



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudkyň JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Miroslavy Honusové ve věci

žalobkyně: **EDHESSA, s. r. o., „v likvidaci“**
sídlem Spojů 835/02, 708 00 Ostrava-Poruba
adresa pro doručování: JUDr. K. T., prokurista společnosti
EDHESSA, s. r.o., „v likvidaci“,
proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 15. 9. 2016, č. j. 40300/16/5300-21443-708158, ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 9. 2016, č. j. 40300/16/5300-21443-708158, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 3 000 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Shodu s prvopisem potvrzuje

Odůvodnění:

I. Vymezení předmětu řízení

1. Žalobou doručenou zdejšímu soudu dne 7. 11. 2016 se žalobkyně domáhá zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 9. 2016, č. j. 40300/16/5300-21443-708158 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byl pouze v části týkající se splatnosti a bankovního spojení změněn platební výměr Finančního úřadu Ostrava III (dále jen „správce daně“)¹ ze dne 30. 11. 2011, č. j. 240670/11/390912802666 (dále jen „platební výměr“), jímž byla žalobkyni vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2007 ve výši 4 001 868 Kč. Současně se zrušením napadeného rozhodnutí se žalobkyně domáhá rovněž zrušení platebního výměru.

II. Žalobní důvody

2. Zrušujícím rozsudkem ze dne 17. 3. 2016, č. j. 22 Af 103/2012-89, zavázal zdejší soud žalovaného stran postupu při prokazování řádného doručení platebního výměru žalobkyni ještě před uplynutím prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Žalovaný v dalším řízení v souladu s citovaným rozsudkem provedl důkaz výsledkem svědka, ovšem zatížil jej zásadní procesní vadou, neboť o tomto provádění důkazu žalobkyni nijak nevyrozuměl, ačkoliv o to prostřednictvím své prokuristky výslovně požádala. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný věděl, že žalobkyně nedisponovala osobou, která by byla oprávněna k přístupu do její datové schránky ve smyslu ustanovení § 8 odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, ve znění pozdějších předpisů (dále rovněž jako „ZEU“), a tedy ani osobou, jejíž nepřihlášení do datové schránky žalobkyně by mohlo založit fikci doručení dle § 17 odst. 4 ZEU; z výpisu z obchodního rejstříku vyplývá, že poslední osoba oprávněná k přístupu do datové schránky žalobkyně byla z obchodního rejstříku vymazána dne 3. 11. 2015. V důsledku absence možnosti přístupu do datové schránky žalobkyně požádala prokuristka, jako jediná osoba oprávněná jednat jménem žalobkyně zapsaná v obchodním rejstříku, správce daně o doručování všech písemností týkající se daňového řízení do její datové schránky. Ačkoliv v prvním podání prokuristky vůči žalovanému došlo k nesprávné identifikaci datové schránky prokuristky, již z podání ze dne 27. 6. 2016 měl a mohl žalovaný seznat správnou identifikaci datové schránky prokuristky. Žalovaný ovšem dále doručoval do datové schránky žalobkyně, byť věděl, že do ní nemá nikdo přístup, a tudíž ani možnost seznámit se s obsahem doručovaných písemností. Teprve dne 25. 10. 2016 zaslal žalovaný do datové schránky prokuristky žalobkyně sdělení o dosavadním průběhu řízení s tím, že ve věci již bylo rozhodnuto. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný za účelem prokázání doručení platebního výměru ze dne 30. 11. 2011 provedl dne 1. 7. 2016 (již po doručení žádosti prokuristky žalobkyně o zasílání písemností do její datové schránky)

¹ S účinností od 1. 1. 2013 se v souladu se zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, stal věcně a místně příslušným správcem daně žalobkyně Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, na něhož přešly kompetence výkonu správy daní z Finančního úřadu Ostrava III.

důkaz výsledkem svědkyně J. H., a to za nepřítomnosti osoby oprávněné jednat za žalobkyni, přičemž si musel být vědom toho, že se žalobkyně s vyrozuměním o konání svědecké výpovědi ze dne 20. 6. 2016 nemohla seznámit. Postupem žalovaného tak byla žalobkyni upřena práva zakotvená v čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod promítnutá v ustanovení § 96 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), tj. právo být přítomen při provádění důkazů jakož i právo se ke všem prováděným důkazům vyjádřit. Podle žalobkyně tak v řízení před správním orgánem byla zásadně porušena ustanovení o řízení, což způsobilo nezákonnost napadeného rozhodnutí; navrhuje tedy jeho zrušení.

