



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudkyně Mgr. Věry Jachurové a soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise v právní věci

žalobkyně: **NEXIA AP a.s.**, IČO: 48117013
se sídlem Sokolovská 5/49, Praha 8
zastoupená advokátem JUDr. Ondřejem Moravcem, Ph.D.
se sídlem Malé náměstí 124, Hradec Králové

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalované ze dne 28. 11. 2024 č. j. RVDA-1409/2024

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Shrnutí napadeného rozhodnutí

1. Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhala zrušení rozhodnutí označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaná zamítla odvolání žalobkyně a potvrdila rozhodnutí disciplinárního výboru žalované č. j. RVDA-931/2024 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“). Prvostupňovým rozhodnutím disciplinární výbor žalované (dále jen „disciplinární výbor“) uznal žalobkyni vinnou ze spáchání celkem osmi přestupků podle § 49b odst. 2 písm. i), § 49b odst. 3 písm. c) a § 49b

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

odst. 3 písm. d) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „zákon o auditorech“ nebo „ZoA“), a to při provádění povinného auditu subjektů veřejného zájmu Pragorent investiční fond s proměnným základním kapitálem, a.s., IČO: 24788759 (dále jen „Pragorent“), Tourbillon Invest SICAV a.s., (nyní E-Group Holding Czech Republic, a.s.) IČO: 06081436 (dále jen „Tourbillon“), IFIS investiční fond a.s., IČO: 24316717 (dále jen „IFIS“) a EUC a.s., IČO: 26730413 (dále jen „EUC“). Konkrétní auditovaná účetní období a specifikace pochybení auditora, jimiž byly jednotlivé přestupky spáchány, jsou uvedeny ve výrocích I.1. až I.8. prvostupňového rozhodnutí. Za spáchání těchto přestupků byla žalobkyni podle § 49b odst. 7 písm. b) ZoA uložena pokuta ve výši 200 000 Kč. Výroky II.1. a II.2 prvostupňového rozhodnutí byla žalobkyně zproštěna obvinění ze spáchání dalších dvou přestupků podle § 49b odst. 3 písm. c) ZoA a v této části bylo přestupkové řízení podle § 86 odst. 1 písm. c) zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOP“) zastaveno.

2. Žalovaná v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatovala, že odvolací námitky žalobkyně lze strukturovat (i) na výhrady směřující proti přičitatelnosti jednání statutárního auditora (námitka excesu) a dále (ii) na výhrady týkající se posouzení kritérií investiční jednotky a správnosti vykazované funkční měny v souvislosti s povinným auditem klienta Tourbillon. V rámci vypořádání první odvolací námitky uvedla, že u přestupků uvedených ve výroku I.1, I.3 - I.6 a I.8 prvostupňového rozhodnutí byl klíčovým auditorským partnerem Ing. J. K., člen statutárního orgánu žalobkyně (dále jen „Ing. J. K.“), u přestupku dle bodu I.7 Ing. R. Č., zaměstnanec žalobkyně (dále jen Ing. R. Č.). Jednalo se o výkon auditorské činnosti, přičemž žalobkyně jakožto auditorská společnost může dle § 5 odst. 1 písm. a) ZoA provádět auditorskou činnost jen prostřednictvím statutárních auditorů – fyzických osob (zde výše jmenovaní klíčoví auditorští partneři). Žalobkyně byla příjemcem úplaty za provedení auditu, tedy koncovým beneficentem. Žalovaná po posouzení věci dospěla k závěru, že se nejednalo o exces na straně statutárních auditorů a že jejich jednání, jímž došlo k naplnění skutkové podstaty přestupku podle zákona o auditorech, je žalobkyni přičitatelné. Zohlednila přitom skutečnost, že se v daném případě nejednalo o první pochybení Ing. J. K. V přestupkovém řízení vedeném pod sp. zn. ZN/50/20 již byla žalobkyni pravomocně uložena pokuta 80 000 Kč, a to za pochybení při auditech subjektů veřejného zájmu EUC a.s. a IFIS Investiční fond a.s., přičemž v obou případech byl klíčovým auditorským partnerem Ing. J. K. Tentýž statutární auditor byl za řadu dalších pochybení při povinném auditu klientů, kteří nejsou subjekty veřejného zájmu, kárně postižen také rozhodnutím kárné komise Komory auditorů ČR (dále jen „Komora“) v řízení vedeném pod sp. zn. RVDA04/2020 a byla mu uložena pokuta 30 000 Kč, žalobkyni pak v rámci akcesorické odpovědnosti (nezabránila protiprávnímu jednání statutárního auditora) veřejné napomenutí. Sankční postih uložený disciplinárním výborem a kárnou komisí Komory byl v obou případech reakcí na zjištění z kontroly kvality auditorské činnosti č. 2019/12. Aktuálně je kromě toho vedeno také kárné řízení přímo se statutárním auditorem Ing. J. K., a to ohledně těch pochybení identifikovaných kontrolou kvality auditorské činnosti č. 2022/12, která nesouvisí s povinným auditem subjektů veřejného zájmu. Uvedené lze shrnout tak, že při posledních dvou kontrolách kvality v letech 2019 a 2022 byly v auditorských postupech Ing. J. K. vždy konstatovány konkrétní nedostatky, a to jak při auditu subjektů veřejného zájmu, tak u ostatních klientů. Typologie nedostatků, pro něž je žalobkyně v nyní projednávané věci sankcionována, nevykazuje žádné či natolik specifické znaky, které by je odlišovaly od jiných pochybení konstatovaných kontrolou kvality v práci

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

statutárního auditora, a podporovaly tak závěr o excesivním jednání. Kontrolní zjištění spojená s nikoliv včasným uzavřením spisové dokumentace pak dle žalované evidentně indikují nedostatek systémové povahy, neboť byla konstatována již při kontrole kvality auditorské činnosti č. 2019/12 (srov. nesplněné opatření k nápravě RKS/2019/12/03 uvedené na s. 94/100 v protokolu o kontrole kvality č. j. 9/2020 ze dne 3. 1. 2020), a sotva se proto může jednat o individuální selhání jednotlivce. Z těchto důvodů neobstojí teze obhajoby poukazující na „jindy neopakovaný a neopakovatelný exces“ na straně statutárního auditora Ing. J. K., který je nepatřičně vykreslen jako dřívějšími pochybeními nepopsaný list, jež náhle, zcela nepředvídatelně a bezprecedentně vybočil mimo pravidla předepsaná auditorskými standardy ve snaze žalobkyni záměrně poškodit. Takové tvrzení neodpovídá okolnostem případu, zejména pak neobstojí při vědomí, že pochybení v činnosti statutárního auditora byla konstatována i v době, kdy o zakládání konkurenční auditorské společnosti a eventuální snaze poškozovat žalobkyni nemohla být vůbec řeč. Jistě nelze *a priori* vyloučit, že přístup statutárního auditora mohl být nedbalý v důsledku vědomí svého odchodu od žalobkyně, jejímu záměrnému a cílenému poškozování však nesvědčí, že se dle kontrolního protokolu pochybení dopustil také v těch případech, kde je případný kárný (sankční) postih možno vyvodit přímo vůči jemu samému a není zde žádné „krytí“ spojené s objektivní odpovědností žalobkyně jakožto auditorské společnosti. Z těchto pochybení pro statutárního auditora sotva plyne jakékoliv konkurenční beneficium. Neodpovídá běžné zkušenosti, aby se excesivně jednající fyzická osoba dopouštěla zároveň pochybení, za něž může být eventuálně postižena přímo ona samotná. Případné kárné opatření uložené adresně Ing. J. K. by bylo ve veřejném rejstříku auditorů zveřejněno u jeho jména a tato skutečnost by zůstala nedotčena jeho přechodem do nové auditorské společnosti. Smysluplnost takového počínání si tak lze stěží představit.

3. Žalovaná uzavřela své posouzení tím, že (i) pochybení statutárního auditora nemají bezprecedentní povahu, (ii) jejich spáchání je přičitatelné auditorské společnosti, tj. žalobkyni a (iii) případné riziko plynoucí z objektivní odpovědnosti mělo být eliminováno vynaložením veškerého úsilí k tomu, aby přičítanému protiprávnímu jednání žalobkyně zabránila. Konkrétní projevy tohoto úsilí pak mohly být tvrzeny a prokázány v rámci liberace předvídané v § 21 ZOP. V posuzovaném případě však žádné liberační důvody tvrzeny nebyly a není úkolem správního orgánu, aby je aktivně vyhledával. Samotná skutečnost, že statutární auditor Ing. J. K. založil vlastní auditorskou společnost, jejímž prostřednictvím nyní poskytuje auditorské služby, není v žádném ohledu protiprávní, naopak jedná se o zcela legitimní postup. Eventuální spory mezi bývalými společníky mají být (a jsou) řešeny k tomu příslušnými soudy; žalovaná nehodlá a ani nemá sehrávat roli arbitra v otázkách, jejichž zodpovězení je zcela mimo předmět tohoto (přestupkového) řízení.
4. S ohledem na rozhodné okolnosti, které nezavdávají rozumných pochyb co do skutkového stavu, žalovaná považovala za nadbytečné doplnění dokazování o výsledch Ing. J. K. Úvahy o excesu lze podle ní spolehlivě vyloučit jako nepřipadné, přičemž tento závěr je nesporně prokázán shromážděným spisovým materiálem, případně dovozován s ohledem na poznatky z předchozí úřední činnosti. Dodala, že je poněkud nejasné, co vůbec žalobkyně tímto důkazním návrhem sledovala. Měl-li mít Ing. J. K. skutečně zájem na jejím poškození excesivním jednáním, pak sotva dosvědčí verzi obhajoby, jež má v konečném důsledku dosáhnout nepřičitatelnosti jeho jednání žalobkyni. Nadto není možné opomenout, že jeho tehdejší postavení člena statutárního orgánu žalobkyně modifikuje pravidla provádění výsledku ohledně okolností nastalých v rozhodné době.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

