**PŘÍSPĚVEK UZAVŘEN S ROZPOREM KE DNI 11. 12. 2024**

**Správa daní**

**623/11.12.24 Prodloužení lhůty pro stanovení daně dle § 148, odst. 2 daňového řádu ve vybraných případech**

Předkládají: Ing. Zuzana Tregnerová, daňový poradce, č. osv. 4151

Ing. Tomáš Vrána, daňový poradce, č. osv. 5976

Ing. Tomáš Hajdušek, daňový poradce, č. osv. 1381

# Úvod a popis problému

Tento příspěvek se zaměřuje na běh lhůty pro stanovení daně dle § 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „DŘ“), zejména na její prodloužení v konkrétních případech zjištěných v praxi. Cílem tohoto příspěvku je vyjasnit vliv určitých úkonů na běh lhůty pro stanovení daně a předejít tak sporům v dané problematice.

# Prodloužení lhůty pro stanovení daně dle § 148 DŘ - podání dodatečného daňového tvrzení v posledních 12 měsících před uplynutím lhůty pro stanovení daně

Daňový subjekt podá dodatečné daňové přiznání (dále jen „DODAP“) ve tříleté lhůtě pro stanovení daně. Jestliže do konce lhůty pro stanovení daně zbývalo méně než 12 měsíců, pak se na základě tohoto podání lhůta prodlužuje o jeden rok dle § 148, odst. 2, písm. a) DŘ. Na podané DODAP správce daně reaguje následně:

1. Správce daně zahájí daňovou kontrolu (dále „DK“) nebo postup pro odstranění pochybností (dále „PoP“), na jejichž základě doměří daň dle § 143 DŘ.
2. Doměřením daně ve stejné výši jako byla subjektem tvrzená částka (dále „konkludentně“) dle § 144, odst. 1 DŘ.

Ad (i) Prodloužení lhůty pro stanovení daně v případě zahájení PoP nebo DK

Jestliže správce daně zvolí způsob ad I., pak musí daňovému subjektu na základě výsledku DK nebo PoP zaslat platební výměr na doměřenou daň. Zaslání dodatečného platebního výměru je úkonem, na jehož základě daňový subjekt zjistí výši doměřené daně a tento úkon jednoznačně znovu prodlužuje lhůtu dle § 148, odst. 2, písm. b) DŘ pro stanovení daně, pokud do jejího konce v okamžiku oznámení rozhodnutí (doručení platebního výměru) zbývá méně než 12 měsíců.

Ad (ii) Prodloužení lhůty pro stanovení daně bez zahájení PoP nebo DK

Předmětem nejasností vlivu na prodloužení lhůty pro stanovení daně je druhá situace, kdy správce daně nemusí daňovému subjektu doměření oznámit platebním výměrem (§ 144 odst. 1 DŘ).

Jestliže je podání DODAP učiněno v posledním měsíci před původním uplynutím lhůty pro stanovení daně, dojde bez pochyby k prodloužení lhůty pro stanovení dně dle § 148 odst. 2 písm. a) DŘ o jeden rok. Daň je doměřena konkludentním platebním výměrem, který správce daně založí do spisu a který nemusí daňovému subjektu oznámit (doručit) postupem podle § 39 DŘ a násl.

Spornou otázkou je, zda v okamžiku, kdy do konce lhůty pro stanovení zbývá méně než 12 měsíců, dojde „založením“ dodatečného platebního výměru do spisu, k prodloužení lhůty dle § 148, odst. 2, písm. b) DŘ o další rok z důvodu fikce doručení. Den doručení fikcí je určen dle § 144 odst. 2 DŘ.

Vzorový příklad je uvedený na schématu níže (předpokládáme, že neexistují žádné další úkony mající vliv na běh lhůty):

Obsah obrázku text, snímek obrazovky, řada/pruh, Písmo

Popis byl vytvořen automaticky

Z uvedeného příkladu na časové ose je patrné, že lhůta bude na základě podaného DODAP prodloužena do 25. 4. 2024. Sporným bodem je interpretace, kdy podle § 148 odst. 2 písm. b) DŘ dojde k následnému prodloužení lhůty o další rok, tedy do 25. 4. 2025 (viz červeně zvýrazněné úkony na časové ose), a to z důvodu uplatnění fikce doručení rozhodnutí uvedené v § 144 odst. 2 DŘ.

