12. 8. 2025

ID: 119878

Auditor

Právní úprava § 6 odst. 3 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů, na jejímž základě dochází k vydání rozhodnutí o pozastavení auditorské činnosti auditorské společnosti, která je trestně stíhaná pro trestný čin spáchaný úmyslně, bez možnosti správního uvážení, nevede k nepřiměřenému omezení práv plynoucích z čl. 26 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.

Princip nepřípustnosti snížení dosažené procedurální úrovně ochrany základních práv nelze vykládat v tom smyslu, že brání jakýmkoli procesním změnám ztěžujícím přístup k ochraně základních práv. Taková opatření však musejí obstát z pohledu čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

(Nález Ústavního soudu České republiky sp.zn. Pl.ÚS 19/24 ze dne 4.6.2025)

Ústavní soud rozhodl v plénu o návrhu Nejvyššího správního soudu na zrušení § 6 odst. 3 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů, za účasti Parlamentu České republiky, jehož jménem jednají Poslanecká sněmovna a Senát, jako účastníka řízení, tak, že návrh se zamítá.

Z odůvodnění

I. Vymezení věci

1. Nejvyšší správní soud se návrhem podle čl. 95 odst. 2 Ústavy České republiky (dále jen "Ústava") a § 64 odst. 3 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění pozdějších předpisů, domáhá zrušení § 6 odst. 3 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů.

2. Ustanovení § 6 odst. 3 zákona o auditorech, jehož zrušení Nejvyšší správní soud navrhuje, zní:

"Komora pozastaví auditorské společnosti výkon auditorské činnosti, pokud proti ní bylo zahájeno trestní stíhání pro trestný čin spáchaný úmyslně, a to do dne, kdy nabude právní moci rozhodnutí, kterým se toto trestní stíhání končí."

3. Navrhovatel, tedy Nejvyšší správní soud, vede pod sp. zn. 5 As 154/2023 řízení o kasační stížnosti obchodní společnosti, která byla oprávněna k výkonu auditorské činnosti [tzn. jde o auditorskou společnost ve smyslu § 2 písm. e) zákona o auditorech]. Rozhodnutím výkonného výboru Komory auditorů České republiky (dále také "Komora") jí byl pozastaven výkon auditorské činnosti podle § 6 odst. 3 zákona o auditorech. Rada pro veřejný dohled nad auditem (dále také "Rada") odvolání auditorské společnosti zamítla a rozhodnutí Komory potvrdila. Nejvyšší správní soud má rozhodnout o kasační stížnosti, kterou auditorská společnost podala proti rozhodnutí Městského soudu v Praze, jímž zamítl její žalobu proti dříve uvedeným rozhodnutím. Stěžejní námitkou stěžovatelky před Nejvyšším správním soudem je neústavnost § 6 odst. 3 zákona o auditorech.

II. Argumentace navrhovatele

4. Navrhovatel má za to, že napadené ustanovení má zcela zásadní dopad do práv auditorských

společností, jimž znemožňuje svobodný výkon podnikání, a s ohledem na potenciálně značnou délku trestního řízení může mít i likvidační důsledky. Podle navrhovatele tak představuje porušení čl. 26 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen "Listina"). Ústavně konformní interpretace napadeného ustanovení není podle navrhovatele možná, jelikož svou formulací vylučuje jakoukoli možnost diskrece.

5. Navrhovatel se domnívá, že napadené ustanovení zasahuje esenciální jádro práva na podnikání, jelikož znemožňuje auditorským společnostem, proti nimž je vedeno trestní stíhání pro úmyslný trestný čin, zcela vykonávat určitou činnost, k níž předtím byly oprávněny a odborně způsobilé. Vzhledem k tomu musí být posuzováno testem proporcionality, v němž však podle navrhovatele neobstojí v kritériu potřebnosti (nezbytnosti). Jde sice o opatření, které je vhodné k dosažení sledovaného legitimního cíle, jímž je preventivní ochrana třetích osob, tohoto cíle však lze podle navrhovatele dosáhnout šetrněji posuzováním jednotlivých případů podle individuálních okolností věci. To při obligatorním pozastavení činnosti není možné. Zákonodárce měl ponechat rozhodujícímu orgánu možnost diskrece.

6. Takto ostatně zákonodárce postupoval u řady jiných povolání podobné povahy - notářů, autorizovaných architektů, daňových poradců, soudních exekutorů, soudců, insolvenčních správců, znalců nebo soudních tlumočníků, jak navrhovatel dokládá citacemi z právní úpravy. Formulace § 6 odst. 3 zákona o auditorech tak může vyvolávat též porušení principu rovnosti (čl. 1, čl. 3 odst. 1 Listiny). Navrhovatel v té souvislosti také upozornil na konkrétní okolnosti jím rozhodované věci - auditorská společnost, jíž byl výkon auditorské činnosti pozastaven, svou činnost vykonávala kvalifikovaně a není stíhaná pro úmyslný trestný čin, který měl bezprostředně souviset s její auditorskou činností [pozn. Ústavního soudu: jde o trestný čin zjednání výhody při zadávání veřejné zakázky, při veřejné soutěži a veřejné dražbě podle § 256 odst. 1, odst. 2 písm. a) zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, ve formě pomoci podle § 24 odst. 1 písm. c) trestního zákoníku].

7. Navrhovatel upozornil, že zákonodárce v minulosti kolísal v tom, zda Komoře přiznal možnost úvahy, zda má být výkon auditorské činnosti po dobu trestního stíhání pozastaven, či nikoli. Původně diskreci připouštěl, potom od ní zcela odstoupil; účinná úprava pak stojí mezi tím, když diskreci připouští u trestního stíhání pro nedbalostní a vylučuje u trestního stíhání pro úmyslné trestné činy. Navrhovatel upozorňuje, že takový vývoj porušuje tzv. stand-still doktrínu, tj. princip zachování dosažené úrovně ochrany základních práv, a to v jejím procesním aspektu. Bez prostoru provést správní úvahu, tj. při obligatorním pozastavení činnosti, je soudní ochrana práv dotčených subjektů omezená.

III. Procesní předpoklady řízení

8. Návrh splňuje všechny zákonem požadované náležitosti a je přípustný podle § 66 zákona o Ústavním soudu.

9. V rámci posouzení podmínek řízení byl Ústavní soud dále povinen zkoumat, zda byl návrh podán oprávněným navrhovatelem. Aktivní legitimace soudu k podání návrhu na přezkum ústavnosti konkrétních ustanovení zákona je podle čl. 95 odst. 2 Ústavy, potažmo § 64 odst. 3 zákona o Ústavním soudu, dána jen tehdy, dospěje-li soud k závěru, že zákon (popř. jeho část), jehož má být při řešení věci použito, je v rozporu s ústavním pořádkem.

10. Ústavní soud ve své rozhodovací praxi vychází z toho, že řízení zahájené podle čl. 95 odst. 2 Ústavy není abstraktním přezkumem ústavnosti, ale je vedeno v úzkém rámci soudního rozhodování konkrétního případu [viz např. nález sp. zn. Pl. ÚS 34/10 ze dne 24. 7. 2012 (N 130/66 SbNU 19; 284/2012 Sb.), bod 32]. Proto se aktivní legitimace soudu podat návrh na zrušení zákona nebo jeho ustanovení odvíjí od předmětu řízení a právní kvalifikace věci. Soud může podat návrh na zrušení

pouze takového zákona (nebo jeho dílčích ustanovení), který má přímo (bezprostředně) použít při řešení probíhajícího řízení. Podmínka přímého (bezprostředního) použití je splněna, pokud je aplikace daného zákona (nebo jeho jednotlivého ustanovení) nezbytná, nevyhnutelná, není jen hypotetická nebo daná širšími souvislostmi věci [viz např. usnesení sp. zn. Pl. ÚS 39/2000 ze dne 23. 10. 2000 (U 39/20 SbNU 353) nebo nález sp. zn. Pl. ÚS 20/05 ze dne 28. 2. 2006 (N 47/40 SbNU 389; 252/2006 Sb.)].

11. Ze soudních spisů a správního spisu předložených spolu s návrhem vyplývá, že navrhovatel je oprávněn k podání návrhu. Jak vyložil v návrhu, pro rozhodnutí o kasační stížnosti je stěžejní posouzení ústavní konformnosti § 6 odst. 3 zákona o auditorech, který byl aplikován ve správních rozhodnutích, jež jsou předmětem přezkumu správních soudů. Výše uvedené podmínky jsou tedy splněny.

IV. Vyjádření k návrhu a replika navrhovatele

12. Návrh byl zaslán podle § 69 odst. 1 zákona o Ústavním soudu oběma komorám Parlamentu, které jsou oprávněny jednat jeho jménem [§ 9 zákona č. 300/2017 Sb., o zásadách jednání a styku Poslanecké sněmovny a Senátu mezi sebou a navenek a o změně zákona č. 90/1995 Sb., o jednacím řádu Poslanecké sněmovny, ve znění pozdějších předpisů (stykový zákon)]. Zároveň byl podle § 69 odst. 2 a 3 zákona o Ústavním soudu zaslán také vládě a veřejnému ochránci práv, tedy subjektům oprávněným vstoupit do řízení jako vedlejší účastníci.

13. Předsedkyně Poslanecké sněmovny Markéta Pekarová Adamová shrnula průběh legislativního procesu. Uvedla, že zákon č. 334/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon č. 334/2014 Sb."), jímž byl změněn § 6 odst. 3 zákona o auditorech na dosud účinné znění, byl schválen potřebnou většinou poslanců Poslanecké sněmovny, podepsán příslušnými ústavními činiteli a řádně vyhlášen.

14. Také předseda Senátu Miloš Vystrčil popsal legislativní proceduru, k níž uvedl, že návrh zákona byl Senátem přijat v mezích Ústavou stanovené kompetence a ústavně předepsaným způsobem. Podotkl, že zákon č. 334/2014 Sb. ve vztahu k auditorským společnostem pouze přebíral již existující právní konstrukci pozastavení činnosti dosud dopadající na statutární auditory.

15. Vláda prostřednictvím ministra pro legislativu Michala Šalomouna sdělila, že do řízení nevstoupí. Také veřejný ochránce práv se rozhodl práva vstoupit do řízení jako vedlejší účastník nevyužít.

16. Ústavní soud dále požádal o vyjádření k návrhu Ministerstvo financí, Komoru auditorů České republiky a Radu pro veřejný dohled nad auditem.

17. Ministerstvo financí se s argumentací navrhovatele neztotožnilo. Legitimní cíl napadeného ustanovení dle jeho názoru nespočívá v ochraně uživatelů služeb auditorských společností, ale v ochraně důvěry v auditorskou profesi jako celek. Důvěryhodnost auditorů je podle ministerstva esenciální z důvodu informační asymetrie - auditoři působí jako specifický prostředník mezi dvěma stranami, které si potřebují důvěřovat, aniž by si vyměnily důvěrné informace. Výsledek auditorské činnosti slouží k ujištění, že je tvrzení druhé strany spolehlivé. Auditor je však vázán mlčenlivostí ohledně toho, na čem své zjištění zakládá. Namísto transparentního odůvodnění ručí za svůj závěr jen důvěrou ve své dobré jméno a v dobré jméno auditorské profese. Ministerstvo má proto za to, že takto vymezeného cíle nelze dosáhnout mírnějšími prostředky. Závěrem poukázalo na to, že uplatnění prostředků trestního práva je nástrojem ultima ratio, k němuž bude docházet pouze v nejzávažnějších případech a zcela výjimečně.

18. Komora auditorů České republiky vyjádřila názor, že napadené ustanovení lze odůvodnit charakterem auditorské činnosti a profese auditora a vysokými požadavky, které na ně kladou i právní předpisy Evropské unie. Poukázala na to, že auditorská činnost je vykonávána ve veřejném zájmu, na rozdíl od většiny profesí, s nimiž úpravu pro auditorské společnosti srovnával navrhovatel. Nejde přitom o jediný rozdíl - auditoři také musejí, na rozdíl od jiných profesních skupin, strpět zveřejnění rozhodnutí o svém kárném provinění (§ 27a zákona o auditorech) nebo počítat se zahlazením svého kárného postihu až po sedmi letech (§ 27 téhož zákona). Podle Komory má pouhé zahájení trestního stíhání auditora vždy dopad na jeho důvěryhodnost v očích veřejnosti, a to tím větší, pokud jde o úmyslný trestný čin. Na dotaz Ústavního soudu pak sdělila, že věc řešená navrhovatelem představuje jediný případ, kdy bylo vedeno trestní stíhání proti auditorské společnosti (tatáž informace vyplynula i ze sdělení Rady pro veřejný dohled nad auditem).

19. Rada pro veřejný dohled nad auditem naopak vyjádřila souhlas s argumentací navrhovatele. Odůvodnila, že stávající právní úpravu považuje za nepřiměřeně přísnou, jelikož je rozhodnutí o pozastavení činnosti vydáváno zcela mechanicky, aniž by existoval prostor posoudit dopady trestního stíhání na výkon auditorské činnosti a důvěryhodnost auditorské společnosti a vyhodnotila se nezbytnost takového postupu. Současně upozornila na "procesní neekonomii" právní úpravy, neboť k pozastavení oprávnění by při "mechanickém postupu" mohlo docházet přímo ze zákona (ex lege), bez nutnosti vydávat o tom správní rozhodnutí. Podotkla také, že přistoupí-li Ústavní soud ke zrušení § 6 odst. 3 zákona o auditorech, dojde tím k nežádoucímu vytvoření odlišného režimu pro auditorské společnosti a statutární auditory, pro něž obdobná úprava (§ 6 odst. 1 zákona o auditorech) zůstane nadále platná a účinná.

20. Obdržená vyjádření Ústavní soud zaslal navrhovateli na vědomí a k případné replice. V reakci na vyjádření Ministerstva financí navrhovatel upozornil, že ochrana auditorské profese (jako celku) je s ochranou třetích osob nezbytně provázána. Navrhovatel nespatřuje relevantní odlišnost odůvodňující přísnější zacházení s auditorskými společnostmi v tom, že auditoři neodůvodňují své závěry; poukázal na to, že např. u tlumočníka se je také nutné spolehnout na to, že tlumočnický úkon provedl správně, aniž poskytl "odůvodnění". K dodatečně zasílaným stanoviskům Komory a Rady se navrhovatel dále nevyjádřil.

V. Další průběh řízení před Ústavním soudem

21. Ústavní soud rozhodl o návrhu bez nařízení ústního jednání, neboť neprováděl dokazování ve smyslu § 44 věty první zákona o Ústavním soudu a od jednání nebylo možné očekávat další objasnění věci.

VI. Přezkum procedury přijetí napadeného ustanovení

22. Ústavní soud dříve, než přistoupil k posouzení ústavnosti napadeného ustanovení z věcného hlediska, posoudil v souladu s § 68 odst. 2 zákona o Ústavním soudu, zda bylo napadené ustanovení přijato v mezích Ústavou stanovené kompetence a ústavně předepsaným způsobem.

23. Nyní účinné znění § 6 odst. 3 bylo do zákona o auditorech vloženo zákonem č. 334/2014 Sb. Navrhovatel ani účastník řízení žádné nedostatky zákonodárného procesu neuvedli a ani v řízení před Ústavním soudem nevyvstaly o ústavnosti procedury přijetí napadeného ustanovení žádné pochybnosti. Ústavní soud z volně přístupných zdrojů ověřil, že příslušný návrh zákona (tisk 209) byl projednán a schválen usnášeníschopnou Poslaneckou sněmovnou potřebnou většinou hlasů. Poté, co Senát návrh zákona (tisk 356) řádným způsobem projednal a vrátil Poslanecké sněmovně s pozměňovacím návrhem, jej Poslanecká sněmovna přijala v Senátem schváleném znění, a to opět potřebnou většinou hlasů. Po podpisu prezidentem republiky byl zákon vyhlášen.

VII. Meritorní přezkum napadeného ustanovení

24. Ústavní soud dospěl k závěru, že napadené ustanovení v ústavním přezkumu obstojí.

25. Odůvodnění tohoto závěru strukturuje do dvou okruhů. Nejprve posuzuje napadené ustanovení z pohledu práva podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost (VII.A), poté se věnuje dílčí námitce rozporu s tzv. stand-still doktrínou (VII.B).

VII.A Soulad s právem podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost (čl. 26 odst. 1 Listiny)

26. Ústavní soud se nejprve zabýval určením, zda napadené ustanovení zasahuje do některého ústavně zaručeného práva.

