



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Ludmily Valentové a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobce: **H. V.**, zastoupeného Mgr. Petrou Hrachy, advokátkou se sídlem Cihlářská 19, Brno, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Plzni**, se sídlem Hálkova 14, Plzeň, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 10. 2009, č. j. 30 Ca 124/2008 - 198,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Plzni. Tímto rozsudkem krajský soud zamítl žalobu proti rozhodnutím žalovaného ze dne 28. 8. 2008 č. j. 8018/08-1300-401706, č. j. 8019/08-1300-401706, č. j. 8021/08-1300-401706, č. j. 8022/08-1300-401706, č. j. 8024/08-1300-401706, č. j. 8027/08-1300-401706, č. j. 8028/08-1300-401706, č. j. 8034/08-1300-401706, č. j. 8035/08-1300-401706, č. j. 8036/08-1300-401706, č. j. 8037/08-1300-401706 a č. j. 8038/08-1300-401706, kterými byla zamítnuta jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období II. čtvrtletí roku 2003 až IV. čtvrtletí roku 2005.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), tj. namítá nesprávné posouzení právní otázky krajským soudem a dále, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadených rozhodnutích vycházel, nemá oporu ve spisech, je s nimi v rozporu, a zejména při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost; pro tuto důvodně

vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, měl napadené rozhodnutí správního orgánu zrušit.

Stěžovatel tvrdí, že povinností správního orgánu je prokázat doručení písemnosti, v případě neexistence řádně vyplněné doručenky. Doručovací karta, stejně jako obálka, která je výsledkem reklamace, a dle stěžovatele, nemohou být dostatečnými důkazy o doručení za situace, kdy je naprosto nepochybné, že adresát písemnosti se v den údajného doručení písemností na místě doručení vůbec nenacházel. Stěžovatel rovněž nesouhlasí s tím, že se krajský soud odmítl zabývat žalobním bodem vzneseným podáním ze dne 10. 8. 2009, s tím, že jej stěžovatel vznesl až po lhůtě stanovené k podání žaloby. V tomto podání stěžovatel namítl, že při zahájení daňové kontroly, mu nebyl sdělen její důvod, což dle rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, je zásadní porušení ústavních práv a svobod, zejména pak principů garantovaných čl. 2 odst. 2 Listiny. Stěžovatel se domnívá, že ze strany soudu nebyla dodržena jeho povinnost řídit se rozhodnutími Ústavního soudu a byl porušen čl. 89 odst. 2 Ústavy, ze kterého vyplývá, že výklad Ústavního soudu má být východiskem pro rozhodování případů stejného druhu. Stěžovatel zdůrazňuje, že nemohl vznést námitku nezákonnosti daňové kontroly z důvodu absence sdělení důvodu v době určené pro podání žaloby, neboť průlomové rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07 bylo vyhlášeno a zveřejněno až po uběhnutí lhůty pro podání správní žaloby. Stěžovatel uvádí, že dle článku 89 Ústavy jsou vykonatelná rozhodnutí závazná pro všechny orgány a osoby, kdy rovnost v právech ve vztahu k obecným soudům zakládá právo každého na stejné rozhodování v typově stejných případech. V návaznosti na uvedené má stěžovatel za to, že soud byl povinen přezkoumat napadené rozhodnutí též z úřední povinnosti, neboť ze strany správního orgánu byla podstatně porušena pravidla řízení, což mělo za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. Daňová kontrola nebyla zahájena v souladu s ústavním pořádkem, jako celek realizována v rozporu se základními lidskými právy a mimo zákonný rámec. Námitkou učiněnou stěžovatelem dne 10. 8. 2009, kterou stěžovatel nemohl prokazatelně znát a tedy uplatnit ve lhůtě pro podání žaloby, se měl správní soud zabývat z úřední povinnosti.

Stěžovatel navrhuje, aby byl napadený rozsudek Krajského soudu v Plzni zrušen a věc byla vrácena k dalšímu řízení.

Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu stížnostních námitek vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti.; neshledal přitom vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel předně nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že v řízení bylo správcem daně prokázáno doručení výzvy k projednání výsledků daňové kontroly a zprávy o daňové kontrole. Jak vyplývá ze spisu, doručoval správce daně výše uvedené písemnosti, tj. výzvu k projednání výsledků daňové kontroly a zprávu o daňové kontrole, zástupci stěžovatele Ing. S. Vzhledem k tomu, že Česká pošta s.p. nepředala správci daně jako doklad o doručení řádně vyplněnou doručenkou, bylo nutno v řízení prokázat doručení jiným vhodným způsobem. Správce daně disponoval dvěma listinnými důkazy, které mu

byly zaslány Českou poštou s.p., a to doručovací kartou a dále obálkou, která byla výsledkem reklamace doručky. Náhradní doručku potvrzující zpětně převzetí písemností dne 7. 9. 2007 (dle doručovací karty) zástupce stěžovatele při reklamaci odmítl podepsat. Dále zde bylo skutkové zjištění zachycené v protokolu ze dne 29. 4. 2008 o tom, že číslo občanského průkazu zástupce stěžovatele bylo totožné s číslem občanského průkazu zástupce stěžovatele uvedeného na doručovací kartě.

Krajský soud shodně s žalovaným posoudil předmětné důkazní prostředky jako dostačující k prokázání skutečnosti o tom, že došlo k prokázání doručení jiným vhodným způsobem. Krajský soud v odůvodnění rozsudku nyní napadeném kasační stížností zdůraznil, že v daném případě bylo zřejmé, že z doručovací karty vyplývají náležitosti shodně jako z doručky, tj. kdo byl odesílatel, příjemce vč. jeho adresy, které písemnosti jsou doručovány, prostřednictvím kterého provozovatele poštovních služeb byla zásilka doručována, kdo byl doručovatelem a kdy byla písemnost doručena. Krajský soud uvedl, že na rozdíl od jiných způsobů prokázání doručení, byl zjištěn i podpis adresáta písemností, a to právě díky existenci doručovací karty, která byla příjemcem zásilky podepsána, stejně jako by se stalo v případě doručky. Na doručovací kartě bylo uvedeno i číslo občanského průkazu zástupce stěžovatele, které, jak vyplývá z protokolu ze dne 29. 4. 2008, se zcela shoduje. Krajský soud uzavřel, že správní orgány tak zcela jednoznačně dostaly své povinnosti podle ust. § 31 odst. 8 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen zákon o správě daní), když prokázaly doručení vlastních písemností daňovému subjektu jiným vhodným způsobem. Obstarané důkazy jsou plnohodnotným nahrazením doručky a nelze dospět k jinému závěru, než že se podařilo jiným vhodným způsobem prokázat doručení předmětných písemností.

S uvedeným zhodnocením se Nejvyšší správní soud plně ztotožňuje a dodává následující.

Dle ust. § 31 odst. 8 písm. a) zákona o správě daní prokazuje správce daně doručení vlastních písemností daňovému subjektu. Ustanovení § 17 odst. 12 zákona o správě daní pak stanoví, že *„dokladem o doručení písemnosti příjemci je řádně vyplněná doručka. Jsou-li o doručení pochybnosti ..., lze doručení prokázat jiným vhodným způsobem“*.

