

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobkyně: **Tukový průmysl spol. s. r. o.**, se sídlem Koubova 79, Praha 9, zastoupené Mgr. Štěpánem Mládkem, advokátem se sídlem Krakovská 22, Praha – Nové Město, proti žalovanému: **Celní ředitelství Praha**, se sídlem Washingtonova 7, Praha 1, za účasti osoby zúčastněné na řízení: **Komerční banka, a. s.**, se sídlem Na Příkopě 33, Praha 1, zastoupené JUDr. Jaroslavem Polanským, advokátem se sídlem Elišky Peškové 15, Praha 5, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 19. 1. 2011, č. j. 7 Ca 55/2008 - 259,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 19. 1. 2011, č. j. 7 Ca 55/2008 - 259, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a shrnutí jeho historie

[1] Žalobkyni (dále „stěžovatelka“) byla na základě provedené daňové kontroly rozhodnutími Celního úřadu Praha III (dále „správce daně“) ze dne 16. 10. 2003 vyměřena platebními výměry č. 38/2003, č. 39/2003 a č. 42/2003 spotřební daň v částkách 215 985 419 Kč, 496 972 209 Kč a 203 788 406 Kč, a daň z přidané hodnoty v částkách 75 045 251 Kč, 228 447 657 Kč a 68 896 476 Kč.

[2] Dne 6. 11. 2003 byl se zástupci stěžovatelky sepsán protokol o ústním jednání, jehož obsahem bylo sdělení ke zprávě o daňové kontrole, v němž bylo namítáno, že zástupci stěžovatelky neměli možnost se k této zprávě vyjádřit. Na základě těchto námitek správce

daně rozhodnutím ze dne 12. 11. 2003 zrušil uvedené platební výměry s odůvodněním, že jejich vydání nepředcházela možnost uplatnění práva daňového subjektu vyjádřit se k výsledkům uvedeným ve zprávě o daňové kontrole. Proti tomuto rozhodnutí podala stěžovatelka odvolání, které ale následně vzala zpět a rozhodnutí tak nabylo právní moci dne 26. 1. 2004.

[3] Poté správce daně rozhodnutím ze dne 1. 3. 2004 ověřil neplatnost svého rozhodnutí ze dne 12. 11. 2003 z důvodu chybějící základní náležitosti rozhodnutí, totiž absence uvedení procesního předpisu, podle kterého rozhodl. Dne 29. 4. 2004 však vydal správce daně rozhodnutí, jímž se platební výměry ze dne 16. 10. 2003 neruší, neboť nebyly splněny podmínky pro jejich zrušení. Proti tomuto rozhodnutí správce daně podala stěžovatelka odvolání, o kterém žalovaný rozhodl dne 14. 1. 2005 tak, že je zamítl.

[4] O odvolání stěžovatelky proti platebním výměrům, doručeném správci daně dne 14. 11. 2003, rozhodl žalovaný dne 29. 4. 2004 tak, že výrok změnil. Změna spočívala v tom, že výroková část byla nahrazena novým zněním o vyměření spotřební daně a daně z přidané hodnoty účastníkovi s tím, že povinnost vyměřit tyto daně vznikla dnem vzniku celního dluhu podle ustanovení § 240 odst. 1, 2 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů, tj. okamžikem nezákonného odnětí zboží celnímu dohledu.

[5] Rozsudky Městského soudu v Praze ze dne 8. 12. 2005, č. j. 10 Ca 118/2004 – 264, ze dne 14. 3. 2006, č. j. 7 Ca 103/2004 - 177, a ze dne 8. 12. 2005, č. j. 10 Ca 117/2004 – 253, byla zrušena rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2004, kterými byly změněny platební výměry správce daně ze dne 16. 10. 2003. Proti těmto rozsudkům podal žalovaný kasační stížnosti.

[6] V rozsudcích o podaných kasačních stížnostech žalovaného ze dne 23. 8. 2007, sp. zn. 7 Afs 124/2006, a ze dne 19. 7. 2007, sp. zn. 7 Afs 123/2006, a sp. zn. 7 Afs 105/2006, Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že předmětné platební výměry jsou neexistujícími rozhodnutími, přičemž rozhodoval-li žalovaný o odvolání proti nim podaným, nemohl rozhodovat o právech a povinnostech stěžovatelky, neboť ta nebyla založena žádným rozhodnutím správce daně. Zároveň Nejvyšší správní soud označil napadené rozsudky městského soudu za nepřezkoumatelné z důvodu nesrozumitelnosti, neboť na jedné straně městský soud dospěl k závěru, že žalovaný v odvolacím řízení změnil neexistující prvostupňové rozhodnutí a na druhé straně věc vrátil žalovanému jako odvolacímu orgánu a zavázal jej opětovně se zabývat obranou a odvoláním stěžovatelky, které směřuje proti neexistujícímu rozhodnutí.

[7] Městský soud poté rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2004 pro podstatné vady řízení zrušil a věci mu vrátil k dalšímu řízení. Žalovaný následně rozhodl ve věci platebních výměrů č. 38/2003 a č. 42/2003 rozhodnutími ze dne 28. 1. 2008, č. j. 1584/2008-1701-21, a č. j. 1584/2008-1701/21/1, tak, že odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí správce daně zamítl.

[8] Žaloby stěžovatelky proti shora označeným rozhodnutím žalovaného, spojené ke společnému projednání, městský soud pro nedůvodnost zamítl. Proti tomuto zamítavému rozsudku podala stěžovatelka nyní projednávanou kasační stížnost.

II. Obsah kasační stížnosti

[9] Stěžovatelka v kasační stížnosti uplatnila důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s."). Namítá tedy nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

[10] Stěžovatelka nejprve shrnuje průběh předcházejícího řízení. Má za to, že žalovaný neměl její odvolání zamítnout, ale měl postupovat podle ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád"), tj. rozhodnout o zastavení daňového řízení jako celku, neboť odpadl důvod řízení.

[11] Konečným a posledním meritorním rozhodnutím v dané věci bylo rozhodnutí správce daně ze dne 12. 11. 2003, kterým byly zrušeny předmětné platební výměry, což nezpochybňoval ani městský soud. Všechna následující rozhodnutí byla rozhodnutími bezobsažnými, neboť předmět řízení byl vyčerpán zrušením platebních výměrů. Podobně i na opravné prostředky proti těmto platebním výměrům je třeba nahlížet jako na podání, která postrádala smysl.

[12] Stěžovatelka nesouhlasí s názorem městského soudu, že zastavení řízení bránilo odvolání stěžovatelky, o kterém bylo třeba rozhodnout. Stěžovatelka má naopak za to, že ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu hovoří o zastavení daňového řízení jako celku, nikoli o zastavení toliko jeho odvolací fáze. Pokud došlo ke zrušení platebních výměrů, odpadl jakýkoliv další důvod v daňovém řízení pokračovat. Správnost své argumentace stěžovatelka odvozuje i z odůvodnění napadeného rozsudku městského soudu, kde se tvrdí, že rozhodnutí o zamítnutí odvolání bylo v tomto případě rozhodnutím procesní povahy, neboť prvostupňové rozhodnutí neexistovalo a nebylo třeba je přezkoumávat.

[13] Podle stěžovatelky není rozhodnutí o zamítnutí odvolání ze své podstaty rozhodnutím procesní povahy. Daňový řád totiž nepřipouští (§ 50), že by bylo možné rozhodnout o odvolání bez věcného přezkoumání napadeného rozhodnutí. Naopak, pokud odvolací orgán rozhoduje o odvolání, vždy je věcně přezkoumává (§ 50 odst. 3, 6, 7 daňového řádu). To podle stěžovatelky vyplývá i z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 - 96 (bod 33).

[14] K věcnému přezkoumání v daném případě nepochybně nedošlo, neboť nebylo co přezkoumávat; žalovaný proto nebyl oprávněn odvolání zamítnout, nýbrž měl – s ohledem na to, že zrušením platebních výměrů bylo v podstatě odvolání stěžovatelky vyhověno – daňové řízení zastavit, neboť odpadl jeho důvod a odvolání se po zrušení platebních výměrů stalo bezpředmětným. Pokud by nebylo možné řízení zastavit, má stěžovatelka za to, že o jejím odvolání nemělo být vůbec rozhodováno.

[15] Na základě uvedených důvodů stěžovatelka navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

[16] Žalovaný ve svém vyjádření nejprve zpřesňuje skutečnosti a události řízení předcházejících podané kasační stížnosti, rovněž obsáhle cituje z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2007, sp. zn. 7 Afs 124/2006, ze dne 19. 7. 2007, sp. zn. 7 Afs 123/2006, a sp. zn. 7 Afs 105/2006. Stěžejní argumentace žalovaného spočívá v tvrzení, že podáním odvolání proti platebním výměrům ve lhůtě pro odvolání stěžovatelka založila

počátek odvolacího řízení a žalovaný byl tak povinen se s odvolacím řízením vypořádat. Odvolací řízení tedy existovalo, a proto musel žalovaný v jeho rámci postupovat podle § 50 daňového řádu i přesto, že neexistoval pro jeho rozhodování předmět hmotného práva způsobilý pro odvolání.

[17] Žalovaný nemohl aplikovat ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu ze tří důvodů: 1. zákonná sběrná klauzule uvedená v ustanovení § 50 odst. 6 poslední věta za čárkou („jinak odvolání zamítne“) je speciální k ustanovení § 27 daňového řádu, dle systematického uspořádání tohoto právního předpisu, 2. pokud se v první větě ustanovení § 27 daňového řádu uvádí, že daňové řízení se zastaví, není-li v tomto nebo zvláštním zákoně stanoveno jinak, přímo určuje odvolacímu orgánu, aby postupoval podle speciálního ustanovení (§ 50 odst. 6), a 3. k vyřízení písemného odvolání důvod řízení neodpadl, jelikož doručením odvolání proti platebním výměrům bylo zahájeno odvolací řízení, které přetrvalo ve své podobě a se svým obsahem až do doby, kdy soudy rozhodnutí správních orgánů přezkoumaly a věc vrátily do odvolacího řízení.

[18] V režimu § 27 daňového řádu se musí vždy jednat o nedostatek procesních podmínek řízení. To je patrné i z ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu, obsahujícího slova „důvod řízení“. Je zřejmé, že procesní podmínky (důvod řízení) neodpadly a při rozhodování o odvolání trvaly. Žalovaný byl, jakožto odvolací orgán, povinen věc vyřídit, tedy rozhodnout o písemném odvolání, nikoli daňové řízení z nedostatku procesních podmínek zastavit.

[19] Pro dokreslení případu žalovaný uvádí, že meritorní řízení se stěžovatelkou, resp. jeho „hlavní větev“, bylo ukončeno pravomocným rozhodnutím žalovaného ze dne 1. 7. 2009, č. j. 8287-20/2009-170100-21, které bylo napadeno žalobou ze dne 1. 9. 2009, vedenou u městského soudu pod sp. zn. 5 Ca 145/2009.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[20] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

[21] V daném případě je spor veden o to, jakým způsobem mělo dojít ze strany odvolacího orgánu (žalovaného) k ukončení daňového řízení za situace, kdy bylo vedeno odvolací řízení proti pravomocně zrušenému rozhodnutí správce daně. O skutečnosti, že došlo ke zrušení výše specifikovaných platebních výměrů, a tedy že touto skutečností nastal stav neexistence prvostupňového rozhodnutí, jež využití opravného prostředku vyvolalo, není pochyb; to ostatně potvrdil Nejvyšší správní soud ve svých předcházejících rozsudcích. V odůvodnění těchto rozsudků (ze dne 23. 8. 2007, sp. zn. 7 Afs 124/2006, ze dne 19. 7. 2007, sp. zn. 7 Afs 123/2006, a sp. zn. 7 Afs 105/2006) Nejvyšší správní soud naznačil, jakou procesní cestou se má žalovaný jakožto odvolací orgán ubírat. Konkrétně odkázal na ustanovení § 50 odst. 6 daňového řádu, podle něhož „*odvolací orgán rozhodnutí přezkoumá a není-li vázán ustanovením odstavce 5 (což v daném případě nepřichází v úvahu), rozhodnutí v odůvodněných případech změní nebo zruší, jinak odvolání zamítne. V případě neexistence rozhodnutí však nepřichází jeho změna nebo zrušení v úvahu. To znamená, že odvolací orgán nemá možnost volby (alternativa - nemůže posoudit napadené rozhodnutí ani v rozsahu požadovaném v odvolání), ale zbývá mu pouze možnost odvolání zamítnout*“. Nyní rozhodující senát se nicméně z důvodů popsaných v bodu 30 neztotožňuje s postupem,

který byl ve výše uvedených předcházejících rozsudcích v dané věci žalovanému ze strany sedmého senátu Nejvyššího správního soudu vytyčen.

[22] Postup odvolacího orgánu v daňovém řízení upravuje ustanovení § 50 daňového řádu. Podle ustanovení § 50 odst. 3 *„odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. (...)“*. Nicméně *„(z)jistí-li odvolací orgán, že jsou splněny u správce daně prvního stupně podmínky pro rozhodnutí podle § 49 odst. 2, vrátí věc k rozhodnutí s odůvodněním a pokyny pro další řízení správci daně prvního stupně, který je právním názorem odvolacího orgánu vázán“*. Podle ustanovení § 49 odst. 2 daňového řádu *„správce daně odvolání zamítne, jestliže a) je nepřípustné, b) je podáno po stanovené lhůtě, c) je podáno osobou k tomu nepříslušnou“*. Z uvedených ustanovení lze dovozovat, že odvolací orgán nejprve zkoumá, zda byly splněny procesní podmínky pro projednání odvolání a rozhodnutí o něm, a pokud dospěje k závěru, že tomu tak není, konkrétně, že je odvolání nepřípustné, opožděné nebo podané osobou k tomu nepříslušnou, vrátí věc správci daně k jeho zamítnutí (viz též např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 10. 2004, sp. zn. 1 Afs 37/2004, publ. pod č. 650/2005 Sb. NSS).

[23] Ve zbytku ustanovení § 50 odst. 3 je (poněkud nesystematicky na začátku) vymezen postup odvolacího orgánu v případě, kdy může dojít k věcnému přezkoumání odvolání, tj. za situace, kdy jsou dány podmínky řízení (pro vydání rozhodnutí). V rámci odvolacího řízení je tak odvolací orgán oprávněn výsledky daňového řízení doplňovat, odstraňovat vady řízení anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně se stanovením přiměřené lhůty. Ustanovení § 50 odst. 6 pak již konkretizuje možná procesní vyústění odvolacího řízení před odvolacím orgánem, který provedl věcný přezkum odvoláním napadeného rozhodnutí. Podle tohoto ustanovení má odvolací orgán možnost napadené rozhodnutí správce daně, je-li odvolání důvodné, změnit nebo zrušit. Pokud odvolání důvodné není, odvolací orgán jej zamítne.

[24] V daném případě podala stěžovatelka odvolání proti platebním výměrům správce daně ze dne 16. 10. 2003. Odvolání proti tomuto rozhodnutí správce daně bylo přípustné a včas podané ze strany k tomu příslušné osoby. Nebylo tedy možné přistoupit k zamítnutí odvolání z důvodu procesních vad vymezených v ustanovení § 49 odst. 2 daňového řádu, a to ani ze strany správce daně, ani ze strany žalovaného. I kdyby však uvedené procesní vady nebyly shledány, žalovaný by stejně nebyl oprávněn k tomu, aby podané odvolání z těchto důvodů zamítl. K tomu je oprávněn výhradně správce daně, jemuž odvolací orgán věc za tímto účelem vrátí (§ 50 odst. 3 daňového řádu). Nebylo však možné rozhodnout ani podle ustanovení § 50 odst. 6 daňového řádu, neboť zde zakotvené možnosti rozhodnutí odvolacího orgánu se vztahují toliko na jeho rozhodnutí po věcném přezkoumání napadeného rozhodnutí správce daně.

[25] V případě podání odvolání proti rozhodnutí, které bylo pravomocně zrušeno, až v době po podání odvolání (odvolání bylo podáno dne 14. 11. 2003 a rozhodnutí správce daně, kterým byly platební výměry zrušeny, nabylo právní moci dne 26. 1. 2004), nemohl odvolací orgán přistoupit k meritornímu přezkumu tohoto – již neexistujícího - rozhodnutí. Nejvyšší správní soud má za to, že v takovém případě skutečně zbýval k ukončení daňového řízení jako nejvhodnější postup vymezený v ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu, na které poukazovala stěžovatelka, a podle něhož *„není-li v tomto nebo zvláštním zákoně stanoveno jinak, daňové řízení se 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. Pokud bylo

daňové řízení zahájeno a v jeho průběhu došlo k situaci, že již není možné z procesních důvodů daň zjistit, stanovit či vymáhat, resp. za tímto účelem daňové řízení dále vést, aplikuje se ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu. Taková situace nastala i v nyní posuzovaném případě a lze dát za pravdu stěžovatelce, že pravomocným zrušením platebních výměrů odpadl důvod pokračovat v daňovém řízení.

[26] K zastavení daňového řízení podle ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu je nutné přistoupit po jeho zahájení vždy poté, dojde–li k odpadnutí důvodu řízení, a to v jakékoli jeho fázi. V daném případě došlo k odpadnutí důvodu řízení ve fázi po podání odvolání. O zastavení řízení podle uvedeného ustanovení tedy měl rozhodnout správce daně, případně žalovaný jakožto odvolací orgán, právě na základě ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu. K námitkám žalovaného lze uvést, jak již vyplývá z výše předestřené argumentace, že v dané věci nebyl důvod, aby odvolací orgán postupoval podle ustanovení § 50 daňového řádu. Pokud v průběhu odvolacího řízení došlo k zániku předmětu řízení, s nímž by se mohl odvolací orgán vypořádat, nemohlo být odvolání zamítnuto podle ustanovení § 50 odst. 6 daňového řádu, ani nemohlo být zamítnuto (správcem daně) z procesních důvodů vymezených v ustanovení § 49 odst. 2 daňového řádu.

[27] Proti uvedenému závěru Nejvyššího správního soudu neobstojí argumentace žalovaného, že poslední věta ustanovení § 50 odst. 6 daňového řádu je sběrnou klauzulí pro rozhodnutí odvolacího orgánu, kterou nelze podřadit pod kategorie „změněno“ či „zrušeno“. Jedná se toliko o kategorii pro taková rozhodnutí, u nichž odvolací orgán po meritorním přezkumu věci dospěje k závěru, že odvolání není důvodné. O specialitě ustanovení § 50 odst. 6 k ustanovení § 27 daňového řádu rovněž nelze hovořit, a to již z toho důvodu, že tato ustanovení se nepřekrývají. Zatímco § 27 vymezuje případy, kdy je z důvodu procesních nedostatků nutné řízení zastavit, v případě rozhodování podle § 50 odst. 6 jsou podmínky řízení splněny a odvolací orgán přistupuje k rozhodnutí ve věci samé.

[28] Pokud se v první větě ustanovení § 27 odst. 1 daňového řádu uvádí, *není-li v tomto nebo zvláštním zákoně stanoveno jinak,* daňové řízení se zastaví, jestliže je naplněn některý z taxativně vymezených důvodů pro zastavení řízení, může se jednat např. o situaci, kdy se řízení zastaví nad rámec důvodů vyjmenovaných pod písmeny a) až h) tohoto ustanovení (viz § 48 odst. 5 daňového řádu, podle něhož správce daně odvolací řízení zastaví, pokud odvolatel nevyhověl výzvě správce daně na doplnění náležitostí odvolání). Důvody zastavení řízení podle § 27 odst. 1 platí obecně pro všechny typy daňového řízení podle daňového řádu. Zvláštní ustanovení daňového zákona upravující odvolací řízení nevylučují použití tohoto obecného ustanovení, naopak, institut zastavení řízení je rozšířen i na další důvod (§ 48 odst. 5); aplikaci předmětného ustanovení v rámci této fáze daňového řízení (tím méně pak s ohledem na § 50 odst. 6 daňového řádu) tedy vylučovat nelze. Pokud žalovaný argumentuje pro vymezení vztahu mezi § 27 a ustanoveními upravujícími odvolací řízení pravidlem *lex specialis derogat legi generali*, tento vztah s ohledem na výše vymezené platí např. mezi ustanoveními § 49 odst. 2 písm. a) jakožto *lex specialis* (*správce daně odvolání zamítne, jestliže je nepřípustné*) a § 27 odst. 1 písm. h) jakožto *lex generalis* (*není-li v tomto nebo zvláštním zákoně stanoveno jinak, daňové řízení se zastaví, jestliže jde o nepřípustné podání*); v odvolací fázi daňového řízení tedy bude nepřípustné odvolání ze strany správce daně zamítnuto. Obecně lze uvést, že uvedené interpretační pravidlo

vztahu § 27 a ustanovení regulujících odvolacího řízení se uplatní při posuzování procesních aspektů řešené věci, nikoli však při rozhodování o jejím meritu.

[29] Žalovaný uvádí, že k vyřízení písemného podání důvod řízení neodpadl, jelikož doručením odvolání proti platebním výměrům bylo zahájeno odvolací řízení, které přetrvalo ve své podobě a se svým obsahem až do doby, kdy soudy rozhodnutí správních orgánů přezkoumaly a věc vrátily do odvolacího řízení. K tomu lze uvést, že v soudním řízení byla toliko deklarována neexistence platebních výměrů (následkem vydání pravomocného zrušovacího rozhodnutí správce daně). Procesní pravidla jsou pouze prostředkem k tomu, aby mohlo dojít ke vniku, změně nebo zániku hmotných práv či povinností, jejich existence sama o sobě by nedávala smysl. Odvolací řízení není možné stavět ve „vzduchoprázdnu"; pokud zde nebylo prvostupňové rozhodnutí, nebylo v rámci odvolacího řízení o čem rozhodovat. V případě ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) se přitom nedostatek procesních podmínek přímo odvíjí od nedostatku podmínek hmotných.

[30] Z uvedené argumentace je zřejmé, že právní názor nyní rozhodujícího senátu se liší od právního názoru sedmého senátu, který v této věci rozhodoval dříve. Z tohoto důvodu bylo zvažováno, zda není dán důvod k postupu podle ustanovení § 17 odst. 1 s. ř. s., tj. postoupit věc k rozhodnutí rozšířenému senátu. S ohledem na právní názor vyjádřený v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 - 96 (bod 33), publ. pod č. 1865/2009 Sb. NSS, však nyní rozhodující senát dospěl k závěru, že došlo – přestože to nebylo stěžejním předmětem tohoto rozhodnutí rozšířeného senátu – k překonání interpretace ustanovení § 50 odst. 6 daňového řádu ve vztahu k jeho aplikaci na tento případ a případy jemu podobné. Právní názor sedmého senátu, vyjádřený ve shora uvedených rozsudcích téměř o dva roky dříve, tak byl „přebit" argumentací rozšířeného senátu. Jak rozšířený senát uvedl „(i) *odvolací orgán musí v prvé řadě zkoumat, zda byly splněny procesní podmínky pro projednání odvolání; pokud tomu tak není a je názoru, že odvolání je nepřípustné, opožděné nebo podané osobou k tomu nepříslušnou, vrátí věc správci daně prvního stupně k jeho zamítnutí. Odvolací orgán tak není oprávněn k zamítnutí odvolání pro nesplnění procesních podmínek jeho projednatelnosti; hovoří-li § 50 odst. 6 daňového řádu o zamítnutí odvolání odvolacím orgánem, jedná se o zamítnutí odvolání po jeho věcném přezkoumání*". Z toho lze jednoznačně vyvodit závěr, že není-li možné napadené prvostupňové rozhodnutí věcně přezkoumat, ustanovení § 50 odst. 6 se nepoužije.

VI. Shrnutí a náklady řízení

[31] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost byla podána důvodně [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a proto napadený rozsudek městského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Přestože se městský soud, nutno uvést že zcela správně, řídil závazným názorem Nejvyššího správního soudu v dříve vydaných rozsudcích v této věci, tento názor byl pozdější judikaturou rozšířeného senátu zdejšího soudu překonán.

[32] V dalším řízení je městský soud vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). Tento názor lze shrnout následovně: pokud v průběhu odvolacího řízení dojde ke zrušení rozhodnutí správce daně, proti němuž je odvolání podáno, odvolací orgán zastaví řízení podle ustanovení § 27 odst. 1

písm. g) daňového řádu, neboť odpadl důvod řízení. Postup podle ustanovení § 50 odst. 6 daňového řádu se neuplatní.

[33] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 17. června 2011

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu