícího aktu) je pojmově vyloučen. Stěžovatel tvrzení o nicotnosti obou správních rozhodnutí spojoval s absencí jejich pravomoci taková rozhodnutí vydat. Touto otázkou se městský soud zabýval a velmi podrobně se s ní vypořádal v odstavcích [30] až [38] odůvodnění svého rozsudku. Nejvyšší správní soud zde vyslovené závěry městského soudu plně akceptuje a považuje za nadbytečné k nim cokoli dalšího dodávat. Vzhledem k tomu, že stěžovatel v kasační stížnosti nepředestřel k závěrům městského soudu žádnou konkurující argumentaci a omezil se fakticky jen na nesouhlas s těmito závěry, postačí jej na zmiňované pasáže odůvodnění napadeného rozsudku odkázat.

[21] Jádrem kasační argumentace je zodpovězení otázky, zda byly v roce 2017 splněny všechny zákonné podmínky pro nařízení kontroly [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

[22] Kontrolou kvality podle § 24, *in fine*, zákona o auditorech, kontrolní orgán zjišťuje, zda auditor postupuje při provádění auditorské činnosti v souladu se zákonem, auditorskými standardy, etickým kodexem, vnitřními předpisy KAČR a předpisy EU upravujícím specifické požadavky povinného auditu u subjektů veřejného zájmu. Jak dále vyplývá z důvodové zprávy k zákonu o auditorech, systém kontroly kvality je jedním z kontrolních prvků auditorské činnosti, jejímž účelem je zejména kontrola činnosti auditorů a kvalita jejich výstupu. Z výše uvedeného je zřejmé, že kontrola kvality je jedním z hlavních pilířů dohledu nad činností auditorů a výsledky těchto kontrol jsou důležité nejen z hlediska dozorčího, ale také informačního, srovnávacího a také pro zlepšení kvality služeb poskytovaných auditory v budoucnu. Kontrola kvality u auditora, který neprovádí povinný audit ani u jednoho subjektu veřejného zájmu (že jde o případ stěžovatele, žádá ze stran nerozporuje) je stanovena v § 24 odst. 4 písm. d) bod 2. zákona o auditorech **nejméně** jednou za šest let. Lze tedy souhlasit s názorem městského soudu, že se jedná o *minimální, prahovou hodnotu*, která logicky připouští provádění četnějších kontrol, budou-li pro takový postup shledány důvody (viz odst. [41] napadeného rozsudku).

[23] V případě stěžovatele byla kontrola kvality vykonána v roce 2011; následně vedené kárné řízení bylo zastaveno pro neodstranitelné procesní vady. V roce 2013 se kontrolní orgán pokoušel provést u stěžovatele další kontrolu, k čemuž stanovil celkem čtyři termíny kontrol, které se však neuskutečnily z důvodu pracovní neschopnosti stěžovatele (navazující kárné řízení, vedené pro neposkytnutí součinnosti stěžovatele, bylo zastaveno). V roce 2015 byla provedena kontrola spisů stěžovatele, avšak zcela mimo zákonem předpokládaný procesní rámec; disciplinární řízení, které z výsledku těchto zjištění vycházelo, bylo následně pro nezákonnost postupu správního orgánu zastaveno. Z výše uvedeného vyplývá, že KAČR minimálně od roku 2011 nedisponovala použitelnými informacemi týkajícími se činnosti stěžovatele jako auditora. Kontrola v roce 2013

realizována nebyla, poznatky získané v roce 2015 nebyly opatřeny zákonem předpokládaným způsobem a byly proto pro vyvození jakýchkoli skutkových závěrů nepoužitelné. Lze tak konstatovat, že před nařízením nyní posuzované kontroly v roce 2017, nedisponoval kontrolní orgán relevantními údaji o kvalitě auditorských služeb poskytovaných stěžovatelem po dobu zhruba šesti let. Měl-li tedy kontrolní orgán naplnit své zákonem stanovené povinnosti vyplývající z § 35 zákona o auditorech, ve spojení s § 24 tohoto zákona (viz odst. [22] výše), byl povinen nařídit a provést u stěžovatele kontrolu kvality, a to i za předpokladu, že bude tento postup pro stěžovatele nekomfortní.

[24] Nejvyšší správní soud se tak ztotožnil se závěry žalované a městského soudu, že kontrola kvality byla nařízena v nejzazším možném termínu, tedy po zhruba šesti letech od poslední kontroly reálně vykonané v roce 2011. Nařízení kontroly kvality na 14. 3. 2017, tak nebylo v rozporu s § 24 odst. 4 zákona o auditorech a stěžovatel se tedy dopustil protiprávního jednání podle § 15 odst. 1 písm. a) kontrolního řádu, neposkytl-li kontrolnímu orgánu součinnost a provedení kontroly kvality neumožnil (§ 10 odst. 2 kontrolního řádu).

[25] Pro úplnost lze dodat, že Nejvyšší správní soud rozumí výhradám stěžovatele, kterými poukazuje na to, že mu opakované (neúspěšné) pokusy o provedení kontroly působí jisté obtíže při výkonu jeho profese, avšak je nutné zohlednit výše konstatovanou povinnost kontrolního orgánu zajistit nejméně v šestileté periodě relevantními podklady, které by naplňovaly smysl a účel prováděných kontrol, tj. posouzení kvality stěžovatelem poskytovaných služeb. Současně nelze přehlédnout, že je profesní povinností stěžovatele jako auditora, poskytnout součinnost při provádění kontroly, což v posuzovaném případě stěžovatel neučinil; tuto skutečnost ostatně stěžovatel nerozporoval.

[26] Jelikož Nejvyšší správní soud konstatoval, že byla kontrola kvality nařízena v rámci zákonné šestileté periody, nebylo nutné se dále blíže zabývat otázkou (ne)existence analýzy rizik, respektive jejím obsahem. Je možné přitakat žalované, která v odst. [15] svého rozhodnutí uvedla, že „[...] *zahájení stávající kontroly (sp. zn. RPKK 2017/069) bylo provedeno fakticky v nejzazším možném termínu.*“ a dále, že „[s] *ohledem na skutečnost, že alespoň jednou za šest let podléhají kontrole kvality obligatorně všichni statutární auditoři (bez ohledu na výsledek předchozí kontroly), je postup dozorčí komise nevyhnutelný a naprosto v souladu s právem*“ (zvýraznění provedl NSS). K obdobnému závěru ostatně dospěl i městský soud v odst. [41] napadeného rozsudku. Jakkoli lze souhlasit s tvrzením stěžovatele, že mu nebylo prokázáno žádné porušení povinností při kontrolách konaných od roku 2011, jde o skutečnost z pohledu výše uvedeného irelevantní. Z tohoto důvodu proto Nejvyšší správní soud nepovažoval za nutné ani provést navržené důkazy vyžádáním správních spisů KAČR sp. zn. DK12/2014 a sp. zn. DK32/2011, jelikož žalovanou předložený správní spis poskytoval dostatečný podklad pro posouzení věci. Nejvyšší správní soud získal z předloženého spisového materiálu dostatečný obraz o genezi celé věci od kontroly provedené v roce 2011.

[27] Lze proto uzavřít, že nejsou naplněny ani kasační důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

pokračování

[28] Nejvyšší správní soud s ohledem na skutečnosti výše uvedené shledal kasační stížnost nedůvodnou, a proto jí dle § 110 odst. 1, *in fine*, s. ř. s., zamítl.

[29] O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovanou – v jejím případě nebylo prokázáno, že by jí v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady převyšující rámec její úřední činnosti vznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že se žádnému z účastníků náhrada nákladu řízení nepřiznává.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 11. listopadu 2022

Mgr. Radovan Havelec  
předseda senátu