# Zákonná úprava

§ 148 DŘ:

*(1) 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.*

*(2) Lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k*

*a) podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně, (nebo)*

*b) oznámení rozhodnutí o stanovení daně (…)*

\*\*\*

§ 144 DŘ:

*(1) Neodchyluje-li se doměřovaná daň od daně dodatečně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek doměření oznamovat dodatečným platebním výměrem; to neplatí, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností nebo byla zahájena daňová kontrola. Dodatečný platební výměr správce daně založí do spisu.*

*(2) Za den doručení dodatečného platebního výměru daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování, a bylo-li dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně. (…)*

\*\*\*

§ 101, odst. 6 DŘ:

*(6) Oznámením rozhodnutí se pro účely tohoto zákona rozumí doručení rozhodnutí nebo jiný prokazatelný způsob seznámení příjemce s obsahem rozhodnutí.*

\*\*\*

*§ 39, odst. 1 DŘ:*

*(1) Správce daně doručuje písemnost*

*a) při ústním jednání nebo při jiném úkonu, nebo*

*b) elektronicky.*

# Posouzení problematiky předkladateli - podání dodatečného daňového tvrzení v posledních 12 měsících před uplynutím lhůty pro stanovení daně

Meritem posuzované věci je skutečnost, zda založení dodatečného platebního výměru do spisu bez jeho oznámení daňovému subjektu postupem dle § 144 odst. 1 DŘ založí současně ve vazbě na § 144 odst. 2 DŘ právní fikci doručení, která způsobí prodloužení lhůty pro stanovení daně o další rok dle § 148 odst. 2 písm. b) DŘ.

Jelikož k danému případu neexistuje žádná přímá aktuální judikatura, je nutné vyjít zejména z důvodových zpráv a komentářů k DŘ, ze kterých lze smysl lhůty dle § 148 DŘ, jejího možného prodloužení, alternativně stavění, vyčíst.

Důvodová zpráva k § 148 DŘ upozorňuje, že je nezbytné stanovit pro běh lhůty jasné mantinely. K samotnému odstavci 2 písm. b) důvodová zpráva uvádí:

„*K odstranění právní nejistoty je v odstavcích 2 a 3 nově stanoven taxativní výčet úkonů ze strany správce daně nebo daňového subjektu, které přerušují nebo prodlužují běh tříleté lhůty. Cílem je vytvoření dostatečného prostoru na obou stranách pro nalezení věcně i právně správně zjištěné a stanovené daně. Vzhledem k aktuální judikatuře se navrhuje řešení, které zohlední snahu o omezení možnosti prodloužení běhu lhůty pro stanovení daně, ale současně ještě umožní jak řádný výkon správy daní, tak i využití všech prostředků ochrany práv daňových subjektů*.“

V případě podání dodatečného přiznání je dostatečný prostor vytvořen prodloužením lhůty pro stanovení daně o jeden rok právě podle odst. 2 písm. a) a není tak důvod tuto lhůtu prodlužovat ještě o jeden rok pouze z důvodu veskrze formálního, jako je založení dodatečného platebního výměru do spisu dle § 144 odst. 1 DŘ.

Přejdeme-li ke komentářům k tomuto ustanovení, pak dle Baxy[[1]](#footnote-1) lhůta pro stanovení daně představuje určitou bariéru pro eventuální svévolné zásahy do právní sféry daňových subjektů, ke kterým by při její absenci mohlo docházet. Zároveň platí, že obě strany by měly mít **objektivně daný a jednoznačně definovaný časový prostor**, ve kterém mohou vzájemně vypořádávat právní vztahy plynoucí z daňových povinností. Délka tohoto časového prostoru by pak měla být vyvážená tak, aby zohledňovala komplikovanost a náročnost dané materie, ale zároveň **nepředstavovala nedůvodný zásah do právní jistoty zúčastněných stran**.

Podle Lichnovského[[2]](#footnote-2) „*Jak bývá u lhůt obvyklé, také prekluzivní lhůta pro stanovení daně lze prodlužovat, přerušovat a stavět. Děje se tak výhradně na základě ustanovení vztahujících se výslovně ke lhůtě pro stanovení daně. Ohledně těchto uvedených možností pojednávají následující odstavce komentovaného ustanovení. Pro účely těchto ustanovení není rozhodné prosté naplnění textu zákona.* ***Lhůta pro stanovení daně je příliš důležitá na to, aby jakýkoliv formální úkon mohl tuto ovlivnit. Vždy je tak třeba posuzovat naplnění podmínek v materiálním smyslu (č. 2527/2012 Sb. NS), tj. zda jsou skutečně dány nejenom formální požadavky, leč také věcné důvody pro to, aby do lhůty pro stanovení daně bylo zasaženo. Za tímto účelem je pak třeba jednotlivé úkony zkoumat ve vztahu k úkonům předchozím*** *(č. 2358/2011 Sb. NSS).*“

K samotnému § 148 odst. 2 písm. b) d.ř. potom Lichnovský uvádí, že toto prodloužení lhůty má zajistit dostatečný prostor pro provedení případného odvolacího řízení tam, kde správce daně nebyl schopen ukončit daňovou kontrolu za dobu více než dvou let. V případě konkludentního vyměření podle podaného dodatečného daňového přiznání ovšem podání odvolání nepřipadá v úvahu.

Na konkrétní případ odkazuje v komentáři k daňovému řádu Lenka Matyášová. Podle ní je nicméně takový případ sporný a bude předmětem judikatury (viz Matyášová, 2015[[3]](#footnote-3)):

*„Podle § 148 odst. 2 písm. b) je oznámení rozhodnutí o stanovení daně, pokud se tak stalo v posledních 12 měsících před uplynutím 3leté lhůty pro stanovení daně, úkonem, který lhůtu pro stanovení daně prodlužuje o 1 rok. V případě fikce doručení platebního výměru, kterým byla daň vyměřena je však sporné, zda bylo rozhodnutí oznámeno (byť užitá fikce navozuje vždy stav perfektního rozhodnutí včetně doručení); bude věcí judikatury, jak dané ustanovení ve vztahu k zamýšleným účinkům prodloužení lhůty vyloží.“*

Komentář následně odkazuje na nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 493/05:

*"Pokud správce daně vyměřil daň dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků konkludentně, a pokud daňový subjekt o této skutečnosti nebyl zpraven ve smyslu   
§ 47 odst. 2 cit. zákona nelze takovéto konkludentní vyměření daně považovat za úkon, jenž by mohl případně směřovat k vyměření daně; takovýto úkon nemůže způsobit přerušení lhůty k vyměření či doměření daně dle § 47 odst. 1 cit. zákona."*

Z právního názoru Ústavního soudu je patrné, že úkon, kterým správce daně v souladu s § 144 odst. 1 DŘ založí dodatečný platební výměr do spisu, by neměl být považován za úkon, kterým by došlo k „oznámení rozhodnutí o stanovení daně“ ve smyslu § 148 odst. 1 písm. b) DŘ, a tedy by neměl mít vliv na běh lhůty. Ačkoliv se uvedený nález vztahuje k předchozí právní úpravě, tedy k zákonu o správě daní a poplatků, lze ho dle autorů příspěvku bez dalšího použít i ve vztahu k DŘ.

Jestliže se zaměříme na další renomované komentáře přímo k § 148, odst. 2, písm. b) DŘ (viz Baxa, 2011[[4]](#footnote-4) nebo Alexa, 2013[[5]](#footnote-5)), pak se oba v souvislosti s prodloužením lhůty dle tohoto písmene odkazují přímo na ust. § 101 odst. 6 DŘ.

Pro další rozbor je tedy zásadní vyjít ze záměru zákonodárce a zjistit, zda je jeho záměrem považovat doručení rozhodnutí fikcí za „oznámení rozhodnutí“.

Z důvodové zprávy k § 101 DŘ vyplývá, že v odst. 6 je:

*„stanoven okamžik účinnosti rozhodnutí, tj. doručením tohoto rozhodnutí či okamžikem, kdy je s ním příjemce seznámen jiným způsobem, o němž je pořízen protokol (např. při nahlížení do spisu). Tyto dva způsoby seznámení se s rozhodnutím se označují společným pojmem oznámení rozhodnutí, přičemž v určitých případech* ***navrhovaná právní úprava používá užší pojem doručení*** *(např. určení počátku běhu lhůty pro odvolání),* ***který příjemci rozhodnutí zaručuje dostatečnou právní jistotu, že bude s obsahem rozhodnutí seznámen***“.

Z důvodové zprávy je tedy patrné, že „oznámením rozhodnutí“ se rozumí úkon, na základě kterého je dostatečně jisté, že byl daňový subjekt s obsahem rozhodnutí seznámen. Doručení fikcí však takovou dostatečnou právní jistotu dle autorů příspěvku nenabízí. Ke stejnému závěru dochází v komentáři k § 101, odst. 6 DŘ rovněž Josef Baxa a kol. (viz Baxa, 2011[[6]](#footnote-6)):

*„Toto ustanovení definuje oznámení rozhodnutí pro celý zákon a další daňové zákony. Preferovaný způsob oznámení je doručení rozhodnutí. Rozumí se doručení stejnopisu písemného vyhotovení jeho příjemci s předpokladem, že jej převezme a seznámí se s jeho obsahem.* ***Tento předpoklad nebude naplněn, bude-li doručeno fikcí.****“*

Pokud by byla přijata myšlenka, že doručení rozhodnutí fikcí je možno považovat za úkon „oznámení rozhodnutí o stanovení daně“, který by způsobil prodloužení lhůty o další rok dle § 148 odst. 2 písm. b) DŘ, pak by se dle autorů příspěvku jednalo nejen o nepřiměřený zásah do právní jistoty daňových subjektů, ale současně o výklad, který by byl v kontextu důvodové zprávy v rozporu se záměrem zákonodárce.

Podáním DODAP se výše daně sice změní, nicméně pro řádný výkon správy je správci daně dán dostatečný prostor již prodloužením lhůty dle § 148 odst. 2 písm. a) DŘ.

Dle důvodové zprávy k § 148 DŘ je cílem odst. 2 stanovit

*„taxativní výčet úkonů ze strany správce daně nebo daňového subjektu, které přerušují nebo prodlužují běh tříleté lhůty. Cílem je vytvoření dostatečného prostoru na obou stranách pro nalezení věcně i právně správně zjištěné a stanovené daně. Vzhledem k aktuální judikatuře se navrhuje řešení, které zohlední snahu o omezení možnosti prodloužení běhu lhůty pro stanovení daně, ale současně ještě umožní jak řádný výkon správy daní, tak i využití všech prostředků ochrany práv daňových subjektů.“*

Pro takový výklad, kdy by pouhé založení konkludentního platebního výměru do spisu postupem dle § 144 odst. 1 DŘ a jeho následným doručením fikcí, došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně o rok dle § 148, odst. 2, písm. b) DŘ nelze nalézt oporu ani v důvodových zprávách k příslušným ustanovením (konkrétně k § 101 a § 148 DŘ) ani ve zmíněných komentářích, ani v dostupné judikatuře.

**Závěr k prodloužení lhůty pro stanovení daně bez zahájení PoP nebo DK**

Ze záměru zákonodárce, který je uveden v důvodových zprávách, souvisejících komentářů a v kontextu citovaného nálezu Ústavního soudu navrhujeme přijmout tento sjednocující závěr:

Pokud je daň stanovena na základě dodatečného daňového tvrzení podaného daňovým subjektem konkludentně, kdy správce daně využije postup dle § 144 odst. 1 DŘ, následně založí platební výměr do spisu, což má za následek doručen fikcí dle § 144 odst. 2 DŘ, nelze tento úkon považovat za úkon „oznámení rozhodnutí o stanovení daně“, který prodlužuje lhůtu pro stanovení daně dle § 148, odst. 2, písm. b) DŘ o jeden rok, pokud k němu došlo v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně.

***Stanovisko GFŘ:***

*Nesouhlasíme se závěrem předkladatele. Máme za to, že konkludentní rozhodnutí o stanovení daně prodlužuje lhůtu pro stanovení daně dle § 148 odst. 2 písm. b) DŘ za splnění časových podmínek v odst. 2 uvedených.*

*Fikce doručení je v § 144 odst. 2 DŘ definována právě s cílem vytvořit provázanost s § 101 odst. 6 DŘ ve vztahu s pojmem oznámení rozhodnutí.*

*Z citovaného § 144 odst. 1 DŘ, především ze slova „nemusí“, vyplývá, že založení dodatečného platebního výměru do spisu je pouze fakultativním krokem správce daně. Pokud by správce daně chtěl konkludentní rozhodnutí o stanovení daně klasicky doručovat, zákon mu v tom nebrání. Jistě však není žádoucí[[7]](#footnote-7), aby správce daně doručoval (některým daňovým subjektům) tato rozhodnutí jen kvůli jejich možnému vlivu na běh lhůty pro stanovení daně. V takovémto případě by naopak mohlo být ze strany KDP argumentováno, že prodloužení lhůty pro stanovení daně je závislé na „libovůli“ správce daně.*

*Názor KDP vychází dále z teze, že pokud je doručováno fikcí, tak se nejedná o „plnohodnotné“ doručení – tedy že je sice formálně doručeno, ale materiálně se s obsahem písemnosti její příjemce neseznámil. Při takovémto výkladu by však byl popřen celý princip fikce doručení, a to nejen v citovaném ustanovení, ale též např. v § 47 odst. 2 DŘ[[8]](#footnote-8) – zatímco při doručení konkludentního rozhodnutí o stanovení daně má jeho adresát povědomí o obsahu tohoto rozhodnutí (neboť toto odpovídá obsahu daňového tvrzení), při doručení fikcí dle § 47 odst. 2 DŘ vůbec není jisté, zda se adresát s písemností materiálně seznámil. Přesto nelze tvrdit, že pokud by byla fikcí dle § 47 odst. 2 DŘ doručena písemnost, pak úkon obsažený v této písemnosti (nejen rozhodnutí o stanovení daně, ale např. též oznámení o zahájení daňové kontroly či rozhodnutí o odvolání) nemá vliv na běh lhůty pro stanovení daně. Nutno uvést, že způsob doručování fikcí aplikují nejen správci daně dle daňového řádu, ale též další orgány veřejné moci (vč. soudů) dle ostatních procesních předpisů. Není taktéž žádoucí směřovat výklad zákona k jakémusi dvojímu standardu rozhodnutí, kdy by bylo testováno nejen to, zda bylo doručeno fikcí, ale též, zda se příjemce s rozhodnutím reálně seznámil. V daném případě je však obsah konkludentního rozhodnutí o stanovení daně daňovému subjektu ve své podstatě znám, neboť vychází zcela z údajů podaného daňového tvrzení.*

*K této otázce lze odkázat např. na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 3 As 241/2014-41 ze dne 20. 12. 2016[[9]](#footnote-9), který dospěl k závěru, že zákonné požadavky pro vznik fikce doručení jsou splněny i v případě, že nedošlo z některého důvodu k následnému vložení doručované písemnosti do schránky adresáta[[10]](#footnote-10). Je tedy zřejmé, že fikce doručení není spojena s podmínkou materiálního seznámení příjemce písemnosti s touto písemností.*

*Dále neplatí argument, že pokud se proti rozhodnutí nelze odvolat, pak není potřeba vytvořit další časový prostor v podobě prodloužení lhůty pro stanovení daně – prodloužení lhůty přitom nelze vnímat jednostranně jako „nevýhodu“ pro daňový subjekt. Tento časový prostor může být využit nejen správcem daně (např. nařízení přezkoumání rozhodnutí[[11]](#footnote-11), a to i ve vazbě na podnět daňového subjektu[[12]](#footnote-12)), ale též daňovým subjektem (podání dalšího dodatečného daňového tvrzení; není vyloučeno ani podání žaloby). Proti rozhodnutí o odvolání vydanému odvolacím orgánem také není připuštěno odvolání, přesto je toto rozhodnutí úkonem, který za splnění zákonných podmínek prodlouží lhůtu pro stanovení daně, viz § 148 odst. 2 písm. d) DŘ – zde se navíc přepokládá, že daňový subjekt žalobu v mnohých případech podávat bude.*

*Odkaz na judikaturu z doby účinnosti zákona o správě daní a poplatků je naprosto nepřiléhavý. Judikatura[[13]](#footnote-13) ve vztahu k rozhodnutí o stanovení daně dovodila, že (dodatečným) platebním výměrem se daň (dodatečně) vyměřuje, nelze jej tedy považovat za úkon směřující k vyměření (dodatečnému stanovení) daně, který přerušuje běh lhůty podle § 47 odst. 2 tohoto zákona. Jinak řečeno – žádný (dodatečný) platební výměr neměl vliv na lhůtu pro vyměření. Zároveň judikatura dovodila, že délka předmětné lhůty a podmínky pro její přerušení (prodloužení) jsou věcí zákonodárce. A zákonodárce při vědomí bohaté judikatury k velmi stručnému § 47 zákona o správě daní o poplatků stanovil pro lhůtu jasné mantinely a vymezil v daňovém řádu podrobně úkony, které nějakým způsobem mohou běh a délku lhůty pro stanovení daně ovlivnit. Jedním z těchto úkonů je pak oznámení rozhodnutí o stanovení daně, aniž by však toto oznámení zákonodárce podmiňoval dalšími aspekty (např. nutností se s rozhodnutím materiálně seznámit).*

*Citace KDP z komentářů jsou nepřiléhavé, resp. natolik obecné či vytržené z kontextu, že z nich závěr prezentovaný v příspěvku nelze bez dalšího dovodit.*

*Z textu § 148 odst. 2 písm. b) DŘ tak nelze usuzovat, že by se prodloužení lhůty mělo typově týkat jen některých rozhodnutí o stanovení daně.*

*Závěrem je nutno podotknout, že daná situace se týká pouze mizivého počtu případů, a to především z důvodu (jak správně KDP upozorňuje), že úkonem dle § 148 odst. 2 daňového řádu je též podání dodatečného daňového přiznání, které vydání dodatečného platebního výměru předchází. Dopadá tak výhradně na případy, kdy je DODAP podáno na samém konci subjektivní lhůty pro stanovení daně. Předcházení takové situaci je pak zpravidla v moci daňového subjektu.*

1. Baxa, J. a kolektiv; Daňový řád – Komentář; září 2011; nakladatelství Wolters Kluwer; ISBN 978-80-7357-564-9 [↑](#footnote-ref-1)
2. Lichnovský, O., Ondrýsek, R., Nováková, P., Kostolanská, E., Rozehnal, T. Daňový řád. Komentář. 5. vydání. Praha: C.H.Beck, 2024. [↑](#footnote-ref-2)
3. Matyášová, L., Grossová, M.E.; Daňový řád s komentářem a judikaturou - 2. aktualizované a doplněné vydání; srpen 2015; nakladatelství Leges; ISBN 978-80-7502-081-9. [↑](#footnote-ref-3)
4. Baxa, J. a kolektiv; Daňový řád – Komentář; září 2011; nakladatelství Wolters Kluwer; ISBN 978-80-7357-564-9 [↑](#footnote-ref-4)
5. Alexa, K.; Prodloužení lhůty pro stanovení daně; září 2013; časopis Právník 9/2013; str. 883-894; Dostupné z: https://www.ilaw.cas.cz/casopisy-a-knihy/casopisy/casopis-pravnik/archiv/2013/2013-9.html?a=2823 [↑](#footnote-ref-5)
6. Baxa, J. a kolektiv; Daňový řád – Komentář; září 2011; nakladatelství Wolters Kluwer; ISBN 978-80-7357-564-9 [↑](#footnote-ref-6)
7. Vyšší administrativní náročnost, náklady na doručování, vnímání doručování ze strany některých daňových subjektů jako „zbytečného obtěžování“ správcem daně atd. [↑](#footnote-ref-7)
8. Nevyzvedne-li si adresát uloženou písemnost ve lhůtě 10 dnů od jejího uložení, považuje se písemnost posledním dnem této lhůty za doručenou, i když se adresát o uložení nedozvěděl. [↑](#footnote-ref-8)
9. <https://vyhledavac.nssoud.cz/DokumentOriginal/Index/640760>  [↑](#footnote-ref-9)
10. Rozsudek se sice primárně týká výkladu správního řádu, avšak lze z něho dovodit, že úvahy směřují i k výkladu právní fikce dle daňového řádu, viz bod 23. rozsudku. [↑](#footnote-ref-10)
11. Mimo jiné s ohledem na případnou eliminaci korupčního rizika. [↑](#footnote-ref-11)
12. Např. v návaznosti na následnou změnu judikatury. [↑](#footnote-ref-12)
13. Srovnej zejména usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 52/2005-94 ze dne 16. 5. 2006, <https://vyhledavac.nssoud.cz/DokumentOriginal/Index/610111>**.** [↑](#footnote-ref-13)