27. Auditorskou činností je ve smyslu zákona o auditorech "provádění povinného auditu, přezkoumání hospodaření podle jiného právního předpisu, pokud toto přezkoumání provádí auditor, ověřování účetních záznamů, ověřování jiných ekonomických informací auditorem, ověřování zprávy o udržitelnosti nebo provádění dalších činností auditorem, pokud tak stanoví jiný právní předpis nebo přímo použitelný předpis Evropské unie, nebo jiné ověřování účetní závěrky, jiných účetních záznamů nebo jejich částí prováděné auditorem" [§ 2 písm. c) tohoto zákona]. Jde o výdělečnou činnost podléhající rozsáhlé veřejnoprávní regulaci, která je vykonávána ve veřejném zájmu (Ústavní soud se podrobněji věnuje této skutečnosti níže v bodech 42 a 43). Nezahrnuje však výkon veřejné moci jako takové, a nepředstavuje proto veřejnou funkci ve smyslu čl. 21 odst. 4 Listiny [srov. nález sp. zn. Pl. ÚS 8/16 ze dne 19. 12. 2017, Podmínka bezúhonnosti pro mysliveckou stráž (N 229/87 SbNU 735; 26/2018 Sb.), body 45 až 46].

28. Ústavní soud už dříve označil stanovení podmínky bezúhonnosti (trestní zachovalosti) pro získání a výkon živnostenského oprávnění za omezení práva podnikat [nálezy sp. zn. Pl. ÚS 38/04 ze dne 20. 6. 2006, Podmínka odbornosti a bezúhonnosti zemědělských podnikatelů (N 125/41 SbNU 551; 409/2006 Sb.), a sp. zn. Pl. ÚS 35/08 ze dne 7. 4. 2009, K podmínce bezúhonnosti pro provozování živnosti (N 83/53 SbNU 51; 151/2009 Sb.)].

29. Na povahu omezení, které způsobuje napadené ustanovení, lze nahlížet podobně. V případě auditorských společností zákon o auditorech stanoví jako jednu z podmínek pro výkon auditorské činnosti obchodní společností bezúhonnost [§ 5 odst. 1 písm. h) zákona o auditorech]. Za bezúhonnou se nepovažuje osoba, která byla pravomocně odsouzena pro trestný čin spáchaný úmyslně nebo trestný čin spáchaný z nedbalosti v souvislosti s prováděním auditorské činnosti (§ 5 odst. 4 téhož zákona). Dojde-li ke ztrátě bezúhonnosti, Komora zakáže auditorské společnosti další výkon auditorské činnosti [§ 7 odst. 3 písm. c) zákona o auditorech]. Napadené ustanovení vyžaduje, aby došlo "preventivně" k pozastavení výkonu auditorské činnosti už se zahájením trestního stíhání, které by mohlo eventuálně vést ke ztrátě bezúhonnosti (nabytím právní moci odsuzujícího rozsudku), a tím k zákazu činnosti.

30. Proto Ústavní soud dospěl ve shodě s navrhovatelem k závěru, že napadené ustanovení vede k zásahu do práv chráněných čl. 26 odst. 1 Listiny.

i) Obecná východiska k právu podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost

31. Každý má právo na svobodnou volbu povolání a přípravu k němu, jakož i právo podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost (čl. 26 odst. 1 Listiny). Obsahem práva podnikat je svoboda vykonávat určitou výdělečnou činnost samostatně na vlastní účet a odpovědnost za účelem dosažení zisku. Zaručuje samotnou možnost výkonu takovéto činnosti, jakož i to, že povinnosti a omezení, jež se k ní vztahují, nebudou znemožňovat její hlavní účel [nález sp. zn. Pl. ÚS 5/15 ze dne 8. 12. 2015, Úhradová vyhláška pro rok 2015 (N 204/79 SbNU 313; 15/2016 Sb.), bod 54]. Ústavní soud současně

konstatoval, že vedle negativního aspektu (svobody podnikat) zahrnuje právo podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost také pozitivní aspekt [viz sp. zn. Pl. ÚS 43/18 ze dne 18. 1. 2022, Kauce pro agentury práce (N 5/110 SbNU 44; 28/2022 Sb.), bod 41].

32. Právo podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost pojímá Listina jako samostatné právo, které ze své povahy náleží také právnickým osobám (WINTR, Jan. Čl. 26 Listiny. In WAGNEROVÁ, Eliška a kol. Listina základních práv a svobod. Komentář. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2023, s. 611).

33. Podle čl. 26 odst. 2 Listiny však může zákon stanovit podmínky a omezení pro výkon určitých povolání nebo činností, a to za jakýmkoliv účelem, který není ústavně nepřípustný (srov. nález sp. zn. Pl. ÚS 38/04, bod 29). Nicméně i v případě práv chráněných čl. 26 odst. 1 Listiny se uplatní požadavek vyplývající z čl. 4 odst. 4 Listiny, totiž povinnost, aby při stanovení mezí ústavou chráněných práv bylo šetřeno jejich podstaty a smyslu. Zákonodárce má tudíž relativně široký, ne však neomezený prostor pro konkrétní vymezení obsahu a způsobu realizace práv plynoucích z čl. 26 odst. 1 Listiny [srov. nálezy sp. zn. Pl. ÚS 11/2000 ze dne 12. 7. 2001 (N 113/23 SbNU 105; 322/2001 Sb.), část VIII. písm. H, nebo sp. zn. Pl. ÚS 19/13 ze dne 22. 10. 2013, Úhradová vyhláška pro rok 2013 (N 178/71 SbNU 105; 396/2013 Sb.), bod 49]. Jakékoliv omezení také musí respektovat zásadu rovnosti v právech ve smyslu čl. 1 věty prvé Listiny, respektive čl. 3 odst. 1 Listiny [nález sp. zn. Pl. ÚS 1/12 ze dne 27. 11. 2012 (N 195/67 SbNU 333; 437/2012 Sb.), bod 278].

34. Ústavní soud proto při posuzování souladu zákona nebo jiného právního předpisu s právem podnikat, jež má povahu práva hospodářského, postupuje obdobně jako v případě práv sociálních, k jejichž přezkumu v dosavadní judikatuře konstruoval a rozvinul tzv. test rozumnosti [srov. nálezy sp. zn. Pl. ÚS 61/04 ze dne 5. 10. 2006, Podmínky vyhlášení stávky v kolektivním vyjednávání (N 181/43 SbNU 57; 16/2007 Sb.), sp. zn. Pl. ÚS 83/06 ze dne 12. 3. 2008, Zákoník práce (N 55/48 SbNU 629; 116/2008 Sb.), sp. zn. Pl. ÚS 54/10 ze dne 24. 4. 2012, Karenční doba (N 84/65 SbNU 121; 186/2012 Sb.), a ve vztahu k právu podnikat potom zejména nálezy sp. zn. Pl. ÚS 37/16 ze dne 26. 2. 2019, Prodejní doba v maloobchodě a velkoobchodě o státních svátcích (N 31/92 SbNU 324; 119/2019 Sb.), nebo sp. zn. Pl. ÚS 43/18]. Sestává se z následujících čtyř kroků:

a) vymezení smyslu a podstaty hospodářského nebo sociálního práva, tedy jeho esenciálního obsahu,

b) zhodnocení, zda se zákon nebo jiný právní předpis nedotýká samotné existence hospodářského nebo sociálního práva nebo skutečné realizace jeho esenciálního obsahu,

c) posouzení, zda právní úprava obsažená v zákoně nebo jiném právním předpisu sleduje legitimní cíl, tedy zda není svévolným zásadním snížením celkového standardu základních práv, a

d) zvážení otázky, zda prostředek použitý k jeho dosažení je rozumný, byť nikoliv nutně nejlepší, nejvhodnější, nejúčinnější či nejmoudřejší.

35. Dospěje-li Ústavní soud ve druhém kroku testu rozumnosti k závěru, že napadená právní úprava se dotýká samotné existence některého z těchto práv nebo skutečné realizace jeho esenciálního obsahu, pak posoudí přípustnost zásahu do tohoto práva v rámci (přísnějšího) testu proporcionality. To znamená, že dále bude hodnotit:

a) zda předmětný zásah sleduje legitimní (neboli ústavně aprobovaný) cíl omezení dotčeného základního práva,

b) zda je tento zásah k dosažení tohoto cíle vhodný (kritérium vhodnosti),

c) zda tohoto cíle nelze dosáhnout jiným způsobem, jenž by byl k tomuto právu šetrnější (kritérium

potřebnosti), a

d) zda zájem na dosažení tohoto cíle v rámci určitého právního vztahu převáží nad dotčeným základním právem (kritérium proporcionality v užším smyslu).

36. V případě práva na výběr povolání a přípravu k němu, jakož i práva podnikat a vykonávat jinou hospodářskou činnost, by se o omezení dotýkající se jejich podstaty a smyslu jednalo také tehdy, jestliže by v jeho důsledku byl určité skupině jednotlivců podstatně ztížen nebo znemožněn přístup k určitému povolání nebo možnost vykonávat určitou činnost (nález sp. zn. Pl. ÚS 5/15, bod 48).

ii) Aplikace na projednávanou věc

37. Navrhovateli lze přisvědčit co do jeho interpretace § 6 odst. 3 zákona o auditorech. Komora musí rozhodnutí o pozastavení činnosti vydat, je-li trestní stíhání vedeno pro trestný čin spáchaný úmyslně, a nemá možnost diskrece.

38. Pro vyloučení prostoru pro diskreci Komory svědčí jazykové vyjádření § 6 odst. 3 zákona o auditorech, které podporuje i systematické srovnání § 6 odst. 3 a odst. 4 zákona o auditorech. Z něj poměrně jasně plyne, že zákonodárce poslední novelou § 6 (tj. zákonem č. 334/2014 Sb.) vytvořil dva odlišné režimy pozastavování auditorské činnosti: první přísnější, ukládající Komoře povinnost rozhodnout o pozastavení činnosti jako automatickém následku zahájení trestního stíhání pro trestné činy spáchané úmyslně; a druhý mírnější, připouštějící diskreci (viz užití modality možnosti, "může pozastavit"), pro trestné činy spáchané z nedbalosti a navíc v souvislosti s auditorskou činností. Toto rozdělení potvrzuje též důvodová zpráva k zákonu č. 334/2014 Sb., jež uvádí, že (toliko) v případech trestního stíhání pro trestný čin spáchaný z nedbalosti "je rozhodnutí ponecháno na správním uvážení Komory"; neuvádí však bližší důvody pro přijetí této úpravy. Vyložit § 6 odst. 3 zákona o auditorech tak, že připouští diskreci Komory umožňující zvážení okolností konkrétní věci, by tak neodpovídalo jazykovému ani systematickému výkladu a zřejmému úmyslu zákonodárce.

39. S ohledem na to musí Ústavní soud v první řadě posoudit, zda napadená norma zasahuje do smyslu a podstaty práva podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost, tedy jeho esenciálního obsahu. Jak shrnul bod 36 výše, do smyslu a podstaty čl. 26 odst. 1 Listiny zasahují taková omezení, v jejichž důsledku je určité skupině jednotlivců (případně právnických osob) podstatně ztížen nebo znemožněn přístup k určité výdělečné činnosti.

40. To Ústavní soud v daném případě ve shodě s navrhovatelem považuje za splněné. Výsledkem aplikace normy je úplné znemožnění výkonu auditorské činnosti, přestože k jejímu výkonu byla daná obchodní společnost oprávněna a po formální stránce nadále splňuje přísně nastavené podmínky pro výkon této činnosti, včetně požadavku bezúhonnosti. Současně nelze takový zásah považovat za méně závažný jen proto, že jde o opatření ze své povahy dočasné. Trestní stíhání může trvat měsíce, běžně však i roky, a až do pravomocného skončení trestního řízení brání rozhodnutí o dočasném pozastavení výkonu auditorské činnosti, která může představovat hlavní, nebo i výhradní činnost dané obchodní společnosti. Jelikož tedy vede § 6 odst. 3 zákona o auditorech k zásahu do esenciálního obsahu (jádra) čl. 26 odst. 1 Listiny, je namístě, aby Ústavní soud postupoval podle přísnějšího testu proporcionality (obecně viz bod 35 výše).

41. Navrhovatel připouští, že napadené ustanovení sleduje legitimní cíl, jelikož jde o "preventivní opatření" zajišťující důvěru v řádný výkon auditorské činnosti, čímž sleduje ochranu práv a zájmů jiných osob včetně dalších auditorů. Ústavní soud s tímto vymezením souhlasí.

42. Auditorská činnost je prováděna "na zakázku" (na základě smluvního ujednání) mezi auditorem a auditovaným subjektem. Ten se však nestává "klientem" auditora v obvyklém smyslu, neboť audit

nesleduje ochranu zájmů auditovaného subjektu - rozhodně ne přímo. Auditorskou činností se naplňuje zájem na tom, aby účetní závěrky, konsolidované účetní závěrky, zprávy o udržitelnosti, potažmo jiné doklady předložené k auditu, spolehlivě (věrně a poctivě) vypovídaly o majetkových a finančních poměrech auditovaného subjektu (viz MÜLLEROVÁ, Libuše. Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2013, s. 15). Auditorská činnost tak slouží k ochraně společníků, akcionářů, věřitelů nebo (potenciálních) obchodních partnerů auditovaného subjektu a dalších jedinců, stejně jako státu, tedy širokému okruhu uživatelů ověřovaných informací. V nejširším smyslu tak přispívá auditorská činnost k naplnění zájmů veřejnosti jako takové.

43. Skutečnost, že je auditorská činnost prováděna ve veřejném zájmu, vyjadřuje bod 1 preambule nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 537/2014 ze dne 16. 4. 2014 o specifických požadavcích na povinný audit subjektů veřejného zájmu a o zrušení rozhodnutí Komise 2005/909/ES následovně: "Statutární auditoři a auditorské společnosti jsou ze zákona pověřeni k provádění povinných auditů subjektů veřejného zájmu s cílem posílit míru důvěry veřejnosti v roční a konsolidované účetní závěrky těchto subjektů. Aspekt veřejného zájmu ve vztahu k povinnému auditu znamená, že se na kvalitu práce statutárního auditora nebo auditorské společnosti spoléhá široká skupina osob a institucí. Kvalitní audit přispívá k řádnému fungování trhů, neboť podporuje integritu a efektivitu účetních závěrek. Statutární auditoři tedy plní zvláště významnou společenskou úlohu." Obdobně veřejný zájem pojímá i bod 9 preambule směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. 5. 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek, o změně směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS a o zrušení směrnice Rady 84/253/EHS (dále jen "směrnice 2006/43").

44. Výkon auditorské činnosti ve veřejném zájmu představuje jen jednu ze zásad, kterou se musejí auditoři řídit. Jak přiléhavě popsalo Ministerstvo financí, podstatou auditorské činnosti je ověření, že informace, které o sobě a svých majetkových a finančních poměrech zveřejňuje auditovaný subjekt, jsou spolehlivé, tedy že podávají věrný a poctivý obraz reality. Pro toto zjištění má auditor přístup k neveřejným a důvěrným podkladům, který mu předkládá auditovaný subjekt. O nich a jejich obsahu však musí auditor zachovávat mlčenlivost (§ 15 odst. 1 zákona o auditorech). Pro osoby, které využívají závěrů auditora, je proto rozhodné, nakolik mohou závěry auditora považovat za důvěryhodné, aniž by měly samy přístup k podkladům umožňujícím si tyto závěry nezávisle ověřit. Auditor tak svým jménem a dobrou profesní pověstí podkládá důvěryhodnost výsledku auditorské činnosti. Proto si musí zachovávat vysokou profesně etickou integritu, být nezávislý, postupovat nestranně a objektivně, být spolehlivý a garantovat vysokou odbornost své práce. Právě uvedené se odráží ve značném důrazu na naplňování etických zásad auditorské činnosti, jimiž jsou zejména výkon funkce ve veřejném zájmu, bezúhonnost, nestrannost, odborná způsobilost a náležitá péče (čl. 21 směrnice 2006/43, provedený § 13 zákona o auditorech; viz též jejich naplnění v podobě Etického kodexu Komory, dostupného z https://www.kacr.cz/eticky-kodex-komory-auditoru-cr).

45. Jen je-li auditor sám vnímán jako důvěryhodný, budou jako spolehlivé a důvěryhodné vnímané i závěry, k nimž při auditorské činnosti dospěl (srov. stanovisko generálního advokáta Manuela Campos Sánchez-Bordony ze dne 10. 12. 2020 ve věci Soudního dvora Evropské unie C-950/19, A za přítomnosti Patentti-ja rekisterihallituksen tilintarkastuslautakunta, body 57 až 58 a 62). Nelze vyloučit, že narušení důvěry veřejnosti u konkrétní auditorské společnosti může mít potenciálně dopad na celou stavovskou skupinu. Ústavní soud tak zcela souhlasí s navrhovatelem v tom, že ochrana třetích osob, ochrana zájmů auditovaných subjektů i ochrana auditorů jako profesní skupiny představuje spojené nádoby.

46. Napadená úprava je způsobilá přispět k naplnění výše uvedeného legitimního cíle ochrany práv jiných osob a zajištění důvěryhodnosti auditorské činnosti (kritérium vhodnosti). Vylučuje z výkonu auditorské činnosti ty auditorské společnosti, u nichž mohou existovat důvody pochybovat o výkonu

auditorské činnosti podle právě předestřených zásad, byť doposud nebylo pravomocně rozhodnuto o tom, zda jejich konkrétní jednání má trestněprávní následky.

47. Úvahu zákonodárce, že k oslabení důvěryhodnosti auditorské společnosti postačuje už zahájení jejího trestního stíhání pro úmyslně spáchaný trestný čin, lze považovat za racionální. Sdělení obvinění z trestného činu, kterým se počíná trestní stíhání, je podmíněno zjištěním skutečností odůvodňujících závěr, že byl spáchán trestný čin, je-li současně dostatečně odůvodněn závěr, že jej spáchala dotyčná osoba (§ 160 odst. 1 trestního řádu). I při respektování presumpce neviny (čl. 40 odst. 2 Listiny) tedy lze uzavřít, že už zahájení trestního stíhání pro úmyslný trestný čin signalizuje určitý stupeň důvodného podezření proti konkrétní auditorské společnosti, které se může přenášet do hodnocení důvěryhodnosti auditorské společnosti i výsledků jí provedeného auditu. Jde ale o preventivní opatření - je třeba zdůraznit, že žádným způsobem nepředjímá vinu auditorské společnosti v trestněprávní rovině.

48. Skutečnost, že informace o zahájení trestního stíhání a podrobnosti z přípravného řízení nejsou veřejné a že veřejnost by jinak měla omezenou možnost se o trestním stíhání auditorské společnosti dozvědět, nemůže tento závěr zcela vyvrátit. Namísto skutečného povědomí veřejnosti o tom, zda je konkrétní auditorská společnost trestně stíhaná, je totiž důležitou zárukou důvěryhodnosti auditu právě úprava zaručující, že žádná auditorská společnost trestně stíhaná pro úmyslný trestný čin nemůže vykonávat auditorskou činnost. Neveřejnost přípravného řízení navíc tvoří překážku tomu, aby mohly osoby využívající závěrů auditu samy posoudit, jakou intenzitu ohrožení důvěry v řádný výkon auditorské činnosti lze dovozovat ze skutečnosti, že je auditorská společnost obviněna ze spáchání konkrétního trestného činu.

49. Ústavní soud je současně ochoten připustit, že racionální vazba mezi zákonodárcem sledovaným legitimním cílem a zvoleným normativním prostředkem existuje u všech trestných činů spáchaných úmyslně, bez jakéhokoli zužujícího omezení (neboť § 6 odst. 3 zákona o auditorech žádné omezení neobsahuje), bez ohledu na typovou závažnost trestného činu, pro nějž se vede trestní řízení, a bez ohledu na to, zda měl mít údajný trestný čin souvislost s auditorskou činností.

50. Nutno připomenout, že Ústavní soud v minulosti konstatoval, že v právním řádu je bezúhonnost pravidelně vymezována vzhledem k předmětu aprobované činnosti. Úpravu bezúhonnosti pro získání živnostenského oprávnění, která tento princip nerespektovala, označil za neústavní, jelikož svými důsledky vybočovala z mezí sledovaného účelu (nález sp. zn. Pl. ÚS 35/08). Vzhledem ke specifické povaze auditorské činnosti však nelze tento závěr, který by jinak vedl k nesplnění kritéria vhodnosti, bez dalšího převzít.

51. Závěr Ústavního soudu vyslovený v kontextu živnostenského podnikání nelze automaticky vztáhnout k auditorské činnosti kvůli její odlišné povaze, která odůvodňuje odlišný přístup zákonodárce. Auditorská činnost je vysoce specifická a odborně náročná, přičemž jak již bylo uvedeno, její podstatou je ověření spolehlivosti vlastních tvrzení auditovaného subjektu ve světle neveřejných podkladů předložených při auditu. Význam důvěryhodnosti osoby auditora (zde specificky auditorské společnosti) je pro takovou činnost zcela zásadní. Podle názoru Ústavního soudu lze racionálně předpokládat, že na důvěryhodnost auditorské společnosti má z pohledu veřejnosti vliv vedení jakéhokoli trestního stíhání pro úmyslný trestný čin bez ohledu na to, jak úzkou souvislost měl mít skutek s auditorskou činností. Proto má za to, že není vyloučen racionální vztah mezi legitimním cílem a zvoleným normativním prostředkem a je v potřebné míře naplněno kritérium vhodnosti. Skutečnost, že § 6 odst. 3 zákona o auditorech nijak nerozlišuje mezi různými úmyslnými trestnými činy, je však třeba znovu zvážit též v rámci kritéria přiměřenosti, tj. v posledním kroku testu proporcionality (přiměřenost v užším smyslu).

52. U druhého kroku testu, kritéria potřebnosti, má navrhovatel za to, že napadené ustanovení

neobstojí. Podle úvahy navrhovatele existuje mírnější opatření, spočívající v posuzování jednotlivých případů trestního stíhání auditorských společností ad hoc, podle okolností konkrétní věci. Přijetí argumentace navrhovatele by však prakticky vylučovalo, aby zákonodárce upravoval už na úrovni zákona jakákoli "plošná" omezení základních práv, neboť vždy si lze teoreticky představit, že omezení plynoucí ze zákona lze nahradit posuzováním individuálních okolností a rozhodováním individuálních případů jako šetrnějším prostředkem. Posouzení nezbytnosti omezení hospodářských a sociálních práv náleží ve značné míře do sféry úvah zákonodárce. Ústavní soud proto přezkoumá, zda nepostupoval zákonodárce ve svých úvahách excesivně, tak, že otázku potřebnosti (nezbytnosti) omezení práva podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost posoudí v úzké návaznosti na kritérium přiměřenosti. Zaměří se tak na to, zda vzhledem k závažnosti omezení práv auditorské společnosti obstojí napadená úprava jako přiměřená sledovanému cíli.

53. Zákonodárce již na úrovni zákona, v abstraktní podobě, provedl určité poměření kolidujících zájmů. Na jedné straně dospěl k závěru, že v případě zahájení trestního stíhání pro trestný čin spáchaný z nedbalosti je ohrožení důvěry v řádný výkon auditorské činnosti nižší, respektive zájem na ochraně této důvěry převáží jen tam, kde skutek měl souviset s auditorskou činností a odpovídá to okolnostem konkrétního případu. Proto dal Komoře prostor pro individualizované posouzení věci. Naopak v případě trestného činu spáchaného úmyslně měl za to, že podezření dostačující pro zahájení trestního stíhání samo o sobě ohrožuje důvěru v řádný výkon auditorské činnosti tak podstatně, že pozastavení výkonu činnosti bude důvodné vždy. V takových případech podle zákonodárce vždy a bez výjimky převáží zájem na ochraně důvěry v řádný výkon auditorské činnosti.

54. Je zřejmé, že napadená úprava vede k závažnému zásahu do práv auditorských společností. Na dobu, jejíž délku nemohou předvídat ani výrazněji ovlivnit, jim totiž brání ve výkonu auditorské činnosti, která může představovat těžiště jejich ekonomické aktivity, jež je ústředním důvodem samotné existence auditorské společnosti jako obchodní společnosti. Podle obvyklých zkušeností lze předpokládat, že trestní stíhání do jeho pravomocného skončení potrvá nejméně měsíce, často však i roky. Takový výpadek možnosti realizovat svou výdělečnou činnost bude mít pro auditorskou společnost závažné důsledky. Jak navíc podotkl navrhovatel, nejde jen o bezprostřední výpadek příjmů, ale i o ztrátu klientely auditorské společnosti ovlivňující ji do budoucna. Auditorská společnost se může ocitnout v situaci, kdy po skončení trestního stíhání - a svém očištění od podezření ze spáchání trestného činu - znovu "vstupuje na trh", ačkoli dříve už mohla být etablovaným auditorem s širokou klientskou základnou.

55. Napadená právní úprava navíc spojuje pozastavení výkonu auditorské činnosti se zahájením trestního stíhání pro každý trestný čin spáchaný úmyslně. Nebere tak ohled na to, jaké je konkrétní podezření proti auditorské společnosti (co je chráněným zájmem, z jehož porušení nebo ohrožení je podezřelá), jaké jsou konkrétní okolnosti skutku, pro nějž se vede trestní stíhání, tedy jak intenzivní ohrožení důvěryhodnosti trestní stíhání vyvolává, a jakou má souvislost s auditorskou činností. I s vědomím, že uplatňování trestní odpovědnosti má být vždy nástrojem ultima ratio, vyhrazeným pro případy závažného společensky škodlivého jednání, si tak lze zajisté představit, že trestní stíhání pro relativně méně závažný skutek, nesouvisející přímo s auditorskou činností, bude mít na důvěru v řádný výkon auditorské činnosti odlišný - méně negativní - vliv, než trestný čin s auditorskou činností přímo související. Proto se proti přezkoumávané úpravě vyjádřila i Rada jako nezávislý orgán veřejného dohledu (na rozdíl od Komory jako samosprávného orgánu auditorů). Ústavní soud se proto zaměřil na to, zda obstojí závěr zákonodárce, že je přiměřené omezit práva auditorské společnosti v každém případě trestního stíhání pro úmyslně spáchaný trestný čin.

56. Ústavní soud souhlasí s tím, že je napadená úprava velmi přísná. Přesto nemá za to, že vede ve vztahu k auditorským společnostem - jako obchodním společnostem se specifickým předmětem podnikání - k nepřiměřenému omezení jejich práv.

57. Ústavní soud považuje za důležité rozlišující kritérium, že je pozastavení auditorské činnosti jako automatický následek vázáno na subjektivní stránku trestného činu ve formě úmyslu, nikoli nedbalosti. V případě trestní odpovědnosti právnické osoby není možné hovořit o zavinění ve stejné podobě jako u fyzických osob. Naplnění subjektivního znaku je nutné dokazovat nepřímo, prostřednictvím zavinění fyzických osob, které za právnickou osobu jednají a jejichž jednání se právnické osobě přičítá (viz komentář k § 8 in FENYK, Jaroslav a kol. Zákon o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim: Komentář. Praha: Wolters Kluwer, dostupné v ASPI podle právního stavu k 31. 3. 2024). Právnickou osobu koncipuje právní řád jako právní fikci. Proto u ní nelze nalézt "typický vnitřní subjektivní vztah fyzického pachatele k ostatním znakům trestného činu, založený na volní a vědomostní složce, protože právnická osoba sama o sobě není schopna takový vnitřní vztah k následku a dalším znakům skutkové podstaty trestného činu projevit" (ŠÁMAL, Pavel. Ještě k zavinění právnické osoby podle zákona o trestní odpovědnosti právnických osob. Právní rozhledy, 2017, č. 5, s. 169-179, cit. dle Beck online). U právnických osob je tedy nutno posuzovat, přímo či nepřímo, vnitřní vztah fyzických osob spojených s právnickou osobou, majících na ni často zásadní vliv [srov. okruh osob, jejichž protiprávní jednání lze přičítat právnické osobě, podle § 8 odst. 1 zákona č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim (dále jen "zákon o trestní odpovědnosti právnických osob" nebo "TOPO")], k protiprávnímu jednání.

58. Úmysl je obecně považován za těžší formu zavinění než nedbalost, neboť na rozdíl od nedbalosti je spojen s volní složkou - tj. vůlí spáchat trestný čin, tedy naplnit všechny znaky skutkové podstaty. Existence vůle k naplnění znaků skutkové podstaty trestného činu u fyzických osob vymezených § 8 odst. 1 TOPO je, oproti prosté nedbalosti, závažnou skutečností svědčící o vnitřních poměrech uvnitř právnické osoby, v tomto případě auditorské společnosti. Už při zahájení trestního stíhání pro trestný čin spáchaný úmyslně tak lze hovořit o ohrožení důvěry v řádný výkon auditorské činnosti, které odůvodňuje omezení práv auditorské společnosti.

59. Ústavní soud by navíc existenci "souvislosti s auditorskou činností" pojímal šířeji než navrhovatel, který ji vidí pouze ve výkonu odborné auditorské činnosti per se. Okruh trestných činů, kterých se právnická osoba může dopustit, je v účinném znění zákona o trestní odpovědnosti právnických osob vymezen pomocí negativního výčtu; právnická osoba se může dopustit všech trestných činů vymezených v trestním zákoníku s výjimkou skutkových podstat uvedených v taxativním výčtu v § 7 TOPO. V něm zákonodárce vyjímá skutkové podstaty, u nichž je obvykle z povahy věci vyloučeno, že by se jich mohla dopustit právnická osoba, takové, které jsou úzce navázány na pachatele - fyzickou osobu, nebo jde o vybrané skutkové podstaty s konkrétním či speciálním subjektem (ŠÁMAL, Pavel. K trestní odpovědnosti právnických osob po novele provedené zákonem č. 183/2016 Sb. Trestněprávní revue, 2016, č. 11-12, s. 247-253, cit. dle Beck online). Přestože tím zůstává otevřená možnost k trestnímu stíhání právnických osob pro výraznou většinu skutkových podstat stejně jako u fyzických osob, v praxi jasně a dlouhodobě dominují trestné činy daňové, podvody a kriminalita při veřejných zakázkách (viz komentář k § 7 TOPO in FENYK, Jaroslav a kol. Zákon o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim: Komentář, op. cit.; data o trestních řízeních proti právnickým osobám, včetně rozdělení dle skutkových podstat, pro něž bylo trestní stíhání vedeno, zveřejňuje Ministerstvo spravedlnosti, dostupné z https://msp.gov.cz/web/msp/statisticke-udaje-z-oblasti-justice). Tomu ostatně odpovídá i případ trestního stíhání auditorské společnosti, o niž jde v řízení o kasační stížnosti vedeném navrhovatelem. V praxi tedy jasně převládají trestní stíhání vedená pro trestné činy v majetkové a hospodářské oblasti, na něž se ovšem auditorská činnost primárně zaměřuje, a kde tedy lze určitou souvislost také dovozovat.

60. Současně platí, že aby mohla být právnická osoba za trestný čin vůbec činěna trestněprávně odpovědnou, musí být protiprávní čin spáchán v jejím zájmu nebo v rámci její činnosti, jak vyplývá z § 8 odst. 1 TOPO (blíže viz např. usnesení Nejvyššího soudu sp. zn. 8 Tdo 627/2015 ze dne 24. 11.

2015, publ. pod č. 23/2016 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek). Jinak řečeno, trestní odpovědnost právnické osoby je pojmově spojena s tím, že skutek (protiprávní čin kladený ji za vinu) určitým způsobem souvisí s přičitatelným jednáním některé z osob uvedených v § 8 odst. 1 písm. a) až d) TOPO spáchaným v jejím zájmu nebo v rámci její činnosti, které je jí možno přičítat, a v důsledku toho je možno dovodit její trestní odpovědnost (§ 8 odst. 2 TOPO).

61. Podezření ze spáchání úmyslného trestného činu souvisejícího s výše vymezeným jednáním konkrétní auditorské společnosti tak vede - při veškerém respektu k presumpci neviny - ke snížení její důvěryhodnosti. Nelze vyloučit, že se pak promítne do zpochybnění "auditorského stavu" jako takového, jak uvedlo Ministerstvo financí. Podstatnější však je, že pochybnosti o integritě auditorské společnosti snižují důvěryhodnost závěrů, k nimž dospěla při provádění auditorské činnosti. To poškozuje jak zájmy třetích osob, které ze závěrů auditu vycházejí a musejí být schopny a ochotny se na ně spolehnout, tak (zprostředkovaně) zájmy samotného auditovaného subjektu. Přísná regulace má proto působit preventivně proti "řetězovému znevěrohodnění" celého systému auditu. Existence externího auditu není samoúčelná. Výstup z činnosti auditora, u něhož už a priori není naplněn předpoklad důvěryhodnosti, popírá samotný smysl a účel auditu v rámci celého systému dohledu nad fungováním trhu.

62. Ústavní soud opětovně konstatuje, že napadená úprava se týká pouze auditorských společností, tj. právnických osob povahy obchodní společnosti (srov. § 5 odst. 1 zákona o auditorech). Existence obdobné úpravy pro statutární auditory - fyzické osoby (viz § 6 odst. 1 zákona o auditorech) je v tuto chvíli nerozhodná, což má za důsledek, že závěry zde uvedené ve vztahu k auditorským společnostem nelze automaticky přenést také na statutární auditory.

63. Ústavní soud dále nepovažuje za rozhodující srovnání úpravy omezení výkonu činnosti auditorské společnosti oproti jiným profesím, které předložil jako stěžejní argument ve prospěch nepřiměřenosti navrhovatel. V té souvislosti navrhovatel vyslovil úvahu, že právní úprava § 6 odst. 3 porušuje princip rovnosti (čl. 1, čl. 3 odst. 1 Listiny).

64. Ústavní soud ve své rozhodovací praxi vychází z toho, že rovnost je kategorií relativní, pojmově vyžadující odstranění neodůvodněných rozdílů. K porušení principu rovnosti je třeba, aby se s různými subjekty, které se nacházejí ve stejné nebo srovnatelné situaci, zacházelo rozdílným způsobem, aniž by pro takový přístup existovaly objektivní a rozumné důvody [srov. např. nálezy sp. zn. Pl. ÚS 31/13 ze dne 10. 7. 2014, Sleva na dani pro pracující důchodce (N 138/74 SbNU 141; 162/2014 Sb.), body 44 a 45, nebo sp. zn. Pl. ÚS 17/11 ze dne 15. 5. 2012, Zavedení odvodů a zdanění elektřiny z fotovoltaických elektráren (N 102/65 SbNU 367; 220/2012 Sb.), bod 74].

65. Ustanovení § 6 odst. 3 zákona o auditorech zcela zjevně nestojí na žádném podezřelém diskriminačním důvodu, na nějž odkazuje čl. 3 odst. 1 Listiny [viz nález sp. zn. Pl. ÚS 18/15 ze dne 28. 6. 2016, K protiústavnosti zdanění důchodů vysokopříjmových pracujících důchodců (N 121/81 SbNU 889; 271/2016 Sb.), body 107 a 108]. Lze tedy vycházet pouze ze záruk neakcesorické rovnosti v čl. 1 Listiny. Těch se však podle judikatury Ústavního soudu mohou dovolávat jen lidé, nikoli právnické osoby [nálezy sp. zn. Pl. ÚS 30/15 ze dne 15. 3. 2016, K výjimce státu z povinnosti platit odvod za trvalé odnětí zemědělské půdy ze zemědělského půdního fondu (N 42/80 SbNU 517; 239/2016 Sb.), bod 26; recentně nález sp. zn. Pl. ÚS 26/24 ze dne 15. 1. 2025, Ochrana pověsti právnických osob (47/2025 Sb.), bod 100].

66. Nehledě na to však Ústavní soud zvážil, zda srovnání předestřené navrhovatelem naznačuje nepřiměřenost přezkoumávané úpravy, když pro jiné profese a činnosti zákonodárce přijal úpravu mírnější v tom, že rozhodujícímu orgánu umožňuje diskreci i v případě trestního stíhání pro trestný čin spáchaný úmyslně, případně se omezuje na trestné činy související s danou činností.

67. Takové srovnání však má nadále omezenou vypovídací schopnost kvůli různorodosti profesí, činností a funkcí, jichž se navrhovatel dovolává [přiměřeně srov. nález sp. zn. I. ÚS 504/03 ze dne 25. 11. 2003 (N 138/31 SbNU 227)]. Část z nich představuje veřejné funkce, při nichž dochází k výkonu veřejné moci, jiné mají čistě výdělečný charakter (jde o formu podnikání). Například ve vztahu ke srovnatelnosti úpravy týkající se soudců, o níž vedl ve svých vyjádřeních polemiku navrhovatel s Ministerstvem financí, Ústavní soud především připomíná, že moc soudní je nadána zvláštními ústavními zárukami nezávislosti, pro kterou je obtížné vést mezi oběma profesemi a činnostmi jednoduché analogie.

68. Do jisté míry srovnatelné může být postavení auditorské společnosti a daňově poradenské společnosti ve smyslu § 3 odst. 6 zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, ve znění pozdějších předpisů, ačkoli daňově poradenská společnost není sama oprávněna k výkonu daňového poradenství a nestává se členem Komory daňových poradců. Navíc se z hlediska odborného zaměření daňové poradenství a auditorská činnost zčásti překrývají. Na druhou stranu, i při existujících podobnostech vykonávají auditorská společnost a daňově poradenská společnost zásadně odlišnou činnost. Daňové poradenství spočívá v poskytnutí odborných služeb klientovi pro naplnění jeho vlastního zájmu, zejména vůči státu (srov. zastupování klienta daňovým poradcem v daňovém řízení a případně v navazujícím soudním řízení správním). Naproti tomu auditorská činnost je vykonávána ve veřejném zájmu (viz body 42 a 43 výše). Ani zde proto nemůže Ústavní soud dospět k závěru o srovnatelnosti obou činností.

69. Co se týče možných obav z nedostatečně podložených obvinění a svévolného zahajování trestního stíhání auditorských společností, připomíná Ústavní soud, že je možné domáhat se ochrany před takovým postupem standardními nástroji v rámci trestního řízení - podáním stížnosti podle § 160 odst. 7 trestního řádu, případně dále podáním podnětu k provedení dohledu v rámci soustavy státních zastupitelství (§ 12d odst. 1 zákona č. 283/1993 Sb., o státním zastupitelství).

70. Ústavní soud současně vzal v potaz hmotněprávní ústavní záruku práva na náhradu škody způsobené nezákonným rozhodnutím soudu, jiného státního orgánu či orgánu veřejné správy a nesprávným úředním postupem, která plyne z čl. 36 odst. 3 Listiny. Ústavní soud ve své judikatuře opakovaně připomíná, že osoba, která byla povinna se podrobit úkonům orgánů činných v trestním řízení, musí mít záruku, že pokud trestnou činnost nespáchala, dostane se jí odškodnění za majetkovou i nemajetkovou újmu, kterou utrpěla [nález sp. zn. II. ÚS 417/21 ze dne 21. 6. 2021, Specifika odškodňování nemajetkové újmy způsobené veřejně činné osobě nezákonným trestním stíháním (N 119/106 SbNU 290), bod 23]. Tento princip přímo souvisí s pojetím materiálního právního státu [viz již nález sp. zn. II. ÚS 590/08 ze dne 17. 6. 2008, Odškodnění za nedůvodnou vazbu (N 108/49 SbNU 567), body 30 až 32]. V případě trestního stíhání, které skončilo zproštěním obžaloby nebo zastavením trestního stíhání před podáním obžaloby, se vychází z předpokladu nezákonnosti usnesení o zahájení trestního stíhání jako rozhodnutí podle § 8 odst. 1 zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád) [srov. nález sp. zn. Pl. ÚS 35/09 ze dne 6. 12. 2011 (N 204/63 SbNU 381), z nedávné doby např. nálezy sp. zn. II. ÚS 379/23 ze dne 24. 4. 2024 nebo sp. zn. I. ÚS 1029/21 ze dne 13. 1. 2022 (N 4/110 SbNU 33)]. Vždy je však nutné zohlednit specifické okolnosti konkrétní věci.

71. Podle judikatury Nejvyššího soudu lze za majetkovou újmu (škodu) způsobenou nezákonným rozhodnutím považovat i ušlý zisk (viz např. rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. 30 Cdo 2358/2021 ze dne 8. 3. 2022, v němž se Nejvyšší soud zabýval ušlým ziskem advokáta, jehož advokátní činnost byla pozastavena ex lege v návaznosti na nezákonné rozhodnutí o jeho vzetí do vazby). V nálezu sp. zn. I. ÚS 922/18 ze dne 30. 11. 2020 (N 221/103 SbNU 263) Ústavní soud zdůraznil, že požadavky kladené soudy na prokázání ušlého zisku musí být přiměřené konkrétní činnosti konkrétního poškozeného.

72. Ústavní soud proto konstatuje, že auditorská společnost, jejíž činnost byla pozastavena podle § 6 odst. 3 zákona o auditorech a jejíž trestní stíhání skončilo jinak než odsouzením, musí mít možnost domáhat se náhrady škody v podobě ušlého zisku, což plyne z čl. 36 odst. 3 Listiny zaručujícího právo na náhradu újmy způsobené nezákonně zahájeným trestním stíháním. Jelikož je automatickým následkem zahájení trestního stíhání pro úmyslně spáchaný trestný čin pozastavení auditorské činnosti, jsou dopady pozastavení nadále v přímé příčinné souvislosti s nezákonně zahájeným trestním stíháním, přestože k pozastavení výkonu auditorské činnosti dochází až na základě samostatně přezkoumatelného správního rozhodnutí Komory. Nemá-li být právo zaručené čl. 36 odst. 3 Listiny vyprázdněno, musí v obecné rovině existovat možnost auditorské společnosti domáhat se ušlého zisku [srov. nález sp. zn. IV. ÚS 2/21 ze dne 19. 7. 2022, Odpovědnost státu za škodu způsobenou právnické osobě nezákonným trestním stíháním fyzických osob, které ji ovládají (N 86/113 SbNU 51), body 14 až 15].

73. Z těchto důvodů dospěl Ústavní soud k závěru, že § 6 odst. 3 zákona o auditorech, na jehož základě dochází k pozastavení výkonu auditorské činnosti z důvodu zahájení trestního stíhání pro trestný čin spáchaný úmyslně, nevede k nepřiměřenému zásahu do práva podnikat a vykonávat jinou hospodářskou činnost.

VII.B Nepřípustnost snížení dosažené úrovně ochrany základních práv

74. Navrhovatel dále poukázal na tzv. stand-still doktrínu, jejíž podstatu spatřuje v nepřípustnosti snižování již dosažené úrovně ochrany základních práv. Domnívá se, že ji Ústavní soud uznává ve vztahu k již dosažené procedurální úrovni jejich ochrany [k odlišení procedurální a hmotněprávní úrovně ochrany viz nález sp. zn. Pl. ÚS 4/18 ze dne 18. 12. 2018, Limity hluku z dopravy (N 201/91 SbNU 535; 30/2019 Sb.), body 61 až 62]. Z vývoje právní úpravy pozastavení činnosti auditorů v návaznosti na zahájení trestního stíhání dovozuje, že zákonodárce nepřípustně přistoupil právě ke snížení procedurální úrovně ochrany práva podnikat.

75. Ústavní soud však dosud hovořil o nepřípustnosti snižování procedurální úrovně ochrany základních práv pouze v souvislosti se zachováním mezinárodních smluv o lidských právech a základních svobodách jako referenčního kritéria pro přezkum ústavnosti, a to poprvé obiter dictum v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 36/01 ze dne 25. 6. 2002, Konkurzní nález (N 80/26 SbNU 317; 403/2002 Sb.). V jeho specifickém kontextu s poukázáním na podstatné náležitosti demokratického právního státu (čl. 9 odst. 2 Ústavy) konstatoval, že "[ú]stavní zakotvení všeobecné inkorporační normy, a tím překonání dualistické koncepce vztahu práva mezinárodního a práva vnitrostátního, nelze interpretovat ve smyslu odstranění referenčního hlediska ratifikovaných a vyhlášených mezinárodních smluv o lidských právech a základních svobodách pro posuzování vnitrostátního práva Ústavním soudem, a to s derogačními důsledky." V podobném smyslu potom o nepřípustnosti snižování procedurální ochrany základních práv pojednával i v dalších rozhodnutích [viz např. usnesení sp. zn. Pl. ÚS 12/08 ze dne 2. 12. 2008 (U 12/51 SbNU 823)].

76. V kontextu nyní projednávané věci tak nelze hovořit o a priori nepřípustném snížení procedurální úrovně ochrany základních práv osob vykonávajících činnost auditora v tom smyslu, který by bylo možné dovozovat z nálezu sp. zn. Pl. ÚS 36/01. Jde o pouhý procesní důsledek změny hmotněprávních podmínek omezení práva podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost.

77. Je však namístě posoudit, zda napadená úprava naplňuje čl. 36 odst. 2 Listiny.

78. Podle čl. 36 odst. 2 Listiny se každý, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen rozhodnutím orgánu veřejné správy, může obrátit na soud, aby přezkoumal zákonnost takového rozhodnutí, nestanoví-li zákon jinak. Z pravomoci soudu však nesmí být vyloučeno přezkoumávání rozhodnutí týkajících se základních práv a svobod podle Listiny. Ústavní soud dal ve své předchozí judikatuře

opakovaně najevo, že má-li každý podle čl. 36 odst. 1 Listiny právo domáhat se ochrany svých práv u soudu či jiného orgánu, přičemž podmínky a pravidla realizace tohoto práva stanoví zákon, pak zákon vydaný na základě tohoto ústavního zmocnění nemůže toto právo - v něm stanovenými podmínkami a pravidly - na druhé straně popřít. Citovaný čl. 36 odst. 2 Listiny je toho logickým důsledkem; reflektuje odlišnou relevanci základních práv a svobod, jimž přísluší z jejich rozdílné povahy logicky vyšší ochrana než právům založeným toliko zákonem [nález sp. zn. Pl. ÚS 12/14 ze dne 16. 6. 2015, K protiústavnosti výluky soudního přezkumu u pozastavení výplaty části dotace (N 109/77 SbNU 577; 177/2015 Sb.), bod 44].

79. Ústavní soud nezpochybňuje základní úvahu navrhovatele, že obsah hmotněprávní úpravy ovlivňuje obsah a rozsah soudního přezkumu. "Automatismus" v rozhodování Komory, která nemá možnost použít správní uvážení a při naplnění hypotézy právní normy (zahájení trestního stíhání auditorské společnosti pro trestný čin spáchaný úmyslně) musí postupovat, jak vyžaduje dispozice normy (pozastavit rozhodnutím výkon auditorské činnosti), omezuje okruh právních otázek, jež posuzuje správní orgán a jejichž posouzení může následně na základě žaloby proti správnímu rozhodnutí přezkoumávat správní soud. Pokud by Komora měla možnost provést správní úvahu ohledně toho, zda k pozastavení auditorské činnosti přistoupí, náleželo by správnímu soudu mimo jiné posoudit, zda nedošlo k překročení mezí nebo zneužití správního uvážení (§ 78 odst. 1 soudního řádu správního). Správní soud by tak mohl ve větší míře posoudit, zda mělo, či nemělo k pozastavení činnosti dojít, aniž by ovšem nahrazoval úvahu správních orgánů. V "automatickém" režimu rozhodování se přezkum zákonnosti správního soudu omezuje na ověření naplnění formálních zákonných podmínek, bez možnosti zohlednit materiální stránku věci (zejména okolností trestního stíhání).

80. Navzdory tomu však zůstává v plné míře zachován přístup jednotlivce k soudu a správní soud se může zabývat zákonností postupu správního orgánu v jeho úplnosti, aniž by byl soudní přezkum věcně omezen v tom smyslu, že by některé otázky posuzované správním orgánem a rozhodné pro výsledek věci byly zcela vyloučeny ze soudního přezkumu.

81. To nynější věc odlišuje od věci řešené nálezem sp. zn. Pl. ÚS 12/07 ze dne 20. 5. 2008 (N 90/49 SbNU 247; 355/2008 Sb.), na nějž poukazuje navrhovatel. V něm se Ústavní soud zabýval efektivitou soudního přezkumu správního rozhodnutí o odepření vydání a odnětí cestovního dokladu trestně stíhané osobě. Ústavní soud identifikoval neústavnost tehdy napadené úpravy v tom, že správnímu orgánu nedávala žádnou možnost diskrece. To je však nutno zasadit do úplného právního kontextu dané věci. Vydání správního rozhodnutí bylo automatickým následkem žádosti orgánu činného v trestním řízení, takže otázka přiměřenosti takového odnětí cestovního dokladu nemohla být posuzována ani správními soudy. Orgán činný v trestním řízení však při podání žádosti diskreci uplatňoval - byl ze zákona oprávněn, nikoli povinen, takovou žádost podat. Žádost policejního orgánu, nepodléhající účinnému přezkumu ve správním soudnictví, však současně nepodléhala přezkumu v rámci trestního řízení. Trestně stíhaná osoba se tak nemohla účinně bránit, považovala-li odnětí cestovního dokladu za nepřiměřené omezení svobody pohybu. Ačkoli de iure výluka ze soudního přezkumu stanovena nebyla, existovala neústavní výluka ze soudního přezkumu de facto.

82. V nyní projednávané věci správní orgán sice také nemá možnost diskrece, což ovlivňuje rozsah přezkumu před správními soudy. Avšak vznik povinnosti vydat správní rozhodnutí už nezávisí na uvážení jiného orgánu; povinnost vydat správní rozhodnutí v návaznosti na zahájení trestního stíhání totiž ukládá přímo zákon. Rozhodnutí o zahájení trestního stíhání, které je právním důvodem vydání správního rozhodnutí, pak je v rámci trestního řízení přezkoumatelné standardními prostředky (viz výše bod 69). Ústavní soud proto nemá za to, že by v tomto ohledu docházelo k porušení čl. 36 odst. 2 Listiny.

VIII. Závěr

83. Ústavní soud z výše uvedených důvodů shledal, že § 6 odst. 3 zákona o auditorech není v rozporu s ústavním pořádkem. Proto návrh podle § 70 odst. 2 zákona o Ústavním soudu jako nedůvodný zamítl.

© EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- Autonomie vůle (exkluzivně pro předplatitele)
- Správní žaloba a trestní rozsudek
- Střídavá péče (exkluzivně pro předplatitele)
- Styk dítěte s rodičem (exkluzivně pro předplatitele)
- Nesprávné poučení
- Nájem bytu
- Nároky pozůstalých (exkluzivně pro předplatitele)
- Odpovědnost státu za újmu (exkluzivně pro předplatitele)
- Promlčení (exkluzivně pro předplatitele)
- Valná hromada (exkluzivně pro předplatitele)
- Doručování