5. Pokud jde o odvolací námitky týkající se posouzení kritérií investiční jednotky a správnosti vykazované funkční měny, žalovaná v napadeném rozhodnutí zrekapitulovala, že žalobkyně byla prvostupňovým rozhodnutím uznána vinnou tím, že při provádění povinného auditu subjektu veřejného zájmu Tourbillon za období roku 2021 (zpráva auditora vydána 30. 4. 2022) nedodržela požadavky ISA 330.24, když řádně nevyhodnotila, zda je celková prezentace auditované účetní závěrky v souladu s požadavky IFRS, konkrétně co do posouzení kritérií investiční jednotky ve smyslu IFRS 10 a správnosti vykazované funkční měny. V odvolání žalobkyně zdůraznila, že předmětem auditorské zakázky byl audit individuální účetní závěrky Tourbillon, a proto je irelevantní a nesprávné klást jí k tíži nedodržení postupů dle IFRS 10 – Konsolidovaná účetní závěrka. Dotčený standard nemá na sestavení individuální účetní závěrky žádný dopad. Sestavení individuální účetní závěrky fondů a podfondů kolektivního investování je podle žalobkyně standardem a povinností těchto subjektů, neboť ve smyslu ZISIF tyto specifické účetní jednotky zveřejňují výhradně na základě údajů (dat) individuálních účetních závěrek. NAV (net asset value) investičních fondů a podfondů není nikdy sestavována podle konsolidované účetní závěrky. Žalobkyně v odvolání rovněž připomněla, že na ústním jednání předložila disciplinárnímu výboru seznam investičních fondů, které rovněž sestavují nekonsolidovanou účetní závěrku, jež je předmětem ověření ze strany auditorů.
6. Žalovaná shledala, že obrana žalobkyně míří mimo podstatu vytýkaného nedostatku. V dané věci není nikterak zpochybňována skutečnost, že investiční jednotky ve smyslu IFRS 10 nemají povinnost sestavovat konsolidovanou účetní závěrku, a stejně tak není důvod rozporovat, že auditorská zakázka byla uzavřena na ověření individuální účetní závěrky klienta Tourbillon. Podle ISA 330.24 je však povinností auditora provést postupy s cílem vyhodnotit, zda celková prezentace účetní závěrky je v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví. V auditované (individuální) účetní závěrce klient výslovně v bodu 2 „Východiska pro přípravu účetní závěrky“ uvedl, že *„Fond je investiční jednotkou ve smyslu účetních standardů (IFRS 10) a není tedy povinen sestavovat konsolidovanou účetní závěrku. (...) Fond naplňuje typické znaky investiční jednotky ve smyslu IFRS 10.28, tj. Fond má: více než jednu investici; více než jednoho investora; investory, kteří nejsou s Fondem propojeni; a majetkové účasti ve formě podílu na zákaznickém kapitálu. Výše uvedené charakteristiky byly splněny po celou dobu trvání účetního období.“* Je-li v (individuální) účetní závěrce navenek deklarována shora uvedená skutečnost, je povinností auditora provést a dokumentovat auditní postupy a z nich plynoucí důkazní informace k posouzení a vyhodnocení toho, zda je klientem uváděná informace o něm samém (jakožto investiční jednotce bez povinnosti konsolidace ve smyslu IFRS 10) skutečně validní; jinými slovy provést její ověření (verifikaci). Samotný fakt, že účetní jednotka určitou skutečnost konstatuje a auditorovi je takové konstatování známo, není auditem. Pro účely ověření shora uvedeného tvrzení v účetní závěrce je nutné zohlednit pravidla uvedená v IFRS 10, kde se uvádí postupy pro určení účetní jednotky jakožto jednotky investiční (IFRS 10.27-28) a výluky z povinnosti konsolidace. Vymezení poskytnuté daným standardem je tedy jak pozitivní (co rozumět investiční jednotkou), tak negativní (v kterých případech se povinnost sestavení konsolidované účetní závěrky neuplatní). Pro ověření naplnění jmenovaným standardem předestřených hypotéz nezbyvá, než aby s ním auditor pracoval, reflektoval pravidla v něm uváděná a aplikoval je ve vazbě na realie auditovaného klienta; tento závěr nelze šmahem vyloučit obecným odkazem na (jinak nesporně pravdivou) skutečnost, že byl zasmluvněn audit individuální účetní závěrky. Auditní dokumentace však neposkytuje žádné relevantní podklady ohledně naplánování a provedení konkrétních auditních postupů co do ověření

povahy klienta jako investiční jednotky (k tomu žalovaná odkázala na argumentaci uvedenou na str. 14 – 15 prvostupňového rozhodnutí).

7. Vzhledem ke skutečnosti, že se žalobkyni vytýkané jednání týká absence postupů auditora co do ověření informací vykazovaných navenek klientem a nikoliv toho, zda investiční jednotky mohou sestavovat individuální účetní závěrku, nemá pro účely posouzení věci žádný vypovídající potenciál žalobkyní předložený seznam investičních fondů, které nesestavují konsolidovanou účetní závěrku. Hodnocení tohoto podkladu disciplinárním výborem provedené na str. 15 prvostupňového rozhodnutí označila žalovaná za správné.
8. Co se týče posouzení vhodnosti funkční měny, žalobkyně v odvolání nesouhlasila se závěrem, že funkční měnou v případě účetní závěrky Tourbillon mělo být EURO a nikoliv CZK. Poukázala na to, že většina pasiv je denominována v CZK a kursy (NAV) jsou rovněž zveřejňovány v CZK. Identifikace CZK jako funkční měny pro účetní závěrku byla opřena o postup vedení administrátora IS AVANT a jeho expertů, rovněž tak experta auditorské společnosti pro oblast IFRS/IAS a též o postup předchozího auditora. Aplikace CZK nebyla zpochybněna ani ze strany regulátorů, depozitáře či finančních orgánů. Disciplinární výbor se podle žalobkyně v prvostupňovém rozhodnutí nevyjadřuje k podstatě věci (volbě funkční měny), ale toliko k chybějící dokumentaci o projednání tohoto bodu na úvodní schůzce k auditu za účasti administrátora fondu a experta auditora pro tuto oblast. Jde tak o nedostatek zjevně formální, marginální a jeho hodnocení jako přestupku je projevem přepjatého formalismu. Žalovaná má nicméně za to, že pochybení žalobkyně bylo také v tomto bodě prokázáno bez důvodných pochybností. Disciplinární výbor na str. 15 prvostupňového rozhodnutí správně připomenul, že není jeho úkolem hledat řešení v oblasti určení funkční měny, ale posoudit splnění povinností auditora ve smyslu ISA 330.24 (jaké postupy provedl k ověření souladu zveřejněných údajů v účetní závěrce s rámcem účetního výkaznictví). Již jen kvůli skutečnosti, že 99 % aktiv klienta bylo denominováno v EUR, bylo nezbytné, aby se auditor zabýval požadavky na stanovení funkční měny předvídanými v IAS 21.9, případně dokumentoval další kroky (včetně tvrzené, avšak nedoložené diskuse ohledně funkční měny na úvodní schůzce, již měl být přítomen také administrátor fondu a expert auditora na IFRS). V odvolání předložená argumentace usiluje zejména o bagatelizování popsaného nedostatku, čemuž však žalovaná nemůže přisvědčit. Nelze totiž přehlédnout, že chybějící dokumentace zcela znemožňuje přezkoumat (ověřit), na základě jakých postupů a získaných důkazních informací auditor formuloval své závěry co do funkční měny v CZK, přičemž dle ISA 230.5 je cílem auditora je vypracovat dokumentaci auditu, která bude obsahovat (a) dostatečné a přiměřené záznamy o skutečnostech, které tvoří východisko zprávy auditora a (b) důkazy o tom, že audit byl naplánován a proveden v souladu se standardy ISA a příslušnými požadavky právních předpisů. Nejde tedy *per se* o pochybení marginální, ale naopak o nedostatek přiměřeně srovnatelný se situací, kdy by správní orgán vydal rozhodnutí, aniž by vedl správní spis, případně tak činil jen neúplně. Rovněž v tomto případě tedy žalovaná považovala hodnocení věci provedené disciplinárním výborem za bezchybné a vycházející ze skutkového stavu, o němž nevznikly žádné důvodné pochybnosti.

II. Obsah žaloby

9. Žalobkyně v žalobě uplatnila argumentaci, kterou lze shrnout takto:
 - a) *žalobní body týkající se výroku I.2 prvostupňového rozhodnutí - audit subjektu veřejného zájmu Tourbillon*

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

10. Z napadeného rozhodnutí není podle žalobkyně zřejmé, v čem konkrétně má spočívat porušení auditorských standardů, jímž měla naplnit objektivní stránku skutkové podstaty přestupku, kterého se měla podle výroku I.2 prvostupňového rozhodnutí dopustit při provádění auditu Tourbillon. Skutková věta výroku prvostupňového rozhodnutí nespecifikuje konkrétní povinnost plynoucí z auditorských standardů, jejímž porušením měla žalobkyně přestupek spáchat. Skutek, jímž mělo dojít ke spáchání tohoto přestupku, tudíž není ve výrokové části rozhodnutí vymezen dostatečně určitě tak, aby nebyl zaměnitelný s jiným. Jednání zde popsané navíc není přestupkem dle § 49b odst. 3 písm. c) ZoA, neboť nebyla naplněna objektivní stránka skutkové podstaty tohoto přestupku. Zatímco ve výroku prvostupňového rozhodnutí je žalobkyně shledána vinnou ze spáchání přestupku podle § 49b odst. 3 písm. c) ZoA, argumentace obsažená v odůvodnění napadeného rozhodnutí směřuje spíše ke skutkové podstatě přestupku podle § 49b odst. 3 písm. d) ZoA. Napadené rozhodnutí je pak založeno na nesprávném právním posouzení tohoto skutku v části týkající se tvrzeného nedostatečného posouzení kritérií investiční jednotky. Žalovaná zaujala názor, že skutečnost, že žalobkyní byl zasmulvněn audit individuální účetní závěrky Tourbillon, nezbavovala žalobkyni povinnosti verifikovat a zdokumentovat, že auditovaný subjekt takovou jednotkou skutečně je, a to bez ohledu na to, jak byl audit zasmulvněn. S tímto závěrem žalované však žalobkyně nesouhlasí, neboť žádná taková povinnost ze zákona o auditorech ani z mezinárodních auditorských standardů nevyplývá.

b) žalobní body týkající se výroků I.1 a I.3-I.8. prvostupňového rozhodnutí – nedostatky činnosti auditorů Ing. J. K a Ing. R. Č.

11. Žalobkyně má za to, že jednání Ing. J. K., který byl ve vztahu k některým kontrolovaným auditním zakázkám klíčovým auditorským partnerem, jí není přičitatelné ve smyslu § 20 ZOP, protože ve správním řízení nebylo dostatečně prokázáno, že auditor Ing. J. K. jednal v její prospěch. Neobvykle závažné nedostatky zjištěné žalovanou v auditorské činnosti Ing. J. K. neodpovídají tomu, jak dříve svou auditorskou činnost vykonával. Jednání, jehož se Ing. J. K. v postavení klíčového auditorského partnera při provádění auditu subjektů veřejného zájmu dopustil a které je přestupkem ve smyslu § 49b odst. 3 písm. c) a d) ZoA, je typově zcela odlišné od dříve vytýkaných nedostatků spočívajících v pozdním uzavírání spisů. Byť byl Ing. J. K. v rozhodném období místopředsedou představenstva žalobkyně, nelze zároveň přehlédnout, že v době, kdy měly být přestupky spáchány, již činil aktivní kroky směřující k zahájení činnosti nové vlastní auditorské společnosti AUDIT ONE s.r.o. (dále jen „AUDIT ONE“), která nejenže se následně stala přímým konkurentem žalobkyně, ale převzala též zakázky a pracovníky žalobkyně působící v divizi D2. Ing. J. K. nejednal v zájmu žalobkyně, nýbrž v rozporu se zájmy žalobkyně a k její tíži, a závěr žalované, že jednání statutárního auditora Ing. J. K. nemůže být považováno za exces ve smyslu § 20 ZOP, je tedy nesprávný. Totéž platí i pro skutek uvedený pod bodem I.7 výroku prvostupňového rozhodnutí, kde klíčovým auditorským partnerem byl Ing. R. Č., který se na podzim 2021 po ukončení příslušné auditorské sezóny a opuštění žalobkyně stal, stejně jako Ing. J. K., jednatelem konkurenční společnosti AUDIT ONE.
12. Žalobkyně v této souvislosti rovněž namítla, že právní názor žalované, dle něhož důkazní břemeno ohledně prokázání tvrzeného excesu nese obviněný, nemá oporu v § 20 odst. 1 ZOP. Skutková zjištění žalované jsou zatížena zásadní vadou, neboť nesprávně vychází z toho, že tvrzený exces nebyl žalobkyní prokázán, a jsou vesměs založena na domněnkách a

spekulacích, aniž byly námitky žalobkyně důkazně vyvráceny. Skutkový stav, který vzala žalovaná za základ napadeného rozhodnutí, tudíž nemá oporu ve spisech.

13. Žalobkyně dále vytkla žalované, že nezjistila úplně skutkový stav věci, protože bez řádného důvodu neprovedla žalobkyní navržený výslech Ing. J. K. Důvody, pro které žalovaná tomuto důkaznímu návrhu nevyhověla, nejsou dostatečné, a žalovaná tak porušila povinnost zjistit skutkový stav, o němž nejsou důvodné pochybnosti v rozsahu nezbytném pro soulad rozhodnutí se zásadami činnosti správních orgánů (§ 3 správního řádu). Výslech fyzické osoby, jejíž protiprávní jednání je přičítáno právnické osobě dle § 20 ZOP, je dle názoru žalobkyně zcela klíčovým důkazem, jehož provedení nelze odmítnout jen s poukazem na to, že důkazy již provedené poskytují dostatečný podklad pro závěr o vině. Důvodem pro odepření provedení výslechu navrženého svědka nemůže být ani skutečnost, že svědek byl v minulosti členem statutárního orgánu žalobkyně.

c) návrh na moderaci trestu

14. Uložený trest pokládá žalobkyně vzhledem ke specifickým okolnostem případu za zjevně nepřiměřený. Pro případ, že žalobě nebude vyhověno, proto navrhl, aby soud přistoupil alespoň k jeho moderaci tím, že výši pokuty sníží na částku odpovídající individuální závažnosti skutků, které lze žalobkyni opravdu přičítat.

III. Vyjádření žalované k žalobě

15. Žalovaná ve vyjádření k žalobě popřela důvodnost žalobních námitek a navrhl, aby soud žalobu zamítl. Je přesvědčena, že formulace skutku provedená v prvostupňovém rozhodnutí ob stojí, neboť je v ní konkretizován auditní klient, časové období, za které byly auditní služby poskytovány, včetně data vydání zprávy auditora, a konečně i jednání (opomenutí), jímž došlo ke spáchání dotčeného přestupku. Formulace skutku zcela konkrétně uvádí, že auditor neprovedl hodnocení (posouzení) souladu účetní závěrky s příslušným rámcem účetního výkaznictví, a to ve dvou oblastech – správnost aplikace kritérií účetní jednotky dle IFRS 10 a správnost vykazované funkční měny. Nejde přitom o situaci, kdy by existovalo několik variantních způsobů, jak k porušení dané povinnosti může dojít, což by zakládalo další požadavky na konkretizaci. Auditor opomenul ve vybraných oblastech výslovnou povinnost založenou ustanovení ISA 330.24, tedy nekonal tam, kde mu to profesní předpisy prikazují. Žalované není zřejmé, jak toto nekonání dále konkretizovat. Maximem možného (a zároveň nutného) je uvedení toho, ohledně jakých informací obsažených v účetní závěrce je takové opomenutí relevantní. Tím je dosaženo potřebné konkretizace, která z povahy věci vylučuje záměnu takto popsaného skutku s jiným. V odůvodnění prvostupňového rozhodnutí pak jsou specifikována rovněž konkrétní ustanovení IFRS 10 (posouzení kritérií investiční jednotky), resp. IAS 21 (posouzení zvolené funkční měny), jež byla z pohledu auditorských postupů relevantní. I pokud by tato ustanovení byla chápána jako součást úplné právní kvalifikace, jejich uvedení v odůvodnění je ve smyslu usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2017, č. j. 4 As 165/2016-46 dostačující.
16. Formulace použitá žalovanou v napadeném rozhodnutí, že obrana žalobkyně „míří mimo podstatu vytykánoho nedostatku“, mířila na věcnou nesprávnost předložené argumentace, resp. její nezpůsobilost vyvrátit závěr o tom, že auditor měl posoudit (verifikovat) splnění kritérií investiční jednotky dle IFRS 10 a nikoliv bez dalšího apodikticky přijmout závěr o jejich naplnění. Rozhodně z ní nevyplývá, že by žalovaná ohledně skutkového děje akcentovala nedostatečnou auditní dokumentaci namísto neprovedení konkrétních postupů

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

auditem v dané oblasti. Konstatování žalované, že auditní dokumentace neposkytuje žádné relevantní podklady ohledně naplánování a provedení auditních postupů v určité oblasti, představuje argument podpůrně svědčící finálnímu posouzení dané věci, jak je formulováno ve výroku rozhodnutí. Má-li být učiněn závěr, že auditor určité postupy vůbec neprovedl, není možné se vyhnout rovněž posouzení auditní dokumentace. Shodná logika platí i pro oblast posouzení vhodnosti funkční měny, kdy žalovaná nejprve znovu věcně vysvětlila, proč auditor postupoval nesprávně, a následně připomněla, že na základě dostupné auditorské dokumentace a vyjádření auditora v průběhu řízení nebylo možné učinit jiný závěr, než že postupy požadované auditorskými standardy (ISA 330.24) vůbec provedeny nebyly.

17. S ohledem na shora uvedené považuje žalovaná za nesprávnou i tu část žalobní argumentace, v níž je jí vytýkáno nesprávné právní posouzení skutků [§ 49b odst. 3 písm. c) vs. § 49b odst. 3 písm. d) ZoA].
18. Co se týče namítaného excesu statutárního auditora, žalovaná předně uvedla, že konstatování o materiálním důkazním břemenu právnické osoby obsažené v bodě 12 napadeného rozhodnutí se vztahovalo k liberačním důvodům a nikoliv k otázce excesivního jednání.
19. V souvislosti s tvrzením o excesu statutárního auditora Ing. J. K. vzala žalovaná Rada v souladu s § 50 odst. 1 správního řádu a svojí vyhledávací povinností v úvahu skutečnosti, které jsou jí známy z úřední činnosti; in concreto že na základě výsledků kontroly kvality č. 2019/12 bylo se žalobkyní zahájeno přestupkové řízení (sp. zn. ZN/50/20) před disciplinárním výborem žalované a s Ing. J. K. kárné řízení (sp. zn. RVDA04/2020) před kárnou komisí Komory. Výroková část pravomocných rozhodnutí v obou větvích je veřejně dostupná v rejstříku auditorů. Žalobkyni byla pravomocně uložena pokuta ve výši 80 000 Kč a byla jí přičtena pochybení související s auditem klientů subjektů veřejného zájmu, kde byl klíčovým auditorským partnerem Ing. J. K. U klienta EUC se jednalo o pochybení související s nenavržením a neprovedením testů kontrol nákladů a dlouhodobého hmotného majetku, u klienta IFIS šlo o dokumentování a posouzení vhodnosti práce auditorova experta a rovněž (!) o neprovedení auditorských postupů s cílem vyhodnotit, zda je celkový prezentace účetní závěrky v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví. Nedostatky v auditních postupech byly shledány také kárnou komisí Komory a Ing. J. K. byla uložena pokuta 30 000 Kč. Věcně se jednalo mj. o neúčast na inventuře zásob, neprovedení testů věcné správnosti v oblasti podrozvahových účtů klienta a ocenění zásob, nedostatečnou dokumentaci postupů souvisejících se seznámením se auditorem s kontrolními činnostmi účetní jednotky v oblasti IT aj.
20. Žalovaná má nadále za to, že nedostatky, které byly shledány v nyní projednávané věci, nevybočují z rámce pochybení, která se v činnosti Ing. J. K. objevila již v minulosti. Jinak řečeno, jmenovaný statutární auditor chyboval při výkonu auditorské činnosti také v době, kdy o žádném konkurenčním vztahu vůči žalobci nemohla být vůbec řeč. Nešlo přitom o pochybení zcela či natolik bagatelní, aby přicházel v úvahu závěr, že se nyní zjištěné nedostatky ocitají zcela mimo smysluplnou komparaci s nedostatky dříve shledanými. Žalovaná zároveň nikdy netvrdila, že v předchozích řízeních byly řešeny zcela shodné nedostatky při výkonu auditorské činnosti jako v tomto případě. Ratio jejích úvah je od samého počátku postaveno jinak. Vychází z předpokladu, že nynější pochybení nemohou být klasifikována jako zcela ojedinělá a na první pohled zakládající excesivní vybočení z pravidel provádění auditu, když k různým (nikoliv nutně shodným) vybočením docházelo

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

nesporně i v minulosti. To je bez dalšího dostačující k závěru, že tvrzení žalobkyně o excesivním jednání není věrohodné.

21. Žalovaná též nesdílí závěr o porušení procesních práv žalobkyně tím, že nevyhověla návrhu na doplnění dokazování výsledkem svědka - auditora Ing. J. K. Shromážděné podklady umožňovaly bez důvodných pochybností verifikovat závěr, že k excesivnímu jednání z jeho strany nedošlo. Poznámka v odůvodnění napadeného rozhodnutí týkající se srozumitelnosti důvodů takového důkazního návrhu byla učiněna nad rámec nutného odůvodnění, netýkala se důvěryhodnosti svědka a nebyla důvodem pro nevyhovění tomuto návrhu; tímto důvodem byly výlučně okolnosti spojené s vyloučením excesu na základě jiných dostačujících podkladů.

IV. Replika žalobkyně ze dne 23. 7. 2025 a její další vyjádření k věci ze dne 10. 4. 2026

22. V replice žalobkyně setrvala na tom, že napadené rozhodnutí je nezákonné. Konstatovala, že její jednání (auditorský postup) bylo ve výroku prvostupňového rozhodnutí popsáno jen zcela obecně, neboť formulace, že „řádne nevyhodnotila, zda je celková prezentace auditované účetní závěrky v souladu s požadavky IFRS, a to při posouzení kritérií investiční jednotky ve smyslu IFRS 10 a správnosti vykazované funkční měny“, je naprosto neurčitá a nejednoznačná. Odkaz na konkrétní ustanovení auditorského standardu, která měla žalobkyně svým jednáním porušit, v popisu skutku zcela chybí a její specifikace toliko v odůvodnění rozhodnutí není postačující. Žalobkyně dále namítla, že žalovaná nemá ve své spisové dokumentaci, která je nezbytným podkladem pro vydání rozhodnutí ve věci kontroly kvality, uloženu kontrolovanou kompletní auditorskou dokumentaci žalobkyně, ačkoliv jí tuto povinnost výslovně ukládá Řád ke kontrolám kvality. Spisová dokumentace žalované tak neobsahuje klíčové podklady rozhodnutí, o které žalovaná opírá své rozhodnutí ve věci, přestože objektivně k okamžiku uzavření kontroly kvality i vydání pravomocného rozhodnutí ve věci takové dokumenty musela mít k dispozici.
23. Žalobkyně nesouhlasí s tím, že konstatování o materiálním důkazním břemenu právnické osoby žalovaná vztahovala k liberačním důvodům a nikoliv k otázce excesivního jednání statutárního auditora.
24. Vlastní posouzení otázky, zda k excesu ze strany Ing. J. K. došlo či nikoli, jde podle přesvědčení žalobkyně nad rámec soudního přezkumu napadeného rozhodnutí, neboť pokud tato otázka byla správním orgánem hodnocena prizmatem nezákonně rozloženého důkazního břemene, pak již z tohoto důvodu nemůže hodnocení důkazů obstát. Přes výše uvedené je žalobkyně přesvědčena o tom, že pochybení vytykaná statutárnímu auditorovi Ing. J. K. jsou takového rázu, že si dotýčný jako statutární orgán (samostatně jednající člen statutárního orgánu) musel být vědom toho, že svým jednáním páchá přestupek, za který může být uložena pokuta jím zastupované auditorské společnosti (a nikoli jemu osobně), a pro případ, že tato pokuta bude auditorské společnosti opravdu uložena, byl s tímto následkem přinejmenším srozuměn. Ze strany žalobkyně se nejedná o žádné konspirativní úvahy, nýbrž o výsledek interpretace ustanovení zákona o auditorech upravujících přestupkovou a kárnou odpovědnost auditorů a auditorských společností za řádný výkon auditorské činnosti. Je totiž skutečností, že přestupkovou odpovědnost za nedostatky při výkonu auditorské činnosti nese právnická osoba, nikoli však auditor zastávající roli klíčového auditorského partnera. Pravomoc vyvodit kárnou odpovědnost vůči Ing. J. K. za přestupky, pro které byla žalobkyně potrestána, přitom nemá ani Kárná komise Komory,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

neboť nedostatky při výkonu auditu subjektů veřejného zájmu kontroluje a trestá výhradně žalovaná. Ta však jakožto příslušný kontrolní orgán s Ing. J. K. sama žádné řízení nezahájila. Ing. J. K. tedy za své protiprávní jednání postižen být nemůže a negativní důsledky za jeho úmyslné jednání mají dopadnout výhradně na žalobkyni. Jediným „postihem“ vyvozeným vůči osobě Ing. J. K. tak je rozhodnutí Komory ve formě napomenutí (a to bez zveřejnění, tedy bez konkrétního dopadu na jeho profesní reputaci), které bylo jmenovanému uloženo rozhodnutím kárné komise Komory ze dne 10. 3. 2025. Žalobkyně je tedy i nadále přesvědčena o tom, že jednání klíčového auditorského partnera Ing. J. K. jí coby právnické osobě není přičitatelné, neboť šlo o jednání, které bylo vedeno úmyslně (přínejmenším v nepřímém úmyslu) k újmě žalobkyně a nikoli v její prospěch.

25. Žalobkyně v této souvislosti poznamenala, že ve společnosti AUDIT ONE se Ing. J. K. při výkonu auditorské činnosti chová tak, že dodržuje auditorské předpisy a nepostupuje shodně jako při jeho působení v žalobkyni. I z těchto důvodů pokládá žalobkyně jeho jednání, jež vedlo k následku v podobě udělení pokuty ve výši 200 000 Kč, za zjevně excesivní.
26. V dalším vyjádření datovaném dnem 10. 4. 2026, které čítá jedenáct stran textu, žalobkyně předložila „stručné shrnutí sporných otázek“, na jejichž posouzení podle ní závisí rozhodnutí ve věci samé. Mimo jiné uvedla, že nadále pokládá za nejasné, zda je jí u přestupku, kterého se měla dopustit při provádění auditu subjektu veřejného zájmu Tourbillon, kladeno za vinu, že neprovedla určité konkrétní předepsané auditorské postupy, nebo zda jí je vytýkána pouze nedostatečná podrobnost auditorské dokumentace. V obou posuzovaných případech týkajících se účetní jednotky Tourbillon spisová dokumentace vedená v průběhu kontroly kvality dle žalobkyně neobsahuje dostatečné podklady pro závěr o naplnění objektivní stánky vytýkaného přestupku. Tato dokumentace neobsahuje ani vlastní auditorskou dokumentaci k provedení auditu účetní jednotky Tourbillon, kterou žalobkyně žalované pro provedení kontroly předala v elektronické formě a v níž se nacházejí i dokumenty a podklady, které kontrolní zjištění žalované vyvrací. Pokud se žalobkyně měla dopustit přestupku tím, že nedostatečně vedla svou auditorskou dokumentaci, pak rozhodnutí o přestupku musí obsahovat odkaz na auditorské standardy, které nároky na obsah auditorské dokumentace průkazně a jednoznačně specifikují. Žalobkyně opětovně uvedla, že dle uzavřené smlouvy o provedení auditu měla provést výhradně audit individuální účetní závěrky společnosti Tourbillon. Už tato skutečnost v principu vylučuje možnost spáchání žalovanou tvrzeného přestupku, neboť předmětem smlouvy o provedení auditu nebylo ověření konsolidované účetní závěrky. Investiční fondy konsolidovanou účetní závěrku vůbec nesestavují, což je mezi odbornou veřejností obecně známá informace. Žalobkyně ve své auditorské dokumentaci, která byla žalované předložena ke kontrole kvality, uvedla, že Tourbillon je investiční jednotkou ve smyslu IFRS 10; konkrétně bylo ve spisové dokumentaci explicitně uvedeno, že Tourbillon splňuje definici investiční jednotky dle IFRS. Při auditu účetní jednotky Tourbillon žalobkyně (její odpovědný statutární auditor Ing. L) navazovala na dříve provedené audity vykonané jiným podepisujícím statutárním auditorem, který rovněž vycházel z toho, že Tourbillon konsolidovanou účetní závěrku nesestavuje, neboť je investiční jednotkou. Z napadeného rozhodnutí nelze zjistit, jaké konkrétní postupy měla žalobkyně provést, aby se tvrzeného přestupku nedopustila a z jakého konkrétního ustanovení auditorských standardů taková její povinnost plyne.
27. Ve vztahu k posouzení funkční měny bylo žalobkyni vytčeno neprovedení postupů k ověření souladu zveřejněných údajů v účetní závěrce s rámcem účetního výkaznictví ve smyslu ISA 330.24. Z napadeného rozhodnutí však nevyplývá, co přesně je údajným

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

neprovedením určitých postupů ve smyslu ISA 330.24 žalovanou myšleno, nebo co přesně měla žalobkyně při provádění předmětného auditu provést. Žalovaná přitom v napadaném rozhodnutí nijak nerozporuje odborný závěr, že funkční měna, kterou společnost Tourbillon aplikovala ve své účetní závěrce sestavené k 31. 12. 2021, je stanovena správně, a nerozporuje ani to, že se žalobkyně otázkou volby funkční měny již od počátku auditu zabývala, a to jak v kontextu její aplikace v předchozích účetních obdobích (předchozích účetních závěrkách), a tak v kontextu toho, že účetní jednotka Tourbillon realizovala transakce denominované v CZK i EUR a kursy svých akcií zveřejňovala v CZK. Žalobkyně a její odpovědný statutární auditor Ing. L. při auditu účetní jednotky Tourbillon i v tomto směru navazovali na dříve provedené audity vykonané jiným podepisujícím statutárním auditorem, který rovněž považoval aplikaci CZK jako funkční měny účetní závěrky Tourbillon za správný postup. Žalobkyně i v tomto případě považuje za zjevné, že posouzení aplikace CZK jakožto funkční měny účetní závěrky provedla a učinila si na tuto otázku odborný úsudek, který je odůvodněný, správný a zároveň konzistentní s jinými statutárními auditory investičního fondu Tourbillon. V obou případech se přitom jedná o zachycení myšlenkových postupů/úsudku auditora a jejich zachycení v auditorské dokumentaci, přičemž tyto myšlenkové postupy/úsudky lze vždy zachytit s větší či menší mírou podrobnosti. Neexistuje však přitom žádná předepsaná míra podrobnosti auditorské dokumentace.

28. Ve vztahu k přestupkům, které měly být spáchány při provádění auditu klíčovými auditorskými partnery Ing. J. K. a Ing. R. Č. a vůči nimž namítala nedostatek přičitatelnosti jednání těchto osob, je žalobkyně i nadále přesvědčena o tom, že důkazní břemeno ohledně splnění podmínky přičitatelnosti bylo na straně žalované. Ta při rozhodování nezohlednila specifický vztah Ing. J. K. k žalobkyni, jenž byl ve skutečnosti konkurenční a otevřeně nepřátelský. Žalobkyně v této souvislosti poukázala na to, že zatímco odpovědnost za provádění auditu běžných účetních jednotek, které nejsou v postavení subjektu veřejného zájmu, je rozložena mezi auditorskou společnost a auditora, přičemž kontrolním orgánem je kárná komise Komory, za nedostatky při auditu subjektu veřejného zájmu nese faktickou přestupkovou odpovědnost ve smyslu § 49b ZoA výhradně auditorská společnost jako právnická osoba a nikoliv podepisující auditor (zde Ing. J. K.). Této mezery v úpravě profesní odpovědnosti auditora ústící v jeho faktickou osobní nepostižitelnost si byl Ing. J. K. nepochybně vědom, a mohl tedy bez rizika sankce cíleně konat tak, že svou auditorskou činnost pro žalobkyni prováděl tak, že nenaplnovala, resp. i hrubě porušovala požadavky auditorských standardů. Za své hrubé porušení auditorských standardů související s prováděním auditu subjektů veřejného zájmu ve výsledku nebyl nijak postižen a vzhledem k výše uvedenému ani postižen být nemohl. I proto po svém odchodu z exekutivního působení v žalobkyni a ukončení svého působení v představenstvu žalobkyně ke konci září 2021 podával podněty Komoře, že žalobkyně neplní podmínky pro výkon auditorské činnosti, nevykonává auditorskou činnost s potřebnou odbornou péčí atd. Odešel přitom tak, že do své nové auditorské společnosti AUDIT ONE, v níž měl od října 2021 70% podíl, přetáhl zaměstnance a klienty divize D2 žalobkyně, kterou do září 2021 u žalobkyně řídil.
29. Při předchozí kontrole kvality provedené u žalobkyně v r. 2019 žalovaná žádná takto zásadní pochybení ve výkonu auditorské činnosti a vedení spisové dokumentace u osoby Ing. J. K. neidentifikovala. I proto se aktuální zjištění o jeho pochybeních jeví jako vysoce nestandardní a se znaky úmyslného jednání. Žalovaná přesto všechna jí identifikovaná závažná pochybení Ing. J. K. přičetla výhradně žalobkyni, když argumentovala tím, že u žalobkyně selhal systém interní kontroly kvality auditu, který nezabránil tomu, aby Ing. J.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

K. neporušoval v rámci výkonu auditorské činnosti pro žalobkyni auditorské standardy. Takové hodnocení a závěry považuje žalobkyně za nepřiléhavé, vadné a z podstaty věci nespravedlivé.

30. Argumentace žalované, že nedostatky v činnosti Ing. J. K. byly identifikovány i při předchozí kontrole kvality u žalobkyně provedena v r. 2019, je dle názoru žalobkyně zcela obecná a je v rozporu se spisy. Protokol o předchozí kontrole kvality, na který žalobkyně v průběhu řízení odkazovala a tím jej identifikovala jako důkaz, dokládá, že se Ing. J. K. v předchozích obdobích žádných takto závažných přestupků nedopustil.
31. Žalobkyně dodala, že podle jí dostupných informací provedla žalovaná u společnosti AUDIT ONE kontrolu kvality, při níž žádná významná pochybení v oblasti výkonu auditorské činnosti týkající se Ing. J. K. neshledala. Pokud je pravdou, že u AUDIT ONE postupuje Ing. J. K. při provádění auditů a vedení auditorské dokumentace v souladu s auditorskými standardy, pak jeho jednání v žalobkyni u kontrolovaných auditorských zakázek má znaky excesivního jednání vedeného snahou žalobkyni poškodit. Takové jeho jednání nemůže být žalobkyni přičítáno.
32. Žalobkyně ve vyjádření ze dne 10. 4. 2026 setrvala též na námitkách brojících proti procesním vadám napadeného rozhodnutí, jakož i jeho nepřezkoumatelnosti, když je současně přesvědčena o tom, že skutková podstata, kterou vzala žalovaná za základ svého rozhodnutí, nemá oporu v jí vedených spisech. Spisová dokumentace vedená žalovanou neobsahuje primární dokumenty, jež by osvědčovaly existenci skutků představujících základ jejího rozhodnutí, ani kompletní spisovou dokumentaci žalobkyně týkající se příslušných auditorských zakázek. Nelze tak zpětně zjistit, z jakých podkladů žalovaná své závěry učinila a které důkazy předložené žalobkyní naopak odmítla.

V. Ústní jednání před soudem

33. Při ústním jednání před soudem konaném dne 23. 4. 2026 žalobkyně odkázala na svá dosavadní písemná podání a zrekapitulovala žalobní argumentaci. Pokud jde o audit účetní jednotky Tourbillon, podle žalobkyně je spornou otázkou míra detailnosti auditorské dokumentace. Co se týče auditorských zakázek realizovaných Ing. J. K., žalobkyně akceptovala závěr žalované, že zde došlo k pochybením. Nepovažuje ale za spravedlivé, aby Ing. J. K. byl, a to i s ohledem na právní úpravu, nepostižitelný a negativní důsledky jeho excesivního jednání nesla výlučně žalobkyně. Žalobkyně nově vytkla žalované, že součástí spisu nejsou auditorské standardy, které měla porušit.
34. Žalovaná při jednání před soudem zopakovala, že ze strany Ing. J. K. se nejednalo o mimořádný a neopakovatelný exces. Ing. J. K. byl už předtím kárně trestán a jeho profesní historie potvrzuje, že o excesivní jednání nešlo. Žalovaná poukázala na to, že společnosti AUDIT ONE byla v nedávné době pravomocně uložena pokuta 350 000 Kč, a to také za auditní činnost, kterou jménem této společnosti prováděl Ing. J. K. Rozhodnutí o uložení této sankce bude v brzké době zveřejněno na stránkách žalované. Ve vztahu k pochybením žalobkyně týkajícím se auditu účetní jednotky Tourbillon žalovaná uvedla, že žalobkyni nebyla vytčena chybějící dokumentace, ale absence posouzení kritérií investiční jednotky a funkční měny. Audit ohledně těchto kritérií vůbec neproběhl; auditní dokumentace neobsahuje žádnou auditní stopu, která by prokazovala, že se auditor otázky investiční jednotky a funkční měny věnoval.
35. Soud při jednání provedl důkaz těmito listinami:

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

- rozhodnutím kárné komise Komory ze dne 10. 3. 2025 č. j. 1638/2025/RVDA01/2024-I/Mi, z něhož zjistil, že Ing. J. K. byl uznán vinným, že při provádění povinného auditu společnosti Notino, s.r.o., auditované období 1. 5. 2020 – 30. 4. 2021, datum vydání zprávy auditora dne 9. 9. 2021, nepostupoval v souladu s auditorskými standardy upravenými právem Evropské unie a s auditorskými standardy vydanými Komorou, čímž zaviněně z nedbalosti porušil § 18 a § 20a odst. 1 ZoA, za což mu bylo uloženo kárné opatření v podobě napomenutí;
- protokolem o kontrole kvality ze dne 3. 1. 2020 týkajícím se kontroly kvality č. 2019/12 provedené u žalobkyně, z něhož soud zjistil, jaká kontrolní zjištění byla při této kontrole u žalobkyně učiněna a jaká opatření k nápravě jí bylo uloženo provést k odstranění zjištěných nedostatků. Nutno dodat, že zjištění plynoucí z tohoto důkazu neměla podstatný vliv na posouzení věci samé a soud tento důkaz provedl především proto, že na zjištění z kontroly kvality č. 2019/12 žalovaná odkazovala v napadeném rozhodnutí, nicméně ve správním spise nebyl protokol o této kontrole založen;
- rozhodnutím disciplinárního výboru žalované ze dne 22. 1. 2021 č. j. RVDA-250/2021 o uložení pokuty žalobkyni ve výši 80 000 Kč za spáchání přestupků podle § 49b odst. 3 písm. c) a § 49b odst. 2 písm. g) ZoA při provádění povinného auditu subjektů veřejného zájmu EUC a IFIS. Tento důkaz ve spojení s protokolem o kontrole kvality ze dne 3. 1. 2020 týkajícím se kontroly kvality č. 2019/12 prokazuje pravdivost konstatování žalované obsaženého v napadeném rozhodnutí, že žalobkyni byla v přestupkovém řízení vedeném pod sp. zn. ZN/50/20 pravomocně uložena pokuta 80 000 Kč, a to za pochybení při auditech dvou výše uvedených subjektů veřejného zájmu, přičemž v obou případech byl klíčovým auditorským partnerem Ing. J. K.;
- rozhodnutím kárné komise Komory ze dne 10. 5. 2021 č. j. 865/2021/RVDA04/2020/Mi, jímž byl Ing. J. K. uznán vinným, že nepostupoval v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy (ISA) a auditorským standardem AS 52 u kontrolovaných spisů klientů Nemocnice Prachatice, a.s., a Statutární město Brno, čímž zaviněně z nedbalosti porušil § 18 a § 20a odst. 1 ZoA, za což mu byla uložena pokuta 30 000 Kč. Tento důkaz - spolu s rozhodnutím kárné komise Komory ze dne 18. 6. 2025 č. j. 1638/2025/RVDA01/2024-I/Mi - prokazuje předchozí pochybení, jichž se Ing. J. K. při výkonu auditorské činnosti jménem žalobkyně dopustil, a zároveň sankce, které mu byly za tato pochybení uloženy.

36. Návrh žalobkyně na provedení dalších důkazů (výslechem Ing. J. K., dosud nezveřejněným rozhodnutím žalované o uložení pokuty 350 000 Kč společnosti AUDIT ONE a sdělením žalované ze dne 4. 2. 2025 č. j. RVDA-19/2025 založeným na č. l. 50 soudního spisu) soud zamítl, neboť dospěl k závěru, že o žalobě lze rozhodnout na základě obsahu správního spisu ve spojení se zjištěními plynoucími z důkazů, k jejichž provedení soud přistoupil. Provádění jakýchkoliv dalších důkazů tedy soud shledal nadbytečným. Zároveň vzal v potaz, že dosud nezveřejněné rozhodnutí o uložení pokuty 350 000 Kč společnosti AUDIT ONE už z časového hlediska netvoří součást skutkového stavu, na jehož základě bylo vydáno napadené rozhodnutí. Sdělení žalované ze dne 4. 2. 2025 č. j. RVDA-19/2025 založené na č. l. 50 soudního spisu je toliko odpovědí na dotaz žalobkyně, jejímž obsahem je v podstatě pouze odkaz na právní úpravu v zákoně o auditorech. Pro posouzení důvodnosti žalobních

námitek nebylo zapotřebí, aby soud v přezkumném řízení provedl výslech Ing. J. K. (k důvodům, pro které soud přisvědčil postupu žalované, která důkaz výpovědi této osoby ve správním řízení rovněž neprovedla, viz níže).

VI. Posouzení věci soudem

37. Po provedeném řízení soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
38. Při posouzení věci soud vycházel zejména z této právní úpravy:
39. Podle § 20 odst. 1 ZOP právnická osoba je pachatelem, jestliže k naplnění znaků přestupku došlo jednáním fyzické osoby, která se za účelem posuzování odpovědnosti právnické osoby za přestupek považuje za osobu, jejíž jednání je přičitatelné právnické osobě a která porušila právní povinnost uloženou právnické osobě, a to při činnosti právnické osoby, v přímé souvislosti s činností právnické osoby nebo ku prospěchu právnické osoby nebo v jejím zájmu; za porušení právní povinnosti uložené právnické osobě se považuje též porušení právní povinnosti uložené organizační složce nebo jinému útvaru, který je součástí právnické osoby.
40. Podle § 20 odst. 2 ZOP za osobu, jejíž jednání je přičitatelné právnické osobě, se za účelem posuzování odpovědnosti právnické osoby za přestupek považuje
 - a) statutární orgán nebo člen statutárního orgánu,
 - b) jiný orgán právnické osoby nebo jeho člen,
 - c) zaměstnanec nebo osoba v obdobném postavení při plnění úkolů vyplývajících z tohoto postavení,
 - d) fyzická osoba, která plní úkoly právnické osoby,
 - e) fyzická osoba, kterou právnická osoba používá při své činnosti, nebo
 - f) fyzická osoba, která za právnickou osobu jednala, jestliže právnická osoba výsledku takového jednání využila.
41. Podle § 50 odst. 1 správního řádu podklady pro vydání rozhodnutí mohou být zejména návrhy účastníků, důkazy, skutečnosti známé správnímu orgánu z úřední činnosti, podklady od jiných správních orgánů nebo orgánů veřejné moci, jakož i skutečnosti obecně známé.
42. Podle § 18 zákona o auditorech auditor postupuje při provádění auditorské činnosti v souladu s auditorskými standardy upravenými právem Evropské unie a s auditorskými standardy vydanými Komorou, které stanoví postupy auditora při provádění auditorské činnosti, neupravené auditorskými standardy upravenými právem Evropské unie. Pokud zvláštní povaha ověření jiných ekonomických informací neumožňuje takto postupovat, přihlédne auditor při ověření jiných ekonomických informací k těmto auditorským standardům a přiměřeně je použije. Seznam auditorských standardů upravených právem Evropské unie a auditorských standardů vydávaných Komorou a jejich aktuální znění Komora zveřejňuje na internetových stránkách Komory.
43. Podle § 49b odst. 2 písm. i) zákona o auditorech statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet nebo auditorská společnost se dopustí přestupku tím, že v rozporu s přímo použitelným předpisem Evropské unie upravujícím specifické požadavky na povinný audit subjektů veřejného zájmu neprovede přezkum řízení kvality auditorské zakázky nebo nezajistí provedení přezkumu řízení kvality auditorské zakázky.

44. Podle § 49b odst. 3 písm. c) zákona o auditorech statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet nebo auditorská společnost se dopustí přestupku tím, že při provádění povinného auditu subjektu veřejného zájmu v rozporu s § 18 nepostupuje v souladu s auditorskými standardy upravenými právem Evropské unie a s auditorskými standardy vydanými Komorou nebo vnitřními předpisy Komory podle § 21 odst. 1 písm. a).
45. Podle § 49b odst. 3 písm. d) zákona o auditorech statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet nebo auditorská společnost se dopustí přestupku tím, že při provádění povinného auditu subjektu veřejného zájmu nevede spis auditora podle § 20a odst. 1 až 3.
46. Podle § 49b odst. 7 písm. b) zákona o auditorech za přestupek lze uložit pokutu do 5 000 000 Kč, jde-li o přestupek podle odstavce 2 písm. i) nebo odstavce 3 písm. a), b) nebo c).
47. Soud předně uvádí, že napadené rozhodnutí není stíženo vadou nepřezkoumatelnosti.
48. Zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, kdy pro nesrozumitelnost či pro nedostatek důvodů skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76). Nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost z logiky věci předchází případné nepřezkoumatelnosti pro nedostatek jeho důvodů, neboť důvody rozhodnutí lze zkoumat toliko u rozhodnutí srozumitelných.
49. Za nesrozumitelné soudy považují rozhodnutí správního orgánu například tehdy, jestliže jeho odůvodnění nedává smysl, který by svědčil o skutkových a právních důvodech, které vedly správní orgán k vydání rozhodnutí, nebo je-li výrok rozhodnutí v rozporu s odůvodněním. Pokud jde o nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů, tato musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76). Na odůvodnění rozhodnutí správních orgánů přitom nelze klást nepřiměřeně vysoké požadavky. Není přípustné institut nepřezkoumatelnosti rozšiřovat a vztáhnout jej i na případy, kdy se například správní orgán podstatou námitky účastníka řízení řádně zabývá a vysvětlí, proč nepovažuje argumentaci účastníka správnou, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny myslitelné aspekty vznesené námitky a dopustí se dílčího nedostatku odůvodnění (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45). Je třeba pamatovat rovněž na to, že správní řízení tvoří jeden celek. Orgánu druhého stupně nic nebrání v tom, aby se pouze ztotožnil se závěry správního orgánu prvního stupně, považuje-li je za správné a souladné se zákonem, a aby v takovém případě odkázal na odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí.
50. Zároveň je nutno vzít v potaz, že povinnost orgánů veřejné moci řádně odůvodnit svá rozhodnutí nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku účastníka řízení. Správní orgán může na určitou námitku reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru účastníka řízení odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, čímž se s námitkami účastníka řízení vždy – minimálně implicitně – vypořádá. Ani absence odpovědi na ten či onen argument v odůvodnění tak bez dalšího nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Podstatné je, aby se orgán veřejné moci vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (viz např. rozsudky

Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009 č. j. 9 Afs 70/2008 - 13, ze dne 28. 5. 2009 č. j. 9 Afs 70/2008 - 13 a ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 - 72, či usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011 sp. zn. II. ÚS 2774/09 a ze dne 11. 3. 2010 sp. zn. II. ÚS 609/1). Není proto nepřezkoumatelným rozhodnutí, v jehož odůvodnění orgán veřejné moci prezentuje od názoru účastníka řízení odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, a toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08).

51. Žalovaná v napadeném rozhodnutí srozumitelně popsala skutková zjištění, ze kterých při rozhodování vycházela (a z nichž vycházel i správní orgán prvního stupně), a náležitě vylíčila také úvahy, které ji vedly k závěru o odpovědnosti žalobkyně za spáchané přestupky. V potřebném rozsahu rovněž vypořádala základní odvolací námitky žalobkyně. Závěry žalované jsou zcela jednoznačné a nevzbuzují jakékoli pochybnosti nad tím, jakými úvahami byla ve svém rozhodování vedena. Jinými slovy řečeno, žalovaná smysluplně a přesvědčivě zdůvodnila názory, které v odůvodnění napadeného rozhodnutí prezentovala, přičemž toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku napadeného rozhodnutí. Důvody, pro které bylo napadené rozhodnutí vydáno, byly tedy žalovanou formulovány srozumitelně a z odůvodnění rozhodnutí je lze bez obtíží zjistit. Totéž platí i pro prvostupňové rozhodnutí.
52. Soud nepřisvědčil námitce, která se upíná k výroku I.2 prvostupňového rozhodnutí a jejíž podstatou je tvrzení žalobkyně, že skutek, jímž mělo dojít ke spáchání vytýkaného přestupku při provádění auditu u subjektu veřejného zájmu Tourbillon, nebyl ve výrokové části prvostupňového rozhodnutí vymezen dostatečně určitě tak, aby nebyl zaměnitelný s jiným.
53. Výrok I.2 prvostupňového rozhodnutí zní takto:
54. *Auditorská společnost NEXIA AP a.s. se uznává vinnou ze spáchání přestupku podle § 49b odst. 3 písm. c) ZoA, kterého se dopustila tím, při provádění povinného auditu subjektu veřejného zájmu společnosti Tourbillon Invest SICAV a.s., nyní E-Group Holding Czech Republic, a.s., IČO 06081436, (auditované období 1. 1. 2021 – 31. 12. 2021, zpráva auditora ze dne 30. 4. 2022, přičemž datum vydání zprávy auditora se považuje za datum spáchání skutku) v rozporu s § 18 ZoA nepostupovala v souladu s ISA nebo vnitřními předpisy Komory podle § 21 odst. 1 písm. a) ZoA, konkrétně pak tím, že nedodržela požadavky ISA 330.24, když řádně nevyhodnotila, zda je celková prezentace auditované účetní závěrky v souladu s požadavky IFRS, a to při posouzení kritérií investiční jednotky ve smyslu IFRS 10 a správnosti vykazované funkční měny.*
55. Z judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že smyslem právních požadavků na vymezení předmětu řízení ve výroku rozhodnutí o správním deliktu je specifikovat delikt tak, aby sankcionované jednání nebylo zaměnitelné s jednáním jiným. V rozhodnutí trestního charakteru, kterým je i rozhodnutí o jiném správním deliktu, je nezbytné postavit najisto, za jaké konkrétní jednání je subjekt postižen. To lze zaručit jen konkretizací údajů obsahující popis skutku uvedením místa, času a způsobu spáchání, popřípadě i uvedením jiných skutečností, jichž je třeba k tomu, aby nemohl být zaměněn s jiným. Taková míra podrobnosti je nezbytná pro vyloučení dvojího postihu pro týž skutek, pro vyloučení překážky věci rozhodnuté a rovněž pro zajištění řádného práva na obhajobu v případě podaného odvolání (shodně viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2017, č. j. 4 As 165/2016-46).
56. Soud má na rozdíl od žalobkyně za to, že z výroku I.2 prvostupňového rozhodnutí je zcela zřejmé, jakým jednáním žalobkyně naplnila skutkovou podstatu jí vytýkaného přestupku

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

podle § 49b odst. 3 písm. c) ZoA a kdy k tomuto protiprávnímu jednání došlo. Šlo o jednání při provádění povinného auditu subjektu veřejného zájmu Tourbillon, kdy auditované období bylo vymezeno dny 1. 1. 2021 – 31. 12. 2021 a zpráva auditora byla vydána dne 30. 4. 2022. Právě toto datum se dle výroku považuje za datum spáchání skutku. Žalobkyni je kladeno za vinu, že při provádění povinného auditu výše uvedeného subjektu veřejného zájmu nepostupovala v souladu s auditorskými standardy vydanými Komorou, a to konkrétně s ISA 330 (Mezinárodní auditorský standard ISA 330 – Reakce auditora na vyhodnocená rizika), což je jeden z mezinárodních standardů pro audit přijatých Komorou. Správní orgán prvního stupně ve výroku dostatečně určitě konkretizoval porušení tohoto konkrétního auditorského standardu, když uvedl, že žalovaná nedodržela požadavky ISA 330.24, protože řádně nevyhodnotila, zda je celková prezentace auditované účetní závěrky v souladu s požadavky IFRS, a to při posouzení kritérií investiční jednotky ve smyslu IFRS 10 a (při posouzení) správnosti vykazované funkční měny. Není pravdou, že skutková věta výroku nespecifikuje konkrétní povinnost plynoucí z auditorských standardů, jejímž porušením měla žalobkyně přestupek spáchat. Touto povinností byla povinnost žalobkyně vyhodnotit, zda je celková prezentace auditované účetní závěrky subjektu veřejného zájmu Tourbillon v souladu s požadavky IFRS, a to jednak co do posouzení kritérií investiční jednotky a dále posouzení správnosti funkční měny vykazované v účetní závěrce.

57. K dostatečné identifikaci skutku nebylo zapotřebí, aby správní orgán prvního stupně ve výroku citoval znění mezinárodního auditorského standardu, jehož požadavky žalobkyně nedodržela (a nepostupovala tak v souladu s ním).
58. Skutek, v němž je spatřováno protiprávní jednání žalobkyně naplňující znaky skutkové podstaty přestupku podle § 49b odst. 3 písm. c) ZoA, byl výše popsáným způsobem jednoznačně a nezaměnitelně specifikován, a nehrozí tak, že by mohl být zaměněn s jiným. Judikaturou vyjádřený požadavek na uvedení ustanovení tvořících právní normu odpovídající skutkové podstatě správního deliktu ve výrokové části rozhodnutí byl naplněn uvedením ustanovení § 49b odst. 3 písm. c) ZoA, v němž je vymezena skutková podstata vytýkaného přestupku, ve spojení s § 18 téhož zákona a uvedením konkrétního ustanovení (330.24) mezinárodního auditorského standardu ISA 330. V odůvodnění prvostupňového rozhodnutí pak disciplinární výbor žalované citoval nejen znění ISA 330.24¹, ale též IFRS 10.27 a IFRS10.B85F (jež se blíže vztahují ke kritériu investiční jednotky) a IAS 21.9 (které se vztahuje ke kritériu funkční měny). Jak sama žalobkyně uvedla v žalobě, mezinárodní auditorské standardy nejsou právními předpisy, a jejich uvedení ve výrokové části rozhodnutí tudíž nebylo nezbytné pro právní kvalifikaci protiprávního jednání, které bylo žalobkyni kladeno za vinu.
59. Žalobkyni nebyla výrokem I.2 prvostupňového rozhodnutí vytčena nedostatečnost auditní dokumentace, ale neposouzení a nevyhodnocení toho, zda je celková prezentace auditované účetní závěrky Tourbillon v souladu s požadavky IFRS co se týče kritérií investiční jednotky a správnosti vykazované funkční měny. Konstatování žalované, že auditní dokumentace neobsahuje žádné relevantní podklady, jež by dokládaly posouzení a vyhodnocení těchto kritérií, představuje související argument podpůrného charakteru, jímž žalovaná vyjádřila, že ani z dostupné auditorské dokumentace neplyne provedení postupů vyžadovaných mezinárodním auditorským standardem ISA 330 pro posouzení těchto kritérií. Z tohoto

¹ ISA 330.24 uvádí: “ Auditor je povinen provést auditorské postupy, jejichž cílem je posoudit, zda celková prezentace účetní závěrky včetně zveřejnění údajů je v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví.”

konstatování rozhodně nelze dovozovat, že žalobkyni je ve skutečnosti primárně kladeno za vinu spáchání (jiného) přestupku podle § 49b odst. 3 písm. d) zákona o auditorech.

60. Soud nepřisvědčil námitce žalobkyně, že svým jednáním specifikovaným ve výroku I.2 prvostupňového rozhodnutí nenaplnila objektivní stránku skutkové podstaty přestupku podle § 49b odst. 3 písm. c) ZoA. Ve shodě s názorem žalované má soud za to, že z relevantních ustanovení zákona o auditorech a mezinárodních auditorských standardů je skutečně nutno dovést povinnost žalobkyně posoudit a vyhodnotit, zda je celková prezentace auditované účetní závěrky Tourbillon v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví, tedy i s mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS) týkajícími se posouzení kritérií investiční jednotky a mezinárodním účetním standardem IAS 21 týkajícím se správnosti vykazované funkční měny. Skutečnost, že subjekt veřejného zájmu Tourbillon sám sebe prezentuje jako investiční fond, že žalobkyní byl „zasmluvněn“ audit individuální (a nikoliv konsolidované) účetní závěrky, ani to, že společnost Tourbillon v auditované účetní závěrce i v předchozích účetních závěrkách jako funkční měnu aplikovala CZK, nemohla tuto povinnost ovlivnit. Řečeno jinými slovy, žalobkyně pochybila tím, že pouze akceptovala fakt, že v účetní závěrce, která byla podle smlouvy o provedení auditu předmětem auditorské zakázky, se Tourbillon prezentuje jako investiční jednotka ve smyslu IFRS 10 a jako funkční měnu vykazuje CZK, aniž by auditor vykonávající auditorskou činnost jménem žalobkyně tato kritéria ve zprávě auditora ze dne 30. 4. 2022 podrobil svému odbornému posouzení.
61. Žalovaná v napadeném rozhodnutí konstatovala, že v auditované (individuální) účetní závěrce Tourbillon v bodu 2 „Východiska pro přípravu účetní závěrky“ uvedl, že *„Fond je investiční jednotkou ve smyslu účetních standardů (IFRS 10) a není tedy povinen sestavovat konsolidovanou účetní závěrku. (...) Fond naplňuje typické znaky investiční jednotky ve smyslu IFRS 10.28, tj. Fond má: více než jednu investici; více než jednoho investora; investory, kteří nejsou s Fondem propojeni; a majetkové účasti ve formě podílu na zákaznickém kapitálu. Výše uvedené charakteristiky byly splněny po celou dobu trvání účetního období.“* Soud se plně ztotožňuje s navazujícím závěrem žalované, že je-li v (individuální) účetní závěrce navenek deklarována shora uvedená skutečnost, je povinností auditora provést a dokumentovat auditní postupy a z nich plynoucí důkazní informace k posouzení a vyhodnocení toho, zda je klientem uváděná informace o něm samém (jakožto investiční jednotce bez povinnosti konsolidace ve smyslu IFRS 10) validní, tedy jinými slovy je povinností auditora provést její ověření (verifikaci). Samotný fakt, že účetní jednotka určitou skutečnost konstatuje a auditorovi je takové konstatování známo, totiž žádným auditem není. Žalovaná přiléhavě poukázala na nutnost zohlednění pravidel uvedených v IFRS 10, kde se uvádí postupy pro určení účetní jednotky jakožto jednotky investiční (IFRS 10.27-28) a výluky z povinnosti konsolidace, přičemž zmínila konkrétní okolnosti týkající se subjektu veřejného zájmu Tourbillon, jenž podle kontrolních zjištění zachycených v protokolu o kontrole držel podíly v několika obchodních společnostech. Dle IFRS 10.B85B investiční jednotka z definice sleduje účel investovat výhradně s cílem zhodnocení kapitálů, výnosů z investic (jako jsou dividendy, úroky nebo příjmy z pronájmu) nebo obojí. Investice do vlastního kapitálu však mají potenciál neomezeného držení. Podle IFRS 10.B85F musí mít investiční jednotka výstupní (exit) strategii dokumentující, jak plánuje realizovat zhodnocení kapitálu v podstatě všech svých kapitálových investic a investic do nefinančních aktiv. Ani posouzení výstupní (exit) strategie, kterou auditovaná účetní jednotka uvedla ve výroční zprávě, však podle žalované auditor v posuzované věci neprovedl.

62. Nutno zdůraznit, že v posuzované věci není spor o správnost postupu subjektu veřejného zájmu Tourbillon spočívajícího ve vyhotovení individuální (a nikoliv konsolidované) účetní závěrky a aplikování CZK jako funkční měny. Podstata žalobkyni vytýkaného deliktního jednání tkví v tom, že žalobkyně ve zprávě auditora tato kritéria prezentovaná auditovanou účetní závěrkou Tourbillon *neposoudila a nevyhodnotila*. Údaj o tom, že subjekt veřejného zájmu Tourbillon je investiční jednotkou, je prostým konstatováním a nikoliv posouzením a vyhodnocením splnění kritérií, jimiž IFRS 10.27 vymezuje investiční jednotku.
63. To, zda se žalobkyně těmito otázkami zabírala a s někým o nich diskutovala, ji nemůže vyvinut, pokud výstupy tohoto počínání, z nichž by byl zřejmý její náhled na posouzení zmíněných kritérií, nebyly vtěleny do zprávy auditora. Nic takového ovšem žalobkyně netvrdí; v žalobě neoznačila žádné pasáže auditní zprávy ze dne 30. 4. 2022, ze kterých by bylo patrné, že se auditor posouzením kritérií investiční jednotky a funkční měny u subjektu veřejného zájmu Tourbillon zabýval a jakým způsobem tato kritéria vyhodnotil. Pouze taková obrana by byla způsobila zpochybnit spáchání jí vytčeného skutku.
64. V obecné rovině lze tedy přisvědčit pouze konstatování žalobkyně obsaženému v jejím vyjádření k věci ze dne 10. 4. 2026, že v obou případech (čímž má na mysli jednak posouzení kritérií investiční jednotky a dále posouzení funkční měny) se jedná o zachycení myšlenkových postupů/úsudku auditora, které lze zachytit s větší či menší mírou podrobnosti. Žalobkyně nicméně nedoložila (a ani to netvrdila), že by v projednávané věci myšlenkové postupy týkající se úsudku auditora ohledně obou zmíněných kritérií byly někde, ať již s větší či menší mírou podrobnosti, zachyceny.
65. Vzhledem k právě uvedenému je pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí nepodstatné, jakým způsobem byl ve smlouvě o provedení auditu vymezen předmět auditorské zakázky, že investiční fondy obecně sestavují individuální (a nikoliv konsolidované) účetní závěrky, nebo že dříve provedené auditu účetní jednotky Tourbillon rovněž vycházely z toho, že Tourbillon konsolidovanou účetní závěrku nesestavuje a jako funkční měnu aplikuje CZK. K tomu soud pouze na okraj dodává, že předmětem kontroly kvality, jakož i předmětem přestupkového řízení vedeného se žalobkyní byla, a stejně tak předmětem soudního přezkumu v této věci je výlučně zákonnost postupu žalobkyně a nikoliv to, zda jiní auditoři v minulosti postupovali při provádění auditu účetní jednotky Tourbillon v souladu se zákonem.
66. Soud neshledal opodstatněnými ani námitky, které se týkají výroků I.1 a I.3-I.8. prvostupňového rozhodnutí a jejichž podstatou je tvrzení žalobkyně, že nedostatky zjištěné v činnosti auditorů Ing. J. K. a Ing. R. Č. jsou excesem, který jí není možné přičítat ve smyslu § 20 ZOP.
67. V rámci vypořádání těchto námitek soud předně odkazuje na závěry, k nimž ohledně excesivního jednání a jeho nepřičitatelnosti právnické osobě dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 3. 10. 2027 č. j. 9 As 213/2016 – 60. Nejvyšší správní soud konstatoval, že ne každé jednání fyzických osob, které se podílí na činnosti právnické osoby (ať se jedná například o jejich zaměstnance, členy nebo statutární orgány), je možné přiřknout právnické osobě. S poukazem na judikaturu, v níž se Nejvyšší soud vyjadřoval k odpovědnosti právnické osoby za jednání osob za ni jednajících, nebo osob v obdobném postavení, Nejvyšší správní soud dovodil, že „(p)ro posouzení, zda je právnická osoba odpovědná za jednání svého zaměstnance, je tedy podstatné, zda k porušení právních povinností došlo v souvislosti s místní, časovou a věcnou vazbou k činnosti právnické osoby, tedy zda při činnosti, již byla škoda

způsobena, zaměstnanec sledoval zejména z objektivního i subjektivního hlediska plnění svých pracovních úkolů. Pokud tomu tak nebylo, právnická osoba nemůže být za daný čin odpovědná. Teprve až po tomto posouzení, že právnická osoba je odpovědná za jednání zaměstnance, přichází na řadu posouzení možných liberačních důvodů.“

68. Zásadní pro posouzení věci samé jsou dále následující závěry vyjádřené Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 28. 6. 2023 č. j. 2 As 262/2022 – 36: „Pro posouzení, zda je právnická osoba odpovědná za spáchání správního deliktu v souvislosti s jednáním svého zaměstnance, je podstatné, zda k porušení právních povinností došlo v souvislosti s místní, časovou a věcnou vazbou k činnosti právnické osoby, tedy zda při činnosti, jíž byl způsoben protiprávní stav, zaměstnanec sledoval zejména z objektivního i subjektivního hlediska plnění svých pracovních úkolů. Pokud tomu tak nebylo, právnická osoba nemůže být za daný čin odpovědná. Je-li právnická osoba podle výše uvedených kritérií za jednání zaměstnance odpovědná, přichází na řadu posouzení možných liberačních důvodů (rozsudek NSS ze dne 3. 10. 2017, č. j. 9 As 213/2016-60, č. 3642/2017 Sb. NSS). Pro úplnost NSS dodává, že pokud se obviněná právnická osoba dovolává závěrů shora citovaného rozsudku devátého senátu, musí nejprve tvrdit, že by jí bylo přičítáno pochybení jejích zaměstnanců, kteří v rozhodné době neplnili pracovní úkoly (rozsudek NSS ze dne 21. 10. 2021, č. j. 2 As 352/2020-55). Pro přiblížení situací, v nichž se jedná o excesivní jednání zaměstnance, za něž není právnická osoba v postavení zaměstnavatele odpovědná, NSS odkazuje na judikaturu Nejvyššího soudu. Ten konstatoval, že přímá odpovědnost toho, kdo škodu způsobil, nastává jen tehdy, když jeho konání, jímž byla škoda způsobena, nespadá do rámce činnosti podnikatele, pro něhož práci vykonal (rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 25. 6. 2013, sp. zn. 25 Cdo 1855/2012). Za činnost v přímé souvislosti s plněním pracovních úkolů je třeba považovat (vedle činnosti konané na příkaz zaměstnavatele) též činnost vykonávanou bez vnějšího podnětu jiných osob, na základě vlastního rozhodnutí zaměstnance. Rozhodující je, zda z hlediska místního, časového i věcného jde objektivně o činnost konanou pro zaměstnavatele (rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 24. 2. 2003, sp. zn. 21 Cdo 1148/2002). Dokonce ani skutečnost, že zaměstnanec jedná protiprávně, nepředstavuje bez dalšího exces, jedná-li přitom v rozsahu svého oprávnění a v zájmu právnické osoby (rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 26. 11. 2014, sp. zn. 25 Cdo 635/2014). Stěžovatelka přitom (shodně jako ve věci řešené v rozsudku č. j. 2 As 352/2020-55) netvrdí, že by jí správní orgány kladly k tíži jednání zaměstnanců, kteří v dané době neplnili pracovní úkoly. Jejich jednání naopak označuje za ojedinělé osobní selhání, kterému se snažila všemi možnými způsoby zabránit. Stěžovatelka se tedy nemůže zprostit odpovědnosti za přestupky s odkazem na to, že viníkem je její bývalý zaměstnanec, který jednal v rozporu s udělenými pokyny. Jeho činnost totiž bezpochyby spadala do rámce stěžovatelčiny činnosti.“
69. Ve světle právě citovaných judikatorních východisek nelze než přisvědčit závěru žalované, že porušení povinností, jichž se při provádění auditu subjektů veřejného zájmu Pragorent, IFIS a EUC dopustili Ing. J. K. (bývalý člen statutárního orgánu žalobkyně) a Ing. R. Č. (bývalý zaměstnanec žalobkyně), jsou žalobkyni plně přičitatelná, a žalobkyně tudíž za jejich jednání odpovídá jako pachatel přestupku v souladu s § 20 odst. 1 ZOP. Již ze samotné povahy činnosti, kterou oba jmenovaní pro žalobkyni konali (provádění auditu subjektů veřejného zájmu), je totiž evidentní, že k porušení právních povinností z jejich strany objektivně došlo v souvislosti s místní, časovou a věcnou vazbou k podnikatelské činnosti žalobkyně, kterou je auditorská činnost, přičemž při činnosti, jíž byla škoda (v podobě pokuty uložené žalobkyni) způsobena, z objektivního hlediska sledovali plnění svých pracovních úkolů. Ty spočívaly v tom, že na základě smluvního ujednání mezi žalobkyní a klientem – subjektem veřejného zájmu prováděli jménem žalobkyně audit tohoto klienta.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

Nebyla tak naplněna esenciální podmínka přímé odpovědnosti toho, kdo škodu způsobil, jež spočívá v tom, že konání, jímž byla škoda způsobena, nespadá do rámce činnosti podnikatele, pro něhož dotýčný práci vykonával.

70. Soud se tedy v plném rozsahu ztotožnil se závěrem disciplinárního výboru žalované formulovaným v prvostupňovém rozhodnutí, který žalovaná následně v napadeném rozhodnutí aprobovala, že v projednávané věci bylo porušení povinností způsobeno při provádění povinného auditu, resp. v souvislosti s uzavíráním auditorského spisu. Jednoznačně tedy šlo o činnost při plnění pracovních úkolů zaměstnavatele a v tomto smyslu nebyly podmínky pro exces splněny.
71. Žalobkyně neustále zdůrazňuje toliko subjektivní hledisko věci, když s poukazem na následný odchod obou výše jmenovaných (a rovněž dalších zaměstnanců její bývalé divize D2) ke konkurenci dovozuje údajný úmysl Ing. J. K. způsobit jí svým jednáním škodu a poškodit její dobré jméno na trhu. Pomíjí přitom, že pro posouzení excesu jsou významná obě hlediska, tedy nejen hledisko subjektivní, ale též objektivní. Aby bylo možné uzavřít, že šlo o exces, muselo by být prokázáno, že jednající osoba při činnosti, kterou byla škoda způsobena, nesledovala plnění svých pracovních úkolů ze subjektivního ani z objektivního hlediska. Jak soud uvedl výše, v projednávané věci tomu tak nebylo.
72. Žalobkyně nadto netvrdí, že Ing. J. K. a Ing. R. Č., jejichž pochybení jí je přičítáno, v rozhodné době neplnili pracovní úkoly. Důvodně to popírat ani nemůže, neboť oba tak zjevně činili – jménem žalobkyně prováděli audit u jejích klientů - subjektů veřejného zájmu Pragorent, IFIS a EUC. Tuto činnost oba objektivně vykonávali nikoliv ve svém osobním zájmu, nýbrž v zájmu žalobkyně. Smluvně sjednanou úplatu za tuto jejich činnost ostatně zajisté obdržela žalobkyně. To, že při výkonu činnosti oba jednali protiprávně, protože prokazatelně porušili některé zákonem stanovené povinnosti auditora, nezakládá bez dalšího exces, v důsledku kterého by jejich jednání nebylo přičitatelné žalobkyni.
73. Z právě uvedeného je zřejmé, že protiprávní jednání Ing. J. K. a Ing. R. Č. je žalobkyni přičitatelné již s ohledem na povahu činnosti, kterou oba jmenovaní pro žalobkyni konali a při níž z jejich strany došlo k porušení povinností auditora. Tento závěr by platil i v případě, že by se u obou osob jednalo o jejich první a zároveň poslední pochybení. To, že Ing. J. K. své povinnosti při výkonu činnosti auditora prokazatelně porušil i v jiných případech, a to i v době, kdy o zakládání konkurenční auditorské společnosti AUDIT ONE a jeho přechodu do ní nemohla být ještě řeč, je tak pouze podpůrným argumentem svědčícím závěru, že se v nyní posuzované věci z jeho strany nejednalo o naprosto ojedinělé jednání, jímž by vybočil ze své dosavadní bezúhonné praxe. Žalovaná v této souvislosti v napadeném rozhodnutí poukázala jednak na to, že v přestupkovém řízení vedeném pod sp. zn. ZN/50/20, jež bylo reakcí na zjištění z kontroly kvality auditorské činnosti č. 2019/12, byla žalobkyni pravomocně uložena pokuta 80 000 Kč za pochybení při auditech subjektů veřejného zájmu EUC a IFIS, přičemž v obou případech byl klíčovým auditorským partnerem rovněž Ing. J. K., jenž byl za řadu dalších pochybení při povinném auditu klientů, kteří nebyli subjekty veřejného zájmu, kárně postižen rozhodnutím kárné komise Komory vydaným v řízení vedeném pod sp. zn. RVDA04/2020 a byla mu uložena pokuta 30 000 Kč. Dále zmínila i kárné řízení vedené přímo s Ing. J. K. ohledně těch pochybení identifikovaných kontrolou kvality auditorské činnosti č. 2022/12, která nesouvisí s povinným auditem subjektů veřejného zájmu.

74. Žalobkyně vzhledem k právě uvedenému nemůže uspět s argumentací, v níž excus na straně Ing. J. K. dovozuje ze srovnávání povahy a závažnosti jeho předchozích pochybení při výkonu auditorské činnosti s těmi, která ve výsledku vedla k uložení pokuty žalobkyni v nyní projednávané věci, či z toho, že se při následném výkonu činnosti auditora pro společnost AUDIT ONE již žádných pochybení nedopustil. Zákonost napadeného rozhodnutí nemůže být zpochybněna ani poukazem na objektivní skutečnost, že právní úprava obsažená v zákoně o auditorech neumožňuje uložit za pochybení, jichž se Ing. J. K. dopustil při provádění povinného auditu subjektů veřejného zájmu, sankci přímo jemu, ale výlučně žalobkyni jakožto auditorské společnosti, jejímž jménem tuto auditorskou činnost vykonával. Soud k tomu dodává, že tato právní úprava přestupkové odpovědnosti vtělená do zákona o auditorech nebrání žalobkyni v tom, aby se vůči Ing. J. K. soudně domáhala náhrady škody, je-li přesvědčena, že ji svým protiprávním jednáním úmyslně či z hrubé nedbalosti poškodil.
75. K dílčí námitce žalobkyně, že žalovaná neprovedla v odvolacím řízení jako důkaz zprávu o kontrole kvality z roku 2019, soud uvádí, že existence této zprávy i její obsah jsou bezpochyby skutečnostmi známými žalované z úřední činnosti, které mohou v souladu s § 50 odst. 1 správního řádu tvořit podklad pro vydání rozhodnutí. Nutno dodat, že tyto skutečnosti byly zajisté známy i samotné žalobkyni, jíž se výsledky kontroly zachycené v předmětné zprávě (protokolu o kontrole) týkaly.
76. Prvostupňové ani napadené rozhodnutí není založeno na právním názoru žalované, že žalobkyni ohledně prokázání tvrzeného excusu Ing. J. K. a Ing. R. Č. tížilo důkazní břemeno, které v přestupkovém řízení neunesla. Nic takového z odůvodnění rozhodnutí dovodit nelze, a to ani z bodu 12 napadeného rozhodnutí, na který v této souvislosti žalobkyně poukázala a který zní takto: *„Není nutno dokazovat neexistenci excesivního jednání, neboť tato se presumuje. Předmětem dokazování je tedy to, zda excus nastal. Teprve je-li odpověď záporná, je na místě zkoumat eventuální existenci liberačních důvodů. Materiální důkazní břemeno zde nese právnická osoba.“* Poslední věta tohoto odstavce se totiž vztahuje pouze k předchozí větě, tedy k prokazování existence liberačních důvodů. Žalovaná v projednávané věci dospěla k závěru o neexistenci excusu na základě dostatečně konkrétních skutkových zjištění, která ohledně charakteru „sporného“ jednání Ing. J. K. a Ing. R. Č., resp. povahy jejich činnosti prováděné pro žalobkyni učinila (a v rozhodnutí popsala), a nikoliv na základě neunesení důkazního břemene žalobkyní. Tato skutková zjištění nejsou pouhými domněnkami a spekulacemi, jak tvrdí žalobkyně. Za nedůvodnou tak soud považuje i dílčí námitku uplatněnou v této souvislosti žalobkyní, že skutkový stav, který žalovaná vzala za základ napadeného rozhodnutí, nemá oporu ve spisech.
77. Nedůvodná je též námitka, že žalovaná nezjistila úplně skutkový stav věci, protože bez řádného důvodu neprovedla žalobkyní navržený výslech Ing. J. K. Z bodu 29 odůvodnění napadeného rozhodnutí zřetelně vyplývá, že žalovaná výslech Ing. J. K. neprovedla z důvodu jeho nadbytečnosti. Tento důvod neprovedení účastníkem navrženého důkazu je důvodem řádným. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004- 89, *„(o)dmítnout provedení důkazu lze konečně pro jeho nadbytečnost, a to tehdy, byla-li již skutečnost, která má být dokazována, v dosavadním řízení bez důvodných pochybností postavena najisto.“* Soud má ve shodě se žalovanou za to, že tvrzení žalobkyně o excusu lze spolehlivě vyloučit jako nepřipadné, přičemž tento závěr je v rozsahu dostatečném pro rozhodnutí prokázán shromážděným spisovým materiálem. Za tohoto stavu věci by provádění dalších důkazů včetně výslechu Ing. J. K. bylo skutečně nadbytečné.

78. Žalovaná v rámci zdůvodnění toho, proč navržený důkaz neprovedla, nehodnotila *a priori* věrohodnost navrženého svědka, ale naprosto správně poukázala na skutečnost, že postavení Ing. J. K. jakožto bývalého místopředsedy představenstva žalobkyně zásadně modifikuje pravidla provádění jeho výsledku ohledně okolností nastalých v rozhodné době. Jmenovaný by totiž nemohl být v řízení vyslechnut jako svědek, ale „pouze“ jako účastník řízení, takže ve své výpovědi by se vyjadřoval jako procesní zástupce za žalobkyni, která byla účastníkem řízení o přestupku. V postavení vyslýchaného účastníka řízení by přitom měl právo nevypovídat, k výpovědi by tedy nemohl být nucen, a za případné uvedení nepravdivých skutečností by nemohl být jakkoliv postižen. Vzhledem k tomu, že žalobkyně v odvolání navrhla provedení výsledku Ing. J. K. jako svědka, jedná se o další důvod, proč tomuto jejímu návrhu nebylo možné vyhovět.
79. Soud závěrem uvádí, že se při vypořádání včas uplatněných žalobních námitek řídil nálezem Ústavního soudu ze dne 12.2.2009 sp. zn. III. ÚS 989/08, podle něhož není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná. Povinnost orgánů veřejné moci (včetně orgánů moci soudní) svá rozhodnutí řádně odůvodnit totiž nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku. Proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námítka účastníka řízení, případně, za podmínek tomu přiměřeného kontextu, i s akceptací odpovědi implicitní. To znamená, že na určitou námitku lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí soud prezentuje od názoru účastníka řízení odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí.
80. Vzhledem k tomu, že se soud ztotožnil se závěry, k nimž žalovaná v napadeném rozhodnutí dospěla, nemůže být překvapivé, že v rámci vypořádání včas uplatněných žalobních námitek několikrát odkázal na nosné důvody, na kterých bylo napadené rozhodnutí zbudováno a které převzal jako závěry vlastní. Nejvyšší správní soud takový postup ve své judikatuře opakovaně aproboval (k tomu viz například rozsudky ze dne 8. 7. 2011 č. j. 2 As 72/2011 – 181, ze dne 12. 11. 2014 č. j. 6 As 54/2013 – 128 nebo ze dne 30. 3. 2020 č. j. 1 Azs 513/2019-34).
81. Soudní řízení ve správním soudnictví je ovládáno zásadou koncentrace, jež nachází svůj odraz v § 71 odst. 2 třetí větě s.r.s., podle které *„rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může (žalobkyně) jen ve lhůtě pro podání žaloby.“* Soud se proto může při přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí věcně zabývat jen těmi žalobními body, které byly uplatněny v zákonem stanovené lhůtě pro rozšíření žalobních bodů.
82. Námitku, že žalovaná nemá ve spisové dokumentaci uloženou kontrolovanou kompletní auditorskou dokumentaci žalobkyně, ačkoliv jí tuto povinnost ukládá Řád ke kontrolám kvality, a spisová dokumentace tak neobsahuje důkazy, které měla žalovaná při kontrole kvality k dispozici, uplatnila žalobkyně opožděně, neboť tak poprvé učinila až v replice datované dnem 23. 7. 2025, tj. až po uplynutí lhůty pro rozšíření žalobních bodů stanovené v § 71 odst. 2 ve spojení s § 72 odst. 1 s.r.s. Zjevně opožděné jsou též následující námítka, které poprvé zazněly až v doplňujícím vyjádření žalobkyně ze dne 10. 4. 2026 či dokonce až při ústním jednání před soudem:

- že jednání, které je žalobkyni vytýkáno ve vztahu k neposouzení kritéria funkční měny u subjektu veřejného zájmu Tourbillon, je bagatelním porušením auditorských předpisů, jež by s ohledem na svou minimální intenzitu nemělo být vůbec klasifikováno jako přestupek, a tudíž ani sankcionováno;
 - že spisová dokumentace vedená žalovanou neobsahuje primární dokumenty, jež by osvědčovaly existenci skutků představujících základ jejího rozhodnutí;
 - že součástí spisu nejsou auditorské standardy, které měla žalobkyně porušit.
83. K těmto opožděně uplatněným námitkám soud při přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí nemohl přihlížet. Projednání později uplatněných žalobních bodů by znamenalo nepřipustné porušení principu koncentrace řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29.12.2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69). Soud na okraj nad rámec nutného posouzení uvádí, že mu není zřejmé, co má žalobkyně na mysli pod pojmem „primární dokumenty“. Součástí správního spisu je protokol o kontrole kvality č. 2022/12, z něhož je zřejmé, jaké spisy auditora byly ke kontrole kvality vybrány, a zároveň jsou v něm detailně popsána zjištění, která kontrolní výbor žalované při jejich kontrole učinil. V záznamu o projednání kontrolních zjištění z kontroly kvality č. 2022/12 ze dne 17. 8. 2023 přitom žalobkyně prohlásila, že při kontrole kvality předložila u všech kontrolovaných spisů úplný spis auditora vedený v elektronické nebo papírové formě a že mimo spis auditora nemá uložené žádné auditní dokumenty. V přestupkovém řízení žalovaná oprávněně vyšla ze skutkových zjištění zachycených v protokolu o kontrole kvality č. 2022/12, jež se týkala spisů auditora, které byly předmětem kontroly. Mohla tak učinit tím spíše za situace, kdy žalobkyně správnost těchto kontrolních zjištění žádnou relevantní argumentací nezpochybnila. Co se týče auditorských standardů, které měla žalobkyně v projednávané věci porušit, tyto jsou veřejně dostupné na stránkách žalované, jejich znění bylo v napadeném rozhodnutí citováno a z § 18 zákona o auditorech implicitně vyplývá povinnost žalobkyně tyto standardy znát. Nebylo proto důvodu, aby jejich znění žalovaná zakládala do správního spisu.
84. Součástí žaloby učinila žalobkyně též návrh na snížení uložené pokuty soudem. K tomuto návrhu soud nejprve v obecné rovině uvádí, že smyslem a účelem moderace není hledání „ideální“ výše sankce soudem místo správního orgánu, ale její korekce v případech, že by sankce, pohybující se nejen v zákonném rozmezí a odpovídající i všem zásadám pro její ukládání a zohledňující kritéria potřebná pro její individualizaci, zjevně neodpovídala zobecnitelné představě o adekvátnosti a spravedlnosti sankce (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2012, č. j. 7 As 22/2012-23).
85. O upuštění od trestu nebo jeho snížení v mezích zákonem dovolených může soud v souladu s § 78 odst. 2 s.ř.s. rozhodnout pouze tehdy, byl-li trest uložen ve *zjevně nepřiměřené* výši, k čemuž ale v daném případě nedošlo. Soud se plně ztotožnil s úvahami žalované ohledně posouzení kritérií rozhodných pro určení výše pokuty a pokutu, jejíž výše dosahuje pouhé 4 % maximální možné sazby, nepovažuje s přihlédnutím k okolnostem případu za nepřiměřenou, tím méně za zjevně nepřiměřenou. Proto návrhu žalobkyně na moderaci uloženého sankce nevyhověl.

VII. Závěr a náklady řízení

86. Soud z výše popsaných důvodů neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. prvním výrokem rozsudku zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

87. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná a procesně úspěšné žalované žádné důvodně vynaložené náklady v řízení nevznikly. Soud proto druhým výrokem rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

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. 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 23. dubna 2026

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu