

ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Passera a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce: **T. M.**, zastoupeného JUDr. Ing. Tomášem Matouškem, advokátem se sídlem Dukelská 15, Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 1. 2003, čj. 7163/2001/FŘ/130, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 19. 11. 2009, čj. 29 Ca 207/2007 - 205,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 19. 11. 2009, čj. 29 Ca 207/2007 - 205, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

Rozhodnutím ze dne 31. 1. 2003, čj. 7163/2001/FŘ/130, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Zlíně ze dne 30. 8. 2001, čj. 174497/01/303912/2629, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 1997 ve výši 93 093 Kč.

II.1

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Brně, který ji rozsudkem ze dne 27. 9. 2005, čj. 29 Ca 423/2003 - 47, zamítl. Rozsudkem ze dne 20. 9. 2007, čj. 8 Afs 61/2006 - 114, Nejvyšší správní soud zrušil ke kasační stížnosti žalobce rozsudek krajského soudu pro nepřezkoumatelnost [103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] a vrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení.

II.2

Poté krajský soud rozsudkem ze dne 3. 7. 2008, čj. 29 Ca 207/2007 - 126, žalobu opět zamítl. Uvedl přitom, že předmětem sporu byla správnost dodatečného vyměření DPH z přijatých dokladů, faktur č. 3/97, 4/97 a 5/97, vystavených společností HAŠ v. o. s.

za opravy vulkanizačních forem. Žalovaný své rozhodnutí opřel o § 19 odst. 1, 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), o § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a o zjištění, že žalobce neprokázal uskutečnění zdanitelného plnění provedeného na základě smlouvy o provádění oprav lisovacích forem a předložených daňových dokladů společností HAŠ v. o. s., tj. deklarovaným dodavatelem.

K námitce, že se správce daně nesprávně zaměřil na zjišťování, zda subdodavatelé uvedení společností HAŠ v. o. s. skutečně provedli tvrzené práce, krajský soud uvedl, že žalobce předložil pouze daňové doklady a „Přehled oprav“, z jehož obsahu správci daně nevyplynulo faktické uskutečnění deklarovaného zdanitelného plnění od společnosti HAŠ v. o. s., které žalobce dokládal předmětnými fakturami. Správce daně proto oprávněně zjišťoval, zda tvrzený dodavatel uskutečnil zdanitelné plnění.

Krajský soud přitakal žalobci, že je podstatné, zda společnost HAŠ v. o. s. zajistila pro žalobce (jakýmkoliv způsobem) opravu forem v jím uváděném rozsahu. Dále však dodal, že žalobce tuto skutečnost neprokázal, neboť předložení byť i formálně správných daňových dokladů k prokázání nároku na odpočet DPH nestačí. Daňové orgány nepožadovaly po žalobci prokázání skutečností, na kterých se nepodílel, ale v souladu s dikcí § 19 zákona o DPH a § 31 odst. 9 daňového řádu žádaly, aby žalobce prokázal faktické uskutečnění zdanitelného plnění. To žalobce v rámci důkazního řízení neučinil. Na základě dožádání místně příslušného správce daně společnosti HAŠ v. o. s. bylo zjištěno, že tato společnost sama opravy neprováděla, a to ani zprostředkovaně. Docházelo pouze k předfakturaci, skutečným dodavatelem měla být společnost VALÁŠEK PLUS spol. s r. o., se kterou měla společnost HAŠ v. o. s. uzavřenou smlouvu o dílo. V rámci dožádání od místně příslušného správce však bylo zjištěno, že společnost VALÁŠEK PLUS spol. s r. o. neměla v roce 1997 zaměstnance, na daňová přiznání k DPH za roky 1997 a 1998 byla vedena vytýkací řízení. Jmenovaná společnost při nich nepředložila požadované doklady a neprokázala údaje uvedené v daňových přiznáních. Jediný společník a jednatel této společnosti uvedl, že on sám formy neopravoval, a nebyl schopen uvést, kdo je opravoval. Na dodavatele forem si nevzpomněl. K dopravě sdělil, že na dovoz kontaktoval jistou dopravní společnost, ale na dopravu opravených forem si nevzpomněl.

Krajský soud se vypořádal i s žalobními námitkami vůči hodnocení jednotlivých důkazních prostředků (většinou výpovědí svědků), přičemž uzavřel, že z důkazů jednoznačně vyplývají závěry učiněné daňovými orgány, které žalobce nijak fakticky nezpochybnil. Dále konstatoval, že tyto důkazy nepovažuje za dostatečné k prokázání faktického uskutečnění zdanitelného plnění.

Krajský soud neshledal důvodnými ani námitky, že správní orgány neoprávněně odmítly provedení některých důkazů (znaleckého posudku a výpovědí svědků). Konkrétně k námitce neprovedení výslechů svědků p. V. a p. H. krajský soud uzavřel, že se správce daně zabýval návrhy žalobce na provedení svědeckých výpovědí, ale neshledal je důvodnými a vysvětlil, proč by výslech těchto svědků na věci ničeho nezměnil. Krajský soud vytkl správci daně, že důvod nevyslechnutí svědků nepřevzal z protokolu do zprávy o daňové kontrole. S ohledem na skutečnost, že správce daně seznámil žalobce s těmito důvody a vyzval jej k uvedení důvodu výslechů svědků, což žalobce neučinil, a s

přihlédnutím k tomu, že ani podle krajského soudu by výslech svědků na věci ničeho nezměnil, krajský soud uzavřel, že zmíněná vada neměla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

Námitkou prekluze se krajský soud s odkazem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2007, čj. 9 Afs 86/2007 - 161, č. 1542/2008 Sb. NSS, nezabýval, neboť ji žalobce uplatnil až po uplynutí zákonné dvouměsíční lhůty k podání žaloby. Krajský soud nevyhověl ani návrhu na výslech svědků, vyslechnutých již v daňovém řízení. Krajský soud uvedl, že ze svědeckých výpovědí, jakož i z dalších důkazů obsažených ve spisu, jednoznačně vyplývají závěry učiněné daňovými orgány. Neshledal přitom, že by správní orgány hodnotily důkazy (svědecké výpovědi) nesprávně. V tomto směru a s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2008, čj. 2 Afs 110/2007 - 63, www.nssoud.cz, krajský soud poukázal i na delší časový rámec, který smysl takového výslechu relativizuje.

Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalobce rozsudkem ze dne 22. 9. 2009, čj. 8 Afs 90/2008 - 190, rozsudek krajského soudu znovu zrušil. Učinil tak pro nevypořádání námitky prekluze práva vyměřit daň. V mezidobí totiž došlo k podstatnému posunu judikatury vlivem rozhodovací činnosti Ústavního soudu k problematice přezkoumání prekluze práva *ex offo* (zejm. nález Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, http://nalus.usoud.cz).

Přestože krajský soud podle Nejvyššího správního soudu nepochybil v respektu k dobové judikatuře Nejvyššího správního soudu, musí se v dalším řízení bez ohledu na okamžik uplatnění námitky prekluze, tj. nezávisle na jejím uplatnění až po uplynutí zákonné lhůty (§ 72 s. ř. s.), s takovou námitkou věcně vypořádat. Nejvyšší správní soud uvedl, že se nemůže za dané procesní situace sám otázkou prekluze zabývat, protože by svým postupem předešel a nahradil závěry krajského soudu a vzal by účastníkům řízení možnost brojit proti rozhodnutí krajského soudu opravným prostředkem. Ze stejného důvodu se Nejvyšší správní soud nevyjádřil ani k námitce, podle níž správce daně nesdělil stěžovateli při zahájení daňové kontroly žádné pochybnosti či podezření, resp. důvody pro její zahájení. Tato námitka úzce souvisí s posouzením námitky prekluze práva na vyměření či doměření daně. Nejvyšší správní soud podotkl, že krajský soud posoudí, zda zahájení daňové kontroly bylo, při vypořádání se s nálezem Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/2007, úkonem ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu.

Konečně Nejvyšší správní soud doplnil, že z důvodu nadbytečnosti nepřistoupil k bližšímu rozboru závěrů krajského soudu. V této souvislosti Nejvyšší správní soud uvedl, že se nadto podobným právním a procesním rámcem stejně jako obdobnými skutkovými otázkami, navíc ve věci téhož stěžovatele, zabýval již v rozsudku ze dne 2. 4. 2009, čj. 1 Afs 145/2008 - 135, č. 1851/2009 Sb. NSS, na jehož odůvodnění pro stručnost odkázal.

## III.

Krajský soud v dalším řízení rozsudkem ze dne 19. 11. 2009, čj. 29 Ca 207/2007 - 205, žalobu opět zamítl.

Ve vypořádání žalobních námitek, s výjimkou námitky týkající se prekluze daně, krajský soud zopakoval svou argumentaci v rozsudku ze dne 3. 7. 2008, čj. 29 Ca 207/2007 - 126, na který navíc výslovně odkázal.

Dále krajský soud poznamenal, že jej Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 22. 9. 2009, čj. 8 Afs 90/2008 - 190, zavázal, aby se zabýval námitkou týkající se prekluze daně a otázkou, zda zahájení daňové kontroly bylo v daném případě úkonem ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu. Krajský soud uvedl, že daňová kontrola byla u žalobce zahájena protokolem o ústním jednání ze dne 29. 6. 1999, čj. 128629/99/303934/265. Bezprostředně následovaly další úkony správce daně související s daňovou kontrolou, např. výzva k prokázání přijetí zdanitelných plnění od tvrzených dodavatelů ze dne 16. 7. 1999, čj. 137295/99/303934/0265, vydaná v souladu s § 31 odst. 9 daňového řádu, a další úkony správce daně v návaznosti na odpověď žalobce na uvedenou výzvu. Z obsahu správního spisu nebylo podle krajského soudu možné dovodit, že by při zahájení daňové kontroly byly žalobci sděleny důvody k jejímu zahájení.

Podle krajského soudu v případě DPH začíná běh prekluzívní lhůty plynout od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost předložit daňové přiznání. V posuzované věci se jedná o zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 1997, ve kterém vznikla povinnost předložit daňové přiznání k DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí 1997. Lhůta ve smyslu § 47 odst. 1 daňového řádu by tak uplynula dnem 30. 9. 2000. V rámci uvedené lhůty byla v projednávané věci dne 29. 6. 1999, tedy před uplynutím tříleté prekluzívní lhůty (§ 47 odst. 1 daňového řádu), zahájena daňová kontrola. Tímto úkonem došlo ke znovuzahájení běhu tříleté prekluzívní lhůty pro vyměření daně od konce roku 1999 (§ 47 odst. 2 daňového řádu). Daňová kontrola byla zahájena v průběhu lhůty pro vyměření daně ve smyslu § 47 odst. 1 daňového řádu. Žalobce byl zároveň o zahájení daňové kontroly zpraven, a to dne 29. 6. 1999. Zahájení daňové kontroly nebylo formálním úkonem a kontrola od data jejího zahájení skutečně probíhala. Tato kontrola byla u žalobce zakončena projednáním, předáním a převzetím zprávy o výsledku daňové kontroly dne 28. 8. 2001 (protokol čj. 171822/01/303934/0265). Předmětnou daň bylo třeba vyměřit, resp. doměřit pravomocně do 31. 12. 2002. Z obsahu správního spisu vyplývá, že v rámci odvolacího řízení správce daně učinil úkony směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, o nichž byl žalobce zpraven. Jedná se např. o výslechy svědků z 16. 1. 2002, 28. 1. 2002 a 13. 2. 2002 provedené k návrhu žalobce. Tyto úkony podle krajského soudu, s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2007, čj. 8 Afs 19/2006 - 72, přerušily běh prekluzívní lhůty pro vyměření daně ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu.

