



ČESKÁ REPUBLIKA

**R O Z S U D E K**

**J M Ě N E M R E P U B L I K Y**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a JUDr. Jana Passera v právní věci žalobce: **J. C.**, zastoupeného JUDr. Radomilem Ondruchem, advokátem se sídlem v Praze 2, Šafaříkova 371/22, PSČ 120 00, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Praze**, se sídlem v Praze 2, Žitná 12, PSČ 120 00, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 7. 2004, čj. 5986/04-110, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 4. 2007, čj. 6 Ca 219/2004 – 64,

**t a k t o :**

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 4. 2007, čj. 6 Ca 219/2004 - 64, **se zrušuje** a věc **se vrací** k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru vydanému dne 15. 7. 2003 Finančním úřadem v Příbrami, č. 10300003314, jímž dodatečně stanovil žalobci základ daně z příjmů fyzických osob za rok 1998 ve výši 7 500 000 Kč a vyměřil daň ve výši 3 000 000 Kč. Důvodem bylo, že žalobce v rozporu s § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, neoprávněně zvýšil výdaje za rok 1998 zúčtováním úhrad faktur vystavených společností QUICKSILVER CONSULTANTS LIMITED (dále jen QCL) za bourací a demoliční práce, přičemž neprokázal, že šlo o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Městský soud v Praze žalobu proti rozhodnutí žalovaného zamítl. Ztotožnil se s právním hodnocením žalovaného i správce daně, že žalobce neprokázal výši a příčinnou souvislost vynaložených nákladů k dosažení, zajištění či udržení svých příjmů. O tyto náklady proto správce daně oprávněně zvýšil základ daně.

Správní orgány podle městského soudu správně a úplně zjistily skutkový stav věci. Důkazy, které nabízel žalobce, pouze prokázaly skutečnost, že obdržel několik faktur od společnosti QCL, a že zaplatil částky odpovídající těmto fakturám na účet v nich uvedený. Po přezkoumání důkazních prostředků založených ve spise však soud dospěl ke stejnému závěru jako žalovaný, tedy že z nich již nevyplývá, že fakturované částky představovaly smluvní cenu za práce sjednané mezi žalobcem a společností QCL ve smlouvě o dílo z 9. 9. 1997 (stavebně demoliční práce, které měly být dle harmonogramu provedeny v době od 24. 1. do 24. 5. 1998 v objektu Tatra II Smíchov Praha). Žalovaný v podáních ve správním řízení i v žalobě opíral svá

tvrzení o klíčovou námitku, že podstatné pro danou věc je, že práce sjednané ve smlouvě o dílo byly skutečně provedeny, zaplacený a peníze odeslány na účet třetí osoby uvedený ve fakturách. Touto skutečností se však dle jeho názoru správní orgány dostatečně nezabývaly. Městský soud k této klíčové námitce zaujal stejný postoj jako žalovaný a zdůraznil právě nutnost prokázání nejen vynaložených nákladů, ale i příčinné souvislosti s dosažením, zajištěním a udržením žalobcových příjmů. Žalobci se však nepodařilo prokázat, že by smlouva o dílo se společností QCL byla platným právním úkonem, jímž se žalobce pouze nepokusil zastrčit neoprávněné snížení základu daně. Dovožoval to z těchto skutečností:

Žalobce tvrdil, že dne 9. 9. 1997 uzavřel se společností QCL smlouvu o dílo a že předmět smlouvy byl oboustranně splněn; prokazoval to písemnou smlouvou o dílo a fakturami vystavenými společností QCL; dále žalobce prokazoval, že QCL smlouvu plnila prostřednictvím slovenské společnosti MER-TEX Rožňava, s. r. o. (dále jen MT), a to předávacími protokoly na dílčí plnění (které měly sloužit jako podklad pro následné faktury a v nichž je vždy uvedeno, že QCL předává žalobci prostřednictvím MT část demoličních prací dle harmonogramu) a plnou mocí podepsanou 22. 1. 1998 mezi QCL a Ing. I. A. za MT. Podle obsahu plné moci zmocnila QCL společnost MT, aby za ni provedla pro žalobce demoliční práce specifikované v čl. I odst. 1) smlouvy o dílo. Dále žalobce na podporu svých tvrzení předložil stavební deníky; v těch však soud (shodně se správními orgány) neshledal žádný důkaz o tom, že by sjednané práce skutečně provedla QCL (prostřednictvím MT), neboť v nich neexistuje žádné rozlišení prací, které měla provést MT od ostatních subjektů působících na stavbě. Informace plynoucí z těchto deníků označil sám žalobce v žalobě za irelevantní, neboť jejich vedení je podstatné pouze pro vztah investora a jeho dodavatele.

Úhradu ceny za dílo pak žalobce prokazoval výpisy ze svého účtu, z něhož vyplynulo, že prováděl platby jednotlivých faktur na účet třetí osoby – D. H. Žalobce rovněž předložil smlouvu o postoupení pohledávky mezi QCL a D. H. z 25. 5. 1998, jejímž předmětem byla pohledávka za žalobcem ve výši 131 700 GPB „podle faktur č. 980228/003, 980320/003, 980330/003“, tedy faktur vystavených QCL a žalobcem proplacených, a to ve výši odpovídající sjednané ceně za dílo.

Ke vztahu žalobce a p. H., na jehož účet proplácel veškeré faktury, městský soud zohlednil obsah protokolů o ústním jednání ze dne 22. 7. 2002 a 10. 9. 2002, z nichž vyplynulo, že žalobce p. H. vůbec neznal; k dotazům správce daně nedokázal rovněž uvést žádné informace o QCL ani MT.

Městský soud se zabýval také zprávou daňového ředitelství Slovenské republiky, kterou si vyžádal správce daně v rámci mezinárodní výměny daňových informací o daňovém subjektu MT. Z této zprávy a z příloženého výpisu z obchodního rejstříku dle soudu vyplynulo, že předmětem činnosti této společnosti v letech 1997 – 8 byla „montáž, oprava měřicí a regulační techniky a její servis, nákup a prodej průmyslového zboží a služeb, správa, údržba a opravy tepelných zdrojů a rozvodů a revize elektrických zařízení“. Ing. I. A., který za MT odsouhlasil zmocnění v plné moci ze dne 22. 1. 1998 (a který ve faxové zprávě z 27. 6. 2003 předložené žalobcem potvrdil na žádost žalobce, že v období prvního pololetí roku 1998 vedl demoliční práce na staveništi v Praze – Smíchově pro QCL) nebyl statutárním orgánem MT a dle výpovědi jednatelky MT nebyl ani zaměstnancem ani jinak pověřenou osobou. Ze zprávy dále vyplynulo, že v roce 1998 MT nevykázala žádné výnosy plynoucí od QCL a nedoložila ani uzavření jakékoli smlouvy s QCL.

Uvedené důkazy spolu s dalšími listinami založenými ve správním spise městský soud hodnotil takto:

Spojitosť uzavřené smlouvy o dílo s QCL a plateb na účet p. H. nebyla prokázána. Žalobce p. H. vůbec, jak uvedl do protokolů, neznal, přesto mu proplatil celou cenu za dílo, a to dříve, než byly jednotlivé faktury vystaveny. Věřitelství p. H. není prokázáno ani smlouvou o postoupení pohledávky, neboť ta byla uzavřena teprve v době, kdy cena za dílo byla již žalobcem zcela uhrazena, jinak řečeno jeho závazek a tomu odpovídající pohledávka již zanikla. Předmět postoupení tedy v době uzavření smlouvy již neexistoval.

Také provádění prací v souladu se smlouvou o dílo nebylo prokázáno; ze stavebních deníků neplyne, které práce prováděla MT, naopak, v některých případech je z nich zřejmé, že práce prováděl sám žalobce. Také nebyl prokázán vztah mezi smluvním zhotovitelem QCL a jím údajně zmocněnou společností MT: nebylo zjištěno, že by Ing. A., který zmocnění podepsal, a který rovněž za MT podepisoval předávací protokoly, byl oprávněn za MT jednat, neboť ve zkoumaném období nebyl ani jednatelem ani zaměstnancem této společnosti; dále na základě informací předaných ze Slovenské republiky soud zhodnotil, že má za prokázané, že se MT v období sjednaném pro provedení díla zabývala zcela odlišným předmětem činnosti, v České republice neuskutečňovala žádné obchodní aktivity a tedy nepracovala ani na zakázce „Tatra II“, neměla ani obchodní kontakty s QCL.

Všechny uvedené závěry svědčí o tom, že správce daně dostatečně zpochybnil údaje uváděné žalobcem v daňovém přiznání, neboť žalobce neprokázal, že částky, které zahrnul do daňových výdajů, tj. částky zaplacené na účet p. H., byly skutečně cenou za dílo provedené ve prospěch žalobce společností QCL a byly tedy výdaji ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalovaný podle něho shromáždil dostatek důkazů skýtajících při jejich řádném hodnocení v souladu s § 2 odst. 3 d. ř., oporu pro jeho závěr, že se v daném případě nejednalo o skutečný obchodní případ, ale že smyslem celé operace bylo zastřít formálně právním stavem předestřeným žalobcem skutečnost směřující k neoprávněnému snížení základu daně. Žalovaný nepochybil ani v procesním postupu, neboť nelze žalobci přisvědčit, že se nemohl seznámit se všemi důkazy (konkr. s výsledky šetření ohledně MT); tyto důkazy byly uvedeny ve zprávě o daňové kontrole, s níž byl žalobce seznámen. Navíc byly součástí daňového spisu, do něhož mohl žalobce kdykoli nahlédnout.

Další důkazy – výslechy svědků - považoval městský soud stejně jako správní orgány za nadbytečné. I podle jeho názoru mohli žalobcem navrhovaní svědci potvrdit pouze skutečnost, že v areálu Tatra Smíchov byly práce fakticky provedeny. Jejich výpovědi by nemohly nijak vyvrátit důkazy vyplývající z listin založených ve spise.

Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku městského soudu včas podanou kasační stížností, kterou opíral o důvody, které podřadil pod § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Obecně namítal, že městský soud pouze shrnul závěry žalovaného, aniž se zabýval konkrétními námitkami proti závěrům správce daně, jimiž se žalovaný dle stěžovatele řádně nezabýval:

zaevidování všech faktur vystavených QCL v účetnictví stěžovatele k jednomu dni (faktury vystavené 20. 3., 20. 4., 24. 5. 1998, vše zaevidováno k 20. 3. 1998) – žalovaný nehodnotil, zda nemohlo jít např. o tzv. *pro forma* faktury apod.;

odesílání plateb za faktury na účet D. H. – žalovaný dostatečně nezohlednil, že tato osoba platby obdržela;

hodnocení stavebních deníků – žalovaný si neuvědomil, že jejich vedení je věcí investora stavby a jeho dodavatele z hlediska technického dozoru investora, přičemž se v nich neuvádí, které konkrétní subjekty skutečně práce provádějí; tento důkaz není pro věc relevantní a nemůže být použit v neprospěch stěžovatele;

postoupení pohledávky – žalovaný vyložil tento úkon nesprávně a vnitřně rozporně: buď měl zaplacení faktur na účet D. H. hodnotit jako splnění závazku stěžovatele vůči QCL a pak hovořit o (nemožném) postoupení zaniklé pohledávky nebo nikoli jako splnění a tedy postoupení pohledávky existující; v každém případě tím bylo prokázáno, že placení ceny díla D. H. bylo řádným plněním závazku stěžovatele korespondujícím protiplnění ze strany QCL;

šetření ohledně činností MT a vztahu k Ing. A. – šlo o důkaz, se kterým nebyl stěžovatel ve správním řízení seznámen a nebyly provedeny výslechy svědků, které by výsledky šetření vyvrátily. Znovu zde stěžovatel připomněl, že *„nenese riziko za pravdivé údaje třetích osob v absolutním rozsahu, pokud provedl práce, tyto práce uhradil a na straně příjemce platby se objevily problémy. Finanční úřad nesprávně zaměřil svou pozornost na žalobce, jebož plnění daňových povinností je příkladné a nikoliv na firmy, které od něj peníze obdržely, což sám finanční úřad nepopírá“*;

právní závěr správce daně o zastřené právní úkonu – dle stěžovatele se opomenul vypořádat se skutečností, že stěžovatel prokazatelně zaplatil třetí osobě za provedené práce a neuvedl tedy skutečný (zastřený) právní úkon např. darování.

Kromě výše uvedeného městský soud dle stěžovatele zcela pominul navržené důkazy - výslech Ing. A. a získání stanoviska QCL. Nezabýval se také vůbec námitkou podjatosti pracovnice správce daně.

Stěžovatel v závěru kasační stížnosti uvedl přehled placení daně z příjmů za roky 1995 až 2001, čímž chtěl podpořit své tvrzení o řádném plnění všech daňových povinností a také přehled u něj provedených daňových kontrol.

Ze všech uvedených okolností navrhl rozsudek městského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud věc posoudil v rozsahu žalobních námitek a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Stěžovatel městskému soudu vytkl jednak nesprávné posouzení právních otázek a jednak to, že nezrušil rozhodnutí žalovaného pro důvodně vytykanou vadu nesprávně zjištěné skutkové podstaty, spočívající především v tom, že správní orgány neprovedly stěžovatelem navrhované důkazy. Zvláštní námitkou brojil proti tomu, že se soud nikterak nevypořádal se žalobní námitkou podjatosti pracovnice správce daně.

V posledně uvedené námitce je nutno dát stěžovateli zcela za pravdu. Osmý senát příslušný k rozhodnutí v dané věci předestřel usnesením ze dne 9. 7. 2008, čj. 8 Afs 73/2007 - 99, rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu otázku, zda je nutno rušit rozhodnutí krajských soudů a vracet jim věci k dalšímu řízení i v případech, kdy opominuli jednu z žalobních námitek, jež má pro věc toliko marginální charakter, a kterou může spolehlivě posoudit sám kasační soud podle obsahu spisu. Rozšířený senát v usnesení ze dne 28. 7. 2009, čj. 8 Afs 73/2007 - 107, odkázal na náleží Ústavního soudu vydaný v mezidobí po předložení věci rozšířenému senátu, tj. náleží ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, a vyslovil, že *„je-li povinností krajských soudů vyplývající z práva na spravedlivý proces podle článku 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod to, aby se vypořádaly i s námitkami žalobců uplatněných opožděně, a to z pohledu včasnosti jejich uplatnění, tím spíše je dána povinnost krajských soudů vypořádat se s námitkami uplatněnými v žalobě, tedy řádně a včas“*. Jelikož dle článku 89 odst. 2 Ústavy České republiky jsou vykonatelná rozhodnutí Ústavního soudu závazná pro všechny orgány i osoby, byl rozšířený senát oprávněn ve smyslu § 17 s. ř. s. toliko posoudit, zda citovaný náleží dopadá i na nyní souzenou věc. Jak uvedeno, posoudil tuto otázku kladně.

Nezbývá tedy, než s přihlédnutím k oběma uvedeným rozhodnutím rozsudek městského soudu zrušit a vrátit mu věc k dalšímu řízení s tím, že v novém řízení bude povinen vypořádat se námitkou podjatosti vznesenou stěžovatelem proti M. Š., pracovníci Finančního úřadu v Příbrami.

V důsledku opomenuté žalobní námítky je nutno označit rozsudek městského soudu z tohoto důvodu za nepřezkoumatelný dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (k níž by kasační soud musel dle § 109 odst. 3 s. ř. s. přihlížet z úřední povinnosti). Nepřezkoumatelné rozhodnutí již z podstaty věci nelze podrobit meritornímu zkoumání; to ovšem neznamená, že tak nelze učinit z pohledu dalších stížných námitek směřovaných proti neprovedení navržených důkazů.

Stěžovatel totiž brojil proti neprovedení výsledků svědků, jež ovšem navrhoval jak v rámci správního řízení, tak některé nově i v žalobě. Jejich opomenutí soudem by taktéž mohlo důvodem kasační stížnosti, který by kasační soud musel zohlednit *ex officio* jako jinou vadu řízení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Proto se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, v jaké fázi řízení navrhoval stěžovatel nové důkazy a zda se městský soud vypořádal s nutností jejich provedení. Ze správního spisu vyplynulo, že stěžovatel ve vyjádření ke zprávě o daňové kontrole (z 30. 6. 2003) předložil jako důkaz mající za cíl prokázat, že byly skutečně provedeny práce dle smlouvy o dílo uzavřené s QCL, stavební deníky 1 a 2 a navrhl provést výsledky svědků Ing. P. V. a L. S., kteří v době provádění prací „*působili na akci Tatra II jako hlavní stavbyvedoucí a stavbyvedoucí a podepisovali stavební deník*“.

K vyvrácení pochybností správce daně o faktickém provádění prací společností MT navrhl stěžovatel výsledky zástupce QCL J. W. G., „*aby poskytl výpověď o osobě, která přijala plnou moc zhotovitele ze dne 22. 1. 1998 za MT*“ a o tom, jak, kdy a kým byla plněna smlouva o dílo s QCL.

Na navržené důkazy svědeckými výpověďmi stěžovatel znovu poukázal v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru.

V žalobě navrhl další důkazy, a to výsledky Ing. A., jímž mělo být prokázáno, že „*skutečně existoval*“ a z jakého titulu byl oprávněn podepisovat listiny (převzetí plné moci, předávací protokoly) jménem společnosti MT. Kromě toho předložil vyjádření z 12. 9. 2003, obsahující podpis „Ing. I. A.“ a doložku Městského úřadu v Šumperku o ověření podpisu, s prohlášením, že na základě opakovaných žádostí stěžovatele opět potvrzuje, že v období prvního pololetí roku 1998 působil ve vedoucí funkci na demolici objektů v oblasti Praha Smíchov, a to pro dodavatele společnost Quicksilver Consultants Limited, Londýn, Velká Británie. Kasační soud k tomu dále zjistil, že ve správním spise je založena faxová kopie prohlášení Ing. I. A. s obdobným obsahem, psaného ve slovenštině, z 27. 6. 2003.

V žalobě také stěžovatel navrhl vyžádání stanoviska od společnosti QCL, „*kteří potvrdila běžnou korespondencí, že sporné práce skutečně prováděla, a to prostřednictvím firmy MER-TEX, Slovensko*“. Přiložen byl opis listiny vč. překladu do češtiny, v němž je uvedeno: „*Londýn, 27. července 2003. Vážený pane, na základě Vaší žádosti potvrzujeme, že v období první poloviny roku 1998 jsme provedli pro Vaši firmu práce na stavbě v Praze. Pro tuto stavbu jsme měli k dispozici mnoho subdodavatelů, mimo jiné také společnost MER-TEX, Slovensko. Pokud máte další dotazy, prosím kontaktujte nás. S pozdravem, razítko s nápísem Quicksilver Consultants Limited, London, No: 3303232, přes razítko nečitelný podpis*“. Dopis neobsahuje označení žádného adresáta, ani jinou indicii, že byl určen stěžovateli. Jak také vyplývá z textu, není konkretizována zakázka, na níž se měla QCL podílet, pouze „stavba v Praze“.

Jak již bylo výše uvedeno, městský soud po přezkoumání správního spisu konstatoval, že žalovaný rozhodoval na základě dostatečného zjištění skutkového stavu, který zřetelně vyplýval ze shromážděných důkazů. Potřeba dalších důkazů nevyšla v řízení najevo, navržené svědecké výpovědi by nemohly otrástit věrohodností ani důkazní vahou provedených listinných důkazů.

Při svých úvahách o dokazování provedeném žalovaným soud přihlížel mimo jiné k faxem zaslanému prohlášení Ing. I. A. z 27. 6. 2003, které bylo založeno ve správním spise, a které obsahově plně korespondovalo s prohlášením přiloženým stěžovatelem k žalobě. K prohlášení Ing. A. se soud vyjádřil tak, že stejně jako další důkazy předložené stěžovatelem k doplnění dokazování, je neurčité, neprůkazné a nesvědčí o tom, že ve fakturovaných případech demoliční práce provedla MT. Z šetření provedeného správcem daně soud zjistil, že Ing. A. nebyl zmocněn jednat za MT a že tato společnost nevyvíjela v ČR ani ve vztazích s QCL obchodní aktivity. Důkazy zjištěné v tomto ohledu správcem daně považoval soud za natolik průkazné, že nepovažoval za potřebné provádět navržené dokazování k jejich vyvrácení.

Městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku podrobně vysvětlil, jakými úvahami byl pro své závěry veden. Nelze přisvědčit stěžovateli, že pouze převzal hodnocení žalovaného, aniž se podrobně zabýval stěžovatelovými námitkami. Nejen, že se vypořádal s provedenými důkazy, ale vysvětlil také jejich hodnocení a závěry, které z nich logicky vyplynuly. Klíčová úvaha, od níž se odvíjelo celé posouzení věci, spočívala stejně jako u žalovaného na tom, že stěžovatel neprokázal (a ani důkazy dodatečně navrženými prokázat nemohl) příčinnou souvislost vynaložených nákladů (tj. plateb odeslaných z jeho účtu na účet D. H.) s „dosažením, zajištěním a udržením příjmů“ podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Z odůvodnění je jednoznačně seznatelné, na základě jakých důkazů a jakými úvahami dospěl soudu k závěru, že se slovenská společnost MT na akci Tatra Smíchov nepodílela a nevykázala také žádné kontakty s QCL (zejm. podle předmětu činnosti zapsané v obchodním rejstříku, podle příjmů deklarovaných a doložených jeho správcem daně, podle výpovědi statutárního orgánu MT atd.); že tudíž QCL nemohla (prostřednictvím MT) splnit smlouvu o dílo; že platby vyplácené na účet třetí osoby, kterou stěžovatel ani neznal, navíc v termínech předcházejících vystavení jednotlivých faktur, nemohly představovat cenu za provedené dílo. Ačkoliv se tedy městský soud výslovně nezabýval v žalobě navrženými důkazy a uvedl pouze k důkazům navrženým již žalovanému, že jejich provedení nebylo potřebné, neboť tyto svědci by mohli potvrdit pouze to, že práce byly fakticky provedeny, nelze z tohoto postupu dovodit, že by šlo o vadu řízení mající za následek nezákonné rozhodnutí ve věci. Z celkového kontextu myšlenkově kompaktního odůvodnění soudu je zřejmé, že soud neprovedl důkazy navržené stěžovatelem v žalobě proto, že by nebyly s to změnit zjištěný skutkový stav. Z tohoto pohledu tedy nelze tedy rozsudek považovat za nepřezkoumatelný z hlediska § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a nelze ani dospět k závěru, že by tím byly ovlivněny skutečnosti namítané stěžovatelem dle písm. a) a b).

K dalším námitkám stěžovatele se kasační soud nevyjadřuje. Má napadené rozhodnutí z vyložených důvodů za nepřezkoumatelné a není tu tedy prostor pro detailní vypořádání všech námitek.

Lze uzavřít, že vzhledem k názoru rozšířeného senátu nezbývá než pro opomenutí námitek podjatosti rozsudek zrušit a věc vrátit městskému soudu k dalšímu řízení.

Současně Nejvyšší správní soud připomíná, že v mezidobí došlo k posunu v judikatuře Ústavního soudu při posuzování otázky uplynutí lhůty pro vyměření daně. Městský soud proto

v dalším řízení nepřehlédne, že tuto otázku musí zkoumat z úřední povinnosti (viz nálezy ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07). Při jejím zkoumání je třeba přihlížet také k dalším závěrům Ústavního soudu vyjádřených např. v nálezu z 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, či z 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, podle nichž k daňové prekluzi dochází po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost (zde 1998), nikoliv od konce roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání (zde 1999); daňovou kontrolu, tj. úkon způsobilý přerušit běh prekluzivní lhůty dle § 47 odst. 2 d. ř., lze zahájit pouze pokud správce daně má konkrétní podezření o zkrácení daňové povinnosti daňovým subjektem a toto podezření mu také sdělil. V rámci těchto úvah se městský soud bude muset zabývat také tím, zda a jaký vliv z hlediska § 47 odst. 2 d. ř. mělo místní šetření, které u stěžovatele proběhlo ohledně plnění smlouvy o dílo a dalších vztahů s QCL a MT dne 16. 10. 2000 (protokol o místním šetření je založen ve správním spise).

V novém rozhodnutí rozhodne městský soud také o nákladech řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně 8. prosince 2009

JUDr. Michal Mazanec  
předseda senátu