3. Žalobkyně dále namítla prekluzi práva správce daně na stanovení daně za zdaňovací období 4. čtvrtletí r. 2007. Platební výměr nebyl žalobkyni doručen do 31. 12. 2011. I kdyby k doručení došlo, byla by lhůta pro stanovení daně prodloužena jen do 31. 12. 2012; v této lhůtě bylo dne 2. 7. 2012 vydáno první rozhodnutí o odvolání, jež bylo ovšem posléze dvakrát zrušeno rozsudky zdejšího soudu, a tím nemohlo dojít k dalšímu prodloužení lhůty pro stanovení daně. Řízení vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 22 Af 103/2012 bylo navíc od 31. 3. 2015 do 29. 1. 2016 přerušeno, přičemž za vedené řízení podle ust. § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu nelze považovat řízení nevedené, tj. přerušené; ode dne 31. 3. 2015 se tedy lhůta pro stanovení daně opět rozběhla a marně uplynula dne 23. 7. 2015. Pokud by soud s těmito závěry žalobkyně neztotožnil, je třeba uvést, že zrušující rozsudek č. j. 22 Af 103/2012-89 nabyl právní moci dne 15. 4. 2016, čímž se znovu rozběhla prekluzivní lhůta pro stanovení daně, z níž zbývalo 114 dní, a která tedy marně uplynula dne 7. 8. 2016; napadené rozhodnutí však bylo vydáno až dne 15. 9. 2016, tedy až bylo právo stanovit daň prekludováno. Z tohoto důvodu nelze v daňovém řízení dále pokračovat a stanovit daň odlišně od daně deklarované žalobkyní v daňovém tvrzení.
4. Z procesní opatrnosti namítla žalobkyně rovněž nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí a absence opory v provedeném dokazování, protože na doplnění odvolání reagoval žalovaný pouze odkazem na svůj předchozí postup v daňovém řízení a nijak se s odvolací argumentací nevypořádává (body 15 až 23 a 32 a 33 napadeného rozhodnutí).
5. Žalobkyně současně navrhla zrušení prvostupňového rozhodnutí.
6. Žalobkyně následně doplnila argumentaci stran doručování do datové schránky svého prokuristy v případě neexistence osoby oprávněné k přístupu do datové schránky žalobkyně, poukázala na právní větu stanoviska pléna Nejvyššího soudu ze dne 5. 1. 2017, sp. zn. PISn 1/2015, přičemž zdůrazňuje zejména závěr, že prokáže-li adresát, který je právnickou osobou, že v době doručování písemností neměl osobu oprávněnou nebo pověřenou k přístupu do své datové schránky a že tento stav nezavinil, nenastanou účinky doručení, upozornila na Doporučení Ministerstva vnitra ČR pro orgány veřejné moci i pro právnické a fyzické osoby s tím, že se správce daně měl předmětným doporučením řídit a nikoliv úmyslně doručovat do datové schránky žalobkyně, zvláště pokud věděl, že jsou zde dány podmínky pro vyslovení neúčinnosti doručení. V reakci na vyjádření žalovaného podáním ze dne 7. 6. 2017 žalobkyně konstatovala, že nelze seznat žádný důvod, který by dokládal zavinění žalobkyně, že včas a řádně nestanovila osobu oprávněnou k přístupu do její datové schránky, neboť tak nemohla učinit z důvodů objektivních a zcela nezávislých

na její vůli; žalobkyně, resp. její prokuristka, se naopak snažila stav absentujícího statutárního orgánu napravit.

