



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců JUDr. Ivanky Havlíkové a Mgr. Martina Kříže v právní věci **žalobce: Tukový průmysl spol. s r. o.**, se sídlem Koubova 79, Praha 9, zastoupeného Mgr. Štěpánem Mládkem, advokátem, se sídlem Krakovská 22, Praha 1, proti **žalovanému: Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 27. 12. 2012, č. j. 21485-2/2012-170100-21,

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá nárok na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení a vymezení sporu

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí ze dne 27. 12. 2012, č. j. 21485-2/2012-170100-21 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž Celní ředitelství Praha rozhodlo o jeho odvolání ze dne 14. 11. 2003 doplněného dne 21. 11. 2003 proti rozhodnutí Celního úřadu Praha III (dále jen „celní úřad“) ze dne 16. 10. 2003, č. j. 1499/03-08, platebnímu výměru č. 39/2003 (dále jen „platební výměr č. 39“), tak, že řízení zastavilo podle § 106 odst. 1 písm. f) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neboť podání odvolání se stalo bezpředmětným.

Soud považuje za vhodné poznamenat, že Celní ředitelství Praha v souvislosti s nabytím účinnosti zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 17/2012 Sb.“), zaniklo a ke dni 1. 1. 2013 se stalo jeho procesním nástupcem Generální ředitelství cel. Za žalovaného tak bude dále v textu tohoto rozsudku

souhrnně označováno jak Celní ředitelství Praha, tak Generální ředitelství cel, pokud nebude výslovně uvedeno jinak.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí nejprve rekapituloval průběh předchozích souvisejících soudních a správních řízení a konstatoval, že aniž by se vracel k této „nepřehledné historické zátěži“, považuje za nezvratné, že platební výměr č. 39 je neexistujícím rozhodnutím, z hlediska práva přestal existovat a stal se písemností bez právních účinků a vlastností. Při neexistenci platebního výměru nemohlo proběhnout ani odvolací řízení, a proto žalovaný původně vyřídil odvolání žalobce tak, že jej zamítl. Vzhledem ke změně právního názoru správních soudů (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 68/2011 - 212) na ukončení odvolacího řízení zahájeného bez existujícího předmětu bylo povinností žalovaného nyní posuzované řízení zastavit, neboť podání žalobce, kterým bylo řízení zahájeno, se stalo bezpředmětným. Platební výměr č. 39 byl pravomocně zrušen až v době po podání odvolání a žalovaný jako odvolací orgán tak nemohl přistoupit k meritornímu přezkumu tohoto neexistujícího rozhodnutí. Každé řízení musí mít svůj předmět, pokud tento předmět odpadne, není tím dán ani důvod k dalšímu průběhu řízení. V takovém případě zbýval k ukončení daňového řízení jako nejvhodnější postup vymezený v § 27 odst. 1 písm. g) tehdy platného zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), podle něhož se daňové řízení zastaví, jestliže odpadl důvod řízení. Pojem „důvod řízení“ je úzce spjat s účelem daňového řízení, kterým je zjednodušeně řečeno správné zjištění a stanovení daně a následně vymáhání jejího plnění. Taková situace nastala i v nyní posuzovaném případě, neboť došlo k pravomocnému zrušení platebního výměru v předchozích řízeních, přičemž k zastavení řízení je nutné přistoupit vždy po odpadnutí důvodu řízení, a to v jakékoli jeho fázi. Pokud v průběhu odvolacího řízení došlo k zániku předmětu řízení, nemohlo být odvolání zamítnuto podle § 50 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků ani zamítnuto správcem daně z procesních důvodů ve smyslu § 49 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. V posuzovaném případě považoval žalovaný za podstatné, že k odpadnutí důvodu řízení proti platebnímu výměru č. 39 došlo až ve fázi po podání odvolání. Žalovaný dodal, že zákon o správě daní a poplatků používal pojem „odpadl důvod řízení“ [srov. § 27 odst. 1 písm. g)], nicméně i přes jiné legislativní vyjádření jde o obsahovou shodu [tj. s § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu].

III. Žaloba

Žalobce v žalobě namítal, že napadené rozhodnutí považuje za nezákonné a byl jím zkrácen na svých právech. Žalovaným sice byl poučen, že proti napadenému rozhodnutí je přípustný opravný prostředek ve formě odvolání, avšak domníval se, že v daném případě odvolání přípustné není. Žalobu proto podal z opatrnosti, neboť pokud by se jeho názor ukázal jako správný, odvolací orgán by mohl řízení podle § 110 odst. 2 daňového řádu zastavit, aniž by se odvoláním věcně zabýval, a mezitím by uplynula lhůta pro podání správní žaloby proti napadenému rozhodnutí. Žalobce poté rekapituloval průběh správních a soudních řízení, které předcházely vydání napadeného rozhodnutí, přičemž za zcela zásadní pro důvodnost žaloby považoval to, že Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 11. 1. 2012, č. j. 2 Afs 68/2011 - 212, zrušil rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 5. 2011, č. j. 6 Ca 184/2008 – 192, a s ním také rozhodnutí Celního ředitelství v Praze ze dne 13. 3. 2008, č. j. 6004/2008-1701-21 (vydané ve věci platebního výměru č. 39), jemuž věc vrátil k dalšímu

řízení s pokynem řízení zastavit. Žalobce namítl, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se závazným pokynem Nejvyššího správního soudu. Z výrokové části napadeného rozhodnutí je totiž zřejmé, že žalovaný zastavil odvolací řízení, které bylo zahájeno odvoláním žalobce ze dne 14. 11. 2003 doplněného dne 21. 11. 2003. Žalovaný však neměl zastavit odvolací řízení, nýbrž měl přistoupit k zastavení celého daňového řízení zahájeného protokolem o zahájení daňové kontroly dne 8. 8. 2002.

Dle názoru žalobce nebylo nejmenší pochyb o tom, že Nejvyšší správní soud vrátil žalovanému věc k dalšímu řízení s pokynem zastavit daňové řízení jako celek. Platební výměr č. 39 byl zrušen a v daňovém řízení nebylo možné pokračovat. Došlo k situaci, že již nebylo možné daň zjistit, stanovit či vymáhat. Žalovaný však tento pokyn nerespektoval a zastavení daňového řízení jako celku se účelově vyhnul. Dle Nejvyššího správního soudu přitom bylo třeba řízení zastavit jako celek (neboť dle Nejvyššího správního soudu je důvodem k zastavení řízení to, že již není možné daň vyměřit), nikoli se „nějak“ vypořádat s odvolacím řízením. V mezidobí došlo ke změně právní úpravy (v účinnost vstoupil daňový řád) a nebylo tak možné daňové řízení ukončit dle ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) zákona o správě daní a poplatků, na které poukazoval Nejvyšší správní soud. Žalovaný tak byl povinen najít v novém daňovém řádu takové ustanovení, které se svým významem a věcnou náplní nejvíce přibližuje § 27 odst. 1 písm. g) zákona o správě daní a poplatků. Žalovaný však nesprávně shledal, že takovým ustanovením je § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu. Žalovaný byl nepochybně v postavení odvolacího orgánu, přičemž postup odvolacího orgánu v daňovém řízení je upraven v § 116 daňového řádu. V § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu je uvedeno, že odvolací orgán může odvoláním napadené rozhodnutí zrušit a řízení zastavit. V daném případě celní úřad zrušil platební výměr č. 39 svým rozhodnutím ze dne 12. 11. 2003, zbývá proto již jen daňové řízení ve smyslu § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu zastavit, což však žalovaný v rozporu s pokynem Nejvyššího správního soudu neučinil.

Žalobce uvedl, že ustanovením § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu zákonodárce reagoval na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, z níž vyplývá, že pokud dojde ke zrušení platebního výměru, zakládá tato skutečnost překážku věci rozhodnuté a v řízení již není možné pokračovat. Právě kvůli zrušení platebního výměru Nejvyšší správní soud v daném případě shledal, že již není možné v řízení pokračovat, a žalovanému uložil, aby řízení zastavil. S ohledem na to je třeba postupovat dle § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Ustanovení § 116 daňového řádu je navíc vůči § 106 daňového řádu speciálním ustanovením. Dle názoru žalobce by bylo možné ještě uvažovat o aplikaci ustanovení § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu, avšak vždy by mělo být zastaveno daňové řízení jako celek.

Žalobce poté přistoupil k rozboru napadeného rozhodnutí a tvrdil, že žalovaný jím založil nové prvoinstanční rozhodnutí nebo řízení trojinstanční. První instance (Celní úřad Praha III) vydala platební výměr, druhá instance (Celní ředitelství Praha) rozhodovala o odvolání a vydala napadené rozhodnutí, třetí instance (Generální ředitelství cel) má rozhodovat o odvolání proti rozhodnutí druhé instance. Takový postup je však nezákonný a absurdní, neboť napadené rozhodnutí mělo být nepochybně konečným rozhodnutím. Žalovaný však postupuje účelově, neboť pravděpodobně usuzuje, že pokud zastavil toliko odvolací řízení, bude moci v soudním řízení vedeném Městským soudem v Praze pod sp. zn. 5 Ca 145/2009 argumentovat tím, že vydání v tomto řízení přezkoumávaného rozhodnutí nebránila překážka věci rozhodnuté. Žalobce konstatoval, že se touto žalobou brání proti zjevně nezákonnému postupu celních orgánů a domáhá se toho, aby respektovaly zákonnou úpravu a závazný názor správního soudu. Závěrem žalobce navrhl, aby Městský soud v Praze napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

IV. Vyjádření žalovaného a replika žalobce

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 24. 4. 2013 konstatoval, že žalobce v řízení proti napadenému rozhodnutí nevyčerpal všechny procesní prostředky k ochraně svých práv. V napadeném rozhodnutí bylo uvedeno, že je proti němu přípustné odvolání, o čemž byl žalobce řádně poučen. Dříve než mohl žalovaný o odvolání žalobce rozhodnout, žalobce podal proti napadenému rozhodnutí správní žalobu. Žalovaný tedy navrhl, aby soud žalobu proti napadenému rozhodnutí odmítl.

Žalovaný se k žalobě vyjádřil rovněž podáním ze dne 24. 9. 2013, v němž odmítl veškeré žalobní námitky žalobce. Nesouhlasil s názorem žalobce, že se neřídil závaznými právními názory správních soudů. Zdůraznil, že nemůže zastavit víc, než má k dispozici. V současné době není pochyb, že došlo ke zrušení platebního výměru č. 39, a tedy nastal stav neexistence prvostupňového rozhodnutí, jež využití opravného prostředku vyvolalo. Žalovaný má za to, že v napadeném rozhodnutí dospěl ke správnému závěru. Námitku žalobce týkající se překážky věci rozhodnuté považoval žalovaný za irelevantní, neboť byla tvrzena bez kontextu a zhodnocení provedených procesních úkonů. Žalovaný se neztotožnil s tvrzením žalobce, že by založil nové prvoinstanční řízení nebo řízení „trojinstanční“; svůj postup, kdy řízení ve vymezeném předmětu „převzal“ a legálně rozhodl, považoval za zcela legitimní.

K vyjádření žalovaného podal žalobce repliku, v níž setrval na svém názoru, že žalovaný postupoval nesprávně, pokud zastavil toliko řízení o podaném odvolání a nepřistoupil k zastavení daňového řízení jako celku. Argumentaci žalovaného, že nemůže zastavit víc, než má k dispozici, považoval žalobce za účelovou a irelevantní. Žalovaný totiž měl v daném případě „v dispozici“ celé daňové řízení a pravomoc i příslušnost zastavit daňové řízení jako celek, což mu bylo uloženo i správními soudy. Žalovaný však závazný pokyn správního soudu nesplnil. Žalobce dodal, že v mezidobí vstoupil v účinnost nový daňový řád a v daném případě tak bylo třeba v nové právní úpravě nalézt takové ustanovení, které se svým významem a věcnou náplní nejvíce přibližuje jednak § 27 odst. 1 písm. g) zákona o správě daní a poplatků, jednak rozsudkům Městského soudu v Praze a Nejvyššího správního soudu. Žalobce byl přesvědčen, že takové podmínky splňuje § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Celní úřad již platební výměr č. 39 zrušil, proto ve smyslu citovaného ustanovení zbývá již jen daňové řízení zastavit, případně s ohledem na § 134 daňového řádu zastavit nalézací fázi daňového řízení. Druhá část rozhodnutí dle ustanovení § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu, tj. zastavení řízení, byla do zákona včleněna právě z důvodů, které nastaly v dané kauze. Tyto důvody jsou normativním vyjádřením toho, že po zrušení prvoinstančního rozhodnutí již není možné v řízení pokračovat, a je třeba řízení zastavit. Žalobce poukázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, sp. zn. 8 Afs 15/2007, z něhož vyplývá, že zrušení platebního výměru zakládá pro další řízení překážku věci rozhodnuté. Přesně to nastalo v dané kauze a právě z tohoto důvodu uložil Nejvyšší správní soud celním orgánům řízení zastavit. Žalobce tedy konstatoval, že žalovaný měl daňové řízení zastavit jako celek, resp. s ohledem na § 134 daňového řádu měl zastavit nalézací fázi daňového řízení. Pokyn správních soudů totiž zněl – zastavit daňové řízení jako celek.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Rozhodl přitom bez jednání, za podmínek daných § 51 odst. 1 s. ř. s., a dospěl přitom k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud se nejprve zabýval otázkou přípustnosti žaloby. Žalovaný v této souvislosti namítal, že žalobce nevyčerpal všechny prostředky k ochraně svých práv. Tento názor žalovaný odůvodňoval tím, že do 31. 12. 2012 bylo příslušným odvolacím orgánem Celní ředitelství Praha, a to na základě § 4 odst. 5 písm. i) zákona č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 185/2004 Sb.“). Ke dni 1. 1. 2013 nabyl účinnosti zákon č. 17/2012 Sb., který zrušil zákon č. 185/2004 Sb. a zároveň také Celní ředitelství Praha. Věcně a místně příslušným správním orgánem k vyřízení podaného odvolání se tak na základě § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 17/2012 Sb. stalo Generální ředitelství cel. Dle názoru žalovaného byl žalobce v napadeném rozhodnutí řádně poučen, že proti napadenému rozhodnutí je přípustné podání odvolání. Žalovaný byl tak toho názoru, že teprve jeho pravomocnými rozhodnutími (tj. v tomto případě rozhodnutími Generálního ředitelství cel, které řízení „převzalo“) došlo ke konzumaci řádných opravných prostředků a bylo možné proti napadenému rozhodnutí podat správní žalobu.

Výše uvedené argumentaci žalovaného o nepřípustnosti žaloby soud nemůže přisvědčit. Z procesního hlediska se věc řídila daňovým řádem, jenž ve svém § 116 odst. 4 jednoznačně stanoví: „*Proti rozhodnutí odvolacího orgánu se nelze dále odvolat.*“ Žalovaný (Celní ředitelství Praha) nepochybně rozhodoval v pozici odvolacího orgánu (samotné napadené rozhodnutí je nadepsáno „Rozhodnutí o odvolání“) a napadené rozhodnutí vydal dne 27. 12. 2012. Zákon č. 17/2012 Sb., kterým argumentuje žalovaný a z něhož zřejmě odvíjí pravomoc Generálního ředitelství cel k rozhodnutí o odvolání proti napadenému rozhodnutí, přitom nabyl účinnosti dne 1. 1. 2013 (viz § 84 citovaného zákona), tedy až po vydání napadeného rozhodnutí. Na rozhodnutí, resp. procesní postup žalovaného (Celního ředitelství Praha) v době jeho rozhodování (tj. ke dni 27. 12. 2012) tedy nemohl mít v té době ještě neúčinný zákon č. 17/2012 Sb. žádný účinek, a tím spíše nemohl v rozporu s jednoznačným zněním § 116 odst. 4 daňového řádu založit další odvolací instanci, která se měla nyní posuzovanou věcí zabývat. Žalobce tedy podáním odvolání proti platebnímu výměru č. 39 vyčerpal řádné opravné prostředky ve správním řízení, pochybil naopak žalovaný, když v napadeném rozhodnutí nesprávně poučil žalobce o možnosti podat (další) odvolání. Soud pro úplnost dodává, že uvedená vada není důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí z úřední povinnosti [srov. § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.], neboť se týkala procesního postupu po vydání napadeného rozhodnutí (rozhodnutí ve věci samé); na zákonnost samotného rozhodnutí ve věci samé tak nemůže mít vliv.

K meritu sporu soud předesílá, že správní soudy i správní orgány se danou věcí již mnohokrát zabývaly.

Účastníci řízení popisují relevantní průběh předcházejících řízení v podstatě shodně (žalobce v žalobě, žalovaný v napadeném rozhodnutí) a soud proto v této souvislosti jen stručně uvádí (v podrobnostech lze odkázat např. na předcházející rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 1. 2012, č. j. 2 Afs 68/2011 - 212, který je stranám znám a v němž je relevantní průběh předcházejících řízení podrobně vyličen), že celní úřad vydal dne 16. 10. 2003 několik platebních výměrů, mezi nimi i platební výměr č. 39. Následně tyto platební výměry sám zrušil a v dalším řízení rozhodl i o zrušení těchto zrušujících rozhodnutí. Žalobce

napadl jak uvedený postup celního úřadu, tak samotné platební výměry, přičemž obě „linie“ sporů projednaly soudy ve správním soudnictví. Městský soud v Praze v první „linii“ sporů vydal rozsudky, v nichž vyslovil, že rozhodnutí žalovaného a jím předcházející rozhodnutí celního úřadu, kterými se platební výměry neruší (resp. kterými byly zrušeny zrušující rozhodnutí), jsou nicotná. Není tak pochyb o tom, že nastal stav neexistence prvostupňových rozhodnutí, jež využití opravného prostředku vyvolaly. V druhé „linii“ bylo pak předmětem sporu to, jakým způsobem lze procesně ukončit řízení o těchto neexistujících platebních výměrech. Posledním soudním rozhodnutím vydaným v této souvislosti ve vztahu k platebnímu výměru č. 39 pak byl rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 1. 2012, č. j. 2 Afs 68/2011 - 2012.

Podstatou nyní posuzovaného sporu je pak interpretace závazného právního názoru vyjádřeného v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 1. 2012, č. j. 2 Afs 68/2011 - 212, z hlediska názoru žalobce, že žalovaný měl na základě citovaného rozsudku zastavit celé daňové řízení, nikoli pouze odvolací řízení. Žalobce ani žalovaný nepochybují, že Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku žalovanému vytkl, že nezastavil řízení podle § 27 odst. 1 písm. g) zákona o správě daní a poplatků, podle něhož platí, že *„není-li v tomto nebo zvláštním zákoně stanoveno jinak, daňové řízení se zastaví, jestliže odpadl důvod řízení.“* V mezidobí (tj. od vydání správního rozhodnutí přezkoumávaného citovaným rozsudkem do dne vydání napadeného rozhodnutí) však došlo ke změně relevantní právní úpravy. Dne 1. 1. 2011 totiž nabyl účinnosti daňový řád, a je v něm tedy třeba nalézt ustanovení, které svým obsahem odpovídá již neúčinnému § 27 odst. 1 písm. g) zákona o správě daní a poplatků. Obdobný právní problém řešil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 4. 2014, č. j. 6 As 38/2014 – 14, v němž konstatoval, že předchozí zákonná úprava § 27 odst. 1 písm. g) zákona o správě daní a poplatků, která užívala pojmu „odpadl důvod řízení“, v daňovém řádu odpovídá ustanovení § 106 odst. 1 písm. f), podle něhož *„správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže řízení se stalo bezpředmětným.“* Nejvyšší správní soud dodal, že za bezpředmětné je třeba považovat takové řízení, ve kterém již není o čem rozhodovat, neboť absentuje předmět řízení - a jakýkoliv další procesní postup by k ničemu nevedl. Aby však bylo možné zastavit řízení, musí být bezpředmětnost dalšího řízení naprostá; nepostačuje pouze částečné odpadnutí důvodu řízení.

Při aplikaci ustanovení § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu, resp. § 27 odst. 1 písm. g) zákona o správě daní a poplatků, je tedy třeba pečlivě zvažovat, co tvořilo „předmět řízení“, resp. „důvod řízení“. Obecně lze konstatovat, že předmětem daňového řízení (jako „celku“) je správné zjištění a stanovení daní, resp. cla. Předmětem odvolacího řízení (tj. odvolacího řízení jako procesního institutu) je odvoláním napadené rozhodnutí, resp. rozhodnutí správního orgánu prvního stupně. V nyní posuzovaném případě byl žalovaný k zastavení řízení zavázán z důvodu, že platební výměr č. 39 byl v době po podání odvolání pravomocně zrušen. Tím v podstatě došlo k situaci, že rozhodnutí správního orgánu prvního stupně jako předmět odvolacího řízení zaniklo, a v řízení, jehož předmětem měl být právě přezkumu (zrušeného) platebního výměru č. 39, tedy nebylo o čem rozhodovat. Právě zrušením platebního výměru č. 39 v době po podání odvolání odůvodnil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 11. 1. 2012, č. j. 2 Afs 68/2011 - 212, nutnost aplikace § 27 odst. 1 písm. g) zákona o správě daní a poplatků. Naopak žádné okolnosti rozhodné pro zjištění a stanovení daně, které by nastaly při rozhodování celního úřadu (a které by tak hypoteticky mohly vést ke zjevné bezpředmětnosti celého daňového řízení), v citovaném rozsudku zmiňovány vůbec nebyly. Bezpředmětným se tedy stalo odvolací řízení, nikoli daňové řízení jako celek.

Soud podotýká, že to, že žalovaný byl dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 1. 2012, č. j. 2 Afs 68/2011 - 212, zavázán k zastavení (toliko) odvolacího řízení, lze dovodit i z toho, že Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku výslovně vyšel z právního názoru vyjádřeného v jeho rozsudku ze dne 17. 6. 2011, č. j. 2 Afs 31/2011 – 294, v němž se zabýval skutkově i právně obdobnou věcí shodných účastníků jako v nyní posuzovaném případě, přičemž mimo jiné konstatoval, že *„odvolací řízení není možné stavět ve „vzduchoprázdnu“; pokud zde nebylo prvostupňové rozhodnutí, nebylo v rámci odvolacího řízení o čem rozhodovat.“* Pokud žalobce na str. 8 žaloby citoval pasáž ze str. 4 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 1. 2012, č. j. 2 Afs 68/2011 - 212 (z níž dovozoval, že Nejvyšší správní soud zavázal žalovaného zastavit celé daňové řízení), pak se jedná pouze o obecný výklad souvislostí aplikace § 27 odst. 1 písm. g) zákona o správě daní a poplatků. Soud na tomto místě zdůrazňuje, že smysl citovaných rozsudků (a potažmo tak právního názoru Nejvyššího správního soudu závazného pro žalovaného) je třeba hledat v kontextu celého jejich znění, zásadně nelze vycházet pouze z izolovaných pasáží, které se týkají obecného výkladu právních ustanovení. Stejně tak nelze pro věc zásadní závěry dovozovat z toho, že Nejvyšší správní soud ve svých rozhodnutích občas použil pojem „daňové řízení“. Tento pojem obsahově zahrnuje i pojem „odvolací (daňové) řízení“, a právě v tomto užším významu je jej třeba chápat v nyní posuzované věci. Ostatně nedávná judikatura Nejvyššího správního soudu, v níž byla řešena související žalobcová věc, vyjadřuje zcela zřejmě, že jádrem nyní posuzované „větve“ sporů žalobce je (toliko) odvolací řízení: *„Druhá „větev“ se změnila na spor o to, jak je z procesního hlediska třeba ukončit odvolací řízení o neexistujících platebních výměrech. (...) Z neexistence platebních výměrů vycházela i další paralelní „větev“, která se týkala jen procesních otázek, konkrétně toho, jakým způsobem je třeba ukončit odvolací řízení, které ztratilo předmět.“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 8. 2015, č. j. 5 Afs 92/2014 – 114).

Soud tedy shrnuje, že žalovaný nepochybil, pokud napadeným rozhodnutím podle § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu odvolací řízení zastavil. Pokud žalobce namítl, že „důvodem k zastavení je totiž to, že již není možné daň vyměřit“, pak soud uvádí, že předmětem této věci bylo posouzení postupu odvolacího orgánu za situace, kdy (v době po podání odvolání) došlo ke zrušení rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, nikoli otázky týkající se samotného stanovení daně (cla). K žalobcem poukazované možnosti aplikace § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu soud předně připomíná, že § 27 odst. 1 písm. g) zákona o správě daní a poplatků odpovídá ve stávající právní úpravě ustanovení § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu, jak bylo výše vyloženo. Nadto lze poznamenat, že ustanovení § 116 odst. 1 daňového řádu upravuje zákonné možnosti odvolacího orgánu při meritorním rozhodování, jestliže existuje odvoláním napadeným rozhodnutí. V nyní posuzovaném případě přestalo (v době po podání odvolání) odvoláním napadené rozhodnutí existovat, což vylučuje, aby o něm mohl odvolací orgán meritorně rozhodovat a aplikovat tak § 116 odst. 1 daňového řádu. Soud nemůže přisvědčit ani argumentaci žalobce, který s poukazem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 – 75, namítl, že zrušení platebního výměru zakládá pro další řízení překážku věci rozhodnuté. Nejvyšší správní soud v citovaném usnesení totiž vyslovil, že *„rozhodnutím odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru daňové řízení končí. (...) Je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně prvního stupně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl.“* Předpokladem pro aplikaci tohoto pravidla je pak přirozeně to, že platební výměr byl zrušen odvolacím orgánem (tj. na základě posouzení důvodnosti odvolání); v nyní posuzované věci se však jednalo o zcela jinou situaci, neboť platební výměr byl zrušen celním úřadem (tj. správním orgánem prvního stupně) a k posouzení důvodnosti odvolání vůbec nedošlo. Zcela neopodstatněné je pak tvrzení žalobce, že Nejvyšší správní soud uložil

žalovanému zastavit řízení z důvodu existence překážky věci rozhodnuté; Nejvyšší správní soud se totiž v rozsudku ze dne 11. 1. 2012, č. j. 2 Afs 68/2011- 212 (a potažmo v rozsudku ze dne 17. 6. 2011, č. j. 2 Afs 31/2011 – 294), otázkou možné překážky věci rozhodnuté vůbec nezabýval.

VI. Závěr

Z výše uvedených důvodů dospěl Městský soud v Praze k závěru, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud.

V Praze dne 24. března 2016

JUDr. Naděžda Řeháková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková