



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK

### JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a Mgr. Jiřího Gottwalda v právní věci žalobce **MQQ STAV s.r.o.**, se sídlem v Karviné-Ráji, Rošického 1433/14, zastoupeného JUDr. Jaromírem Hanušem, advokátem se sídlem v Ostravě, Kosmova 20/961, proti žalovanému **Finančnímu úřadu v Karviné**, se sídlem v Karviné-Fryštátě, Fryštátská 89, ve věci ochrany proti nečinnosti správního orgánu,

#### t a k t o :

- I. Žaloba **se z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

#### O d ů v o d n ě n í :

Podanou žalobou se žalobce domáhal soudní ochrany proti nečinnosti žalovaného a navrhl, aby krajský soud vydal následující rozsudek:

- a) Žalovaný je povinen vyměřit nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období kalendářního měsíce dubna roku 2011 ve výši uvedené v řádném daňovém přiznání podaném žalobcem a platební výměr založit do jeho spisu.
- b) Žalovaný je povinen vyměřit nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období kalendářního měsíce března roku 2011 ve výši uvedené

v řádném daňovém přiznání podaném žalobcem a platební výměr založit do jeho spisu.

- c) Žalovaný je povinen uhradit žalobci náklady řízení zahrnující zaplacený soudní poplatek a náklady právního zastoupení dle ust. § 9, § 12 odst. 3 a § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, zvýšené o daň z přidané hodnoty, to vše do tří dnů ode dne nabytí právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce.

V odůvodnění žaloby žalobce nejprve popsal skutkový stav, když uvedl, že za zdaňovací období kalendářního měsíce dubna roku 2011 podal přiznání k dani z přidané hodnoty (dále jen DPH) dne 24.5.2011 a vykázal v něm a zároveň nárokoval nadměrný odpočet. Podle ust. § 140 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád) správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem, neodchyluje-li se vyměřená daň od daně tvrzené daňovým subjektem; to však neplatí, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností. Za den doručení platebního výměru daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. V souladu s ust. § 101 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen ZDPH), podle kterého je plátcе povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání a také podle ust. § 105 odst. 1 ZDPH, podle něhož vznikne-li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, vrátí se plátcи bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu, dovodil žalobce, že neodchylovala-li by se daň vyměřovaná od daně tvrzené žalobcem, byl by platební výměr doručen žalobci dne 25.5.2011 (správce daně by ho založil do spisu) a nejpozději dne 24.6.2011 by měl žalobce obdržet nadměrný odpočet. Uvedené platí jen za situace, že správce daně nepostupuje podle ust. § 89 a násl. daňového řádu. Žalovaný jakožto správce daně v posuzované věci přeplatek na dani žalobci nevrátil a nebyla mu ani doručena výzva k odstranění pochybností. Žalobce proto dne 4.8.2011 podal Finančnímu ředitelství v Ostravě podnět k ochraně před nečinností, když marně uplynula zákonem stanovená lhůta, v níž měl správce daně provést úkon – vyměřit daň na základě daňového přiznání podaného žalobcem a vrátit nadměrný odpočet. Finanční ředitelství v Ostravě reagovalo na podnět negativně sdělením ze dne 29.8.2011 č.j. 5960/11-1500-801323, v němž uvedlo, že dle správního spisu žalovaný vydal dne 23.6.2011 pod č.j. 86924/11/367910804408 výzvu k odstranění pochybností ve smyslu ust. § 89 odst. 1 daňového řádu. Tato výzva byla odeslána do datové schránky Ing. J. H. ID: X, typ: 33 – insolvenční správci dne 23.6.2011 a oprávněná osoba si ji vyzvedla téhož dne. V důsledku toho pak nedošlo ke konkludentnímu vyměření daně a nevznikl vratitelný přeplatek, takže nečinnost správce daně nebyla shledána. V další části žaloby žalobce popsal stejný skutkový stav týkající se zdaňovacího období kalendářního měsíce března roku 2011, kdy také v tomto případě bylo na jeho podnět k ochraně před nečinností ze dne 4.8.2011 Finančním ředitelstvím v Ostravě sděleno, že dle obsahu správního spisu správce daně dne 25.5.2011 pod č.j. 78099/11/ 367910804408 vydal výzvu k odstranění pochybností ve smyslu ust. § 89 odst. 1 daňového řádu, která byla odeslána do datové schránky Ing. J. H. ID: X, typ: 33 – insolvenční správci dne 25.5.2011 a oprávněná osoba si ji vyzvedla téhož dne. Také v tomto případě nedošlo ke konkludentnímu vyměření daně a nevznikl vratitelný přeplatek, který by měl být vrácen. Nečinnost v tomto směru nebyla shledána. V závěrečné části žaloby pak žalobce ze shora uvedeného dovodil, že v obou případech správce daně zahájil postup k odstranění pochybností podle ust. § 89 daňového řádu v rozporu se

zákonem. Doručování je upraveno v ust. § 39 a násl. daňového řádu tak, že se zásadně doručuje při ústním jednání nebo elektronicky. V případě, že takto doručit nelze, nastupují další možnosti, např. provozovatelem poštovních služeb. Má-li osoba zpřístupněnou datovou schránku, doručuje se elektronicky podle jiného právního předpisu, tj. zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, v platném znění (dále jen zákon č. 300/2008 Sb.). Žalobce nepochybně fakt, že výzva byla doručena do datové schránky Ing. J. H., insolvenčního správce, avšak zdůrazňuje, že nebyla doručena jeho zástupci Ing. J. H., daňovému poradci. Podle ust. § 4 odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb. datovou schránku zřídí ministerstvo bezplatně advokátu, daňovému poradci a insolvenčnímu správci. Z ust. § 4 odst. 3 zákona č. 312/2006 Sb., o insolvenčních správcích, v platném znění vyplývá, že insolvenčním správcem může být za splnění dalších podmínek i advokát nebo daňový poradce. Fyzická osoba, která je daňovým poradcem a zároveň insolvenčním správcem, může mít zřízenou datovou schránku jako daňový poradce (k 1.7.2012 se toto stává povinností) a musí mít zřízenou datovou schránku jako insolvenční správce. Podle ust. § 17 zákona č. 300/2008 Sb. orgány veřejné moci nemohou doručovat jakékoliv listiny do jakékoliv datové schránky. Nemá-li daňový poradce zřízenou datovou schránku jako daňový poradce, ale má zřízenou datovou schránku jako např. insolvenční správce, nelze mu do této doručovat písemnosti ve věci jeho klientů – daňový subjektů. Nelze-li tedy takto doručit a nebylo doručeno ani při ústním jednání či jiném úkonu, nastupuje doručení provozovatelem poštovních služeb. Žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) ze dne 15.7.2010 sp. zn. 7 Afs 46/2010. Závěrem poukázal na ust. § 89 odst. 4 daňového řádu, podle kterého výzva k odstranění pochybností podaného daňového tvrzení musí být vydána do 30 dnů ode dne, kdy bylo takové podání učiněno. V zákonem stanovené lhůtě v posuzované věci nezačal správce daně postup k odstranění pochybností a neprokázal doručení výzvy k odstranění pochybností (ust. § 92 odst. 5 písm. a) daňového řádu), a proto se vyměřovaná daň neodchylovala od daně tvrzené žalobcem a měl být v obou případech vydán platební výměr a založen do spisu žalobce.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl ke zdaňovacímu období kalendářního měsíce března 2011, že daňový poradce žalobce po vyzvednutí si výzvy k odstranění pochybností v průběhu ústního jednání ze dne 31.5.2011, na němž zastupoval jako zástupce dle plné moci žalobce do protokolu č.j. 80964/11/367910804408 mj. uvedl: „*Rozhodnutí o odstranění pochybností, které mi bylo doručeno dne 25.5.2011, je nezákonné konkrétně s § 89 daňového řádu, jelikož pochybnosti, které správce daně sděluje, nejsou konkrétními pochybnostmi, které by správce daně oprávnily řízení ve věci zahájit*“. Zástupce se dále vyjádřil k některým skutečnostem, které byly předmětem výzvy ze dne 25.5.2011 a svá tvrzení doložil několika písemnými dokumenty. Dne 10.6.2011 bylo žalovanému doručeno podání žalobce ze dne 6.6.2011 označené jako „Vyjádření k výzvě – stížnost proti postupu správce daně“, kterým se opětovně ohradil proti zahájení postupu k odstranění pochybností. Následně dne 29.8.2011 bylo nadřízenému žalovaného Finančnímu ředitelství v Ostravě doručeno podání žalobce označené jako „Ochrana před nečinností“, kde namítl, že výzva k odstranění pochybností mu nebyla řádným způsobem doručena, když byla doručena do datové schránky Ing. J. H., insolvenčního správce. Předmětná výzva tak nemohla mít právem předpokládaný účinek a zahájit postup k odstranění pochybností ve vztahu k daňovému přiznání. Nadřízený správní orgán uzavřel, že účinky výzvy správce daně předpokládané ust. § 89 daňového řádu nastaly navzdory

dílčímu formálnímu pochybení žalovaného při doručování. Výzva byla fakticky doručena a zároveň nebylo shledáno, že by v důsledku formálního pochybení správce daně došlo ke znemožnění či ke ztížení možnosti realizace žalobcových práv. Ke zdaňovacímu období měsíce dubna 2011 žalovaný uvedl, že výzva byla odeslána do datové schránky Ing. J. H., insolvenčního správce, kde si ji tento vyzvedl téhož dne, tj. 23.6.2011. Dne 5.8.2011 byla nadřízenému orgánu žalovaného Finančnímu ředitelství v Ostravě doručeno podání žalobce označené jako „Ochrana před nečinností“, kde bylo dovozováno, že žalovaný se měl dopustit nečinnosti tím způsobem, že žalobci nevrátil přeplatek z titulu nadměrného odpočtu na DPH za uvedené zdaňovací období a řádným způsobem mu nebyla žalobci žalovaným doručena výzva k odstranění pochybností podle ust. § 89 odst. 4 daňového řádu, když tato byla doručena do datové schránky Ing. J. H., insolvenčního správce. Stanovisko nadřízeného správního orgánu bylo i v této věci totožné. Žalovaný dále uvedl, že je nesporné, že předmětné výzvy měly být doručeny na adresu zmocněnce uvedenou v plné moci a nikoliv do datové schránky náležející sice téže osobě, avšak sloužící účelům insolvenčního řízení dle speciálního zákona. Po formální stránce tedy byly výzvy doručeny v rozporu se zákonem. Tento závěr je však založen pouze na jazykovém výkladu příslušných ustanovení daňového řádu a zákona č. 300/2008 Sb. a nemůže v dané věci obstát zejména s ohledem na konkrétní skutkové okolnosti a jejich vyhodnocení s přihlédnutím k teleologickému výkladu příslušných předpisů, jakož i se zohledněním judikatorní praxe správních soudů. Zde zejména poukázal žalovaný na rozsudek NSS ze dne 6.3.2009 č.j. 1 Afs 148/2008-89, podle něhož, pokud je adresát s obsahem písemnosti obeznámen, pak otázka, zda bylo doručení vykonáno předepsaným způsobem, nemá význam, neboť nedodržení formy samo o sobě neznamená, že se doručení musí zopakovat. Rozhodující je, zda se daná písemnost dostala do rukou adresáta. V posuzované věci byla výzva k odstranění pochybností v obou případech doručena do datové schránky Ing. J. H., insolvenčního správce a prokazatelně touto osobou vyzvednuta. Z vyjádření Ing. J. H. do protokolu v rámci daňového řízení žalovaný dovodil, že zástupci žalobce nevznikly žádné pochybnosti o tom, k čemu se písemnosti vztahují a byl tak s jejím obsahem v plné míře obeznámen. Také ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce dubna má žalovaný za to, že se žalobce resp. jeho zástupce objektivně seznámil také s výzvou ze dne 23.6.2011. Toto lze usuzovat také z podnětů na ochranu před nečinností žalovaného adresovaných nadřízenému orgánu žalovaného, neboť v nich žalobce nijak nezastírá, že mu byly výzvy doručeny a napadá doručení toliko po formální stránce. Závěrem žalovaný shrnul, že k vyměření DPH za obě zdaňovací období konkludentní cestou nedošlo, neboť ve vztahu k oběma zdaňovacím obdobím žalovaný řádně zahájil postup k odstranění pochybností. K vyměření daňových povinností dojde až po skončení tohoto postupu vydáním platebního výměru. K vyměření či doměření žádné z daňových povinností uváděných žalobcem doposud nedošlo, takže nemohl vzniknout ani vratitelný přeplatek z titulu nadměrného odpočtu. Za této procesní situace neexistuje ani povinnost žalovaného provést příslušné procesní úkony ani vrátit údajný přeplatek žalobci. Žalovaný proto označil žalobní návrh žalobce vyjádřený v petitu žaloby jako nesmyslný a nevykonatelný, neboť trvá-li žalobce na tom, že postup k odstranění pochybností nebyl žalovaným řádně zahájen, je nesmyslné domáhat se vydání platebních výměrů. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Žalobce ve vyjádření ze dne 6.2.2012 vyjádřil přesvědčení, že právní názor NSS o téže právní otázce je závazný pro všechny, a to nejméně do doby,

nerozhodne-li o této právní otázce rozšířený senát NSS. Žalobci není známo, že by taková situace nastala. Nezákonnost postupu žalovaného vyplývá také z pokynu Generálního finančního ředitelství D-7 č.j. 35136/11-2110-011826 k postupu správců daně při doručování prostřednictvím datových schránek. Žalobce se nedomnívá, že došlo pouze k dílčímu formálnímu pochybení. Žalovaný nepostupoval podle příslušných zákonných ustanovení, tedy nevyměřil daň shodně s daní tvrzenou žalobcem a nezaložil platební výměr do spisu, a proto se žalobce domáhá sjednání nápravy soudní cestou.

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že žalobce podal dne 26.4.2011 přiznání k DPH za zdaňovací období měsíce března 2011 a dne 24.5.2011 daňové přiznání k DPH za zdaňovací období měsíce dubna 2011. V obou případech vykázal nadměrný odpočet na dani. Dne 25.5.2011 správce daně vydal výzvu k odstranění pochybností o správnosti, pravdivosti a průkaznosti údajů uvedených v daňovém přiznání za měsíc březen 2011. Dle doručanky datové zprávy byla tato výzva dodána do datové schránky J. H. – insolvenčního správce dne 25.5.2011 v 11:35:49 hodin, přičemž osoba oprávněná ke vstupu do datové schránky se přihlásila dne 25.5.2011 ve 14:29:32 hodin, čímž byla datová zpráva doručena. Dle protokolu z ústního jednání ze dne 31.5.2011 zástupce žalobce Ing. J. H. namítl mj. nezákonnost rozhodnutí o odstranění pochybností (výzvy) doručené dne 25.5.2011, jelikož pochybnosti uvedené správcem daně nejsou konkrétními pochybnostmi, které by jej opravňovaly řízení ve věci zahájit. Dne 4.8.2011 podal zástupce žalobce podnět před nečinností Finančního ředitelství v Ostravě, když žalovaný nevrátil nadměrný odpočet za zdaňovací období březen 2011 ve lhůtě stanovené zákonem. Finanční ředitelství vydalo dne 14.9.2011 sdělení ve věci tohoto podnětu, který shledalo nedůvodným. Dne 10.6.2011 zaslal žalobce žalovanému vyjádření k výzvě – stížnost proti postupu správce daně, v němž namítl nekonkrétnost pochybností vyjádřených ve výzvě správce daně ze dne 25.5.2011. Dne 23.6.2011 vydal žalovaný výzvu k odstranění pochybností o správnosti a pravdivosti údajů o uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v daňovém přiznání k DPH za duben 2011, která byla dle doručanky datové zprávy dodána do datové schránky J. H. – insolvenčního správce dne 23.6.2011 ve 12:21:54 hodin. Z doručanky vyplývá, že osoba oprávněná ke vstupu do datové schránky se přihlásila dne 23.6.2011 ve 13:47:04 hodin, čímž byla zpráva doručena. Dne 4.8.2011 zaslal žalobce Finančnímu ředitelství v Ostravě podnět označený „Ochrana před nečinností“, kterou spatřuje v tom, že žalovaný nevrátil nadměrný odpočet za zdaňovací období duben 2011 v zákonné lhůtě. Finanční ředitelství v Ostravě vydalo k tomuto podnětu sdělení dne 29.8.2011, v němž jej shledalo nedůvodným. Součástí správního spisu je plná moc žalobce ze dne 8.2.2011, doručená žalovanému dne 11.2.2011, zmocňující Ing. J. H., daňového poradce k zastupování žalobce při správě daní k veškerým řízením, postupům a úkonům před všemi správci daně.

Podle ust. § 79 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen s.ř.s.) ten, kdo bezvýsledně vyčerpal prostředky, které procesní předpis platný pro řízení u správního orgánu stanoví k jeho ochraně proti nečinnosti správního orgánu, může se žalobou domáhat, aby soud uložil správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení. To neplatí, spojuje-li zvláštní zákon s nečinností správního orgánu fikci, že bylo vydáno rozhodnutí o určitém obsahu nebo jiný právní důsledek.

Podle ust. § 140 odst. 1 daňového řádu neodchyluje-li se vyměřovaná daň od daně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem; to neplatí, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností. Platební výměr správce daně založí do spisu.

Podle ust. § 39 odst. 1 daňového řádu správce daně doručuje písemnost

- a) při ústním jednání nebo při jiném procesním úkonu, nebo
- b) elektronicky.

Podle ust. § 39 odst. 2 daňového řádu 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.

Podle ust. § 17 odst. 1 věty druhé zákona č. 300/2008 Sb. umožňuje-li to povaha dokumentu a má-li fyzická osoba, podnikající fyzická osoba nebo právnická osoba zpřístupněnu svou datovou schránku, orgán veřejné moci doručuje dokument této osobě prostřednictvím datové schránky, pokud se nedoručuje veřejnou vyhláškou nebo na místě.

Podle ust. § 17 odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb. dokument, který byl dodán do datové schránky, je doručen okamžikem, kdy se do datové schránky přihlásí osoba, která má s ohledem na rozsah svého oprávnění přístup k dodanému dokumentu.

Podle ust. § 17 odst. 4 zákona č. 300/2008 Sb. nepřihlásí-li se do datové schránky osoba podle odstavce 3 ve lhůtě 10 dnů ode dne, kdy byl dokument dodán do datové schránky, považuje se tento dokument za doručený posledním dnem této lhůty; to neplatí, vylučuje-li jiný právní předpis náhradní doručení.

V dané věci je rozhodující posouzení, zda byly žalobci, resp. jeho zástupci doručeny výzvy k odstranění pochybností ze dne 25.5.2011 č.j. 78099/11/367910804408 a ze dne 23.6.2011 č.j. 86924/11/367910804408, neboť se jedná o právní skutečnost rozhodnou pro závěr, zda bylo zahájeno daňové řízení či zda došlo ke konkludentnímu vyměření daně. Při posouzení této otázky byl krajský soud veden jednak zákonnými ustanoveními upravujícími doručování a jednak judikatorní praxí správních soudů, z níž je nutno zmínit především rozsudky NSS ze dne 6.2.2008 č.j. 1 Afs 86/2007-35 a ze dne 6.3.2009 č.j. 1 Afs 148/2008-73. První z uvedených rozsudků se vyjádřil k obecným východiskům, z nichž je nutno vycházet při interpretaci i aplikaci norem upravujících doručování úředních písemností, když zdůraznil, že *orgány aplikující právo, mezi nimiž zauímají dominantní pozici nezávislé soudy, musí při své činnosti postupovat tak, aby interpretační a aplikační právní problémy řešily s maximální mírou racionality. Právní normativní systém totiž představuje toliko jeden ze způsobů řešení společenských konfliktů, který nelze od ostatních systémů zcela vydělit (a nebylo by to ostatně ani smysluplné) a proto také při myšlenkových postupech v oblasti práva nelze abstrahovat od obecně platných pravidel a představ. V daném případě, kdy se spornou jeví otázka výkladu institutu doručování rozhodnutí, z této vstupní obecné úvahy konkrétně plyne, že právní výklad prováděný k tomu specializovanými orgány nemá vést k praktickým důsledkům, jež se zásadně odlišují od běžného vnímání tohoto institutu ve*

*společnosti. Jakkoliv totiž je institut doručování v právním řádu značně významný, operuje i s některými abstraktními termíny (např. tzv. fikce doručení) a má celou řadu konkrétních právních dopadů, nelze zároveň přehlížet fakt, že svojí podstatou se jedná o komunikační prostředek, kdy doručení slouží k seznámení účastníků konkrétního řízení s určitými úkony, provedenými orgány veřejné moci. Jestliže tedy na straně jedné je nutno trvat na tom, aby bylo řádně doručováno, neboť v opačném případě účastníci řízení mohou být výrazně dotčeni na svých právech (včetně přístupu k soudu), na straně druhé nelze přijmout formalistický a účelový přístup těchto účastníků, jakož ani formalistickou interpretaci těchto předpisů provedenou soudem. NSS dále zdůraznil nezbytnost nalezení rovnovážného stavu mezi přirozenou a logickou ochranou procesních práv účastníka a mezi snahou státu o efektivní doručení tak, aby se účastník dozvěděl o tom, že je vedeno nějaké řízení či že má učinit nějaký úkon. V rozsudku ze dne 6.3.2009 č.j. 1 Afs 148/2008-73 pak NSS dále rozvedl, že „řádné doručení písemnosti v praxi znamená, že se písemnost zašle nebo odevzdá tomu, komu je určena a že existuje důkaz o tom, že podaná osoba písemnost převzala. Je-li totiž adresát s obsahem písemnosti obeznámen, potom otázka, zda bylo doručení vykonáno předepsaným způsobem, nemá význam. Nedodržení formy tedy samo o sobě neznamená, že se doručení musí zopakovat, rozhodující je, zda se daná písemnost dostala do rukou adresáta. Koneckonců ke stejnému výsledku se přiklonil již i formální úpravou nový správní řád, který v § 19 (v obecných společných pravidlech pro doručování ve správním řízení) normuje, že písemného dokladu o doručení či dodání písemnosti není třeba, je-li z postupu účastníka řízení (adresáta) zjevné, že mu bylo doručeno (k tomu viz Správní řád, komentář, Josef Vedral, Polygon, 2008 – str. 169 ..“ chová-li se účastník v řízení tak, že z jeho jednání je zřejmé, že je mu obsah písemnosti znám, není písemného dokladu zapotřebí.“).*

V posuzované věci bylo obsahem správního spisu prokázáno, že obě výzvy byly zaslány do datové schránky Ing. J. H., insolvenčního správce. Jelikož Ing. J. H. zastupoval žalobce nikoliv v pozici insolvenčního správce, ale jakožto daňový poradce, je nezpochybnitelné, že postup žalovaného byl formálně nesprávný. Existuje však důkaz, a to v podobě doručky z datové schránky, že Ing. J. H. si písemnost převzal, neboť se do datové schránky v obou případech přihlásil, čímž se má písemnost za doručenou (§ 17 odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb.). Nepřímým důkazem, že se s obsahem písemností seznámil, je také podnět ve věci ochrany před nečinností učiněný v obou případech vůči Finančnímu ředitelství v Ostravě a v případě výzvy vztahující se k daňovému přiznání za březen 2011 také obsah protokolu ze dne 31.5.2011 a stížnost adresovaná žalovanému dne 10.6.2011. Shora uvedené formální pochybení při doručování výzev by bylo právně relevantní pouze v případě fikce doručení upravené § 17 odst. 4 zákona č. 300/2008 Sb., tj. za situace, kdyby si Ing. J. H. písemnosti dodané do jeho datové schránky (byť datové schránky sloužící pro potřeby jeho funkce insolvenčního správce) nevyzvedl. V takovém případě by totiž nebyl naplněn materiální znak doručení. V posuzované věci však taková situace nenastala, když z obsahu správního spisu má soud za prokázané, že k naplnění materiální stránky doručení v případě obou výzev jednoznačně došlo. Pro úplnost krajský soud dodává, že žalobcem zmiňovaný rozsudek NSS ze dne 15.7.2010 č.j. 7 Afs 46/2010-51 se sice zabýval otázkou doručování včetně doručování do datové schránky, avšak v poněkud jiných souvislostech, když pouze vymezil, že pokud je advokát současně insolvenčním správcem, má ze zákona zřízenou datovou schránku pro insolvenční správcovství, ale současně si může

nechat zřídit také datovou schránku pro výkon advokátní praxe. Pokud si ji však zřídit nenechá, je mu doručováno jako advokátovi prostřednictvím držitele poštovní licence, zvláštní poštovní licence či veřejné datové sítě dle § 42 odst. 1 s.ř.s. NSS v uvedeném rozsudku neposuzoval otázku doručování do datové schránky z hlediska formálního a materiálního pojetí doručení, ale posuzoval zcela konkrétní skutkovou situaci, kdy bylo namítáno, že zástupkyni žalobce (advokátce), která měla zřízenou datovou schránku nikoliv jako advokátka, ale jako insolvenční správkyně, kterou současně byla, mělo být doručováno do této datové schránky, i když doručovaná písemnost nesouvisela s tím, že je insolvenční správkyní. NSS zde uzavřel, že bylo soudem postupováno správně, když doručoval napadené usnesení advokátce prostřednictvím držitele poštovní licence.

Na základě shora uvedeného právní argumentace dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná. Podle obsahu žaloby se žalobce domáhá v obou případech vrácení přeplatku na dani ve výši uplatněného nadměrného odpočtu. Na základě shora učiněného právního závěru o doručení obou výzev zástupci žalobce nemůže být v tomto nároku úspěšný, neboť ve smyslu ust. § 140 odst. 1 věta první za středníkem daňového řádu doručení výzev byl zahájen postup o odstranění pochybností, takže nedošlo ke konkludentnímu vyměření daně. Podle petitu žaloby se žalobce domáhá vydání platebních výměrů, když dle jeho tvrzení nastalo konkludentní vyměření daně (§ 140 odst. 1 věta první před středníkem). Také v tomto návrhu nemůže být úspěšný, neboť jednak ke konkludentnímu vyměření daně nedošlo, když byl zahájen postup k odstranění pochybností a jednak, pokud by se neodchylovala vyměřovaná daň od daně tvrzené daňovým subjektem, nemusel by správce daně žalobci výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem, když takovou povinnost na základě citovaného ustanovení nemá. Pro úplnost krajský soud dodává, že žalobce nemůže být úspěšný ani v tom případě, že by se vydání platebních výměrů domáhal jakožto výsledku řízení o pochybnostech, neboť k uložení takové povinnosti žalovanému nemá v žalobě žádné tvrzení.

Na základě shora uvedeného krajský soud žalobu ve smyslu ust. § 81 odst. 3 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 23. února 2012

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu