



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobce: P. K.**, bytem [redacted], *zastoupeného Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem, Sluneční nám. 14, 158 00 Praha 5*, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 9. 2016, čj. 41666/16/5100-41458-711233,

t a k t o:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 22. 9. 2016, čj. 41666/16/5100-41458-711233, se z r u š u j e a věc se v r a c í k dalšímu řízení žalovanému.

II. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 15 342 Kč, k rukám zástupce žalobce Mgr. Jakuba Hajdučíka, do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í

[I] Vymezení věci

Žalobce se domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne ze dne 22. 9. 2016, čj. 41666/16/5100-41458-711233 (dále též jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí – zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro Plzeňský

kraj čj. 1398615/16/2301-52521-40497, čj. 1398685/16/2301-52521-40497, čj. 1398725/16/2301-52521-40497, čj. 1398773/16/2301-52521-40497, a čj. 1398852/16/2301-52521-40497, všechna ze dne 19. 7. 2016 (dále též jen „*prvoinstanční rozhodnutí*“), jimiž bylo žalobci uloženo, aby okamžikem jejich vydání zajistil úhradu dosud nestanovené daně za zdaňovací období listopad a prosinec 2011 a leden – březen 2012 složením jistoty ve stanovené výši na depozitní účet správce daně.

[III] Žaloba

Žalobce uvedl, že při posuzování důvodnosti přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude v budoucnu stanovena, žalovaný vyšel z výsledků seznámení žalobce s výsledkem kontrolního zjištění za leden 2011 až duben 2013 a červen 2013 až září 2013 ze dne 2. 6. 2016 (dále jen „seznámení ze dne 2. 6. 2016“) a o ně opřel své četné závěry. Žalobce namítal, že jde o skutkovou novotu, protože správce daně v zajišťovacích příkazech XII. až XVI. o seznámení ze dne 2. 6. 2016 nehovořil, s výsledky daňové kontroly daně z přidané hodnoty vůbec nepracoval. Správce daně opřel zajišťovací příkazy o dva důkazy, a to výslech jednatele obchodní společnosti C.T.C. – CZECH TRADE CORP., s.r.o., IČ: 27562956, M. H., a bývalého jednatele obchodní společnosti SUPPORT ENERGY s.r.o., IČ: 24164828 J. K., k čemuž se žalobce v odvolání vyjadřoval. Oproti tomu žalovaný vtáhl do řízení skutkovou novotu tím, že použil všechny důkazy z probíhající daňové kontroly (str. 5 nap. rozhodnutí), ale v rozporu s § 115 odst. 2 zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) s tímto doplněním neseznámil žalobce před vydáním napadeného rozhodnutí. Žalobce tak by zkrácen na svém právu vyjádřit se doplněnému dokazování a napadené rozhodnutí je proto nezákonné.

Žalobce dále uvedl, že stran důvodnosti přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude v budoucnu stanovena, správce daně použil výše popsany výslech M. H. Ostatní důkazy uvedené žalovaným byly použity v odvolacím řízení nezákonně pro porušení § 115 odst. 2 daňového řádu, a proto je žalobce nebere v potaz. Svědek M. H. při svém výslechu uvedl, že kopr. C.T.C. – CZECH TRADE CORP, s.r.o. s žalobcem neobchodovala. V takovém případě proti sobě stojí tvrzení svědka a žalobce a daňové orgány se nemohou bez dalších důkazů jednostranně přiklonit na stranu svědka, a jen na podkladě toho tvrdit, že je u žalobce pravděpodobný vznik doměrku na dani. Zejména, když ze svědectví plyne celá řada indicií zpochybňující věrohodnost svědka: 1. Faktury kopr. C.T.C. – CZECH TRADE CORP, s.r.o. zaúčtované u žalobce nelze porovnat se vzorem používaným touto korporací, protože celé účetnictví bylo ukradeno. 2. Závěr o nepravdivost faktur došlých předložených žalobcem plyne z neověřitelného tvrzení svědka H., že nepoznává podpisy na fakturách, razítko na nich neodpovídá otisku razítka, které předložil při svědecké výpovědi a prý neodpovídá ani vzhled faktur. A co jiného by také svědek tvrdit měl, kdyby spáchal daňový podvod, jehož je žalobce nevinnou obětí? 3. K dalšímu jednateři kopr. C.T.C. – CZECH TRADE CORP, s.r.o. P. I. svědek H. uvedl, že ten se žalobcem určitě neobchodoval a správce daně mu bez dalšího uvěřil a ani se ho (P. I.) nepokusil vyslechnout. Žalobce tak namítal, že žalovaný jednostranně vyhodnotil důkaz v podobě nevěrohodného svědectví M. H., který nemůže být dostatečným podkladem důvodnosti přiměřené pravděpodobnosti, že daň v určité výši bude žalobci v budoucnu stanovena.

Ohledně dodávek od obchodní společnosti SUPPORT ENERGY s.r.o., IČ: 24164828 svědek J■ K■ při svém výsledku uvedl, že kopr. C.T.C. – CZECH TRADE CORP, s.r.o. s žalobcem neobchodovala. Což je jediný závěr, který daňové orgány z této svědecké výpovědi použily. Žalobce ale v odvolání namítal, že J■ K■ uvedl, že jeho úlohou nebylo být v kontaktu s odběrateli či dodavateli, ale jen se starat o financování závodu. Provozní stránku měl zabezpečovat N■ P■. Tuto odvolací námitku ale žalovaný vůbec nevyřídil a porušil tak § 114 odst. 2 daňového řádu.

Žalobce konstatoval, že daňové orgány postavily závěr na budoucím ohrožení dobytosti daně na porovnání správcem daně vytvořené částce dluhu, jejíž výši nemohl žalobce znát, a majetku žalobce, který nezmapoval dostatečně spolehlivě a opomenul důkazy svědčící významně jiné majetkové situaci, která vyšla najevo po vydání zajišťovacích příkazů XII. až XVI. Správce daně uvedl, že zpeněžitelný majetek žalobce je tvořen čtyřmi bytovými jednotkami, které ocenil na 4 654 700 Kč, tři osobní automobily o ceně 339 000 Kč a na bankovních účtech byly uloženy finanční prostředky ve výši 3 019 797,53 Kč, 10 006,80 EUR a 3 324,02 USD. Přitom si byl ale správce daně vědom, že majetek žalobce je podstatně rozsáhlejší, a to z účetních závěrek za minulá zdaňovací období, kontrolních a souhrnných hlášení a informací předaných mu během daňové kontroly. Správce daně účelově pominul zejména rozsáhlé skladové zásoby a pohledávky, typické pro podnikání žalobce – nákup a prodej obalových materiálů. Tím zavinil, že majetek žalobce byl uměle podhodnocen, aby daňovým orgánům „vyšlo“ ohrožení dobytosti daně a mohly přijmout klíčový závěr o nedostatečnosti majetku žalobce: *„Z informací, které má o daňovém subjektu správce daně k dispozici, vyplývá, že vzhledem k majetkovým poměrům daňového subjektu lze předpokládat, že majetek nebude dostačující k zaplacení daňových povinností ve významnější výši.“* Žalobce přiložil mimořádnou účetní závěrku sestavenou ke dni 19. 7. 2016, z níž plyne, že nebýt nákladu na zajištění daně, tak by jeho vlastní kapitál (podnikatelský majetek po odečtu dluhů) činil bezmála 20 mil. Kč. I se započtením zajištění daně zůstává podnikatelský vlastní kapitál žalobce ve výši bezmála 5 mil. Kč. A to bez zohlednění ceny čtyř výše uvedených bytových jednotek. Z toho plyne, že majetek žalobce bude dostačující k zaplacení všech budoucích daňových povinností. Správce daně vydal dne 23. 6. 2016 výzvu, kterou I■ K■ (účetní žalobce) uložil coby třetí osobě poskytnout detailní informace o majetkové situaci žalobce, což se stalo dne 25. 7. 2016. Žalovaný tak měl k dispozici veškeré podrobnosti o majetkové situaci žalobce, a proto nemohl s úspěchem tvrdit, že je ohrožena dobytost budoucí daně.

Správce daně postavil svůj závěr o ohrožení dobytosti budoucí daně i na možném ukončení podnikání žalobce jeho přesunutím na obchodní společnost PALETY PLZEŇ s.r.o. K tomu žalobce v odvolání namítal, že nelze opomínat informační zdroje správce daně, které má k dispozici, měl by je přezkoumat a zjistit, zda má jeho spekulace alespoň částečně reálný základ. Správce daně má od počátku roku 2016 k dispozici kontrolní hlášení, ze kterých by významné majetkové přesuny byly snadno zjistitelné. Stejně tak by z nich a řádných daňových přiznání bylo patrné, že je utlumováno podnikání odvolatele a naopak se zvyšuje rozsah podnikání korporace PALETY PLZEŇ s.r.o. K tomu správce daně opět mlčí, naopak potvrzuje, že podnikání PALETY PLZEŇ s.r.o. je mnohem menší než jaké sám odvolatel předpokládal při registračním řízení: *„K doplnění přihlášky byly připojeny i dvě objednávky, na základě kterých by měla obchodní společnost PALETY PLZEŇ s.r.o. dodat dvěma zájemcům již v únoru a březnu celkem cca 4.800 ks palet. Přesto tento plátce podal přiznání k DPH za měsíc únor 2016, březen 2016 a duben 2016, ve kterém nevykázal žádná uskutečněná zdanitelná plnění.“* Žalovaný ale

v rozporu s § 114 odst. 2 daňového řádu tuto odvolací námitku vůbec nevyřídil, ač potvrdil správnost všech závěrů správce daně o ohrožení dobytosti budoucí daně.

Při posuzování ohrožení dobytosti daně žalovaný uvedl, že žalobce se snažil před správcem daně zašantročit majetek založením svěřenských fondů. Žalobce namítá, že jde o skutkovou novotu, se kterou měl žalovaný seznámit žalobce před vydáním napadeného rozhodnutí dle § 115 odst. 2 daňového řádu. Žalobce tak by zkrácen na svém právu vyjádřit se doplněnému dokazování a napadené rozhodnutí je proto nezákonné. Nad rámec této námitky žalobce pouze odkázal na předchozí žalobní námitku, z níž je patrné, že majetek vložený do svěřenských fondů je ve vztahu k celkovému majetku žalobce bagatelní.

Žalobce namítal, že správce daně neoprávněně rozhodl a žalovaný jeho postup potvrdil, že je zajišťovací příkazy XII. až XVI. účinné a vykonatelné okamžikem jejich vydání, ačkoliv zde nehrozilo nebezpečí z prodlení. Daňové orgány odůvodnily nebezpečí z prodlení prostou úvahou, že veškerý majetek žalobce je snadno převoditelný. To je ale podle názoru žalobce nedostatečné. Zajišťovací příkaz může být splatný do tří dnů nebo okamžikem jeho doručení adresátovi dle § 167 odst. 3 daňového řádu, či ještě dříve, a to okamžikem jeho vydání dle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Daňové zákony zmateně se stejným rizikem dobytosti spojují, jak možnost splatnosti zajištěné daně okamžikem vydání, tak okamžikem doručení, přičemž není zřejmé, kdy je možné jedno nebo druhé. Je to způsobeno tím, že § 103 ZDPH se stal součástí zákona coby výsledek pozměňovacího návrhu rozpočtového výboru PS PČR novelou č. 370/2011 Sb. bez jakékoliv důvodové zprávy 3, která by obsah pojmu přiblížila. Nebezpečí z prodlení lze podle názoru žalobce charakterizovat jako stav, kdy pouze okamžité jednání může odstranit nenahraditelnou či těžce nahraditelnou újmu. Z trojí možné splatnosti zajišťovacího příkazu plyne, že v případě splatnosti vydáním je potřeba, aby nebezpečí z prodlení bylo nejvyšší možné. Daňové orgány tak musí umět popsat, jaké nebezpečí z prodlení shledaly a proč jej považují za natolik intenzivní, že přistoupí k nejprísnější možné splatnosti zajišťované částky. Žalovaný pouze tvrdí, že hrozící nebezpečí z prodlení je dáno v možném převedení movitého a nemovitého majetku žalobce na PALETY PLZEŇ, s.r.o. nebo PALETY-KUPKA GROUP s.r.o., což je ale nesmyslné, když žalobce tyto korporace zároveň vlastnil a takovým převodem by k umenšení majetku postižitelného exekucí nijak nedošlo. Je to jako když přesunu stokrunku z jedné kapsy saka do druhé. Žalovaný dále namítal, že peněžní prostředky na zveřejněném bankovním účtu lze jednoduše převést, aniž by zohlednil, že zůstatek na zveřejněném bankovním účtu (2.771.862,01 Kč) činil méně než 10 % majetku žalobce. Žalobce namítal, že ani počínání správce daně nesvědčí o nebezpečí z prodlení. Správce daně vydal dne 23. 6. 2016 výzvu, kterou I. K. (účetní žalobce) uložil coby třetí osobě poskytnout detailní informace o majetkové situaci žalobce. Když I. K. podala dne 30. 6. 2016 žádost o prodloužení lhůty, správce daně jí vyhověl, takže informace o majetku a dluzích žalobce správce daně obdržel dne 25. 7. 2016. Z toho je patrné, že správce daně shromažďoval informace o majetkové situaci žalobce, ač takový postup je podle § 167 odst. 4 daňového řádu vyhrazen pro situaci, kdy nehrozí nebezpečí z prodlení. Z výše uvedených důvodů žalobce namítá, že zde nebylo nebezpečí z prodlení a správce daně nebyl oprávněn rozhodnout, že je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání.

Opomenout rovněž nelze, že vedle daňové kontroly DPH probíhá i daňové kontrola daně z příjmů fyzických osob, kde správce daně zpochybňuje taktéž daňovou relevanci nákladů

vynaložených na dodávky od C.T.C. – CZECH TRADE CORP., s.r.o. a SUPPORTENERGY s.r.o. Zde ale správce daně žádné ohrožení dobytosti budoucích daní nevidí a daň z příjmů fyzické osoby nezajistil. Podle § 8 odst. 2 daňového řádu platí, že správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Pokud správce daně svým počínáním dosvědčuje, že nemá pochyb o dobytosti doměrku daně z příjmů fyzické osoby, je tím vázán i ve vztahu k DPH.

Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 7. 1. 2016, čj. 4 Afs 22/2015 – 104, vymezil základní předpoklady pro vydání zajišťovacího příkazu, a to existenci odůvodněné obavy coby přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude v budoucnu stanovena a zároveň že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Žalobce z výše uvedených důvodů namítá, že nebyla splněna ani jedna z těchto podmínek, a proto jsou zajišťovací příkazy XII. až XVI., stejně jako napadené rozhodnutí, nezákonné.

[III] Vyjádření žalovaného

Žalovaný správní orgán ve vyjádření k podané žalobě datovaném dne 5. 1. 2017 předně sdělil, že i nadále trvá na právním názoru uvedeném v žalobou napadených rozhodnutích a plně odkazuje na skutečnosti v nich uvedené, současně však uvádí následující.

K námitce nezákonnosti žalobou napadených rozhodnutí, resp. zajišťovacích příkazů, žalovaný odkázal na str. 3 - 5 žalobou napadených rozhodnutí, kde stručně shrnul skutečnosti, jež v daném případě založily odůvodněnou obavu, a kde se vyjádřil k zákonným podmínkám vydání zajišťovacího příkazu a konstatoval, že tyto byly v daném případě naplněny. Na výše uvedeném tak žalovaný nadále trvá a připomíná, že klíčovými skutečnostmi vzniku odůvodněné obavy byly v daném případě předpoklad budoucího stanovení daně v určité výši a majetková nedostatečnost žalobce a chování žalobce. Pokud jde o žalobcův odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 4 Afs 22/2015 - 104 ze dne 7. 1. 2016, žalovaný podotkl, že již v žalobou napadených rozhodnutích uvedl, že zajišťovací příkazy byly vydány v souladu s citovaným rozsudkem, neboť z odůvodnění zajišťovacích příkazů je zřejmá jak přiměřená pravděpodobnost budoucího stanovení daně v určité výši, jež byla v zajišťovacích příkazech podrobně zdůvodněna a tyto důvody shledal žalovaný jako dostatečné, tak nedobytnost této dosud nestanovené daně, již svědčí majetková nedostatečnost žalobce a obava, zda zjištěný majetek žalobce bude v době vymahatelnosti dosud nestanovené daně stále v jeho vlastnictví.

K námitce, v níž žalobce namítá, že předpoklad budoucího stanovení daně je založen pouze na 2 důkazech, a to na výpovědích svědků, žalovaný odkázal na str. 4 - 6 žalobou napadených rozhodnutí, kde se již k obdobně formulované námitce vyjádřil. Žalovaný žalobci vysvětlil, že zajišťovací příkaz daň nestanoví, nýbrž jde o procesní rozhodnutí předběžné povahy v podobě dočasného prozatímního prostředku k zajištění účelu správy daní, jež bývá často založeno na ryze hypotetické úvaze správce daně vyslovující obavu z nedobytnosti dosud nestanovené daně. Žalovaný žalobci rovněž sdělil, že správce daně v řízení o zajištění daně neprovádí dokazování, nýbrž vychází ze skutečností, jakýchsi indicií, které jsou mu v daný okamžik známy a které zakládají odůvodněnou obavu správce daně podle § 167 daňového řádu, přičemž zásadní je, aby správce daně v odůvodnění zajišťovacího příkazu uvedl konkrétní důvody, které odůvodňují existenci tvrzené odůvodněné obavy. Nemístnost dokazování v řízení o zajištění daně pak potvrzuje také současná judikatura, žalovaný odkázal např. na rozsudek

Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 18/2015 ze dne 11. 6. 2015 (dostupný na www.nssoud.cz), kde soud v odst. 15 uvádí: „Právě s ohledem na povahu řízení o vydání zajišťovacího příkazu, ve kterém se zásadně dokazování neprovádí, vychází správce daně ze skutečností zatímně v daňovém řízení zjištěných, či jinak správci daně známých. Proto je namístě souhlasit se závěrem krajského soudu, podle něhož se v případě vydávání zajišťovacího příkazu nejedná o prokazování skutkového stavu, nýbrž o zjištění indicí, které důvodně nasvědčují závěru o předpokladu nedobytnosti či značných obtíží při vybírání daně.“ Skutečná výše daně, včetně posouzení nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, je následně předmětem podrobného dokazování a zjišťování skutečností v řízení nalézacím. S ohledem na výše uvedené jsou námitky, v nichž žalobce namítá nezákonné užití důkazů, jejich jednostranné vyhodnocení žalovaným, neseznámení s důkazy v rozporu § 115 odst. 2 daňového řádu a zkrácení práva na vyjádření se k důkazům, v daném řízení irelevantní, neboť žalovaný ani správce daně v řízení o zajištění daně žádné důkazy neprováděl a předmětné námitky tak nemíří proti zajišťovacímu příkazu vydanému v rámci dílčího daňového řízení při placení daní podle § 134 odst. 3 písm. b) bod 2. daňového řádu, nýbrž proti zjištěním v daňové kontrole vedené v rámci dílčího daňového řízení nalézacího podle § 134 odst. 3 písm. a) bod 2. daňového řádu. Stran námitky nedostatečného prověření majetku žalobce, žalovaný opakovaně poukázal na charakter zajišťovacího příkazu a na fakt, že při jeho vydání vychází správce daně pouze ze skutečností, které jsou mu v daný okamžik známy. Jak už žalovaný uvedl také v žalobou napadených rozhodnutích, zákon při vydání zajišťovacího příkazu nepředpokládá, že správce daně bude zjišťovat skutečnosti co nejúplněji podle § 92 odst. 2 daňového řádu, jelikož kdyby správce daně postupoval podle obvyklého běhu řízení, v tradičních časových intervalech, mohl by daňový subjekt činit kroky, které by budoucí výběr daně zmařily nebo podstatně ztížily. Výše uvedené potvrdil také Nejvyšší správní soud v rozsudku čj. 6 Afs 3/2016-45 ze dne 6. 4. 2016 (dostupný na www.nssoud.cz), v němž mj. uvedl, že při vydání zajišťovacího příkazu nelze po správci daně požadovat provedení bezchybné a detailní analýzy struktury majetku odvolatele. S tvrzením žalobce, že správce daně účelově opomenul skladové zásoby a pohledávky, a tím majetek žalobce uměle podhodnotil, nelze souhlasit, neboť ze správního spisu je zřejmé, že správce daně tyto informace zjišťoval, avšak žalobce požadované evidence bez prodlení nevydal, byť mohl. Ze správního spisu je zřejmé, že první žádost o získání požadovaných evidencí správce daně realizoval dne 21. 6. 2016, a to formou telefonického hovoru, následně pak dne 23. 6. 2016 při místním šetření v kanceláři účetní žalobce, kde bylo správci daně sděleno, že účetní má sice požadované evidence k dispozici, avšak nemůže je správci daně vydat, neboť jí to zmocněnec žalobce, Mgr. Jakub Hajdučík, zakázal. Z důvodu, že správci daně bylo při místním šetření odmítnuto vydání příslušných evidencí, vydal tento výzvu k vydání listin a poskytnutí informací správci daně čj. 1293028/16/2301-61565-402677 ze dne 23. 6. 2016, na kterou bylo dne 30. 6. 2016 reagováno žádostí o prodloužení lhůty, jež byla zaevidována pod č. j. 1345458/16, a o které bylo následně dne 7. 7. 2016 rozhodnuto rozhodnutím čj. 1360374/16/2301-61565-402677. V době vydání zajišťovacích příkazů dne 19. 7. 2016 pak správce daně stále nedisponoval požadovanými evidencemi. Vzhledem k výše uvedenému je zřejmé, že správce daně nepřistoupil k vydání zajišťovacích příkazů bez znalosti o stavu zásob a pohledávek žalobce z vlastní vůle, nýbrž z důvodu chování žalobce. Nad rámec výše uvedeného žalovaný doplnil, že nedostatečnost prověření majetkových poměrů a opomenutí stavu zásob a pohledávek žalobce namítá až v nyní podané žalobě. Z důvodu, že se žalovaný coby odvolací orgán nemohl k předmětné námitce vyjádřit v žalobou napadených rozhodnutích, nemůže tato námitka způsobit nepřezkoumatelnost žalobou napadených rozhodnutí (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 61/2011 - 66 ze dne 2.11.2011, dostupný na www.nssoud.cz).

Pokud jde o námitku nepřezkoumatelnosti žalobou napadených rozhodnutí, resp. zajišťovacích příkazů, žalovaný této s ohledem na řádné odůvodnění mající oporu v daňovém spisu žalobce nemůže přisvědčit. Konkrétní zjištění správce daně, která předcházela vydání zajišťovacích příkazů a která plně naplňují stav odůvodněné obavy ve smyslu § 167 daňového řádu, byla konkrétně popsána v odůvodnění zajišťovacích příkazů a žalovaný je pak stručně shrnul v žalobou napadených rozhodnutích. Tvzení žalobce, že žalovaný, resp. správce daně, dostatečně nezdůvodnil skutečnost hrozícího nebezpečí z prodlení, se nezakládá na pravdě, neboť na str. 7 žalobou napadených rozhodnutí žalovaný stručně shrnul důvody, jež v daném případě založily hrozbu nebezpečí z prodlení, a správce daně tyto důvody náležitě popsal v závěru zajišťovacích příkazů. Žalovaný připomněl, že hrozící nebezpečí z prodlení v daném případě pramenilo ze struktury žalobcova majetku umožňující jeho snadnou převoditelnost, a okolností, jež oprávněně vzbuzovaly obavu správce daně, že ke zmíněnému zcizení majetku může skutečně v krátkém čase dojít. Žalovaný dále na str. 6-7 žalobou napadených rozhodnutí popsal chování žalobce po doručení seznámení s výsledkem kontrolního zjištění za leden 2011 až duben 2013 a červen 2013 až září 2013 ze dne 2. 6. 2016 (dále jen „seznámení“), jež potvrdilo, že existence hrozícího nebezpečí z prodlení byla správcem daně shledána zcela namístě. Vzhledem k výše uvedenému nelze přisvědčit tvrzení žalobce, že žalovaný, resp. správce daně, odůvodnil hrozící nebezpečí z prodlení „prostou úvahou, že veškerý majetek žalobce je snadno převoditelný“.

Co se týče tvrzení žalobce, že převedením majetku na personálně propojené obchodní korporace PALETY PLZEŇ s.r.o., IČ: 29124565 (dále jen „PALETY PLZEŇ“) nebo PALETY-KUPKA GROUP s.r.o., IČ: 01809326 nedojde ke zmenšení jeho majetku, neboť žalobce tyto obchodní korporace vlastnil, žalovaný s tímto tvrzením nesouhlasil a připomenul, že dne 19. 7. 2016 správce daně z aktuálního výpisu z katastru nemovitostí zjistil, že smlouvou ve formě notářského zápisu NZ 89/2016 ze dne 15. 7. 2016, kterou se vytváří svěřenský fond označený jako „Svěřenský fond K [redacted]“ za soukromým účelem, a to za účelem finanční a materiální podpory obmyšlených osob (N [redacted] K [redacted] a M [redacted] K [redacted]), zřízený na dobu určitou, a to do dosažení dvacátého šestého roku věku obmyšleného M [redacted] K [redacted], tj. do 23. 4. 2038, byly veškeré bytové jednotky, které měl žalobce ve svém vlastnictví, vyčleněny z jeho výlučného vlastnictví a svěřeny svěřenskému správci. Pokud jde o movitý majetek žalobce, správcem daně bylo zjištěno, že 3 motorová vozidla, jež bylo možné zpeněžit v rámci daňové exekuce prodejem movitých věcí, byla dne 21. 6. 2016 prodána obchodní korporaci PALETY PLZEŇ, přičemž obchodní podíl žalobce v této obchodní korporaci byl rovněž vyčleněn z jeho výlučného vlastnictví a svěřen svěřenskému správci. Z popsanych skutečností je zřejmé, že žalobce ve velmi krátké době vyvedl ze svého výlučného vlastnictví majetek postižitelný daňovou exekucí mimo sféru vlivu správce daně, a to takovým způsobem, jenž vyloučil jakýkoliv příjem ze zcizení majetku žalobce. S ohledem na výše uvedené lze z pohledu správce daně jen těžko souhlasit se žalobcem, který označuje popsané skutečnosti jako „přesun stokoruny z jedné kapsy saka do druhé“.

Žalovaný nemůže souhlasit stvrzením žalobcem, že v rozporu s § 114 odst. 2 daňového řádu nebyly v žalobou napadených rozhodnutích vypořádány veškeré odvolací námitky. Byť se žalovaný nevyjádřil výslovně k námitce týkající se svědeckých výpovědí a k námitce možného ukončení podnikání žalobce a přesunu majetku žalobce na PALETY PLZEŇ, je vypořádání těchto námitek patrné z celkového odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí, neboť žalovaný

se již v žalobou napadených rozhodnutích vyjadřoval k nemístnosti dokazování v řízení o zajištění, a tedy k irelevantnosti námitek mírících proti jednotlivým důkazům, a rovněž se vyjadřoval k nebezpečí z prodlení a úkonům žalovaného po doručení seznámení. Současně jsou žalobou napadená rozhodnutí v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 18/2015 ze dne 11. 6. 2015 (dostupný na www.nssoud.cz), neboť všechny klíčové argumenty vyjádřené v odvolání byly ze strany žalovaného řádně vypořádány.

K tvrzení žalobce, že vydáním výzvy č. j. 1293028/16/2301-61565-402677 ze dne 23. 6. 2016 správce daně vyloučil existenci hrozícího nebezpečí z prodlení, žalovaný uvádí, že předmětnou výzvu, již správce daně vyzýval k vydání listin a poskytnutí informací správci daně podle § 93 odst. 4 a § 57 odst. 1 daňového řádu, konkrétně pak k předložení evidence dlouhodobého majetku, zásob, finančních prostředků a pohledávek za předcházejících 12 měsíců, to vše ve lhůtě 8 dnů od doručení výzvy, nelze zaměňovat s výzvou vydávanou podle § 167 odst. 4 daňového řádu, podle které může správce daně vyzvat daňový subjekt k tomu, aby tento nejpozději do 3 pracovních dnů sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně.

Pokud jde o námitku, v níž žalobce namítá porušení zásady legitimního očekávání, žalovaný předně zdůraznil, že předmětnou námitku žalobce uvedl až v nyní podané žalobě, a proto tato námitka nemůže způsobit nepřezkoumatelnost žalobou napadených rozhodnutí. Žalobce shledává porušení zásady legitimního očekávání v tom, že správce daně zajistil pouze dosud nestanovenou daň na dani z přidané hodnoty, avšak nikoliv dosud nestanovenou daň na dani z příjmů fyzických osob, byť i zde probíhá daňová kontrola. Žalovaný k tomu uvedl, že zásada legitimního očekávání zakotvená v § 8 odst. 2 daňového řádu, podle kterého správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly, upravuje určitou míru předvídatelnosti postupu správce daně, který je tak povinen postupovat výhradně v souladu se všemi právními předpisy a judikaturou, a ve skutkově obdobných případech postupovat a rozhodovat tak, aby postupy a rozhodnutí správce daně byly správné, spravedlivé a předvídatelné. Žalovaný měl za to, že v daném případě správce daně při vydání žalobou napadených rozhodnutí nevybočil ze zákonných mezí a po celou dobu postupoval v souladu se zásadami a v souladu s § 167 daňového řádu ve spojení s § 103 zákona o dani z přidané hodnoty, přičemž skutečnost, že správce daně nezajistil veškeré předpokládané doměrky na různých daních nelze vykládat jako porušení zásady legitimního očekávání. Žalovaný k tomu nakonec dodal, že s ohledem na úkony provedené žalobcem po doručení seznámení, jimiž vyvedl exekučně postižitelný majetek mimo sféru vlivu správce daně, správce daně zcela namísto vyhodnotil, že vydání zajišťovacího příkazu, jímž by zajistil ještě dosud nestanovenou daň na dani z příjmů fyzických osob, by postrádalo smysl, neboť majetek žalobce by k zajištění dalšího druhu daně nepostačoval.

S ohledem na výše uvedené měl žalovaný za to, že žalobou napadená rozhodnutí netrpí nezákonností ani nepřezkoumatelností žalobcem tvrzenou, a proto navrhl, aby soud žalobu zamítl s tím, že se žalobci nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení.

[IV] Posouzení věci krajským soudem

V souladu s § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

Soud dospěl k závěru, že **žaloba je důvodná**, když účastníci setrvali při jednání na svých dosavadních tvrzeních.

Na úvod se připomíná a konstatuje, že Krajský soud v Plzni se skutkově totožnou věcí (až na drobné odlišnosti) zabýval již ve věci vedené jím pod sp. zn. 57 Af 30/2016. Byť se senát 30Af v naprosté většině ztotožnil s názory vyjelenými v rozsudku ze dne 28. 11. 2017, čj. 57 Af 30/2016-49, stran jedné z námitek dospěl k závěru opačnému (viz níže), což jej vedlo ke zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

Žalobce sporoval samotné naplnění podmínek, s nimiž daňový řád spojuje přípustnost vydání zajišťovacího příkazu. Tyto podmínky vymezuje § 167 odst. 1 daňového řádu, podle něhož *„je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz.“* Z citovaného ustanovení vyplývá, že prvním požadavkem pro vydání zajišťovacího příkazu je existence předpokladu (přiměřené pravděpodobnosti) budoucího stanovení daně. Závěr o budoucím stanovení daně vyjevil správce ohledně obchodních případů týkajících se subjektů – C.T.C. – CZECH TRADE CORP. a SUPPORT ENERGY s.r.o. Správce daně opřel předpoklad budoucího doměření daně o výpovědi jednatelů těchto společností. Soud je toho názoru, že za situace, v níž jednatel společnosti, tj. osoba ze zákona mající v obchodní korporaci klíčové postavení (a to jak „dovnitř“ korporace při obchodním vedení, tak „navenek“ při jednání se třetími osobami), v rámci svědecké výpovědi uvede, že nemá povědomí o jakémkoliv obchodování s žalobcem, daná skutečnost bez dalšího musí založit vážné pochybnosti o pravdivosti žalobcova účetnictví, z něhož naopak realizace obchodních případů se shora uvedenými subjekty vyplývá, neboť jisté není běžná situace, kdy by si čelní představitel obchodní korporace vůbec nebyl vědom existence obchodního partnera, s nímž má docházet k obchodování v nezanedbatelném rozsahu. Soud jistě netvrdí, že by teoreticky nebylo možné věrohodnost a pravdivost výpovědi jednatele vyvrátit provedením komplexního dokazování. Je však nezbytné opětovně připomenout, že správní orgány se pohybovaly v mezích řízení o zajišťovacím příkazu, tj. řízení, v němž hraje zásadní roli „toliko“ pravděpodobnost určitých skutečností, a jehož výsledkem je rozhodnutí předběžného a dočasného charakteru, nikoliv v rámci řízení nalézacího (řízení o doměření daně), v němž je dán prostor pro postavení najisto a detailní prokazování všech skutečností relevantních pro doměření daně, přičemž platí, že polemika žalobce týkající se věrohodnosti výpovědí daných osob má místo právě až v řízení nalézacím. Pro účely řízení o zajišťovacím příkazu představují skutečnosti uvedené jednatelem společností C.T.C. a SUPPORT jasný a silný předpoklad budoucího stanovení daně, který správní orgány zcela konkrétně a správně identifikovaly. Tvrdil-li proto žalobce, že nebyl naplněn první předpoklad pro vydání zajišťovacího příkazu, soud se nemohl s takovou námitkou ztotožnit.

Žalobce však dále namítal, že žalovaný opřel napadené rozhodnutí o důkazy, s nimiž prvoinstanční orgán v odůvodnění zajišťovacího příkazu vůbec neoperoval, a zároveň že žalovaný s danými důkazy žalobce neseznámil před vydáním rozhodnutí postupem podle § 115 odst. 2 daňového řádu. Navíc, podle žalobce platí, že mezním okamžikem pro zjišťování skutkového stavu je vydání zajišťovacího příkazu, přičemž v řízení odvolacím nelze odůvodnění zajišťovacího příkazu doplňovat o hodnocení nových důkazů.

Krajský soud v Plzni v rozsudku ze dne 28. 11. 2017, čj. 57 Af 30/2016-49, dospěl stran této námitky k následujícím závěrům: „(...) [Ustanovení] § 115 odst. 2 daňového řádu není možné v odvolacím řízení proti zajišťovacímu příkazu vůbec aplikovat. Vedle závěrů vyplývajících ze systematického výkladu daňového řádu, na něž odkazuje ve svém vyjádření žalovaný (a to na sice rozdíl mezi dílčím daňovým řízením při placení daní, v němž byl vydán zajišťovací příkaz, a dílčím daňovým řízením nalézacím, pro jehož potřeby je upraven institut seznámení s podklady pro vydání rozhodnutí podle § 115 odst. 2 daňového řádu) je třeba mít na paměti smysl a účel řízení o zajišťovacím příkazu. Jedná se o řízení předstížného charakteru, v němž zákonodárce klade značný důkaz na jeho rychlý a efektivní průběh, jak ostatně vyplývá z § 168 odst. 1 daňového řádu, podle něhož platí, že „pokud není vydáno rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu do 30 dnů ode dne, kdy bylo podáno, zajišťovací příkaz se stává neúčinným.“ Z citovaného ustanovení je přitom zřejmé, že s ohledem na časově značně limitovaný úsek, po který může probíhat odvolací řízení, není dán prostor pro využití institutu upraveného v § 115 odst. 2 daňového řádu, když jeho relativní časová náročnost, kterou v sobě ze své podstaty nese (stanovení termínu pro seznámení se s podklady, poskytnutí přiměřené lhůty pro vyjádření a případné navržení dalšího dokazování), by mohla obrozit samotný účel zajišťovacího řízení. Tím spíše však na druhou stranu platí, že při takto pevném časovém rámci odvolacího řízení a absenci možnosti vyjádřit se k podkladům pro vydání rozhodnutí má žalobce prostor polemizovat se závěry žalovaného v rámci soudního řízení.“.

S takto prezentovaným závěrem se však senát 30Af neztotožnil.

Podle § 115 odst. 2 věty první daňového řádu platí, že provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Podle druhé věty téhož ustanovení, obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.

Podle § 168 odst. 1 části věty před středníkem daňového řádu, pokud není vydáno rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu do 30 dnů ode dne, kdy bylo podáno, zajišťovací příkaz se stává neúčinným.

Podle § 103 věty první zákona o DPH, hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání.

Soud primárně vycházel z výjimečnosti zajišťovacího příkazu jakožto specifického instrumentu, jehož užití může mít pro daňový subjekt a jeho majetkovou sféru nezanedbatelné důsledky. Tyto následky pak mohou být ještě zvýrazněny postupem podle § 103 zákona o DPH. Soud proto považuje za nezbytné, aby zajišťovací příkaz byl vydán na podkladě důkazů, se kterými se daňový subjekt mohl seznámit. Ostatně, daňový řád, ani zákon o dani z přidané hodnoty aplikaci ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu pro rozhodování o odvolání proti vydanému zajišťovacímu příkazu explicitně nevylučují.

V žalobcově případě dospěl žalovaný správní orgán k závěru, že důvody pro použití zajišťovacího příkazu jsou, kromě těch, jimiž postup podle § 167 a násl. daňového řádu odůvodnil prvoinstanční správce daně, notářský zápis (stran zřízení svěřenského fondu žalobcem) a prodej tří osobních automobilů společnosti Palety Plzeň s.r.o. Jistě, pro žalobce

nebyly ony úkony žádným novem, neboť je sám provedl, avšak novou skutečností mohl být pohled žalovaného na ně právě ve vztahu k použití zajišťovacího příkazu. Aplikace § 115 odst. 2 daňového řádu by v projednávaném případě mohla například objasnit majetkové poměry žalobce, které se pokoušel doložit *Výkazem zisků a ztráty* a *Rozvahou v plném rozsahu* ve vztahu od 1. 1. 2016 do 19. 7. 2016 a které měly vylučovat hrozbu nedobytnosti budoucí daně. Soud nikterak nezpochybňuje možnost orgánů finanční správy využít takové skutečnosti jako zdůvodňující vydání zajišťovacího příkazu, avšak absence seznámení žalobce s doplněnými důkazy, v důsledku kterých dojde k rozhojnění odůvodňovací argumentace v žalobcův neprospěch, nemůže být zhojena možností bránit se těmito „novotám“ až v řízení před soudem v rámci projednávání žaloby proti zajišťovacímu příkazu. Zásada zakotvená v § 75 odst. 1 s. ř. s. (viz výše) je jednou ze základních zásad správního soudnictví, které není další instancí ve správním/daňovém řízení, nýbrž stojí mimo soustavu správních orgánů. Proto je přezkum správních rozhodnutí fixován do minulosti. Časové ohraničení skutkových a právních okolností při posuzování žalobou napadeného správního rozhodnutí vychází z požadavku subsidiarity správního soudnictví (obdobně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 11. 2017, čj. 9 Afs 48/2017-29, k dispozici na www.nssoud.cz). Postup žalovaného, který při posuzování existence druhého předpokladu pro vydání zajišťovacího příkazu doplnil řízení novými důkazy, s jejichž hodnocením žalobce nebyl seznámen ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu, soud posoudil jako vadu řízení, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé. Žalobní tvrzení v této části bylo proto důvodné.

V projednávaném případě v důsledku shledané vady řízení bylo zpochybněno i naplnění podmínky hrozícího nebezpečí z prodlení, která odůvodnila okamžitou vykonatelnost zajišťovacích příkazů. Správce daně prvního stupně nebezpečí z prodlení obecně charakterizoval jako skutečnost, že existují důvody, pro které je zajišťovací příkaz vydán a pokud by správce daně takto nepostupoval, mohlo by být dosažení účelu zajišťovacího příkazu zmařeno. Shledal-li soud, že k naplnění druhého předpokladu pro vydání zajišťovacího příkazu řádně nedošlo, nebyla řádně doložena ani hrozba nebezpečí z prodlení, při které je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání ve smyslu ustanovení § 103 zákona o dani z přidané hodnoty.

Další žalobní bod mířil na nevypořádání se (ze strany žalovaného) s námitkou vznesenou žalobcem v odvolání proti zajišťovacímu příkazu. Tato námitka zpochybňovala závěry prvoinstančního orgánu ve vztahu k ohrožení dobytosti budoucí daně, konkrétně žalobce správci daně vytýkal, že „nelze opomínat informační zdroje správce daně, které má k dispozici, měl by je přezkoumat a zjistit, zda má jeho spekulace alespoň částečně reálný základ. Správce daně má od počátku roku 2016 k dispozici kontrolní hlášení, ze kterých by významné majetkové přesuny byly snadno zjistitelné. Stejně tak by z nich a řádných daňových přiznání bylo patrné, že je utlumováno podnikání odvolatele a naopak se zvyšuje rozsah podnikání korporace PALETY PLZEŇ s.r.o. K tomu správce daně opět mlčí, naopak potvrzuje, že podnikání PALETY PLZEŇ s.r.o. je mnohem menší než jaké sám odvolatel předpokládal při registračním řízení: „K doplnění příhlášky byly připojeny i dvě objednávky, na základě kterých by měla obchodní společnost PALETY PLZEŇ s.r.o. dodat dvěma zájemcům již v únoru a březnu celkem cca 4.800 ks palet. Přesto tento plátce podal přiznání k DPH za měsíc únor 2016, březen 2016 a duben 2016, ve kterém nevykázal žádná uskutečněná zdanitelná plnění.“ Soud se žalobcem souhlasí potud, že žalovaný se vskutku k této námitce v odůvodnění napadeného rozhodnutí výslovně nevyjádřil, takový postup však s přihlédnutím k okolnostem projednávané věci nepředstavuje chybný postup žalovaného. Je třeba si uvědomit, že žalovaný se sice nereagoval na argumentaci, která mohla potenciálně

oslabovat obavy o ohrožení dobytosti budoucí daně, když žalobce zpochybnil existenci majetkových převodů mezi jeho osobou a jím ovládanou obchodní korporací, platí však, že odůvodnění napadeného rozhodnutí opřel o zcela konkrétní a zejména co do intenzity ohrožení dobytosti budoucí daně výrazně silnější rozhodovací důvod (tj. zřízení svěřenského fondu), jenž byl založen na zcela reálném a konkrétním jednání žalobce, kterým bez zřejmého důvodu docházelo k výraznému zmenšování jeho jmění, navíc v bezprostřední časové souvislosti s kroky správce daně směřujícími k zajištění v budoucnu stanovené daně. Z těchto důvodů tedy není na újmu kvalitě odůvodnění to, že shora uvedená námitka nebyla výslovně žalovaným vypořádána, když důvody jeho rozhodnutí jsou zcela jasně patrné a případná reakce na danou námitku na nich není způsobila ničeho změnit.

Soud neshledal důvodnou ani tvrzené porušení legitimního očekávání žalobce spočívající na tvrzení, že správní orgány zajišťovacími příkazy nezajistily i částku odpovídající dani z příjmů fyzických osob, ohledně níž též probíhá u žalobce daňová kontrola. Je třeba si uvědomit, že pokud byl majetek žalobce zajištěn pro úhradu v budoucnu stanovené daně z přidané hodnoty, nemělo by žádný smysl zajišťovat tentýž majetek pro účely úhrady daně z příjmů, když z rozsahu zajištěného majetku je zcela zřejmé, že nepostačuje ani k úhradě daně z přidané hodnoty (a to zejména v důsledku kroků samotného žalobce, viz výše), již z tohoto hlediska proto nelze dovozovat jakékoliv legitimní očekávání.

[V] Celkový závěr a náklady řízení

Na základě uvedené vady řízení soud postupem podle § 78 odst. 1 s. ř. s. rozhodnutí žalovaného zrušil pro vady řízení a v souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. současně vyslovil, že věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.

Žalobce, který měl ve věci úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. proti žalovanému správnímu orgánu, který ve věci úspěch neměl, právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem v jím nárokové výši 15 342 Kč, skládající se ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč a dále z odměny advokáta za tři úkony právní služby v plné výši, tj. po 3 100 Kč/úkon, a z náhrady hotových výdajů za tři úkony právní služby po 300 Kč/úkon podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), g) a § 13 odst. 1 a 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „advokátní tarif“). Za úkony právní služby oceněné plnou výší se považují převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby a účast u jednání soudu dne 24. 1. 2018. Soudního jednání dne 31. 1. 2018 se žalobce, resp. jeho zástupce neúčastnil, proto mu za ně náhrada nákladů řízení nenáleží. Odměna advokáta a náhrada advokáta byly navýšeny o částku 2 142 Kč odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny a z náhrad odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (§ 57 odst. 2 s. ř. s.).

Ke splnění povinnosti nahradit náklady řízení bylo žalovanému určeno platební místo podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. a stanovena pariční lhůta podle § 160 odst. 1 část věty za středníkem o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. (s přihlédnutím k možnostem žalovaného tuto platbu realizovat).

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V Plzni dne 31. ledna 2018

**JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D., v.r.
předseda senátu**

Za správnost: Kovářiková