K námitce žalobce, týkající se zahájení daňové kontroly v rozporu se závěry vyslovenými Ústavním soudem v nálezu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, krajský soud uvedl, že *„odkazuje na dosavadní judikaturu Nejvyššího správního soudu, která dovodila, že požadavek sdělení důvodů daňovému subjektu ze strany správce daně vedoucí k zahájení daňové kontroly je třeba vztáhnout toliko k daňové kontrole opakované (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2006, č. j. 2 Afs 31/2005 - 57), přičemž Krajský soud v Brně považuje poukaz žalobce na nález Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, za nepřípadný, neboť Ústavní soud v poukazované věci hodnotil konkrétní okolnosti v jím projednávaném případu, který nelze univerzálně vztáhnout na jakýkoli případ*

*prostého neuvedení důvodu pro zahájení daňové kontroly (viz např. pozdější rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2009, č. j. 5 Afs 43/2008-60). Důvodnost zahájení daňové kontroly byla potvrzena v rámci proběhlého daňového řízení, žalobní námitky vzhledem k napadeným správním rozhodnutím, které vycházely z provedené daňové kontroly, byly shledány soudem jako nedůvodné. Ústavní soud v minulosti k uvedené problematice zaujal i stanovisko, ze kterého povinnost sdělit konkrétní pochybnost při zahájení daňové kontroly nevyplývá (viz nález Ústavního soudu ze dne 4. 11. 1999, sp. zn. III. ÚS 86/99). V nyní projednávané věci se nejednalo o realizaci svévole ve smyslu shora již citovaného nálezu ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07."*

Žalobce namítl, že úkony správce daně v rámci odvolacího řízení nemohou přerušit běh prekluzívní lhůty k vyměření daně v průběhu odvolacího řízení. Výslechy svědků ani výzva totiž nesměřují k vyměření nebo dodatečnému stanovení daně. Krajský soud k tomu poukázal na svůj názor týkající se úkonů provedených žalovaným v rámci odvolacího řízení. Pokud žalobce poukázal na zákon č. 280/2009 Sb., krajský soud jej s ohledem na jeho účinnost (od 1. 1. 2011) neshledal v posuzované věci relevantním.

## IV.

Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., jakkoliv těmto zákonným ustanovením své námitky výslovně nepodřadil.

Setrval na námitce, že soud nevyslechl navržené svědky. Jednalo se o svědky, kteří byli vyslechnuti v daňovém řízení, ale z jejichž výpovědí nebyly učiněny závěry ve prospěch žalobce, a dále o svědky, kteří v daňovém řízení nebyli přes návrh žalobce vyslechnuti vůbec. Podle žalobce krajský soud nemohl bez provedení navrhovaných důkazů ve věci objektivně rozhodnout vzhledem k rozpornosti svědeckých výpovědí, nedostatečnému provedení některých svědeckých výpovědí správcem daně a zásadě bezprostřednosti. Žalobce pak namítl porušení zásady přezkumu správního rozhodnutí v plné jurisdikci.

Dále stěžovatel nesouhlasil s právním posouzením krajského soudu ve vztahu k zahájení daňové kontroly ve světle závěrů Ústavního soudu, vyjádřených v nálezu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07. Napadený rozsudek je podle stěžovatele v této části nepřezkoumatelný pro nedostatek odůvodnění. Stěžovatel totiž v podání ze dne 4. 11. 2009 uváděl jasné argumenty ve prospěch závěru, že daňová kontrola byla zahájena protiústavně. Krajský soud se však s jeho argumentací nevypořádal dostatečně. Krajský soud argumentoval nálezem Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 86/99, přestože stěžovatel vznesl konkrétní důvody proti argumentaci tímto nálezem. Na ty krajský soud nereagoval. Stěžovatel nepožadoval ani přímou aplikaci zákona č. 280/2009 Sb. Krajský soud ovšem reagoval, jako kdyby stěžovatel argumentoval požadavkem přímé aplikace daného zákona. Naopak krajský soud nechal bez odezvy skutečnou argumentaci stěžovatele. Krajský soud se nevypořádal ani s argumenty stěžovatele proti možnému přetržení prekluzívní lhůty úkony učiněnými v odvolacím řízení. Judikatura, na kterou v této souvislosti krajský soud odkázal, podle stěžovatele neřeší provádění úkonů, které byly učiněny v posuzované věci. Stěžovatel se neztotožnil ani se závěrem, že daňová kontrola byla zahájena v souladu se zákonem a ústavním pořádkem. Závěr krajského soudu, podle kterého byla důvodnost

kontroly potvrzena v průběhu daňového řízení a poté zamítnutím žalobních námitek, se neslučuje s argumentací Ústavního soudu v analytické právní větě nálezu sp. zn. I. ÚS 1835/07. Z té je zřejmé, že správce daně musí mít konkrétní podezření a musí je sdělit daňovému subjektu. Stěžovatel považoval za absurdní závěr, že důvodnost kontroly byla prokázána výsledky daňového řízení. V daňovém řízení nelze s odkazem na doměření daně přehlížet vady jeho zahájení. Krajský soud v rozporu s článkem 89 odst. 2 Ústavy České republiky nerespektoval nosné důvody nálezu Ústavního soudu s limity možností zahájení daňové kontroly.

## V.

Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti a setrval na závěrech uvedených v napadeném rozhodnutí.

## VI.

Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud se s ohledem na povahu uplatněných stížních námitek především zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku v části týkající se souladu zahájení daňové kontroly se závěry vyslovenými v nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07. Nezákonné zahájení daňové kontroly mělo podle stěžovatele vliv na běh prekluzívní lhůty pro doměření daně.

Při posouzení námitky nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů Nejvyšší správní soud vyšel ze své ustálené judikatury (srov. rozhodnutí ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003 - 75, č. 133/2004 Sb. NSS, či rozhodnutí ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS), na níž na tomto místě pro stručnost odkazuje.

Dále Nejvyšší správní soud připomíná, že se obdobnou právní a skutkovou situací téhož stěžovatele ve vztahu k jinému zdaňovacímu období zabýval v rozsudku ze dne 3. 2. 2010, čj. 1 Afs 109/2009 - 201, www.nssoud.cz. Dospěl přitom k následujícím právním závěrům:

*„Pro vyřešení celé problematiky prekluze práva vyměřit daň je však podstatné řádné zodpovězení dalšího žalobního bodu, jímž je tvrzení „neúčinnosti" zahájení daňové kontroly. Stěžovatel namítal, že jestliže správní orgán nesdělil ve shodě s právním názorem Ústavního soudu ve věci sp. zn. I. ÚS 1835/07 jasné důvody, pro které kontrolu zahajuje, pak ji zahájil nezákonným způsobem a proto takto zahájená daňová kontrola nemůže být řádným úkonem směřujícím k vyměření daně a tedy prolamujícím běh prekluzivní lhůty.*

*K tomuto bodu krajský soud uvedl, že uvedený právní názor lze vztáhnout pouze k opakované daňové kontrole (aniž by rozvinul důvody pro tento závěr) a odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2006, č. j. 2 Afs 31/2005 - 57 (hluboce předcházející názoru vyslovenému v nálezu sp. zn. I. ÚS 1835/07). Uzavřel, že namítaný nález Ústavního*

*soudu vychází ze zcela specifických okolností, jež nedopadají na souzenou věc (opět neuvedl jediný důvod, proč by na souzenou věc nemohl tento nález dopadat). Aby však definitivně mohl krajský soud uzavřít otázku prekluze práva, musí řádně zodpovědět a odůvodnit, zda-li zahájení daňové kontroly v souzené věci proběhlo v intencích řádného procesu. Dospěje-li k závěru, že daňová kontrola byla zahájena řádným způsobem a že v materiálním slova smyslu je úkonem směřujícím k vyměření (či doměření) daně, pak teprve může spolehlivě uzavřít, že daňová povinnost byla řádně vyměřena v rámci prekluzivní lhůty. V tomto ohledu je skutečně rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným. Vždyť právě jasná odpověď na námitku „nezákonně zahájené daňové kontroly" může přispět k jednoznačnému závěru o včasnosti či opožděnosti vyměření daně. Jak zmíněno shora, právě a pouze v souladu se zákonem provedený úkon směřující k vyměření daně může vyvolat účinky § 47 odst. 2 daňového řádu. Na zkoumání oprávněnosti této stížnostní námitky však soud zcela rezignoval.*

*Na tomto místě považuje Nejvyšší správní soud za nutné ještě uvést, že opakovaně byl nucen v souzené věci rušit rozsudek krajského soudu, a to velkým dílem vlivu posunu a vývoje judikatury Ústavního soudu. Takovou situaci nelze krajskému soudu nikterak vytknout. I v nyní souzené věci si byl krajský soud vědom změny judikatury v náhledu na způsoby zahájení daňové kontroly a přesto, že vyjádřil svůj názor na danou problematiku, učinil tak velmi obecně, aniž by podrobil žalobní námitku individuálnímu zkoumání."*

V nyní posuzované věci Nejvyšší správní soud neshledal důvodu odchýlit se od svých předchozích závěrů (§ 17 s. ř. s.). Podle nich se krajský soud nevypořádal dostatečně s námitkami stěžovatele, vztahujícími se k zákonnosti zahájení daňové kontroly. Obecné teze, podle kterých „*požadavek sdělení důvodů daňovému subjektu ze strany správce daně vedoucí k zahájení daňové kontroly je třeba vztáhnout toliko k daňové kontrole opakované*", resp. že závěry v cit. nálezu „*nelze univerzálně vztáhnout na jakýkoli případ prostého neuvedení důvodu pro zahájení daňové kontroly*", nejsou adekvátní reakcí na žalobní námitky stěžovatele, ani na právní závěry obsažené v nálezu Ústavního soudu. Nadto jsou podepřeny odkazy na rozhodnutí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2006, čj. 2 Afs 31/2005 - 57, č. 868/2006 Sb. NSS, resp. nález Ústavního soudu ze dne 4. 11. 1999, sp. zn. III. ÚS 86/99, http://nalus.usoud.cz), která byla vydána před vydáním nálezu Ústavního soudu.

V dalším řízení bude na krajském soudu, aby své závěry týkající se významu právního názoru vysloveného v nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07 pro otázku zákonnosti zahájení daňové kontroly konkretizoval ve vztahu ke specifickému případu stěžovatele. V tomto směru se především vypořádá s konkrétními žalobními námitkami. Krajský soud by měl přihlédnout i k právním závěrům vyjádřeným v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2009, čj. 8 Afs 46/2009 - 46, č. 1983/2010 Sb. NSS, či ze dne 3. 12. 2009, čj. 2 Aps 2/2009 - 52, č. 2000/2010 Sb. NSS.

Nejvyšší správní soud se pro nadbytečnost nezabýval dalšími stížními námitkami. Pro úplnost však shodně jako ve svém předchozím zrušujícím rozhodnutí v této věci podotýká, že se obdobným právním a procesním rámcem stejně jako obdobnými skutkovými otázkami, navíc ve věci téhož stěžovatele, zabýval již v rozsudku č. 1851/2009 Sb. NSS, na jehož odůvodnění pro stručnost zcela odkazuje.

Nejvyšší správní soud shledal napadený rozsudek nepřezkoumatelným, proto jej zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Krajský soud je v dalším řízení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí o věci samé (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 28. června 2010

JUDr. Jan Passer
předseda senátu