Důkazní břemeno k prokázání doručení písemností do vlastních rukou nese podle § 31 odst. 8 písm. a) zákona o správě daní primárně správce daně. V souladu s § 17 odst. 12 cit. zákona o správě daní správce daně prokazuje toto doručení především řádně vyplněnou doručkou. O povaze doručky, jejích náležitostech a její důkazní hodnotě uvedené ustanovení nevypovídá. Z druhé věty tohoto ustanovení je však patrné, že doručka je dostačujícím dokladem o doručení tehdy, nejsou-li o doručení pochybnosti. I v daňovém řízení lze tedy zásadně vycházet z údajů uvedených na doručence, ovšem jen tehdy, není-li doručení zpochybněno. Jak Nejvyšší správní soud uvedl např. v rozsudku ze dne 27. 4. 2006, č. j. 2 Afs 158/2005 - 82 (příst. na www.nssoud.cz), byla doručka v daňovém řízení, obsahující všechny náležitosti požadované vyhláškou č. 78/1989 Sb., o právech a povinnostech pošty a jejích uživatelů (poštovní řád), až do 1. 7. 2000, kdy byla uvedená vyhláška zákonem č. 29/2000 Sb., o poštovních službách, zrušena, veřejnou listinou. Potvrzovala tedy pravdivost údajů na ní uvedených za předpokladu, že nebyl prokázán opak.

Z ust. § 31 odst. 8 písm. a) zákona o správě daní za použití ustanovení § 17 odst. 12 cit. zákona vyplývá, že správce daně prokazuje doručení řádně vyplněnou doručenkou. Teprve pokud by ve smyslu ust. § 17 odst. 12 cit. zákona vyvstaly důvodné pochybnosti o tom, zda příslušná písemnost byla doručena do vlastních rukou adresáta, prokazuje správce daně doručení jiným vhodným způsobem. Důkazní břemeno ohledně prokázání důvodných pochybností pak leží na daňovém subjektu, který hodlá doručení písemnosti zpochybnit. Daňový subjekt musí předložit taková skutková tvrzení, která jsou skutečně způsobilá doručení zpochybnit, neboť vytvářejí věrohodnou verzi reality, podle níž předmětná zásilka doručena nebyla. Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 29. 11. 2007, č. j. 1 Afs 7/2007 – 169 (příst. na www.nssoud.cz), uvedl, že „ne každá námitka vznesená proti doručení musí být relevantní, ale pouze taková, která je schopna verzi reality, z níž vycházely finanční orgány, relevantně zpochybnit. Opačný výklad citovaných ustanovení daňového řádu by vedl k absurdním důsledkům, neboť by umožňoval adresátovi zásilky z obstrukčních důvodů popírat doručení jakékoli písemnosti pouhým vyjádřením, že mu nebylo doručeno, přičemž by bez dalšího vznikala povinnost finančních orgánů provádět k této otázce dokazování“.

Tvrdil-li stěžovatel v průběhu řízení, že se doručovatel či jiná osoba dopustila při vyplňování doručovací karty podvodného jednání a že zástupce stěžovatele nepoužíval namísto svého podpisu parafu, neposkytl stěžovatel tomuto tvrzení žádnou důkazní oporu. Jak vyplývá ze správního spisu, v průběhu řízení zástupce stěžovatele na mnoha písemnostech zcela běžně používal právě parafu namísto podpisu v plném znění. Nadto porovnáním parafy na doručovací kartě a ostatních písemnostech obsažených ve správním spise, lze dospět k závěru o jejich značné podobnosti. Setrval-li pak stěžovatel na svém názoru pouze a jen v rovině tvrzení, nikoli důkazní, nelze označit stěžovatelem namítané skutečnosti, tj. že doručovací kartu jeho zástupce nikdy nepodepsal, jako skutková tvrzení, která jsou skutečně způsobilá doručení zpochybnit. Názor krajského soudu, že stěžovatelova skutková verze nevyplyvá z žádného z provedených důkazů a ani nebyl z jeho strany navržen jediný důkaz k jejímu prokázání tak, jak stěžovatel tvrdil, tedy plně ob stojí. Správce daně, dle názoru zdejšího soudu, unesl své důkazní břemeno ve smyslu ust. § 31 odst. 8 písm. a) zákona o správě daní, když v tomto případě důkazní břemeno ve vztahu k prokázání nepravdivosti v doručovací kartě osvědčovaných skutečností přešlo na stěžovatele, který však relevantním způsobem onu tvrzenou „nepravdivost“ údajů na doručovací kartě nikterak nevyvrátil.

V posuzované věci stěžovatel zpochybňoval doručení písemností rovněž konstatováním, že se jeho zástupce v době a místě doručování nezdržoval, když se od ranních hodin účastnil jednání na jiném (nejmenovaném) finančním úřadě. I v tomto případě měl stěžovatel možnost prokázat věrohodnost tvrzené skutkové verze a vyvrátit tak správnost údajů na listinách předložených Českou poštou s.p. Jak správně uvedl krajský soud, této možnosti si byl nepochybně vědom i žalovaný a z toho důvodu dal stěžovateli šanci tuto skutkovou verzi reality prokázat. Žalovaný tedy vyzval stěžovatele výzvou ze dne 25. 6. 2008 k prokázání tvrzené skutečnosti, tedy že dne 7. 9. 2007 nemohl zástupce stěžovatele předmětné písemnosti převzít. Vzhledem k tomu, že se dle vyjádření stěžovatele jednalo o prokázání této skutečnosti protokolem o ústním jednání vedeném na nejmenovaném finančním úřadě, požádal žalovaný o předložení této listiny alespoň

v rozsahu, z něhož bude zřejmé, u jakého správce daně se jednalo, číslo jednacích listiny, skutečnost, že byl jednání přítomen Ing. S., datum a časový rozsah jednání. Žalovaný uvedl, že tyto údaje postačí v rámci odvolacího řízení pro ověření skutečnosti, zda jednání u nejmenovaného správce daně skutečně proběhlo. Stěžovatel byl ve výzvě výslovně poučen i o důsledcích neprokázání tvrzených skutečností, tj., že bude vycházeno pouze z obsahu spisové dokumentace. V odpovědi na výzvu ze dne 10. 7. 2008 nadto stěžovatel uvedl, že se rozhodl výzvě nevyhovět. Z uvedeného pak nelze dovodit jiný závěr, než jaký učinily správní orgány i krajský soud, tedy že se stěžovateli nepodařilo zpochybnit důkazy, o které správní orgány opřely svůj závěr o doručení předmětných písemností, a tudíž nepochybily, pokud při svých závěrech z výše uvedených důkazů vycházely. Nejvyšší správní soud ani stran této námitky nemůže stěžovateli přisvědčit v jeho závěrech, tedy že nedošlo k řádnému doručení předmětných písemností a ani ze spisu nevyplývá, že by stěžovatel k prokázání svých tvrzení nějaký důkazní prostředek navrhl či předložil.

Rovněž nemůže obstát ani stěžovatelova námitka ohledně skutečnosti, že se krajský soud odmítl zabývat žalobním bodem vzneseným v podání ze dne 10. 8. 2009, s tím, že stěžovatel tak učinil až po lhůtě stanovené k podání žaloby.

Podle § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s. žalobce může rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body jen ve lhůtě pro podání žaloby. Právě citované ustanovení § 71 odst. 2 věty třetí s. ř. s. formuluje tzv. koncentrační zásadu. Podstata této zásady obecně spočívá v tom, že účastník řízení může určitý úkon (tvrzení, důkaz) učinit (navrhnout) jen v jisté – zákonem vymezené a zpravidla přísně časově omezené – fázi řízení. Tato zásada pak implikuje, že ke skutečnostem či důkazům, které účastník řízení uplatnil mimo zákonem ohraničenou etapu řízení, nelze přihlížet, tj. hledí se na ně, jako by nebyly učiněny vůbec. Ve správním soudnictví pak žalobce musí vymezit rozsah soudního přezkumu ve lhůtě k tomu zákonem stanovené (v souzené věci dva měsíce od oznámení správního rozhodnutí), přičemž i k případnému rozšíření žalobních bodů po podání žaloby může dojít toliko v této lhůtě. Námitky proti správnímu rozhodnutí, které jsou učiněny až po stanovené lhůtě, se žalobce účinně dovolat nemůže. Soudu takové námitky tedy zkoumat nepřísluší (ledaže by se jednalo o námitky, k nimž musí i bez toho přihlížet z úřední povinnosti, např. prekluze, nicotnost či nepřezkoumatelnost správního aktu). O takový případ však v dané věci nešlo a prekluze či nicotnost krajským soudem ex offio shledány nebyly. Ze spisu krajského soudu je zjevné, že stěžovateli byla napadená rozhodnutí doručena dne 2. 9. 2008, žaloba byla podána dne 24. 10. 2008. Stěžovatelovo tvrzení o nezákonnosti daňové kontroly z důvodu absence sdělení důvodů pro její zahájení je nepochybně nově uváděným důvodem, pro nějž shledává správní rozhodnutí nezákonným, a tedy je i rozšířením žaloby, která takové tvrzení – ať již by v ní bylo formulováno jakkoli – neobsahovala. Toto tvrzení stěžovatel krajskému soudu poprvé předestřel až ve svém vyjádření ze dne 10. 8. 2009, tedy tři čtvrtě roku po uplynutí lhůty, během níž mohla být žaloba rozšiřována. Pokud krajský soud k této námitce nepřihlédl, postupoval zcela v souladu se zákonem; naopak by pochybil, kdyby k takové námitce přihlížel.

Uvedený závěr nemůže zvrátit ani námitka stěžovatele, že ze strany soudu nebyla dodržena jeho povinnost řídit se rozhodnutími Ústavního soudu a byl porušen čl. 89 odst. 2 Ústavy. V této souvislosti Nejvyšší správní soud musí konstatovat, že ustanovení § 104

odst. 4 s. ř. s. brání tomu, aby stěžovatel v kasační stížnosti uplatňoval jiné právní důvody, než které uplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno, ač tak učinit mohl; takové námitky jsou nepřipustné. Za právní důvody „uplatněné v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno“ nelze považovat důvody uvedené v rozšíření žaloby, které bylo učiněno až po uplynutí lhůty stanovené v § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s. Jak ustanovení § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s., tak i ustanovení § 104 odst. 4 in fine s. ř. s. promítá do správního soudnictví již shora vyloženou zásadu koncentrační. V ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zákon ponechává zcela na dispozici žalobce, aby v žalobě uvedl žalobní body, v nichž patřičně popíše a vysvětlí, v čem spatřuje skutková a právní pochybení správního orgánu, a aby takto vlastně určil rozsah přezkumu napadeného správního rozhodnutí krajským soudem. V případě, že žalobce rozšíří žalobu po uplynutí lhůty stanovené v § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s. (toto časové omezení je vlastně jedinou, byť značně striktní mezí široce pojatého oprávnění žalobce disponovat řízením včetně možnosti určovat rozsah přezkumu), nemůže krajský soud k takovému rozšíření přihlížet a rozšiřující žalobní body nemohou být předmětem jeho přezkumu, neboli jsou nepřipustné. Ustanovení § 104 odst. 4 in fine s. ř. s. implikuje, že správní soudnictví v České republice je koncipováno tak, že rozsah přezkumu správního rozhodnutí (správního řízení) nemůže být v řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem širší, než jak byl žalobcem vymezen pro případ přezkumu soudem krajským, jinými slovy řečeno: Nejvyšší správní soud nemůže v řízení o kasační stížnosti coby mimořádném oprávněm prostředku zkoumat odlišné námitky brojící proti správnímu rozhodnutí, než mohl zkoumat soud krajský v řízení o žalobě. V souladu s tímto pojetím správního soudnictví pak za „uplatněné v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno“ nelze považovat právní důvody uvedené v rozšíření žaloby, jež byly učiněny až po uplynutí lhůty stanovené v § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s., a takovéto právní důvody jsou podle zásady koncentrace řízení vyjádřené v § 104 odst. 4 in fine s. ř. s. vyloučeny i z přezkumu Nejvyšším správním soudem. Ostatně takovýto právní názor již Nejvyšší správní soud v minulosti zaujal, když v usnesení ze dne 28. 7. 2005, č. j. 2 Azs 134/2005 - 43 (přístupno na www.nssoud.cz), uvedl, že „důvody kasační stížnosti tedy lze opřít jen o takové konkrétní právní či skutkové důvody, jež byly v řízení před krajským soudem přípustně uplatněny (viz § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s.), a tedy alespoň v základních rysech v žalobních bodech obsažených v žalobě či jejím včasném rozšíření formulovány a případně dále (i po uplynutí lhůty k podání či rozšíření žaloby) upřesněny či podrobněji rozvedeny, aniž by tím byly rozšiřovány“.

Nejvyšší správní soud nicméně nad rámec uvedeného považuje ve věci stěžovatelovy námitky stran důvodnosti daňové kontroly za vhodné odkázat na argumentaci zdejšího soudu uvedenou v rozsudcích ze dne 3. 12. 2009, č. j. 2 Aps 2/2009 - 52 či rozsudek ze dne 26. 10. 2009 č. j. 8 Afs 46/2009 - 46 (přístupné na www.nssoud.cz), kde se v obecné rovině rovněž vyjádřil k otázce závaznosti nálezů Ústavního soudu a dospěl k závěru, že nález sp. zn. I. ÚS 1835/07 se dostatečně nevypořádává se všemi možnými a uplatněnými zásadními argumentačními pozicemi a zároveň z něj není patrné, že by tak činil záměrně. Ústavní soud v citovaném nálezu především nezohlednil judikaturu Nejvyššího správního soudu, „*který vypracoval velmi podrobný mechanismus procesních prostředků k ochraně proti případné svévoli při zahájení a v průběhu daňové kontroly: možnost podat námitky a povinnost správce daně rozhodnout o nich v určité lhůtě; obrana proti daňové kontrole jako proti nezákonnému zásahu a z toho plynoucí možnost*

správního soudu vyslovit zákaz pokračovat v porušování práva daňového subjektu (§ 87 odst. 2 s. ř. s.), tj. fakticky zakázat pokračovat v daňové kontrole, a přikázat obnovit stav před zásahem (např. stanovit povinnost vrátit zabavené účetnictví či jiné dokumenty); neúčinnost zahájení daňové kontroly, pokud byla zahájena toliko formálně a nikoliv reálně. Nejvyšší správní soud má za to, že tato řešení, která v minulosti nabídl, představují dostatečně účinný mechanismus proti případné svévoli ze strany správce daně v průběhu provádění daňové kontroly.“ Ústavní soud ve svém nálezu explicitně nevyvrátil, že jím sledovaného cíle, tj. ochrany před svévolí správce daně a minimalizace jeho zásahů do autonomní sféry daňového subjektu, nelze dostatečně dosáhnout prostředky plynoucími z judikatury Nejvyššího správního soudu. Nejvyšší správní soud se i v nyní projednávané věci domnívá, že z právě předestřených důvodů se lze odchýlit od právního názoru vyjádřeného v předmětném nálezu Ústavního soudu.

Lze tedy uzavřít, jak vyplynulo ze soudního spisu, se všemi žalobními body uplatněnými v žalobě se krajský soud dostatečně a podrobně vypořádal. Pokud stěžovatel namítá, že soud pochybil, když se nezabýval jeho námitkami týkajícími se sdělení resp. nesdělení důvodů pro zahájení daňové kontroly správcem daně, nemůže s ním zdejší soud souhlasit. Jedná se totiž o námitky, které stěžovatel poprvé uvedl až v podané replice ze dne 10. 8. 2009, tedy tři čtvrtě roku po uplynutí lhůty k podání žaloby. Krajský soud tak nebyl povinen se těmito námitkami zabývat, a to ani ex officio.

Nejvyšší správní soud shledal napadený rozsudek krajského soudu zákonným, proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 *a contrario* za použití § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti náleželo (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti podle obsahu spisu nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. listopadu 2010

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu