

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Petra Mikeše v právní věci žalobkyně: **ELEKTRA PV, s.r.o.**, se sídlem Vrbenská 197/23, České Budějovice, zast. JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D., advokátkou se sídlem náměstí Míru 341/15, Praha 2, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihočeský kraj**, se sídlem Mánesova 1803/3a, České Budějovice, ve věci ochrany před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 28. 3. 2017, čj. 50 A 35/2016-68,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 28. 3. 2017, čj. 50 A 35/2016-68, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] K vymožení nedoplatků na daních v celkové výši přesahující 74 mil. Kč žalovaný (dále též „správce daně“) exekučním příkazem ze dne 22. 6. 2016 nařídil daňovou exekuci prodejem movitých věcí žalobkyně. Po nařízení exekuce bylo dne 3. 8. 2016 zahájeno insolvenční řízení (na návrh věřitele spojený s návrhem na prohlášení konkursu). Insolvenční soud předběžným opatřením ze dne 17. 8. 2016 omezil účinek spojený se zahájením insolvenčního řízení podle § 109 odst. 1 písm. c) insolvenčního zákona; žalovanému umožnil provést již nařízenou exekuci. Žalovaný tak dne 5. 9. 2016 provedl soupis movitých věcí v datovém centru T-Mobile GTS Nagano, Praha 3, ve kterém se nacházela mj. skříň se servery ve vlastnictví žalobkyně. Žalovaný přerušil připojení serverů

k síti tak, že manuálně odpojil datové kabely, serverovou skříň zavřel a přelepil ji páskou finanční správy. Servery byly ponechány na místě.

[2] Žalobkyně se u krajského soudu domáhala poskytnutí ochrany před nezákonným zásahem žalovaného. Navrhla, aby krajský soud rozhodl, že odpojení datového kabelu a přerušení datového spojení bylo nezákonným zásahem, a aby přikázal žalovanému přerušené spojení obnovit, eventuálně aby mu přikázal umožnit obnovit datové spojení samotné žalobkyni.

[3] Po podání žaloby byl dne 17. 2. 2017 prohlášen na majetek žalobkyně konkurs.

[4] Krajský soud žalobu zamítl jako nedůvodnou. Odpojení serverů žalobkyně byl faktický úkon žalovaného, který byl proveden za účelem zpeněžení serverů v rámci daňové exekuce. Ustanovení § 207 daňového řádu umožňuje správci daně stanovení režimu sepsaného majetku do jeho zpeněžení. Správce daně má tři možnosti, a to 1) odebrání věcí a jejich vhodné zajištění, 2) uložení sepsaných věcí se souhlasem dlužníka do dlužníkem vyhrazených prostor, a 3) ponechání věcí na místě a jejich označení. Který režim zvolí, závisí na jeho uvážení a na okolnostech konkrétního případu. Žalovaný měl v úmyslu servery převézt na místo jím určené. Je tedy logické, že před přesunem serverů na jiné místo muselo dojít k jejich odpojení od datového kabelu. Důvod, proč nakonec servery odvezeny nebyly, není krajskému soudu znám, avšak tato skutečnost nemá vliv na zákonnost faktického úkonu – odpojení datového kabelu.

II. Shrnutí argumentů kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti rozsudku krajského soudu včasnou kasační stížnost. Namítá nesprávné právní posouzení právní otázky krajským soudem a nesprávně zjištěný skutkový stav [§ 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.]. V doplnění kasační stížnosti namítá, že žalovaný nebyl vůbec oprávněn servery v rámci exekuce sepsat. Krajský soud ve svém rozhodnutí nevzal v potaz § 206 odst. 1 daňového řádu, podle něhož mají být sepsány především ty věci, které dlužník může nejspíše postrádat a které se nejsnáze prodají. Servery jsou přitom kvůli své specifické povaze prakticky neprodejné; obsahují osobní údaje zaměstnanců stěžovatelky a ochranu těchto údajů nelze zajistit prostým smazáním. Bylo by proto nutné datové nosiče zničit a prodat pouze schránky serverů („*železo*“), jejichž hodnota se pohybuje v jednotkách tisíc korun. Předpokládaný výtěžek z prodeje schránek je neproporcionální k exekvované částce (přesahující 74 milionů korun). Proto neměly být servery vůbec sepsány. Dále krajský soud nevzal v potaz, že servery jsou vyloučeny z exekuce podle § 322 odst. 3 o. s. ř., neboť jsou nezbytně nutné k výkonu podnikatelské činnosti stěžovatelky.

[6] Podle názoru stěžovatelky vycházel krajský soud nesprávně ze skutkového zjištění, že žalovaný odpojil datový kabel za účelem odvozu věci na jiné jím určené místo. Tento závěr si učinil z protokolu o soupisu ze dne 5. 9. 2016, avšak nevypořádal se s obsahem důležité listiny „sdělení věřitele“ ze dne 7. 9. 2016, které žalovaný zaslal insolvenčnímu soudu. Z tohoto listinného důkazu vyplývá, že žalovaný neodpojil servery za účelem jejich přemístění, nýbrž z obavy, aby stěžovatelka nemanipulovala s daty uloženými na serverech nebo aby je neodstranila. Správce daně ale není oprávněn v rámci

daňové exekuce provádět úkony „*za účelem (jakési) ochrany dat*“. Tento důvod má ostatně jen účel zastřít důvody skutečné, tj. snahu správce daně ztížit stěžovatelce její obranu v probíhajících soudních sporech. Jelikož žalovaný určil v soupisu věcí servery, které nezamýšlel prodat, jednal v rozporu s § 204 odst. 1 daňového řádu. I proto žalovaný sepsal servery neoprávněně.

[7] I pokud by stěžovatelka připustila, že servery byly oprávněně zařazeny na soupis věcí k exekuci, krajský soud nesprávně aplikoval § 207 daňového řádu. Žalovaný měl postupovat podle § 207 odst. 1 a 3 daňového řádu a § 327 o. s. ř., tj. servery ponechat na místě, kde byly sepsány. Odebrat servery mohl jen v případě, že by v protokolu o soupisu uvedl přezkoumatelným způsobem svou správní úvahu o tom, že serverům, tedy nikoliv datům na nich uloženým, hrozí nebezpečí ztráty nebo poškození, jak vyžaduje dikce § 207 odst. 1 daňového řádu. Krajský soud však nezkoumal, zda byly splněny zákonné podmínky pro odebrání a zajištění sepsaných serverů. Spokojil se toliko s konstatováním, že režim sepsaných věcí závisí na uvážení správce daně (a ten v protokolu o soupisu vyjádřil úmysl sepsané věci převézt na místo jím určené; je tedy logické, že muselo dojít k jejich odpojení).

[8] Jelikož exekučním titulem jsou zajišťovací příkazy, žalovaný měl při exekuci postupovat zdrženlivě, tj. tak, aby stěžovatelka měla do doby, než bude pravomocně rozhodnuto o rozsahu daňové povinnosti, rozumnou naději na zachování své ekonomické existence. Odpojení serverů nebylo v tomto ohledu nezbytně nutné. Účelu daňové exekuce mohlo být dosaženo i při prozatímním ponechání připojení serverů k síti.

[9] Žalovaný ve svém vyjádření namítá, že po zahájení soudního řízení u krajského soudu byl na majetek stěžovatelky prohlášen konkurs. Proto zanikla všechna jednostranná právní jednání, zejména plné moci (§ 252 odst. 1 insolvenčního zákona); k podání kasační stížnosti je oprávněn jen insolvenční správce, a nikoliv stěžovatelka (§ 246 odst. 1 insolvenčního zákona). Kasační stížnost podaná stěžovatelkou by proto měla být podle § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s. odmítnuta, neboť byla podána osobou k tomu zjevně neoprávněnou.

[10] Pro případ, že by NSS kasační stížnost neodmítl, žalovaný navrhuje, aby ji zamítl. Servery určil v soupisu věcí k prodeji oprávněně, protože jsou to věci movité a byly předmětem nařízené mobiliární exekuce. Stěžovatelka mu v exekučním řízení neposkytovala součinnost, a proto si sám zjistil umístění serverů. Jejich odpojení od datového spojení provedl především proto, že předpokládal, že tyto věci neponechá na místě, ale nakonec je vzhledem k jejich specifickému charakteru na místě ponechal a viditelně označil. Žalovaný nečiní sporným, že jím zvolený postup při zajištění serverů byl částečně odůvodněn i ochranou dat umístěných na serverech tak, jak stěžovatelka namítá (čl. V. odst. 7 vyjádření žalovaného). Tato obava byla nicméně oprávněná a opodstatněná. Stěžovatelka mu účelově odmítla sdělit místo umístění serverů, což „*musí mít zcela logicky jediné zdůvodnění, a to aby žalobkyně s daty uloženými na serverech mohla nakládat v neprospěch žalovaného, popř. dalších věřitelů, kteří podali přihlášky do insolvenčního řízení*“. Názor stěžovatelky, že v protokole o soupisu musí být podle § 207 odst. 3 daňového řádu přezkoumatelným způsobem uvedena správní úvaha odůvodňující zvolený způsob

naložení se sepsanými věcmi, žalovaný nesdílí. Z citovaného ustanovení taková povinnost nevyplývá.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[11] NSS se nejprve zabýval námitkou žalovaného, že stížnost byla podána osobou k tomu neoprávněnou. Podle § 246 odst. 1 insolvenčního zákona prohlášením konkursu přechází na insolvenčního správce oprávnění nakládat s majetkovou podstatou, jakož i výkon práv a plnění povinností, které přísluší dlužníku, *pokud souvisí s majetkovou podstatou.* Podle § 263 odst. 1 insolvenčního zákona není-li v tomto zákoně stanoveno jinak, *prohlášením konkursu se přerušují soudní, správní a jiná řízení o právech a povinnostech, která se týkají majetkové podstaty nebo které mají být uspokojeny z majetkové podstaty, jejichž účastníkem je dlužník. V těchto řízeních lze pokračovat jen za podmínek stanovených tímto zákonem*.

[12] Citovaná ustanovení v podstatě zaručují, že prohlášením konkursu přechází právo nakládání s majetkovou podstatou na insolvenčního správce, aby dlužník nemohl její hodnotu snížit a poškodit tak společný zájem věřitelů. Rozhodující okolností pro určení, zda to které právo je oprávněn vykonat dlužník, nebo insolvenční správce, je právě souvislost s majetkovou podstatou.

[13] Nejvyšší soud ve stanovisku občanskoprávního a obchodního kolegia ze dne 17. 6. 1998, sp. zn. Cpjn 19/98, č. 52/1998 Sb. rozh. civ., uvedl: „*Nároky, které se týkají majetku patřícího do konkursní podstaty, se přitom rozumí veškeré nároky, jež s majetkem podstaty přímo či nepřímo souvisejí a které tak mají vliv na některá (byť dílčí) oprávnění s majetkem podstaty spojená*“. NSS na toto stanovisko odkazuje i při výkladu pojmu „*řízení týkající se majetkové podstaty*“ podle § 263 odst. 1 insolvenčního zákona (rozsudky ze dne 26. 1. 2011, čj. 9 Afs 58/2010-74, věc *JEFIN Pro, spol. s r.o.*, ze dne 31. 7. 2015, čj. 8 As 130/2014-33, věc *I.P.-95, s. r. o.*, bod 17). Tyto závěry je třeba vztáhnout i na výklad pojmového spojení „*souvisí s majetkovou podstatou*“ ve smyslu § 246 odst. 1 insolvenčního zákona.

[14] Z judikatury NSS vyplývá, že souvislost nároku s majetkovou podstatou není dána tam, kde výsledek řízení nemůže mít vliv na její výši. Tento výklad zaujal NSS v rozsudku ve shora cit. věci *I.P.-95*, bod 17 (srov. též rozsudek ze dne 26. 1. 2011, čj. 9 Afs 29/2010-61, věc *1. správcovská a konkurzní v.o.s.*). V rozsudku ze dne 3. 4. 2007, čj. 8 Afs 88/2005-53, věc *CARGO TRANSPORT*, uvedl NSS, že pojem nároky, které se týkají majetku patřícího do konkursní podstaty „*je nutno vnímat tak, že jde i o nároky, jež by se konkursní podstaty mohly dotýkat.* [...] *Z tohoto pohledu jsou pak tedy významné i sporné majetkové hodnoty, jež by výši konkursní podstaty výrazně ovlivnily*“.

[15] Vztaženo na nynější věc to znamená, že stěžovatelka je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti, neboť rozhodnutí v této věci nemůže mít na výši majetkové podstaty přímý vliv. Tak či tak je věc (server) součástí majetkové podstaty a pro její výši není nijak rozhodné, zda v mezidobí (od soupisu věci do případné dražby) je server vypojený z datové sítě, nebo je do ní zapojený.

pokračování

[16] Kasační stížnost je přípustná, má požadované náležitosti a byla podána včas a osobou k tomu oprávněnou. Argumenty uplatněné stěžovatelkou naplňují kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), písm. b) a písm. d) s. ř. s. NSS posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, přičemž zjistil, že napadený rozsudek je částečně nepřezkoumatelný (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[17] Kasační stížnost je důvodná.

[18] Stěžovatelka se domáhá ochrany před nezákonným zásahem spočívajícím v odpojení datového kabelu od serverů v jejím vlastnictví, ke kterému došlo při soupisu věcí v daňové exekuci. V řízení není sporu o tom, že žalovaný v rámci daňové exekuce (tedy v působnosti správního orgánu) učinil při provádění mobiliární exekuce na majetek stěžovatelky faktický úkon spočívající v odpojení datového kabelu od serverů ve vlastnictví žalobkyně, čímž jí zabránil v přístupu k datům uloženým na serverech. Klíčovou otázkou této kauzy je tedy *zákonnost* postupu žalovaného.

[19] Výtku, že žalovaný nebyl oprávněn servery sepsat k prodeji v exekuci, uplatnila stěžovatelka poprvé až v kasační stížnosti, proto k ní NSS přísně vzato nemůže ani přihlížet (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Je pravda, že v žalobě stěžovatelka namítá, že „*žádné ustanovení daňového řádu ani jiného předpisu mu* [žalovanému - pozn. NSS] *nedává pravomoc k tomu, aby* sepisoval *věci ve vlastnictví daňového subjektu, tj. prováděl úkony v daňové exekuci, za účelem jakési domnělé* „ochrany“ *dat daňového subjektu*“ (citováno ze s. 3 žaloby poslední odstavec; podtrženo dodatečně NSS). Avšak z kontextu celého podání je zřejmé, že veškerá žalobní argumentace věcně směřuje k tomu, že žalovaný s již sepsanými servery *naložil* v rozporu se zákonem (nikoliv, že je nezákonně *sepsal*). Argumenty svědčící pro nezákonnost samotného soupisu se poprvé objevují až v kasační stížnosti. Přesto nad rámec nezbytně nutného NSS uvádí následující. Tvrdí-li stěžovatelka, že servery nezbytně nutně potřebuje k výkonu své podnikatelské činnosti, a proto jsou servery z exekuce vyloučeny, pak měla zvolit právní prostředek tomuto tvrzení odpovídající (návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce podle § 179 daňového řádu). Žaloba proti nezákonnému zásahu je nástrojem uplatnitelným pouze tam, kde nejsou dostupné jiné prostředky ochrany (viz § 85 s. ř. s.).

[20] Další námitky směřují k tomu, že soud nesprávně zjistil skutkový stav.

[21] Podle § 207 odst. 1 daňového řádu [d]*aňový exekutor odebere sepsané věci, zejména je-li obava, že sepsané věci budou poškozeny, zničeny, pozměněny, ukryty nebo odcizeny, a postará se o jejich vhodné zajištění. Tento úkon může provést i dodatečně*. Podle § 207 odst. 3 daňového řádu [s]*epsané věci může daňový exekutor také ponechat na místě, kde byly sepsány. V tomto případě sepsané věci viditelně označí. Z označení musí být patrno, kterým správcem daně a kdy byly věci sepsány*.

[22] Krajský soud předně dospěl k závěru, že odpojení datového kabelu vedoucího k serveru splňuje podmínky zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s. NSS s tímto hodnocením krajského soudu souhlasí a pro pořádek ho v celém rozsahu cituje (NSS podotýká, že je

nesporné, že v důsledku odpojení nemá dlouhodobě stěžovatelka přístup k datům na serveru):

> [O]dpojení datového kabelu představovalo faktický úkon, resp. faktický pokyn správce daně, neboť aniž by bylo vydáno formální rozhodnutí, žalobce musel tento zásah respektovat. Faktické pokyny úřední osoby (představitele orgánu veřejné správy) v konkrétních případech zasahují do práv a povinností jednotlivců. Faktický pokyn je charakteristický tím, že zde chybí formalizovaný postup, k takovému úkonu ale musí existovat zákonné zmocnění. Dá se tedy shrnout, že pojmovými znaky faktického pokynu je jeho neformálnost, soulad se zákonem, pokyn je vydán úřední osobou, typicky proběhne v terénu mimo oficiální místo výkonu orgánu veřejné správy a je právně závazný, neboť adresát faktického pokynu je povinen jej respektovat, zpravidla podle jeho obsahu je povinen něco konat, něčeho se zdržet nebo něco strpět. Faktický pokyn může mít podobu zajišťovacího úkonu, kdy se jedná o prostředek k zajištění určitého formálního procesu a osoba, vůči které zajišťovací úkon směřuje, je povinná jej strpět, případně poskytnout potřebnou součinnost k jeho provedení. V tomto konkrétním případě představuje formální proces soupis movitého majetku za účelem jeho zpeněžení v daňové exekuci a odpojení datového kabelu je zajišťovacím úkonem směřujícím k naplnění účelu daňové exekuce, tedy k prodeji zajištěných serverů a ostatního příslušenství.

[23] Krajský soud se však při hodnocení zákonnosti zásahu vůbec nevyjádřil k žalobou tvrzenému důvodu nezákonnosti zásahu, totiž k tomu, že odpojením datového kabelu žalovaný (údajně) znemožnil stěžovatelce přístup k datům uloženým na serverech, neboť stěžovatelka má dle svého tvrzení veškerá svá podnikatelská data (včetně účetnictví) zálohována opět jen na odpojených serverech. Žalovaný naopak během soudního řízení dovozoval, že stěžovatelka má zcela jistě data zálohována i jinde. Krajský soud se k této otázce vůbec nevyjádřil, byť je pro věc samu velmi důležitá. V tomto ohledu je rozsudek nepřezkoumatelný. NSS jen podotýká, že pokud stěžovatelka skutečně neměla veškerá data zálohována mimo servery (např. na cloudu), měl žalovaný stěžovatelce umožnit, aby před odpojením serveru data zkopírovala. Obecně není možné, aby v rámci (jakékoliv) exekuce byl povinný připraven nejen o nosič dat (datové médium), ale i o data samotná.

[24] Krajský soud vyšel ze skutkového zjištění, že k odpojení serverů došlo v rámci správní úvahy žalovaného v souladu s § 207 daňového řádu. Přitom vyšel mj. z důkazu, protokolu o soupisu ze dne 5. 9. 2016. Z něj vyvodil, že žalovaný měl v úmyslu servery převézt na jiné místo, a proto (jako nevyhnutelnou součást postupu přemístění) musel servery odpojit. Proč nakonec k převozu serverů nedošlo, není dle krajského soudu jasné, pro věc samu je to však prý bez významu. Krajský soud však opomenul tvrzení žalobkyně, která v žalobě namítá, že k odpojení serverů nedošlo za účelem jejich odebrání, ale že skutečným důvodem odpojení serverů byla snaha žalovaného zabránit jí manipulovat s daty nebo data smazat (event. prý dokonce s cílem znemožnit právní obranu v této věci). Na podporu tohoto tvrzení stěžovatelka v žalobě odkázala na „sdělení věřitele“ ze dne 7. 9. 2016 adresované insolvenčnímu soudu (viz bod [6]). Tento důležitý důkaz však krajský soud vůbec nehodnotil, čímž zatížil rozsudek nepřezkoumatelností.

[25] Pokud krajský soud při hodnocení důkazů vyvozuje závěr o skutkové okolnosti mezi stranami sporné, měl by zvláště dbát, aby jeho závěry byly pečlivě a logicky odůvodněné a aby z nich jasně vyplývalo, proč opačná skutková tvrzení neobstojí. Soud zcela jistě nemůže ignorovat tvrzení a důkazy směřující k opačnému závěru.

[26] NSS není oprávněn nahrazovat činnost krajského soudu vlastním hodnocením dosud neprovedených důkazů a doplňovat další argumenty nad rámec těch, pro něž byla

pokračování

žaloba (NSS nevylučuje, že správně) zamítnuta. V novém řízení krajský soud řádně zjistí okolnosti, za kterých došlo k odpojení datového kabelu od serverů stěžovatelky. Následně posoudí, zda žalovaný nepřipravil stěžovatelku o přístup k datům uloženým na exekvovaných serverech, aniž by přístup k datům měla stěžovatelka zajištěn jinak (ze zálohy). Současně se vyjádří k žalobnímu tvrzení a k souvisejícímu důkazu („sdělení věřitele“ ze dne 7. 9. 2016), podle nichž skutečným důvodem sepsání serverů nebylo jejich zpeněžení, ale „odříznutí“ stěžovatelky od dat. K tomu NSS dodává, že **veškeré úkony daňového exekutora v daňové exekuci musí sledovat jen jeden cíl, tj. vymožení nedoplatku na dani**. Ustanovení § 207 daňového řádu poskytuje exekutorovi dostatečný prostor pro výkon jeho správního uvážení, které však musí směřovat k onomu cíli. Pokud by daňový exekutor z těchto mezí vykročil (např. exekučním úkonem směřoval nikoliv k vymožení nedoplatku na dani, ale primárně k něčemu jinému, zde k „odříznutí“ stěžovatelky od jejích dat), jednalo by se o zneužití mezí jeho uvážení a tedy o nezákonný zásah do práv stěžovatelky.

[27] NSS neupírá správci daně, aby chránil daňové řízení proti úkonům zkracujícím majetek dlužníka nebo dokonce proti falšování či pozměňování daňové evidence daňovým subjektem. Protiprávnost či dokonce trestnost takovýchto jednání je zjevná. Správce daně však k řešení těchto problémů nesmí využívat takové své pravomoci, které primárně směřují k jinému cíli.

IV. Závěr a náklady řízení

[28] NSS shledal kasační stížnost důvodnou, proto rozsudek podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil.

[29] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 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 9. listopadu 2017

Zdeněk Kühn
předseda senátu