III. Stanovisko žalovaného

7. Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 23. 2. 2017 s žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. K námitce nepřezkoumatelnosti žalobkyní vytýkaných částí napadeného rozhodnutí odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, ve kterém podrobně popsal v řízení zjištěné skutečnosti, jejich právní posouzení jakož i úvahy, jakými se řídil. Rovněž se vypořádal se všemi podstatnými odvolacími námitkami žalobkyně, tudíž napadené rozhodnutí je plně přezkoumatelné. Stran požadavku prokuristky na doručování písemností do její datové schránky žalovaný uvedl, že jelikož prokurista nemá postavení zástupce dle ust. § 25 a násl. daňového řádu, doručují se písemnosti v daňovém řízení přímo daňovému subjektu, přičemž je věcí prokuristy si v takovém případě zajistit přístup do datové schránky právnické osoby (žalobkyně). Neučiní-li tak prokurista, nelze to přičítat k tíži správci daně, jenž má povinnost postupovat v daňovém řízení v souladu s právními předpisy. Jedná se tak o situaci zaviněnou žalobkyní, neboť je její povinností zajistit fungování komunikace s veřejnými orgány např. tím, že oprávněné osoby mají přístup k odesílání i přijímání datových zpráv. Není tedy věcí správce daně, pokud právnická osoba nemá statutární orgán, aby oprávněnou osobu k přístupu do datové schránky, potažmo nedisponuje jinou oprávněnou osobou. K žalobní námitce uplynutí prekluzivní lhůty žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, zejména na body 24 až 29.
8. Podáním ze dne 12. 5. 2017 žalovaný dále reagoval na doplnění žaloby, přičemž uvedl, že přístup do datové schránky právnické osoby má nejen její statutární orgán, nýbrž i další osoba statutárním orgánem pověřená. V době, kdy žalobkyně ještě disponovala statutárním orgánem, tak měla prostor pro pověření konkrétní fyzické osoby k přístupu do své datové schránky; její nečinnost v tomto směru ovšem nelze přičítat k tíži žalovanému, potažmo správci daně. Souhlasil-li prokurista s udělením prokury, měl po tehdejších statutárním orgánu žalobkyně požadovat, aby mu byl zajištěn přístup do datové schránky žalobkyně. Lze uzavřít, že sama žalobkyně má doručování tím, že si nejmenuje statutární orgán, za což v konečném důsledku sama nese následky.

IV. Zjištěný skutkový stav

9. Z obsahu správních spisů jakož i z obsahu předcházejícího soudního spisu sp. zn. 22 Af 103/2012 krajský soud zjistil, že dne 30. 1. 2008 podala žalobkyně Finančnímu úřadu pro Prahu 4 řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2007, v němž vykázal nadměrný odpočet ve výši 10 451 432 Kč. Přezkoumáním údajů uvedených v daňovém přiznání vznikly správci daně pochybnosti o správnosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu B. přiznání, kdy vzniklé pochybnosti správce daně uvedl ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 22. 2. 2008, čímž zahájil vytýkácí řízení. Vzhledem ke skutečnosti, že předmětné pochybnosti nebyly daňovým subjektem odstraněny, vydal správce daně dne 30. 11. 2011 platební výměr, žalobkyni vyměřil daň z přidané hodnoty ve výši 4 001 868 Kč. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně dne 1. 1. 2012 odvolání, v němž namítala uplynutí prekluzivní lhůty pro dodatečné stanovení daně z přidané hodnoty za předmětné

zdaňovací období. Rozhodnutím ze dne 2. 7. 2012, č. j. 2830/12-1501-800297, správce daně odvolání žalobkyně zamítl a napadený platební výměr potvrdil. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně žalobu ke zdejšímu soudu dne 8. 9. 2012, o níž bylo rozhodnuto rozsudkem ze dne 12. 6. 2014, č. j. 22 Af 103/2012-39, tak, že rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 7. 2012 bylo zrušeno a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení. K následné kasační stížnosti žalovaného zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 25. 9. 2014, č. j. 4 Afs 142/2014-22, rozsudek zdejšího krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž zdejší soud rozsudkem ze dne 17. 3. 2016, č. j. 22 Af 103/2012-89, rozhodnutí žalovaného opětovně zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, neboť se v předcházejícím daňovém řízení žalovanému sice nepodařilo prokázat doručení platebního výměru žalobkyni do 31. 12. 2011, tj. do uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně, avšak není vyloučeno, aby tak žalovaný učinil dodatečně jiným způsobem předvídaným v § 51 odst. 3 daňového řádu, a to například svědeckou výpovědí doručovatele. Krajský soud potom uzavřel, že pokud by žalovaný v dalším řízení na základě provedení jiných dostupných důkazů neunesl důkazní břemeno, nezbylo by, než považovat právo na vyměření daně za 4. čtvrtletí roku 2007 za prekludované; v opačném případě by se ovšem lhůta pro vyměření daně ve smyslu ust. §148 odst. 2 písm. b) daňového řádu prodloužila o jeden rok.

10. Z obsahu správních spisů krajský soud dále zjistil, že dne 10. 5. 2016 bylo žalovanému doručeno podání, v němž jej žalobkyně prostřednictvím svého prokuristky požádala, aby veškeré písemnosti nadále doručoval do datové schránky prokuristky žalobkyně - s uvedením ID: X, neboť postavení prokuristky neumožňuje přístup do datové schránky žalobkyně, která nemá statutární orgán umožňující pověření prokuristky k přístupu do datové schránky. Dne 27. 6. 2016 bylo z datové schránky prokuristky žalobkyně č. X odesláno žalovanému podání obsahující

žádost o sdělení, zda již byly shromážděny podklady pro rozhodnutí, a současně návrh na postup dle ust. § 116 odst. 3 daňového řádu. Dne 30. 6. 2016 bylo do datové schránky žalobkyně dodáno vyrozumění o výsledku svědka - poštovní doručovatelky J. H. Dne 1. 7. 2016 proběhl výslech svědkyně J. H. stran doručení poštovní zásilky odeslané správcem daně a obsahující platební výměr, přičemž za žalobkyni se nikdo nedostavil. Svědkyně vypověděla, že při doručování písemnosti obsahující platební výměr vhodila do schránky jak výzvu k vyzvednutí písemnosti, tak i poučení o následcích nevyzvednutí zásilky, ovšem zapomněla zaškrtnout příslušné okénko na doručence. Dne 27. 7. 2016 bylo do datové schránky žalobkyně dodáno seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení. Na to vydal žalovaný dne 15. 9. 2016 napadeného rozhodnutí, v němž stran námitky uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně uvedl, že správce daně prokázal skutečnost, že dne 12. 12. 2011 nastaly účinky doručení platebního výměru žalobkyni, což mělo za následek prodloužení prekluzivní lhůty o jeden rok. K námitce ohledně doručování písemností do datové schránky prokuristky žalobkyně žalovaný uvedl, že ze zákonné úpravy doručování v daňovém řízení je zřejmé, že i když za daňový subjekt při správě daní jedná prokurista, doručuje se daňovému subjektu; prokurista si tedy nemůže vymínit, aby bylo doručováno do jeho datové schránky. Nadto žalovaný uvedl, že prokuristkou sdělené ID datové schránky X neodpovídá žádné datové schránce, neboť ID musí obsahovat 7 znaků; z těchto důvodů požadavek prokuristky není akceptovatelný.

Shodu s prvopisem potvrzuje

V. Právní posouzení

11. Krajský soud poté co zjistil, že žalobní návrh je věcně projednatelný, dospěl k závěru o důvodnosti žaloby, neboť shledal vady řízení spočívající v podstatném porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“); ve věci rozhodl bez jednání v souladu s § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť takový procesní postup je zde předvídan.

V. a)

12. Krajský soud se zprvu zabýval prekluzí práva na stanovení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2007.
13. Dle ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu *běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů.*
14. Dle ustanovení § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), *pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období.*
15. Dle ustanovení § 47 odst. 2 ZSDP *byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven.*
16. Dle ustanovení § 147 odst. 1 daňového řádu *správce daně v nalézacím řízení stanoví daňovému subjektu daň rozhodnutím, které se označuje jako platební výměr, dodatečný platební výměr nebo hromadný předpisný seznam; tato rozhodnutí se neodůvodňují.*
17. Dle ustanovení § 148 odst. 1 daňového řádu *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*
18. Dle ustanovení § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu *lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně.*
19. Dle ustanovení § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu *lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku.*
20. Dle ustanovení § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu *lhůta pro stanovení daně neběží po dobu řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem.*

21. Jak zdejší soud zjistil, zahájením vytýkácího řízení stran daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2007 výzvou správce daně ze dne 22. 2. 2008 došlo k naplnění skutkové podstaty v ust. § 47 ZSDP, tj. došlo k přerušení dosavadní lhůty pro stanovení daně, přičemž tato běžela znovu od 31. 12. 2008 do 31. 12. 2011; danou skutečnost žalobkyně ani nečiní spornou. Jak již bylo konstatováno výše, v předcházejícím soudním řízení pod sp. zn. 22 Af 103/2012 nebylo postaveno najisto, zda došlo k doručení platebního výměru žalobkyni do uplynutí lhůty pro stanovení daně, tj. do 31. 12. 2011. V napadeném rozhodnutí žalovaný poté, co doplnil dokazování výsledkem poštovní doručovatelky, uzavřel, že předmětný platební výměr byl žalobkyni řádně doručen fikcí dne 12. 12. 2011, čímž došlo k situaci předvídané ustanovením § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu a lhůta pro stanovení daně tak byla prodloužena o jeden rok do 31. 12. 2012, neboť v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně. V této prodloužené lhůtě bylo dne 2. 7. 2012 vydáno první rozhodnutí o odvolání, čímž došlo v souladu s ust. § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu k dalšímu prodloužení prekluzivní lhůty o jeden rok, tj. do 31. 12. 2013. Žalobkyně rovněž nečiní spornou skutečnost, že dne 8. 9. 2012 došlo na základě žaloby proti prvnímu rozhodnutí o odvolání v souladu s ust. § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu ke stavění prekluzivní lhůty po dobu řízení před správními soudy; v tento okamžik zbývalo do uplynutí lhůty 480 dnů. Jak uvádí sama žalobkyně, rozsudek zdejšího soudu ze dne 17. 3. 2016, č. j. 22 Af 103/2012-89, nabyl právní moci dne 15. 4. 2016, čímž se doposud stavěná prekluzivní lhůta opět rozběhla a navázala na lhůtu předchozí; účelem ustanovení § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu je pozastavení běhu příslušné lhůty pro případné další využití jejího zbytku, přičemž části lhůty uběhlé před zahájením soudního řízení a po jeho skončení se počítají [*per analogiam* rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č. j. 1 Afs 9/2008-59]. Připočte-li se ode dne 15. 4. 2016 oněch zbývajících 480 dnů, vychází konec prekluzivní lhůty pro stanovení daně na 8. 8. 2017. Jelikož napadené rozhodnutí bylo vydáno dne 15. 9. 2016, je nepochybné, že k prekluzi práva vyměřit daň v tomto případě nedošlo, neboť v den vydání napadeného rozhodnutí zbývalo do konce prekluzivní lhůty 328 dnů. Za daných okolností nemůže obstát ani námitka žalobkyně, že řízení vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 22 Af 103/2012 bylo od 31. 3. 2015 do 29. 1. 2016 přerušeno, neboť doba přerušování řízení zde trvala 305 dnů, tudíž i kdyby soud této námitce přisvědčil, nemůže mít žádný vliv na shora učiněný závěr. Rovněž nelze přisvědčit ani námitce žalobkyně, že oznámením prvního rozhodnutí o odvolání ze dne 2. 7. 2012 nemohlo dojít k prodloužení prekluzivní lhůty, neboť neexistující (zrušené) rozhodnutí nemůže takový účinek vyvolat. S takovým extenzivním výkladem ustanovení § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu nelze souhlasit, jelikož nepřipustně rozšiřuje hypotézu dané právní normy. Předmětné ustanovení stanovuje dvě podmínky, při jejichž naplnění dochází k prodloužení lhůty o jeden rok. První podmínkou je samotné oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku, přičemž druhá podmínka (časová)

spočívá v učinění tohoto oznámení v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně. Pakliže by zákonodárce zamýšlel stanovit širší hypotézu, jistě by tak učinil již v průběhu zákonodárského procesu přijímání zákona, resp. v rámci

následných novelizací. Krajský soud tak uzavírá, že v daném případě nebylo právo stanovit daň prekludováno a námitka žalobkyně není důvodná.

V. b)

22. Krajský soud se dále zabýval námitkou týkající se doručování do datové schránky žalobkyně a nikoliv do datové schránky jejího prokuristy, čímž mělo dojít k nevyrozumění žalobkyně o konání výsledku svědka - poštovní doručovatelky.
23. Podle ustanovení § 39 odst. 1 daňového řádu *správce daně doručuje písemnost při ústním jednání nebo při jiném úkonu, nebo elektronicky*; podle odstavce 2 téhož ustanovení, *není –li možné doručit písemnost podle odstavce 1, doručí ji správce daně prostřednictvím zásilky doručované a) provozovatelem poštovních služeb, b) úřední osobou pověřenou doručováním, nebo c) jiným orgánem, o němž to stanoví zákon*.
24. Podle ustanovení § 42 daňového řádu *osobě, která má zpřístupněnu datovou schránku, se doručuje elektronicky podle jiného právního předpisu*. Pozn.: tímto jiným právním předpisem se rozumí zákon č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů (dále jen „zákon o elektronických úkonech“; poznámku provedl krajský soud).
25. Podle § 8 odst. 3 zákona o elektronických úkonech, *k přístupu do datové schránky právnické osoby je oprávněn statutární orgán právnické osoby, člen statutárního orgánu právnické osoby nebo vedoucí organizační složky podniku zahraniční právnické osoby zapsané v obchodním rejstříku, pro něž byla datová schránka zřízena*. Podle odstavce 6 téhož ustanovení, *k přístupu do datové schránky je dále oprávněna pověřená osoba, kterou je u datové schránky právnické osoby fyzická osoba pověřená statutárním orgánem právnické osoby nebo vedoucím organizační složky podniku zahraniční právnické osoby zapsané v obchodním rejstříku, pro něž byla datová schránka zřízena, a to v rozsahu jimi stanoveném*; podle odstavce 8 téhož ustanovení, *pověřená osoba je oprávněna k přístupu k dokumentům určeným do vlastních rukou adresáta pouze, stanoví-li tak osoba uvedená v odstavcích 1 až 4 nebo administrátor*.
26. Podle § 10 odst. 4 zákona o elektronických úkonech, *datová schránka je zpřístupněna prvním přihlášením osoby uvedené v § 8 odst. 1 až 4, nejpozději však patnáctým dnem po dni doručení přístupových údajů těmto osobám*.
27. Lze přisvědčit žalovanému, že za situace, kdy žalobkyně měla zpřístupněnou datovou schránku (což v řízení nebylo sporné), byl žalovaný podle § 42 daňového řádu povinen doručovat jí do datové schránky, neboť daňový řád předpokládá jako zásadní způsob doručování právě doručování elektronicky. Současně však platí, že není-li možné doručovat elektronicky, je správce daně (zde žalovaný) povinen doručovat jiným zákonem předvídaným způsobem, nejčastěji půjde o doručení provozovatelem poštovních služeb. Neměla-li žalobkyně v době doručování oznámení o výsledku svědkyně statutární orgán, který je primární osobou oprávněnou k přístupu do datové schránky žalobkyně, nebyla-li pověřena jiná osoba přístupem do této datové schránky, a oznámila –li tyto skutečnosti žalovanému prokuristka žalobkyně, která je podle § 24 odst. 3 poslední věta daňového řádu oprávněna jednat jménem žalobkyně, nastala situace předvídaná v § 39 odst. 2 daňového řádu, kdy doručování elektronicky není možné. Smyslem doručování je totiž umožnit daňovému subjektu seznámit se s písemností, kterou mu správce daně posílá, resp. s vůlí správce daně v této písemnosti zachycené. Datová schránka žalobkyně byla v době doručování vyrozumění o výsledku sice formálně přístupná, doručení však jejím prostřednictvím nebylo možné, neboť se žalobkyně s obsahem doručované písemnosti

seznámit nemohla, když zde nebyla žádná osoba, která by do datové schránky a tím k dodané písemnosti měla přístup. Za takové situace byl žalovaný povinen vyrozumění doručit žalobkyni některým ze způsobů uvedeným v § 39 odst. 2 daňového řádu. Na uvedeném nic nemění, že prokuristka žalobkyně uvedla ve své žádosti o doručování zjevně chybné číslo datové schránky. Žalovanému nic nebránilo, aby této žádosti vyšel vstříc a vyrozumění doručil i elektronicky prokuristce, poté, co si správné číslo datové schránky zjistil, popř. smysl žádosti s prokuristkou vyjasnil; takový postup by byl v souladu se zásadou dobré správy a spolupráce, vyplývající z § 6 odst. 2 a 3 daňového řádu. Současně měl doručit vyrozumění o konání výsledku svědka způsobem podle § 39 odst. 2 daňového řádu. Nepostupoval – li takto žalovaný, zatížil řízení vadou, která mohla mít za následek nezákonnost rozhodnutí, neboť jeho postupem bylo znemožněno žalobkyni účastnit se výsledku svědka a klást mu otázky (§96 odst. 5 daňového řádu). Výslech svědka byl přitom ve věci stěžejní, neboť od jeho výsledku se odvíjí posouzení uplynutí lhůty pro vyměření daně, jak bylo vysvětleno výše. Žalobní námitka tak je důvodná.

V. c)

28. Žalobní námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí soud hodnotí jako nedůvodnou. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí vypořádal se všemi námitkami žalobkyni v odvolání a jeho doplnění přednesené, uvedl skutkový základ, ze kterého vycházel, a tento subsumoval pod příslušná zákonná ustanovení. Námitka nepřezkoumatelnosti tak důvodná není.

V. d)

29. Žalobkyně žalobou navrhla zrušení rozhodnutí správního orgánu I. stupně, což je postup předvídaný ustanovením § 78 odst. 3 s. ř. s., krajský soud však pro tento postup neshledal důvod, a proto tak nepostupoval; o návrhu nerozhodl, neboť domáhat se zrušení rozhodnutí správního orgánu nižšího stupně, které předcházelo napadenému rozhodnutí, není procesním právem žalobce (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2007, č. j. 1 As 60/2006 – 106).

VI. Závěr a náhrada nákladů řízení

30. Vzhledem k tomu, že napadené rozhodnutí trpí vadou řízení spočívající v podstatném porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, spočívající v tom, že žalobkyně nebyla vyrozuměna o konání výsledku svědka a nemohla se tak výsledku zúčastnit a klást svědku otázky, soud napadené rozhodnutí zrušil postupem podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. a věc vrátil žalovanému podle § 78 odst. 4 s. ř. s. V dalším řízení umožní žalovaný žalobkyni účastnit se výsledku svědka – poštovní doručovatelky tím, že ji o konání výsledku včas řádně vyrozumí, a umožní jí klást otázky, neboť je k tomu oprávněna podle § 96 odst. 5 daňového řádu.
31. Vzhledem k tomu, že v řízení byla plně procesně úspěšná žalobkyně, vzniklo jí v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, k jejichž náhradě soud žalovaného zavázal. Náklady řízení žalobkyně představují zaplacený soudní poplatek za podání žaloby ve výši 3 000 Kč. Soud žalovaného k zaplacení této částky žalobkyni

zavázal. Lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovení § 160 odst. 1 občanského soudního řádu, neboť tato lhůta je přiměřená možností žalovaného.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 8. března 2018

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu