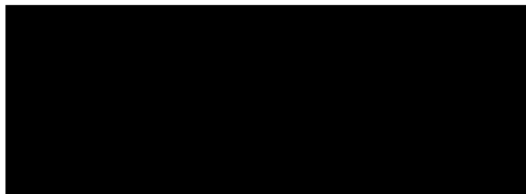


Finanční úřad pro Středočeský kraj
Na Pankráci 1685/17,19, 140 21 Praha 4

Územní pracoviště v Rakovníku
Masná 265/I, 269 01 Rakovník

Č.j.: 5160046/22/2121-00510-200887



Daňový subjekt
Spolek bubakov.net
Havlíčková 500
271 01 Nové Strašecí

DIČ: CZ26678641

Výzva

Shora uvedený správce daně výše uvedený daňový subjekt podle ust. § 11 odst. 1 písm. d) a za použití ust. § 78 odst. 3 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"),

v y z ý v á

ke splnění registrační povinnosti podle ust. § 125 a 127 daňového řádu, tedy k podání přihlášky k registraci k dani z přidané hodnoty jako plátce a tím ke splnění vzniklé registrační povinnosti k DPH dle § 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále „zákon o DPH“), kdy plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhl 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Lhůta ke splnění výše uvedené registrační povinnosti, tj. k podání přihlášky k registraci k dani z přidané hodnoty ke dni 1. listopadu 2019, se stanoví v délce 15 dnů ode dne doručení této výzvy.

Odůvodnění

V rámci vyhledávací činnosti prováděné správcem daně při ověření registrace daňových subjektů dle ust. § 78 daňového řádu a v souladu s § 6 zákona o DPH správce daně zjistil, že daňový subjekt není registrován k DPH.

Správce daně v rámci vyhledávací činnosti dle ustanovení § 78 daňového řádu zjistil, že daňový subjekt je majitelem spolkového účtu č. 1029252003/2700 vedeného u bankovní instituce *UniCredit Bank Czech Republic, a.s.* Analýzou bankovních výpisů tohoto účtu bylo správcem daně zjištěno, že v průběhu daného kalendářního roku byly připisovány platby z protiúčtů převážně fyzických osob, kde v popisu připsané platby je u některých plateb plátcem uvedeno: „*internet, platby za internet, udržovací poplatek za internet, internet Bubákov*“. Současně byly jiné platby odepisovány obchodním korporacím. Nejvyšší zjištěné

částky byly ze spolkového účtu odepisovány obchodním korporacím, jejichž předmětem činnosti je poskytování telekomunikačních služeb a poskytování internetové televize.

Podle článku 3. Stanov Spolku bubakov.net. (dále jen "Stanovy") uložených ve Veřejném rejstříku a sbírce listin je hlavní činností daňového subjektu výstavba a provoz počítačové sítě pro vzájemnou komunikaci členů a propojení do dalších sítí, zejména internetu, vzdělávání, školení a osvěta, péče o kultivaci mezilidských vztahů, poskytování příspěvků na veřejně prospěšnou činnost, veřejné kulturní služby, podpora využívání internetu a informačních technologií, rozšiřování aplikací nejmodernějších informačních technologií. Mezi další činnosti spolku patří vytváření komunity, provozování komunitního centra spolku, členství a účast v subjektech podporujících činnost spolku, financování neziskového projektu jiné fyzické nebo právnické osoby, pokud přispívá k dosažení cílů spolku, nebo je součástí takového projektu a spolupráce se subjekty, které sledují slučitelné cíle.

V rámci protokolovaného jednání dne 14.09.2022 (zaevidováno pod č.j.: 4244801/22/2121-60562-109523) daňový subjekt správci daně sdělil, že hlavní činností spolku je výstavba a provoz počítačové sítě, výtvarný kroužek, Bubákov čte, pěvecký kroužek atd. Dále spolek poskytuje finanční dary základním školám v okolí, tj. ve Stochově, Novém Strašecí a v Řevničově, v roce 2020 spolek pořádal ples. Na dotaz správce daně, kolik členů spolku se aktivně podílí na zajišťování činnosti spolku, daňový subjekt odpověděl: „V podstatě všichni, neboť se připojují vlastním zařízením. Každý člen si zajišťuje připojení na vlastní náklady“. Na dotaz správce daně, jakým způsobem participují členové na spolkové činnosti, daňový subjekt odpověděl: „Při výstavbě a provozu sítě i dalších komunitních akcí“. Na dotaz správce daně, kde probíhají schůze členů a rady spolku daňový subjekt odpověděl: „V sídle spolku, popř. elektronicky“.

Dále správce daně položil daňovému subjektu dotaz: „Z jakého důvodu je nabízeno internetové připojení formou on-line veřejné nabídky (webové stránky: Spolek bubakov.net - Poskytovatel internetových služeb v Novém Strašecí)“. Daňový subjekt reagoval slovy: „Tyto stránky spolek nespravuje a nedodává žádné informace tohoto typu. Nebyla zaplacená ani žádná reklama a toto sdělení je pro nás překvapivé“.

Podmínkou toho, aby se správce daně mohl zabývat věcí v daňovém řízení, je vznik relevantních skutečností, které jsou důvodem pro zahájení daňového řízení, zde konkrétně registračního, ve spojení s § 6 zákona o DPH (dále jen „ZDPH“). Ve vazbě na dosavadní skutková zjištění dovozuje správce daně následující právní závěry.

Přijaté členské příspěvky byly, jak vyplynulo ze skutkových zjištění, nesporně využívány k činnosti spolku, avšak nikoliv k deklarovaným veřejně prospěšným cílům. Analýzou bankovního výpisu a daňového tvrzení bylo správcem daně zjištěno, že z celkových výdajů bylo na spolkovou činnost, tj. na výtvarný kroužek, Bubákov čte, pěvecký kroužek atd. vynaloženo cca 8,02 % z celkových příspěvků členů spolku. Daňový subjekt správci daně předložil grafickou strukturu nákladů dle druhu (součást Zprávy o činnosti a hospodaření spolku), ze které vyplývá, že náklady spojené s provozem sítě byly za zdaňovací období roku 2019 ve výši 82,9% (bez odpisů). Takto nastala situace, kdy získané zdroje (členské příspěvky) byly využívány mimo veřejně prospěšný účel.

Sám daňový subjekt ostatně připouští, že se členové podílí na činnosti spolku tím, že v podstatě udržují zařízení v provozuschopném stavu. Správce daně zdůrazňuje, že obsluha a běžná manipulace s technickými zařízeními pro přenos internetu se nijak neliší od rutinních činností, které provádějí zákazníci poskytovatelů telekomunikačních služeb na svých nebo svěřených přenosových zařízeních. Lze tak k tomu konstatovat, že v podstatě jde pouze o pasivní užívání internetových služeb. Nelze tak hovořit o aktivní participaci na spolkové činnosti. Nutno také zmínit nabízené internetové připojení formou on-line veřejné nabídky (webové stránky: Spolek bubakov.net - Poskytovatel internetových služeb v Novém Strašecí). Správce daně se zcela neztotožňuje s odpovědí daňového subjektu, že k těmto „stránkám“ spolek nedodal žádné informace. Správce daně k tomu uvádí, že internetový

vyhledávač dle algoritmu vyhledává informace ve vztahu k zadaným vstupům, tzn. čerpá z informací, které daňový subjekt zveřejnil na svých webových stránkách.

K pořádaným schůzím členů a rady spolku správce daně uvádí, že sídlo spolku nedisponuje takovou kapacitou míst, která by korespondovala s počtem členů (ke dni 06. 06. 2022 spolek eviduje 2621 členů (zaevidováno pod č.j.: 4183580/22/2121-60562-109523). Správci daně není známo, že by daňový subjekt využíval jiné prostory s kapacitou členské schůze všech členů.

Ze zjištěných skutečností správce daně dovozuje pouze formální stránku právního statusu spolku nikoliv faktickou. Lze tak v činnosti daňového subjektu resp, jeho právní formě vysledovat dissimulovaný právní stav. Kdy status spolku je simulován s ohledem na s ním související daňové výhody, ale podstata činnosti reálně a fakticky odpovídá běžné podnikatelské činnosti.

Na základě analýzy bankovního výpisu a daňového tvrzení byly získané zdroje využívány mimo veřejně prospěšný účel tzn., že se daňový subjekt zaměřoval na podnikání namísto hlavního poslání organizace v souladu s čl.3 Stanov. Nezisková činnost daňového subjektu sloužila výhradně ke kumulaci uživatelských poplatků od členů spojených s úhradou dodávek internetových služeb.

Bez významu není zejména to, že činnost daňového subjektu naplňuje bezezbytku obecné znaky podnikání podle § 420 odst. 1 OZ, jimiž jsou soustavnost, samostatná činnost, vlastní účet, vlastní zodpovědnost a dosažení zisku. Pojem dosažení zisku nelze formalisticky vykládat jako položku výkaznictví, ale prakticky: ziskem je primárně myšleno zvyšování hodnoty podniku. Ostatně existují subjekty, které zisk netvoří a nepřerozdělují ho, ale tvoří hodnoty, jimiž zvyšují hodnotu svého podniku, které následně slouží k pořízení dalších aktiv (stejně jako daňový subjekt pořizoval majetek na rozšíření provozované sítě, potažmo vylepšení herního prostředí). Účetního zisku podnikatelé dosahovat v praxi často ani nechtějí. Pokud daňový subjekt takové hodnoty vytvářel, aniž byly použity ve prospěch hlavní činnosti (zde v souvislosti s nárůstem majetku na spolkovém účtu, srov. § 495 OZ, podle něž je majetkem souhrn všeho, co dané osobě patří), tak se na předmětnou činnost, již se daňový subjekt zabýval, pohlíží *stricto sensu* jako na podnikání.

Pokud byl jediným důvodem existence spolku poskytování internetových služeb, právní poměr mezi daňovým subjektem a členy spolku odpovídá závazkovému vztahu založenému spotřebitelskou smlouvou (obecně § 1810 OZ) mezi podnikatelem v postavení dodavatele (§ 420 ve spojení s § 52 odst. 2 OZ) a spotřebitelem (§ 52 odst. 3 OZ).

K výše uvedenému tak správce daně uvádí, že v případě poskytování dotčených služeb jde o realizaci ekonomické činnosti za úplatu, kterou zde představují členské příspěvky. Daňový subjekt pak s ohledem na svou právní formu postupoval ve smyslu § 61 písm. a) zákona o DPH. Stran plnění osvobozených je nutno poznamenat, že Soudní dvůr Evropské unie konstantně judikuje, že příslušné články směrnice 2006/112/ES (dále jen „směrnice“), upravující osvobození ve veřejném zájmu, je třeba vykládat striktně, jelikož představují výjimky z obecného principu, že daň z přidané hodnoty se uvaluje na všechny služby poskytované osobou povinnou k dani za protiplnění. K osvobození je tak nutno vždy přistupovat restriktivně, jelikož toto plnění je vždy výjimkou z obecné zásady, že každé plnění by mělo podléhat DPH, pokud je prováděno v rámci ekonomické činnosti a je způsobilé legální konkurence. Ostatně i článek 131 směrnice uvádí, že „*Osvobození od daně podle kapitol 2 až 9 se uplatňují, aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, a za podmínky, které členské státy stanoví k zajištění správného a jednoduchého uplatňování těchto osvobození a k zamezení veškerých daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu.*“

Nemělo by tak dojít z pohledu směrnice k tomu, že pouze formálním stavem právní formy bude subjekt uplatňovat osvobození. Je faktem, že činnost realizovaná daňovým subjektem splňuje podmínky definice ekonomické činnosti a daňový subjekt je tak osobou povinnou k dani. Pouze na formálním stavu právní formy pak daňový subjekt aplikoval na

realizovanou činnost osvobození dle § 61 zákona o DPH. Kdy tato plnění se nezahrnují do obratu dle § 4a zákona o DPH.

Poskytovaná služba v podobě internetového připojení tak naplňuje znaky definice „poskytnutí služby za protiplnění“ ve smyslu směrnice, jelikož existuje přímá a bezprostřední vazba mezi poskytnutím služby a obdrženým protiplněním; protiplnění je vyjádřitelné v penězích a úplata má subjektivní hodnotu, kterou jí přisuzují obě strany transakce.

Platby realizované členy spolku vykazují přesnou identifikaci a konkretizaci, přičemž v případě nezaplacení členského příspěvku není členovi přístup k internetu umožněn. Daňový subjekt, dle názoru správce daně, poskytuje soustavně službu, kterou je – připojení k internetu. Pokud správce daně vyjde ze závěrů simulace právní formy spolku, pak nelze než uzavřít, že daňový subjekt uskutečňuje plnění podléhající dani, tj. zdanitelné plnění, a nikoliv toliko plnění osvobozené.

Výše popsanou situaci postihuje opatření hmotného práva podle § 8 odst. 4 daňového řádu, na jehož základě se při správě daní nepřihlíží k právnímu jednání a jiným skutečnostem rozhodným pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu (není přitom rozhodné a neposuzuje se, jak právní úpravě daňový subjekt rozuměl nebo zda byl při aplikaci daňového práva nedbalý či postupoval úmyslně).

Nelze tak odhlédnout od aplikace základních zásad práva, konkrétně zásady materiální pravdy. Zásada materiální pravdy obecně ukládá příslušným orgánům zjišťovat skutkový stav věci. Z tohoto pohledu správce daně přistoupil k posouzení činnosti daňového subjektu z pohledu rozporu stavu formálního se skutečným. Správce daně tak na základě výše popsaného shledal, že z výše uvedeného vyplývá, že nebyla naplněna již první podmínka pro uplatnění osvobození od daně, dle ustanovení § 61 písm. a) ZDPH, tj. u DS se nejedná o poskytování služby jako protihodnoty členského příspěvku pro vlastní členy spolku, nýbrž o poskytování služeb za úplatu, která je ve smyslu § 2 odst. 2 zákona o DPH zdanitelným plněním. Členské příspěvky placené daňovému subjektu nejsou dle správce daně ve skutečnosti členskými příspěvky, nýbrž zastřenou platbou za poskytnutí služby (připojení k internetu).

Členský příspěvek je platbou za službu - tedy naplňuje znaky definice „poskytnutí služby za protiplnění“ (viz bod 36. na str. 9 rozsudku Krajského soudu v Brně č.j. 29 Af 75/2019-61), kdy měsíční platby členů spolku jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Ve skutečnosti se tedy nejedná o platby členských příspěvků, ale o platby za internetové připojení. Kdy v případě daňového subjektu jde obdobně jako v rozsudkem posuzovaném případě o zastřené právní jednání. Kdy lze mít za to, že členové spolku zpravidla sledují jako svůj cíl jen získání internetového připojení a nerozlišují, zda mají toto připojení jako skuteční spotřebitelé od poskytovatelů v komerční sféře, nebo jako členové spolku. Kdy v podstatě, na volbě právní formy spolku, je podstatné získání daňového zvýhodnění. V uvedeném rozsudku taktéž soud konstatoval, že poskytování internetového připojení lze považovat za zdanitelná plnění ve smyslu § 2 odst. 2 zákona o DPH, přičemž platby za tyto služby nelze považovat za členské příspěvky, neboť se jednalo o disimulované jednání, kdy zájmem členů nebylo stát se členem spolku (občanského sdružení) a platit v této souvislosti členské příspěvky, nýbrž odebrat službu v podobě internetového připojení.

Správce daně uzavírá, že v případě služeb poskytovaných daňovým subjektem (internetové připojení), se jedná o zdanitelná plnění dle § 2 odst. 1 a 2 ZDPH, která jsou předmětem daně z přidané hodnoty, vstupující do výpočtu obratu pro účely registrace k dani z přidané hodnoty. Dále správce daně dospěl k závěru, že daňový subjekt uskutečňuje ekonomickou (podnikatelskou) činnost v podobě poskytování služby, konkrétně poskytování internetového připojení. Jedná se o soustavnou činnost poskytovanou za úplatu. Ale nikoliv zjednodušeně řečeno osvobozenou, ale zdanitelnou.

V souvislosti s výše uvedeným správce daně provedl test ke zjištění data pro překročení výše obratu pro účely registrace daňového subjektu k DPH (viz příloha tohoto úředního záznamu). Na základě popsaných závěrů správce daně do výše obratu zahrnul veškeré příjmy, včetně členských příspěvků (coby úplaty za zdanitelná

plnění), za předmětná zdaňovací období leden až prosinec roku 2019 až 2021, kdy jednotlivé hodnoty byly čerpány z údajů zjištěných v rámci vyhledávací činnosti, tj. z bankovních výpisů z účtu za období leden 2019 až prosinec 2021. Výsledkem bylo zjištění, že k překročení obratu pro účely registrace daňového subjektu k DPH došlo již v průběhu roku 2019 (konkrétně v únoru 2019). Nicméně v rámci registračního řízení správce daně přihlíží k uplynutí lhůty pro stanovení daně. Zároveň s tím bude s ohledem na lhůtu pro stanovení daně stanoven okamžik pro registraci plátce k DPH, tj. od 1. listopadu 2019.

Na základě toho správce daně vyzývá daňový subjekt k registraci k dani z přidané hodnoty, neboť byla překročena zákonná výše obratu pro povinnou registraci k dani z přidané hodnoty, jak je uvedeno ve výroku tohoto rozhodnutí.

Poučení

Pokud daňový subjekt nepodá přihlášku k registraci nebo oznámení o změně registračních údajů, je správce daně oprávněn podle povahy věci a pokud je to důvodné rozhodnout o registraci, nebo o zrušení registrace z moci úřední [ust. § 129 odst. 3 písm. a) a b) daňového řádu], nebo provést změnu registračních údajů pouze na základě vlastního zjištění (ust. § 129 odst. 4 daňového řádu).

Tomu, kdo závažně ztěžuje nebo maří správu daní tím, že bez dostatečné omluvy nevyhoví ve stanovené lhůtě výzvě ke splnění procesní povinnosti nepeněžitě povahy, která mu byla stanovena zákonem nebo správcem daně, může správce daně uložit pořádkovou pokutu do 500 000 Kč, nestanoví-li zákon jiný důsledek (ust. § 247 daňového řádu).

Proti tomuto rozhodnutí se nelze samostatně odvolat (ust. § 109 odst. 2 daňového řádu).

