



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Lukáše Pišvejce (soudce zpravodaj), soudkyně JUDr. Veroniky Burianové a soudce Mgr. Aleše Smetanky

žalobce: **PilsFree, z. s.**, sídlem Tachovská 1373/41, Plzeň,

zastoupený daňovým poradcem Ing. Romanem Landgráfem, sídlem
Klenov 33, Pluhův Žďár

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2021, č. j. 38732/21/5200-11434-711926,

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Žalobce se žalobou domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2021, č. j. 38732/21/5200-11434-711926 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým byla změněna rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj, a to: • dodatečný platební výměr na daň

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 ze dne 28. 8. 2020, kterým byla žalobci doměřena daň vyšší o částku 2.824.920 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 564.984 Kč, tak, že bylo upuštěno od uložení penále, • dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015 ze dne 28. 8. 2020, kterým byla žalobci doměřena daň vyšší o částku 2.527.570 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 505.514 Kč, tak, že bylo upuštěno od uložení penále.

II.

Žaloba

2. Žalobce uvedl, že žalovaný se shoduje se žalobcem v tom, že správce daně v rozporu s § 145 odst. 2 daňového řádu před zahájením daňové kontroly nevyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání. Na základě toho žalovaný dospěl k závěru o nezákonnosti správce daně vyměřeného penále. Otázkou je, zda za této situace bylo zahájení daňové kontroly a její průběh v souladu se zákonem. S tím souvisí i otázka, zda nezákonná absence výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu způsobuje takovou vadu, že nedošlo zahájením daňové kontroly k přerušení prekluzivní lhůty, která takto marně uplynula.
3. Pokud je daňová kontrola zahájena toliko formálně, shoduje se judikatura na tom, že takovéto zahájení daňové kontroly nemá účinky přerušení prekluzivní lhůty, resp. že k přerušení prekluzivní lhůty dojde až při následném faktickému kontrolnímu úkonu správce daně. Otázkou tedy je, zda za dané skutkové situace bylo zahájení daňové kontroly (realizované několik dní před uplynutím prekluzivní lhůty) toliko formálním, pročez tedy nedošlo k přerušení prekluzivní lhůty, a tedy daňová kontrola byla fakticky zahájena až po uplynutí prekluzivní lhůty, tedy nezákonně.
4. Žalovaný je se žalobcem ve shodě v tom, že žalovaný má důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu. V daném konkrétním případě má tak žalovaný důkazní břemeno prokázat, že zakrývaný skutečný stav je takový, že nelze aplikovat osvobození příjmů dle § 19 odst. 1 písm. a) bod 1. zákona o daních z příjmu. Vzhledem k textu tohoto ustanovení je tedy konkrétně otázkou, zda žalovaný v dostatečné intenzitě důkazu prokázal takový zakrývaný skutečný stav, který vylučuje pravdivost skutkové věty (která je vlastně pravým důkazním cílem, ultimate probandum): „Členský příspěvek podle stanov přijatý spolkem“. Stojí zato přitom hned v úvodu soud upozornit, že tato věta představuje jediný hmotně právní text, který ovládá tuto otázku.
5. Stejný finanční úřad u žalobce provedl daňovou kontrolu stejné daně v roce 2012 (za zdaňovací období 2008). Skutková a právní situace u žalobce byla tehdy prakticky stejná jako v předmětných zdaňovacích obdobích 2014 až 2015. Žalovaný přitom v napadeném rozhodnutí konstatuje, že žalobce svojí spolkovou činnost pouze předstíral, aby zakrýval činnost jinou, podle názoru žalovaného podnikatelskou. Předchozí daňová kontrola jistě mohla z pohledu žalovaného vyvolat oprávněné očekávání, že tak zásadní nedostatek jeho činnosti nemá. Současně si lze jistě legitimně klást otázku, jak je možné, že předchozí daňová kontrola prováděná stejným úřadem na stejnou daň tak fatální záležitost, jako že spolek fakticky vůbec není spolkem (když podle názoru žalovaného činnost spolkovou pouze předstírá), neodhalila. Otázkou tedy je, zda je v souladu se ústavně zakotvenou zásadou právní jistoty (předvídatelnosti, zákazu překvapivosti) a s obecně v ústavní doktríně přijímaným principem proporcionality, aby za této situace žalovaný doměřil daň,

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

a to právě a jen s odůvodněním, že činnost spolková je pouze předstírána? Skutečně může neutrální pozorovatel připustit, že tak fatální věci si předchozí daňová kontrola při alespoň minimální míře odborné péče nemohla všimnout? Nebo je vlastně správný závěr takový, že si toho nevšimla zkrátka jenom proto, že si nebylo čeho všimnout, neboť žádná simulace se nekonala a nekoná?

6. Daňový subjektu jako spolek (dříve občanské sdružení) od roku 2003 je nesporně zapsán do spolkového rejstříku. Žádné rejstříkové řízení jakkoli zpochybňující existenci spolku nikdy nebylo a není. Ani žádný jiný orgán veřejné správy nikdy, za celých 18 let existence mnohatisícového spolku, neprojevil sebemenší pochybnost o existenci tohoto spolku.
7. Kulturní, společenské a vzdělávací akce pořádané spolkem jsou prokázány, žalovaný to shodně tvrdí.
8. Správce daně v rozporu se zákonem (§ 154/2 DŘ) nevyzval žalovaného před zahájením daňové kontroly k podání daňového přiznání. Žalovaný toto shodně tvrdí. Na základě tohoto žalovaný zrušil správcem daně vyměřené penále.
9. Žalobce si následně dovolil váženému soudu v úvodu vylicit zásadní skutkový „příběh“, který celý právní spor umísťuje do náležitého skutkového rámce a umožňuje tak čtenáři lepší orientaci.
10. (Technický stav počítačových sítí v prvních letech 21. století) Po roce 2000 se počítačové sítě pomalu začaly stávat běžnou součástí našeho života. Postupně přibývaly weby, začal se používat email, chat (komunikace v reálném čase) a změnily se taky počítačové hry, které začaly umožňovat propojení více hráčů mezi sebou. Pevná síť s dostatečnou rychlostí byla ovšem výsadou univerzit a velkých firem, zatímco pro běžné domácí uživatele byla finančně i technicky nedostupná. Jedinou dostupnou (pomineme-li uzavřené univerzitní a firemní sítě) možností propojení počítačů tehdy byl tzv. dial-up přes tehdy klasickou analogovou telefonní linku. Toto připojení bylo velmi pomalé (max. 56 kb/s) a navíc účtované podle dle času připojení, tedy velmi nevhodné pro online chatování a hraní her.
11. (Pro rychlejší řešení, potřebné zvláště pro hraní her, bylo potřeba zbudovat vlastní síť) V té době bylo "horkou novinkou" spojování počítačů do dočasných LAN sítí a tzv. LAN party, kam parta nadšených hráčů přivezla své počítače, nějakým způsobem je propojila a takto trávil víkendy. Zde též padla myšlenka, uskutečnit totéž na úrovni nejprve domu/ulice, pak čtvrti a následně dokonce celé Plzně a okolí. Hraní on-line her bylo tím impulsem, který spojil několik nadšenců se společnou myšlenkou propojit se vlastní počítačovou sítí. Chyběly zkušenosti a také dostupná technologie, nechybělo však nadšení a ochota obětovat výstavbě sítě svůj volný čas. A také přispět ke společnému dílu vlastní technikou nebo se finančně podílet na nákupu potřebné technologie.
12. (Skutečně realizovaným hlavním cílem občanského sdružení Pilsfree při založení bylo umožnění komunikovat a hrát on-line hry) Tedy technologická situace při založení občanského sdružení Pilsfree byla taková, že pokud členové tenkrát chtěli komunikovat, nebo hrát hry, bylo naprosto vhodné a přirozené budovat vnitřní LAN, protože vnější WAN byla k tomu účely v důsledku své pomalosti a nestability nepoužitelná. K pozornosti váženého soudu zde upomínáme, že tyto úmysly a faktické činy (umožnění navzájem komunikovat a hrát on-line hry) žalobce uznává i žalovaný (viz zejména bod [169] Napadeného rozhodnutí. Ve smyslu § 120 odst. 3 občanského soudního řádu (při uplatnění § 64 SŘS) by tedy měl soud tato shodná tvrzení účastníků vzít za svá skutková zjištění.
13. (Na počátku bylo sedm kamarádů, kteří postavili síť) Na začátku bylo 7 kamarádů, kteří

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

postavili bezdrátovou síť, aby mohli hrát hry. Jakmile byla síť v provozu, přidali se další nadšenci a počet uživatelů rostl. Zprávy se šířily od úst k ústům a zájemců o připojení přibývalo.

14. (Dne 20. října 2003 vzniklo občanské sdružení PilsFree se 40 členy. Hlavní činnost: vzájemné propojení prostřednictvím komunitní počítačové sítě) V té chvíli bylo už nutné dát celému uskupení právní rámec. Protože síť byla od počátku koncipována jako nekomerční záležitost, byla zvolena forma občanského sdružení (nyní zapsaný spolek – po změně legislativy v roce 2014). Sdružení dostalo název PilsFree ("Pils" je odvozeno z názvu města Plzeň a "Free" znamená volnou, ničím neomezenou nekomerční síť). To se stalo na podzim roku 2003. Koncem října roku 2003 proběhla první Valná hromada občanského sdružení PilsFree, které se zúčastnilo 25 ze 40 členů.
15. (Členský příspěvek 300 Kč byl stanoven při založení, a zůstal nezměněn do dnešní doby) Při založení sdružení byla stanovena výše měsíčního členského příspěvku 300 Kč, která zůstala beze změny až do dnešní doby.
16. (Činnost občanského sdružení podpořil i stát prostřednictvím dotací) V roce 2005 počet členů dosáhl počtu 1000. Toho času podpořilo síť PilsFree i Ministerstvo Informatiky České republiky, když v roce 2006 přidělilo sdružení dotaci na nákup bezdrátových pojítek pro připojení okrajových částí Plzně a vybraných obcí z Plzeňska. Schváleny byly celkem čtyři z pěti projektů PilsFree. V době podání žádosti mělo sdružení více než 1 200 členů a v době přidělení dotace byla překročena hranice 2 000 členů.
17. (Setkávání členů a pořádání vzdělávacích, kulturních a společenských akcí) Jak jsme uvedli, občanské sdružení (dnes zapsaný spolek) na počátku založilo pár přátel. Při jeho činnosti však spousta nových přátelství vznikla, a to nejen mezi členy, ale i jejich rodinami. Spolek realizuje setkávání členů a pořádání vzdělávacích, kulturních a společenských akcí. K pozornosti váženého soudu zde žalobce upomenul, že skutečnou realizaci vzdělávacích, kulturních a společenských akcí potvrzuje i žalovaný, viz bod [172], Napadeného rozhodnutí. Ve smyslu § 120 odst. 3 občanského soudního řádu (při uplatnění § 64 SŘS) by tedy měl soud tato shodná tvrzení účastníků vzít za své skutková zjištění.
18. Daňová kontrola provedená v roce 2012 proběhla s „nulovým“ nálezem. Vyzýváme tedy „džina“ právní jistoty a předvídatelnosti!) V dalším životě občanského sdružení PilsFree jistě stojí za zmínku, že v roce 2012 provedl Finanční úřad Plzeň kontrolu daně z příjmů právnických osob za rok 2008. Výsledkem této kontroly byl „nulový“ nález. Finanční úřad při této daňové kontrole tedy zjevně nezjistil nic, co by v něm vyvolalo pochybnosti o povaze občanského sdružení či o povaze členských příspěvků či povinnosti se registrovat k DPH. K pozornosti váženého soudu zde upomínáme, že zjevně členové občanského sdružení PilsFree i členové jeho statutárního orgánu, vědomi si i jen minimálního požadavku právní jistoty a předvídatelnosti, se mohli zcela legitimně domnívat (oprávněně spoléhat), že žádné zásadní „nepravosti“ z pohledu daňového práva jejich občanské sdružení nevykazuje. Připomenout třeba, že v kontrolovaném roce 2008 mělo sdružení PilsFree již více než 8.700 členů, tedy zjevně se nejednalo o „neviditelnou“ či „nevýznamnou“ právnickou osobu. Pokud by takovéto osoba vykazovala takové defekty, jejichž existenci se snaží žalovaný v napadeném rozhodnutí tvrdit, je prakticky vyloučeno, že by si toho správce daně již při kontrole provedené v roce 2012 mohl nevšimnout. Přitom činnost občanského sdružení, dnes zapsaného spolku, se od té doby fakticky vůbec nezměnila.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

19. (V rozporu s principem právní jistoty dospěla finanční správa o osm let později k diametrálně odlišnému závěru) V roce 2020 (na základě výsledku daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2014 a 2015) pak Finanční úřad pro Plzeňský kraj rozhodl (a žalovaný v napadeném rozhodnutí potvrdil), že zapsaný spolek PilsFree simuluje svou spolkovou činnost, přičemž okolnosti se od roku 2012 nijak nezměnily. K pozornosti váženého soudu zde žalobce upomenul, že takovéto rozhodnutí správce daně zcela určitě nese atributy nepřipustné překvapivosti, respektive nepřipustného nerespektování ústavním pořádkem garantovaného principu právní jistoty a předvídatelnosti právní aktů. Rovněž extrémně koliduje se samotným principem zákonnosti.
20. (Jaký je skutečný důkazní cíl? Míří na něj žalovaný skutečně?) Před samotným podrobnějším popisem neunesení důkazního břemene správce daně stojí za připomenutí (jak bylo uvedeno už úvodu při stručném výčtu základních otázek), že procedurálně se jedná o důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu, podle kterého správce daně je povinen „prokázat skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti.“ Hmotně právně pak se „hraje“ pouze o toto ustanovení § 19 odst. 1 písm. a) bod 2. daňového řádu: „od daně jsou osvobozeny členské příspěvky podle stanov přijaté spolkem“. Tedy tím důkazním cílem resp. ultimate probandum, na který musí mířit veškeré dokazování žalovaného, je právě a jen ona uvedená věta: „členské příspěvky podle stanov přijaté spolkem“ (a to přesně konkrétně tak, že musí prokázat existenci takového skutkového stavu, která skutkovou pravdivost této věty vylučuje). Otázka tedy, takto překládaná soudu, spočívá v tom, zda se skutečně žalovanému podařilo prokázat právě takový skutkový stav, u kterého je vyloučeno jej podřadit (skutkově subsumovat) pod onu hypotézu „členské příspěvky podle stanov přijaté spolkem“.
21. (Proč žalovaný používá pojem „veřejně prospěšný poplatník“). Protože žalovaný ve svém napadeném rozhodnutí často operuje s pojmem „veřejně prospěšný poplatník“, je na tomto místě vhodné soud upozornit na to, že tento pojem nikterak nesouvisí s námi kruciólně řešenou normou uvedeno v § 19/1/a) 1. ZDP. Jinými slovy řečeno, ať už se jedná nebo nejedná o veřejně prospěšného poplatníka, významový rozsah ustanovení v § 19/1/a)/1. ZDP to nikterak neovlivňuje.
22. (Proč žalovaný používá pojem „podnikání“?). K výše uvedenému je vhodné ještě doplnit, že si soud může povšimnout, že žalovaný v napadeném rozhodnutí často argumentuje pojmem „podnikání“. Z výše uvedeného je přitom patrné, že relevantní zákonný text, který se pro náš případ vlastně omezuje toliko na text ustanovení § 19/1/a)/ 1. ZDP, nikterak s tímto pojmem nepracuje. Je proto otázkou, která samozřejmě leží k tíži toho, kdo má důkazní břemeno, což je v daném případě žalovaný, jak pojem podnikání souvisí s plněním důkazního břemene žalovaným. Konstatujeme přitom, že žalovaný přezkoumatelný způsobem v napadeném rozhodnutí nevysvětlil, jaký význam má pojem podnikání v jeho snaze unést své důkazní břemeno směřující k výše uvedenému důkaznímu cíli „členské příspěvky podle stanov přijaté spolkem“. Bez tohoto vysvětlení samozřejmě veškeré úvahy žalovaného o tom, zda žalobcova činnost se nějakým způsobem podobá či nepochází podnikání, nemají žádnou relevanci.
23. (Shrnutí k předchozím dvěma odstavcům) Zkrátka si takto žalobce dovoluje soud upozornit na to, že relevantní text zákona (tedy právě a jen § 19/1/a)/1. ZDP) není napsaný tak, že předmětné osvobození dopadá pouze na tzv. veřejně prospěšné poplatníky.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

Není napsaný ani tak, že by jakkoli používal pojem podnikání.

24. (Text zákona vykládat přísně úzce, jde o výběr daní, tedy o prolamování ochrany vlastnictví) Při případných úvahách nad šíří výkladu ustanovení § 19/1/a)/1. ZDP si dovoluujeme soud inspirovat v tom smyslu, že samotné ústavní zmocnění státu ukládat daně je v kontextu čl. 11 Listiny nutno chápat jako výjimka z pravidla, které představuje ústavně garantované právo vlastnit majetek. Tedy už jenom proto, a také v souladu s derivativními, už i našim ústavním soudem přijatými doktrínami in dubio pro mitius, in dubio contra fiscus, by nemělo být přípustné, aby se zmíněné ustanovení vykládala jinak než úzce. Tedy vlastně právě tak jak je napsáno, tedy čistě textuálně (a nikoli široce purposivně, s nezbytně politickým zabarvením).
25. (Koncept či doktrína osvobozených příjmů je čistě umělý konstrukt). Při úvahách o aplikaci předmětného ustanovení § 19/1/a)/1. ZDP by zřejmě soud měl vzít v potaz, že celá ta doktrína o existenci nějakých entit nebo nějakých typů příjmu, které jsou od daně osvobozené, je nutně pouze a jen čistě umělý (formální) konstrukt. V podstatě vždy na určitou politickou objednávku. Nic přirozeného v tom není. A to platí samozřejmě nejenom o českém ale o zahraničním daňovém právu. Je totiž prakticky samozřejmé, že mnohem přirozenější (ve smyslu přirozeného fungování volně tržní ekonomiky) by bylo, zdaňovat všechny entity a všechny typy příjmů bez výjimky. Za této situace se pak jeví jako legitimní, zákonný text upravující takovéto osvobození nepodrobovat žádným přirozeně právním moderacím, a vnímat ho tedy v podstatě čistě formálně, tj. vykládat ho spíše formálně přísně podle textu a a nikoli podle nějakých v pozadí se krčících přirozených zásad (které, jak jsme si před chvilkou řekli, že tady žádné nevyskytují). Jakýkoli pokus totiž za této situace podsouvat jasnému zákonnému textu nějaký širší význam nutně vede k nepřipustné politizaci. To by soud neměl připustit.
26. (Žalovaného tíží důkazní břemeno, to je třeba mít ve všech úvahách na paměti) Všechny naše další úvahy, všechny následné úvahy soudu a všechna tvrzení žalovaného v napadené rozhodnutí je nutné posuzovat optikou toho, že důkazní břemeno tíží právě a jen žalovaného. Tedy jakákoliv nedostatečnost či jiná nekvalita argumentace, uvedená v napadeném rozhodnutí, jakákoliv nekvalita provádění jakéhokoliv důkazu, vždy dopadají právě a jen k tíži toho, kdo má důkazy břemeno, což je právě žalovaný. Žalobce tedy v tomto ohledu nemá žádnou procesní povinnost předkládat úplný soubor kompletních úvah ani není povinen kompletně vyvracet či zpochybňovat všechna tvrzení žalovaného, protože důkazní břemeno nemá. Je tedy v podobné situaci jako obviněný v trestním řízení, zatímco žalovaný je naopak situaci obdobné státním zástupci. Jakkoli se soudu mohou jevit tyto teze jako zbytečně připomínaná notorieta (pro tento případ se tedy soudu žalobce omlouvá), s textu napadeného rozhodnutí se jeví, že žalovaný si tuto svoji situaci vždy přesně neuvědomuje.
27. (Existence důkazního břemene na straně žalovaného je nesporná) Skutečnost, že žalovaného a Správce daně tíží důkazní břemeno je nesporná, akceptuje ji i žalovaný. Sám žalovaný v bodě [35] Napadeného rozhodnutí odkazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2007 čj. 1 Afs 73/2004-89 (č. 1301/2007 Sb. NSS) (dále také jen jako „Pozemní stavby Třebíč“), a cituje první sbírkovou právní větu tohoto usnesení (zvýraznění doplněno žalobcem): „O zakrývání (dissimulaci) ve smyslu § 2 odst. 7 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, může jít jen tehdy, pokud účastníci předstírají (simulují) určitý právní úkon, ač jej nechtějí, a zastírají tím právní úkon jiný, který ve skutečnosti chtějí, popř. jím zastírají jinou právní skutečnost; zkoumání poměru

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

mezi vůlí a projevem vůle účastníků právního vztahu je proto pro použití tohoto ustanovení určující.“. O zastření (disimulaci) jedná tedy tehdy, pokud účastníci předstírají (simulují) určité právní jednání, ač je nechťejí, a zastírají tím právní jednání jiné, které ve skutečnosti chtějí. Správce daně tedy musí zkoumat nejen vůli daňového subjektu ten či onen právní úkon (a tímto úkonem založený právní vztah) simulovat, ale současně zkoumat dostatek vážné vůle ostatních účastníků právního úkonu, kteří nemínili uskutečnit to, co pouze předstírali. V tomto případě tedy musí Správce daně a žalovaný zkoumat tedy jak vůli žalobce, tak i vůli členů žalobce. A jen u těch právních vztahů, kde Správce daně resp. žalovaný prokáže, že jak žalobce tak i současně konkrétní člen žalobce nechťel ve skutečnosti uzavřít smluvní vztah, jehož předmětem je členství ve spolku, ale odlišný smluvní vztah - smlouvu o dodávce telekomunikační služby, tak teprve pak může u takového konkrétní člena považovat jeho příspěvky za úplatu za připojení, a nikoli za členský příspěvek. Pouze za situace, kdy je dostatečně jasně prokázáno, že účastníci (tedy oba účastníci daného právního vztahu) určitý právní úkon uzavřít nechťeli a zastřeli jím jiný právní úkon (právní skutečnost), který chtěli skutečně uzavřít – tedy je-li prokázána neshoda mezi vůlí a jejím projevem – přichází do úvahy aplikace ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu (viz výše uvedené usnesení RS NSS ze dne 03. 04. 2007 „Pozemní stavby Třebíč“). Aby žalovaný a Správce daně unesli své důkazní břemeno, musí prokázat, že vůle žalobce směřovala výhradně k poskytnutí služby poskytování internetového připojení a vůle každého člena žalobce směřovali k nákupu služby internetového připojení a nikoli k platbě členského poplatku v žalobci. A teprve u takových vztahů, kde toto bude prokázáno, lze platby členských poplatků považovat za simulovaný nákup služby internetového připojení.

28. Pro jasnost pozice žalobce, resp. pro připomenutí nepopíratelných a zjevných logických souvislostí, si dovoluujeme poznamenat, že celá právní figura nazývajících se „dissimulace“ v sobě implicitně (resp. již ze samé definice toho pojmu) obsahuje situaci, kdy zde nesporně (nepopíratelně) existuje právní úkon, o kterém strana (v našem případě správce daně), která na tom má právní zájem, prohlásí, že je úkonem simulovaným, přičemž jí tím automaticky vznikne důkazní břemeno prokázat podle ní skutečný (disimulovaný) právní úkon.
29. Tedy zcela konkrétně: (i) v předmětném případě nesporně existuje úkon ve formě členských příspěvků přijímaných spolkem (žalobcem), o kterém Správce daně prohlásil, že je úkonem simulovaným, pročez (ii) mu vznikla prokázat podle něj skutečný (disimulovaný) úkon, jímž podle něj je „úplata za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení.“
30. Je tedy nutné na veškerá tvrzení Správce daně a žalované posuzovat dle této základní premisy, že je to právě a jenom Správce daně a žalovaný, kdo má v tomto případě unést důkazní břemeno. Tedy, jakékoli tvrzení, kterým odůvodňuje Správce daně a žalovaný své závěry, musí být vždy prokázáno, a to tak, aby byl splněn důkazní standard. Pokud takové tvrzení není prokázáno, pak k němu nelze přihlížet. A naopak, žalobce nemusí své námitky proti závěrům Správce daně prokazovat, stačí, aby je toliko zpochybnil.
31. Protože tedy je nesporné, že v daném případě tíží žalovaného důkazní břemeno, je nutné, aby byl stanoven důkazní standard. S ohledem na to, že finanční úřady (s častým přitakáním soudu – viz další odstavec) zcela běžně vyžadují u prokazování daňovým subjektem důkazní standard „mimo rozumnou pochybnost“, resp. často ještě přísnější („bezpochybně“, „způsobem vylučujícím všechny pochybnosti“), a protože neexistuje žádný legitimní důvod, aby správce daně pro své dokazování uplatňoval nižší důkazní

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

standard, než vyžaduje po daňových subjektech, je nutné požadovat, aby svá tvrzení správce daně prokazoval alespoň tímto důkazním standardem.

32. Že důkazní standard vyžadovaný u prokazování daňovým subjektem je „způsobem vylučujícím jakékoli pochybnosti“, výslovně podržela celé řada rozhodnutí NSS, například čj. 5 Afs 158/2005, čj. 9 Afs 30/2007, 5 Afs 152/2006, čj. 5 Afs 74/2009, 5 Afs 92/2009, 5 Afs 6/2010, 5 Afs 24/2010, 5 Afs 109/2013, 8 Afs 71/2013, 5 Afs 162/2014, 6 Afs 176/2016, 6 Afs 55/2017, 5 Afs 62/2017, 10 Afs 381/2017, 5 Afs 349/2017 či 6 Afs 117/2019. Tedy, jak jsme již uvedli, je jistě legitimní, aby soudy vyžadovaly přinejmenším stejný důkazní standard i pro dokazování správcem daně.
33. S ohledem na to, že Rozhodnutí o registraci je založeno na výše uvedené dissimulaci, tíží správce daně důkazní břemeno. Tedy v tomto konkrétním případě musí Správce daně, resp. žalovaný prokázat (přičemž musí splnit orgány finanční správy standardně požadovaný důkazní standard), že skutečně došlo/dochází v daném případě k výše uvedené simulaci. Přičemž neunesení břemene má za následek, že Správce daně nemohl rozhodnout tak, jak rozhodl.
34. Žalovaný si právní větu výše zmíněného judikátu NSS „Pozemní stavby Třebíč“ vykládá nesprávně, když má za to, že za účelem definování simulovaného úkonu a jeho dissimulace je Správce daně povinen zkoumat a poté prokázat reálnou vůli daňového subjektu, jinými slovy dokázat, že opravdu měl v úmyslu učinit úkon jiný, než vůči správci daně vykázal. Tento závěr je zcela v rozporu s judikátem NSS „Pozemní stavby Třebíč“, který jednoznačně uvádí, že musí být zkoumán projev vůle obou, resp. všech účastníků právního vztahu.
35. V daném případě je právním vztahem, který je nutno zkoumat, členství ve spolku/žalovaném. A to je vztah vždy mezi dvěma účastníky – žalobcem a jeho členem.
36. V této souvislosti žalovaný v bodě [36] Napadeného rozhodnutí uvádí odkaz na rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 29 Af 18/2017 - 43 ze dne 25. 4. 2019 v právní věci spolku cyrilek.net z.s. poskytujícího internetové připojení. Dle žalovaného vyjádřil Krajský soud v Brně v bodech 16 až 18 tohoto rozsudku „jednoznačný názor ohledně určení povahy členských příspěvků jakožto zdanitelných plnění“. Pokud žalovaný uvádí toto rozhodnutí ve věci cyrilek.net z.s. na podporu toho, že členské příspěvky placené členy žalobce mají být považovány za platbu za internet, pak toto nelze akceptovat. Z citovaného rozsudku ve věci spolku cyrilek.net z.s. vůbec není zřejmé, jaké důkazní prostředky byly v daném případě správcem daně použity a jak byly důkazy hodnoceny. Tedy uvedení tohoto rozsudku je pouze účelové, když má přesvědčit, protože neexistuje žádný legitimní důvod, aby správce daně pro své dokazování uplatňoval nižší důkazní standard, než vyžaduje po daňových subjektech čtenáře Napadeného rozhodnutí, že správní soud již v obdobné věci obdobně rozhodl. Navíc v dané věci bylo rozhodnutí správce daně zrušeno a věc vrácena k dalšímu šetření. Je tedy přinejmenším pochybné, pokud žalovaný k argumentaci používá rozhodnutí, které bylo již soudem zrušeno.
37. (Právní povaha členství ve spolku) Členství ve spolku lze vymezit jako právní vztah mezi spolkem a členem, jehož obsahem jsou všechna práva a povinnosti člena. Zároveň je členství ve spolku – stejně jako v ostatních korporacích – smluvní povahy. Stanovy spolku mají totiž povahu smlouvy (srov. § 125 odst. 1 o. z.), kterou mezi sebou uzavírají zakladatelé spolku. Později přistupující členové ke stanovám přistupují (projevují vůli být vázáni stanovami spolku - § 233 odst. 2 o. z.). Z členství ve spolku vyplývají pro člena

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

nejen práva, ale i určité zákonné povinnosti:

38. (Povinnost loajality) Podle § 211 odst. 1 o. z., který platí pro všechny korporace, tedy i spolky, je člen spolku povinen chovat se vůči spolku čestně a zachovávat jeho vnitřní řád.
39. (Povinnost dodržovat stanovy a vnitřní předpisy spolku) Ustanovení § 233 odst. 2 o. z. spojuje ucházení se o členství ve spolku (podání členské přihlášky) se závazkem dodržovat stanovy počínaje vznikem členství. S tím se pojí rovněž povinnost dodržovat vnitřní předpisy spolku, pokud byly vydány v souladu se stanovami spolku orgánem spolku, který je k jejich vydání příslušný, a jejich obsah není v rozporu s dobrými mravy (srov. § 245 obč. zák.).
40. (Povinnost podrobit se rozhodnutí) Povinnost podrobit se rozhodnutím orgánu spolku vydaným v rámci jeho pravomocí, nejsou-li nemravná.
41. (Povinnost podporovat spolek a nepůsobit mu újmu) Každý člen spolku má povinnost podporovat spolek a nepůsobit mu újmu, je jedná se zároveň o zvláštní případ povinnosti jednat v právním styku poctivě (§ 6 odst. 1 o. z.). Přijetím členství ve spolku se člen stává součástí společenství založeného za společným zájmem (§ 214 odst. 1 o. z.), daným účelem spolku uvedeným ve stanovách, a vzniká mu tak povinnost tento společný zájem hájit a podporovat.
42. Člen spolku proto nesmí jednat v rozporu se zájmy spolku ani porušovat jeho dobrou pověst. Pokud by takovým jednáním způsobil spolku újmu, vznikla by mu povinnost k její náhradě.
43. Člen spolku má rovněž povinnost chovat se čestně vůči spolku i ostatním členům spolku a nezneužívat svého postavení k újmě spolku ani jeho ostatních členů. Členství ve spolku nepředstavuje pouze svazek spolku a člena, nýbrž vytváří i právní vztah mezi členy spolku navzájem v tom smyslu, že – alespoň v rozsahu vymezeném účelem spolku a spolkovou činností – jsou členové spolku povinni vzájemnou kolegiální podporou.
44. (Rozdíly mezi členem žalobce a zákazníkem podnikatele v telekomunikačních službách) Postavení člena spolku z hlediska jeho práv a povinností je zcela odlišné od postavení zákazníka podnikatele v telekomunikačních službách. Hlavní rozdíly uvádí žalobce níže: člen žalobce – zákazník podnikatele v telekomunikačních službách - požívá členské výhody, za poplatek dostává výhody, tj. školení, kulturní akce, možnost chatovat, připojení k internetu - kupuje službu připojení k internetu; - má právo na informace o spolku a jeho hospodaření - nemá žádné právo na informace o svém dodavateli připojení a jeho hospodaření - má právo (spolu s 5% členů) svolat schůzi a na ní např. rozhodnout o změně poplatku, změně vedení apod. (viz čl. 7 odst. 6 stanov žalobce účinných od 1. 1. 2020, resp. čl. 7 odst. 4 stanov žalobce účinných od 1. 1. 2014) - nemá žádnou možnost ovlivnit výši ceny připojení, - výše členského příspěvku je 18 let stejná, a to i bez ohledu na kvalitu a rychlost připojení a množství přenesených dat - cena za připojení se za 18 let mnohokrát změnila (viz statistiky); cena za připojení je zpravidla obvykle odvislá od rychlosti a kvality připojení, resp. množství přenesených dat a od rychlosti, agregace, dostupnosti; - má řadu povinností vůči žalobci, zejména povinnost: Ø loajality, Ø dodržovat stanovy a vnitřní předpisy žalobce, Ø podrobit se rozhodnutím orgánu žalobce Ø povinnost podporovat žalobce a nepůsobit mu újmu Ø nejednat v rozporu se zájmy žalobce ani porušovat jeho dobrou pověst. - žádné povinnosti, kromě placení za službu a dodržování smlouvy zákazník nemá; člen žalobce – zákazník podnikatele v telekomunikačních službách - nevztahuje se na člena žádná ochrana spotřebitele - pokud je spotřebitelem, požívá zákonné

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

ochrana spotřebitele - nemá nárok na žádnou kvalitu připojení (rychlost, agregace, dostupnost); - má nárok vůči dodavateli na smluvně sjednanou kvalitu (rychlost, agregace, dostupnost) připojení; - v případě, že by žalobce, ať již z jakéhokoli důvodu, přestal členskou výhodu připojení k internetu poskytovat, nemá člen žalobce z tohoto důvodu vůči žádné nároky žalobci - v případě, že by dodavatel přestal připojení k internetu, porušuje tím smlouvu, a zákazník má smluvní a zákonné nároky (sankce, náhrada škody)

45. Přes textovou rozsáhlost Napadeného rozhodnutí lze shrnout, že je celé založeno pouze na jediném argumentu, a sice že žalobce a jeho členové simulují členství ve spolku. Tedy žalovaný a Správce daně tvrdí, že ve skutečnosti vůle členů žalobce a žalobce samotného směřovala k uzavření smluv o dodávce služeb poskytování internetového připojení.

46. A tento jediný důvod, na kterém je celá konstrukce Napadeného rozhodnutí i Rozhodnutí o registraci postaven, Správce daně, potažmo žalovaný, se snaží prokazovat těmito důkazními prostředky:

výslech svědků,

odkaz na rozsudek ve věci cyrileknet – zde se nemůže jednat o důkaz, ale pouze o argument

zpráva Českého telekomunikačního úřadu;

„analýza žalobce“ a jednání jeho členů

uvedení v internetových vyhledávačích;

seznam členů žalobce a poznámka u platby příspěvku ([53] Napadeného rozhodnutí)

malá aktivita na diskuzním fóru a nízká účast na schůzích příspěvku ([54] Napadeného rozhodnutí)

analýza webových stránek žalobce ([55] Napadeného rozhodnutí)

Registrační formulář s názvem „Chci se připojit“

dokument „Papír první pomoci“ ve verzi 2014.1

výsledky na internetových vyhledávačích

srovnání odvolatele s ostatními komerčními poskytovateli internetu

helpdesk

frekvence a výše členského příspěvku

skrze analýzu činnosti/í odvolatele prokázal, že leitmotivem hlavní činnosti odvolatele je nikoliv výkon spolkové činnosti (účel, pro který byl spolek založen, viz bod [51]), nýbrž poskytování služeb internetového připojení

žalobce neplní své cíle (sdružování osob, za účelem provozování komunitní počítačové sítě vybudované ke komunikaci, výzkumu, vzdělávání i zábavě a k zajišťování kulturních, společenských, osvětových a sportovních potřeb členů spolku, jejich rodin a přátel)

následky nezaplacení poplatku

srovnání s ostatními poskytovateli internetu.

47. V této části žaloby žalobce odůvodní, proč žádný z důkazů použitých žalovaným, resp. Správcem daně, sám osobě, ani v komplexu s ostatními důkazy neprokazuje tvrzení

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

žalovaného.

48. (Výslech svědků) S ohledem na to, co v případě dissimulace musí žalovaný a Správce daně prokazovat, pokud chce veškeré platby všech členů žalobce za rozhodné období považovat za zdanitelné plnění, pak se jeví výslech svědků jako naprosto nedostatečný a neprůkazný důkazní prostředek. V prvé řadě je potřeba říci, že výsledky svědků mají prakticky nulovou relevanci, a to již na první pohled (*prima facie*, resp. jako samozřejmá pravda, notorieta), neboť byl proveden výslech pouze 25 členů z celkových 23.000 členů, tj. pouze 0,11 % členů daňového subjektu. Pro případ, že by soud nepřijal tento předpoklad jako samozřejmou pravdu, která není potřeba dokazovat, sdělujeme tímto soudu, že jsme již zadali expertní posudek v této věci, a že do konce tohoto kalendářního roku jek této žalobě doložíme. Z celkového počtu 25 vyslechnutých svědků jich 14 výslovně potvrdilo, že jsou členy spolku; tedy těžko mohla jejich pravá vůle být zákazníkem telekomunikačního podnikatele, když si jsou vědomi, že jsou členy žalobce; tedy téměř 50 % svědků si je vědomo svého členství v žalobci; Správce daně ani žalovaný zcela upustil od toho, aby zkoumal pravou vůli jednotlivých svědků, v rámci výsledku nepoložil žádný dotaz, vyslyšení svědci měli vůli stát se členem spolku, tj. žalobce nebo zda si chtěli koupit službu – připojení k internetu.
49. Žalobce je určité neziskové společenství osob, jež se sdružují za účelem provozování komunitní počítačové sítě vybudované ke komunikaci, výzkumu, vzdělávání i zábavě a k zajišťování kulturních, společenských osvětových a sportovních potřeb svých členů, jejich rodin a přátel. Žalovaný nijak nevysvětluje základní věc, a to jak je v rozporu s tímto cílem, že někteří členové (konkrétně to vypovědělo max. 25 členů žalobce) měli jako hlavní motivaci to, že chtěli čerpat členskou výhodu připojení k internetu. Správce daně ani žalovaný neprokával, že zájem o členství z důvodu připojení k internetu znamená, že se nenaplní hlavní účel deklarovaný žalobcem. Není jasné a žalovaný ani neuvedl žádnou přezkoumatelnou správní úvahu odůvodňující jeho závěr, že vůle vyslechnutých členů žalobce byla uzavřít smlouvu o dodávkách telekomunikačních služeb s telekomunikační korporací – podnikatelem, a že vyslechnutí členové neměli vůli být členem spolku a čerpat jeho členskou výhodu – připojení k internetu. Naopak, dokonce 14, tj. téměř polovina vyslechnutých svědků, dokonce potvrdila, že si je vědoma toho, že je členem spolku.
50. Správce daně ani žalovaný zcela upustil od toho, aby zkoumal pravou vůli jednotlivých svědků, v rámci výsledku nepoložil žádný dotaz, vyslyšení svědci měli vůli stát se členem spolku, tj. žalobce nebo zda si chtěli koupit službu – připojení k internetu.
51. Závěr a odůvodnění žalovaného v bodě [155] Napadeného rozhodnutí, že u svědeckých výpovědí neshledává za hlavní tu skutečnost, zda členové (zákazníci) odvolatele věděli o tom, že jsou členy spolku, či že snad platí 300,-Kč jako poplatek za službu či jako členský příspěvek, neboť „lidé v běžném občanském životě se jednak nezajímají o právní formu poskytovatele služeb, ale ani o to, zda platí členské příspěvky nebo poplatky, či jaký je mezi tím rozdíl.“ nemůže prokazovat to, že skutečná vůle těchto osob byla nakoupit u podnikatele telekomunikační službu. Jak je uvedeno výše, tíží Správce daně a žalovaného důkazní břemeno, a proto musí prokázat skutečnou vůli jednajících osob – účastníků zkoumaného právního vztahu. A pokud sám žalovaný dospěl k závěru, že vlastně dotčení svědci ani nevěděli, co vlastně platí, tak tím nebyla prokázána jejich vůle, pouze bylo prokázáno, že tito určitě neměli žádný úmysl, a tedy vůli, simulovat členství ve spolku. Navíc výše citované tvrzení nemůže mít povahu důkazu a ani argumentu, protože správce daně, jehož tíží důkazní břemeno, toto tvrzení nepodložil žádným sociologickým

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

průzkumem.

52. Žalovaný si dále účelově vybírá a zdůrazňuje výpovědi těch svědků, které mohou dle názoru žalovaného podpořit jeho závěry (viz citace svědeckých výpovědí svědků F. a dalších v bodě [155] Napadeného rozhodnutí).
53. K námitce žalobce v odvolání, že důkazní prostředek výsledkem svědků nemá žádnou relevanci, neboť vyslechl pouze 0,109% členů daňového subjektu, tj. 25 členů z 23.000 členů: uvedl žalovaný v bodě [154] Napadeného rozhodnutí, že po analýze všech svědeckých výpovědí (viz strana 5 až 9 Seznámení) dospěl žalovaný k tomu, že takovéto lze učinit závěr, že „z těchto svědeckých výpovědí lze syntetizovat určité obecné závěry,“; žalovaný však neuvedl žádnou přezkoumatelnou správní úvahu, jak lze takové závěry „syntetizovat“ a jak může výslech 0,1 % členů vypovídat o tom, jakou pravou vůli mělo ostatních 99,9 % členů žalobce; uvedl žalovaný v bodě [160] Napadeného rozhodnutí, že žalovaný „zdůrazňuje, že posouzením skutečností zjištěných z provedených svědeckých výpovědí dospěl k závěru, že vzorek realizovaných svědeckých výpovědí považuje v dané věci za dostatečný, a to zejména s ohledem na výsledky provedeného dokazování – čili ve spojení se správcem daně provedenými ostatními důkazy či místními šetřeními (závěry nevycházejí toliko z provedených svědeckých výpovědí), a tudíž k provedení navrhovaného důkazu nepřistoupil, neboť jej považoval za nadbytečný, když svědecké výpovědi jednoznačně potvrdily v průběhu daňové kontroly zjištěné skutečnosti o skutečném obsahu právního jednání. Odvolací orgán přitom podtrhnul, že je třeba klást důraz na to, co ze všech provedených svědeckých výpovědí vyplynulo a zda z těchto lze syntetizovat určité obecné závěry, když konstatoval, že takovéto závěry učinit lze.“; k tomuto žalobce uvádí, že žalovaný opět neuvedl žádnou přezkoumatelnou správní úvahu, jak lze takové závěry syntetizovat; úvaha žalovaného musí obsahovat důvody, proč má za to, že 0,1 % členů vypovídat o tom, jakou pravou vůli mělo ostatních 99,9 % členů žalobce; takovým přezkoumatelným důvodem však není tvrzení, že toto lze učinit „zejména s ohledem na výsledky provedeného dokazování – čili ve spojení se správcem daně provedenými ostatními důkazy či místními šetřeními“; žalovaný neuvedl, jak z ostatních důkazů vyplývá, že výslech 25 svědků cokoli vypovídá o vůli dalších desítek tisíc členů žalobce.
54. To, že počet svědků vyslechnutých v tomto případě Správcem daně, je zcela nedostatečný, lze odvodit (krom prosté logiky) i např. z rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 20. 12. 2019 sp. zn. 31 Af 56/2017 – 152, který se týká rovněž spolku a prokazování vůle jeho členů (kterých v daném případě byly jenom jednotky tisíc) a dospívá k závěru v bodě 53 (zvýraznění doplněno) „Závěr vyslovený žalovaným by měl být opřen o dostatečné množství důkazních prostředků včetně výpovědí svědků. Z průběhu daňového řízení nepochybně vyplývá, že počet členů žalobce se pohybuje v řádech tisíců. Pokud byl následně správcem daně proveden výslech pouhých čtyř členů, nelze než souhlasit s žalobcem, že skutkový stav byl zjištěn nedostatečně a nemohl být kvalitním podkladem pro zhodnocení činnosti žalobce.“
55. Dále je třeba zmínit, že v rozsudku NSS ze dne 09. 03. 2021 sp. zn. 6 Afs 222/2019 - 39 týkající kauzy spolku uvedené výše samo Odvolací finanční ředitelství, tedy žalovaný, ohledně reprezentativnosti počtu vyslechnutých svědků uvedlo (viz bod [12] citovaného rozsudku): „že výpovědi svědků jsou nezbytným důkazním prostředkem, kterým lze vyhovět příkazu Krajského soudu v Hradci Králové ověřit princip fungování stěžovatele s ohledem na počet jeho členů (kterých je cca 5 000). Zdůraznil, že uložil doplnění

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

dokazování správci daně a limitoval ho pouze lhůtou, ve které má důkazy doplnit. Ponechal na správci daně, jaký počet výpovědí svědků lze považovat za reprezentativní vzorek.“ A dále v bodě [12] citovaného rozsudku) se uvádí: „Žalovaný (tj. Odvolací finanční ředitelství) nesdělil, jaký počet svědeckých výpovědí považuje za dostatečný. Ve sdělení stěžovateli ze dne 24. 1. 2019, č. j. 2862/195300-22443-711745, uvedl, že posoudil stav provedených svědeckých výpovědí, tj. zejména jejich počet. Provedení svědeckých výpovědí i nadále považuje za jeden z nosných prvků pro zjištění faktického stavu dopadajícího na řešenou problematiku, přičemž aktuálně provedený počet svědeckých výpovědí (cca 20) v poměru k počtu členů daňového subjektu (více než 5 000) je nedostatečným pro vyslovení věrohodného a na faktických skutečnostech založeného závěru. Takový vzorek nepovažuje za reprezentativní. Žalovaný současně uvedl, že posouzení, jaký počet svědeckých výpovědí je dostatečný, náleží správci daně.“ Tedy ze shora uvedeného citovaného rozsudku NSS ze dne 09. 03. 2021 sp. zn. 6 Afs 222/2019 – 39 vyplývá, že v jiném řízení s obdobnou tematikou samo Odvolací finanční ředitelství, tedy žalovaný, považuje výsledek 20 svědků z 5.000 osob za nedostatečně reprezentativní. Je tedy s podivem, že v případě výsledku 25 svědků z 23.000 stejný žalovaný považuje za reprezentativní. Takové rozhodování je objektivně nekonzistentní a opět v rozporu se zásadou právní jistoty a legitimního očekávání.

56. Žalobce uvádí, že doloží soudu též expertní posudek týkající reprezentativnosti počtu svědků.
57. (Tisková zpráva Českého telekomunikačního úřadu je irelevantní) Dále žalovaný uvádí v bodě [43] Napadeného rozhodnutí tiskovou zprávu (sic!) Českého telekomunikačního úřadu ze dne 15. 1. 2020, která se týká jakéhosi spolku na Chrudimsku. Nicméně stanovisko Českého telekomunikačního úřadu či jeho rozhodnutí ve věci jednoho spolku nemá ve vztahu k danému případu žádnou relevanci, není to Českého telekomunikačního úřadu kdo je oprávněn rozhodovat o povaze členského poplatku v konkrétním případě žalobce. Správce daně opět toto uvádí ryze účelově, zřejmě aby „podprahově“ ovlivnil příjemce Napadeného rozhodnutí.
58. V níže uvedené tabulce žalobce se vyjadřuje k analýze žalobce provedené žalovaným:
59. Uvedení v internetových vyhledávacích

Argument Správce daně a žalovaného

V bodě 58 žalovaný uvádí, že - „PilsFree byl na internetových stránkách www.firmy.cz vyhledán v pořadí jako pátý „poskytovatel internetu v Plzni“ - Na portále najisto.cz je PilsFree uveden v sekci počítače a komunikace – internetové služby – poskytovatelé internetového připojení. Jako jednu z mnoha členských výhod je uvedeno připojení do sítě internet. Odvolatel je tudíž svým okolím vnímán jako běžný komerční poskytovatel internetového připojení.“

Vyjádření žalobce

(Uvedení v internetovém vyhledávači není vůbec relevantní) Žalovaný neprokázal žádným důkazním prostředkem, že by daňový subjekt nějakým způsobem mohl mít vliv svým vlastním jednáním na výsledky umístění v internetovém vyhledávači, který se řídí svým vlastním algoritmem. Jak může okolnost, že třetí strany (internetové vyhledávače a servery poskytující vyhledávání) a jejich algoritmy zařadí odvolatele do svého seznamu či žebříčku vyhledávání, prokazuje dissimulaci, není vůbec odůvodněné a zřejmé. Skutečnost, jak je okolím vnímán žalobce nelze považovat za důkaz toho, že žalobce a jeho členové simulují

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

členství ve spolku. Navíc dokonce na portálu najisto.cz je i výslovně uvedeno, že připojení do sítě internet „je jednou z mnoha členských výhod“. Což uvádí i sám žalovaný. Tedy třetí osoby těžko mohou z tohoto webu usoudit, že se jedná o podnikatele, ale je zcela zřejmé, že se jedná o spolek. Jak jeho názvem (dodatek „z.s.“, jakož i právě uvedením toho, že připojení „členskou výhodou“).

60. Seznam členů

Argument Správce daně a žalovaného

V bodě [53] Napadeného rozhodnutí žalovaný uvádí „Ze Seznamu členů PilsFree, z.s. v roce 2014 plyne, že odvolatel u jednotlivých členů neneviduje adresu trvalého bydliště, nýbrž adresu jejich připojení k síti PilsFree (odvolatelem potvrzeno).“

Vyjádření žalobce

Toto tvrzení postrádá relevanci a vztah k závěru o dissimulaci, není zřejmé, co má být tímto ze strany Správce daně a žalovaným prokazováno. Navíc je seznam členů spolku – žalobce – veden v souladu se zákonem. Ustanovení § 236 odst. 1 občanského zákoníku uvádí, že „Vede-li spolek seznam členů, stanovy určí, jakým způsobem provádí v seznamu členů zápisy a výmazy týkající se členství osob ve spolku.“ Tedy, zákon sám dokonce připouští, že spolek ani seznam členů vést nemusí (srov. slovní obrat zákonodárce „Vede-li spolek seznam členů...“). Stanovy daňového subjektu dále v čl. 14 odst. 2 uvádí, že „Spolek u členů eviduje jméno, příjmení, datum narození a adresu jeho připojení k síti.“ Tedy žalobce vede seznam členů v souladu se zákonem a stanovami. A tedy tato skutečnost nemůže být žádným důvodem pro to, aby Správci daně vznikly jakékoli pochybnosti o tom, zda platby členů spolku jsou členským příspěvkem.

61. Členský příspěvek

Argument Správce daně a žalovaného

V bodě [53] Napadeného rozhodnutí žalovaný uvádí „Členský příspěvek stanovený ve výši 300,- Kč reflektuje platbu za službu – internet (členský příspěvek je obvykle stanovován na roční bázi). Skutečnost, že služby poskytované odvolatelem vykazují znaky zcela běžné ekonomické činnosti, podporují rovněž skutečnosti zjištěné z bankovního výpisu, kdy platbu ve výši 300,- Kč deklarují fyzické či právnické osoby jako platbu za internet (u 299 položek za měsíc listopad 2014 bylo v poznámce uvedeno „internet“), nikoliv jako členský příspěvek.“

Vyjádření žalobce

Z textace tohoto tvrzení žalovaného je zjevné, jak tento zcela překrucuje realitu a zjištěná fakta. S ohledem na to, že v tehdejší dobu platilo členské příspěvky ca. 24 000 členů, tato informace tedy prokazuje, že ca. 23.601 členů neuvádělo poznámku „internet“, tj. nepovažovaly platbu příspěvku za platbu za službu. S ohledem na důkazní břemeno Správce daně musí tento svá tvrzení prokazovat. A pokud tvrdí, že „členský příspěvek je obvykle stanovován na roční bázi“, tak zcela absentuje jakýkoli důkaz o tomto tvrzení žalovaného. Žádný důkaz ohledně toho, co obvyklé u spolků při hrazení členských poplatků, ani Správce daně, ani žalovaný nepředložil. Nad rámec výše uvedeného žalobce pouze uvádí, že pouhým krátkým jednoduchým hledáním z veřejně přístupných zdrojů lze namátkově uvést jako příklad hned tři spolky, ve kterých se platí poplatky také měsíčně <https://www.hcu.cz/klub/clenske-prispevky/> (platí měsíčně za hokej), <http://www.fkjiskra.cz/index.php/component/content/article/363-zaplacenilenskych->

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

pispvk, https://www.hcslezan.cz/dokumenty/clenske_prispevky_rok2019_20.pdf .

62. Malá aktivita na diskusním fóru

Argument Správce daně a žalovaného

V bodě [54] Napadeného rozhodnutí žalovaný uvádí „většina členů odvolatele není v tomto směru aktivní, resp. činnost odvolatele fakticky neovlivňují, jestliže zde bylo v roce 2014 umístěno přes 1.312 příspěvků, z čehož 245 členů (příspěvatelů) se vyskytuje opakovaně, což tvoří pouze 1 % všech členů odvolatele. Ze Seznamu účastníků Členské schůze ze dne 29. 11. 2014 plyne, že této se zúčastnilo celkem 74 členů (tj. pouze cca 0,32 % všech členů odvolatele), z toho 19 přítomných bylo z vedení PilsFree, při svolání členské schůze nebylo ani s vyšší účastí – aktivitou členů počítáno, když při celkovém počtu cca 23 tis. členů byla členská schůze svolána do auly Západočeské univerzity v Plzni s kapacitou 344 lidí (zde se konaly členské schůze jak v roce 2014, tak v roce 2015).“

Vyjádření žalobce

Daňový subjekt řádně v souladu se stanovami a zákonem svolává členské schůze. Fakt, že členové nevyužívají svého práva (zcela v souladu se zákonem) nemůže jít k tíži daňového subjektu. Závěr správce daně, že „neaktivní členové spolku činnost spolku fakticky neovlivňují.“ je konstatováním reality (neaktivní člen samozřejmě nic neovlivňuje) je tautologií, de facto říká, že $a=a$. V této souvislosti upozorňuje žalobce soud na vnitřní rozpornost názorů, tvrzení a závěrů správce daně. Na jednu stranu Správce daně a žalovaný tvrdí, že výslech 25 osob ze všech členů žalobce je dostatečně reprezentativní, a na druhou stranu žalovaný používá pro sebe jako důkazní prostředek a argument o tom, že žalobce nefunguje jako spolek (a přitom žalovaný ani nepopírá fakticitu existence spolku) skutečnost, že účast na členských schůzích byla údajně nízká (v roce 2014 účast ve výši 74 členů, v roce 2015 ve výši 75 členů a v roce 2018 ve výši 69 členů) a že na diskusním fóru diskutuje 245 členů (dle přehledu příspěvatelů za rok 2014). Tedy schůzi se účastní pravidelně 3x tolik členů, než kolik jich Správce daně vyslechl. A diskutují se pak zúčastňuje 10x tolik členů, než kolik jich Správce daně vyslechl. A v tomto případě žalovaný neváhá tvrdit, že takto malý počet účasti je důkazem toho, že odvolatel nevznikl mj. za účelem vzájemné komunikace jednotlivých členů. Přičemž zcela pomíjí tu skutečnost, že sám staví své závěry na výsledcích řádově nižšího počtu členů žalobce.

63. Analýza webových stránek žalobce

Argument Správce daně a žalovaného

V bodě [55] Napadeného rozhodnutí žalovaný uvádí, že „Webové stránky PilsFree z roku 2014 a 2015, které prvotně neprezentují informace o spolkové činnosti, drtivá většina záložek či zveřejňovaných článků je zaměřena na informace o budování sítě vč. technických parametrů, tj. na internetových stránkách jsou prezentovány převážně možnosti připojení pro široký okruh nových zájemců, běžných uživatelů internetu (nikoliv osob se zájmem o plnění cílů a základních zásad odvolatele uvedených v čl. 2 Stanov) Informace poskytované odvolatelem na jeho webových stránkách se tak prakticky netýkají spolkové činnosti, nýbrž poskytování internetového připojení a doprovodných služeb, aktivní spolková činnost primárně nabízena není.“ Dále v bodě 77 Napadeného rozhodnutí žalovaný uvádí, že „Svou strukturou a charakterem webové stránky nesvědčí obvyklým webovým stránkám spolků.“ jakož i „jsou více než podobné profesionálním webovým stránkám z oblasti korporátní sféry. Dle odvolacího orgánu nejsou pro webové stránky spolků obvyklé na stránkách odvolatele uvedené exaktně a

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

explicitně stanovené informace stran provozu infolinky s provozní (dle odvolacího orgánu lépe „pracovní“) dobou 10:00 – 21:00 či dokumenty obsahující Stanovy a Etický kodex (součást Vnitřních předpisů), které je dle odvolacího orgánu možné fakticky považovat za skrytě vyjádřené obchodní podmínky taktéž obvyklé pro podnikatelské prostředí“

Vyjádření žalobce

Sám žalovaný nepopírá, že webové stránky obsahují informace o spolku, stanovy, etický kodex, organizační strukturu, tiskové zprávy a novinky s tím, že další část obsahuje informace o síti. Vzápětí ovšem správce daně konstatuje, že stránky „neobsahují informace prvotně o spolkové činnosti“. S ohledem na to, že jednou z členských výhod je právě poskytnutí internetového připojení, tak je samozřejmé, že této spolkové činnosti je věnována podstatná část webových stránek. Žalovaný tvrdí, že „Svou strukturou a charakterem webové stránky nesvědčí obvyklým webovým stránkám spolků“ a „nejsou pro webové stránky spolků obvyklé na stránkách odvolatele uvedené exaktně a explicitně stanovené informace stran provozu infolinky“. S ohledem na důkazní břemeno žalovaného musí tento svá tvrzení prokazovat. Správce daně, ani žalovaný nepředložil žádný důkaz ohledně toho, co jsou „obvyklé webové stránky spolků“ ani že „je neobvyklé na stránkách odvolatele uvedené exaktně a explicitně stanovené informace stran provozu“. Stejně tak zůstává pouze v rovině nepodloženého tvrzení závěr žalovaného, že Stanovy a Etický kodex (součást Vnitřních předpisů), je dle odvolacího orgánu možné fakticky považovat za skrytě vyjádřené obchodní podmínky taktéž obvyklé pro podnikatelské prostředí.

64. Registrační formulář s názvem „Chci se připojit“

Argument Správce daně a žalovaného

V bodě [56] Napadeného rozhodnutí žalovaný uvádí mj. „Registrační formulář s názvem „Chci se připojit“ na rozdíl od možnosti stát se členem ve spolku evokuje možnosti připojení k internetu a vyplývá z něj, že vyplněním registračního formuláře se zájemce nestává členem PilsFree, je toliko zařazen mezi nové zájemce.“ „členem PilsFree se zájemce stává okamžikem připojení (nikoliv podáním žádosti o připojení)“ „Kolonka „motivace“ však není povinně vyplňovanou položkou.“ „Od členů odvolatele se aktivita v oblasti plnění cílů spolku vymezených ve Stanovách striktně neočekává. Registrace nových členů, resp. vstup do PilsFree je tudíž vedlejším produktem připojení k síti, neboť odvolatel nové členy láká především na připojení k internetu.“

Vyjádření žalobce

Žalovaný tvrdí, že registrační formulář „evokuje“ možnost připojení k internetu, což je nikterak nepodložené konstatování. Žalovaný chce zřejmě částí textu přihlášky ve znění „Chci se připojit“ prokazovat disimulaci tím, že se tím míní připojení k internetu. Není vůbec zřejmé, jakou správním úvahou k tomuto závěru správce daně dospěl. Správce daně navíc zcela tak pomíjí skutečný obsah přihlášky, tj. žádost o členství v daňovém subjektu. Navíc jazykový výklad připouští se stejnou mírou správnosti i možnosti, že se slovním spojením „Chci se připojit“ míní, že se žadatelé o členství v žalobci, chtějí „připojit“ ke spolku. Osoby, které se chtějí stát členy žalobce zcela vědomě a úmyslně podávají přihlášku s žádostí o členství a zároveň jsou budoucí členové výslovně poučeni o svých právech a povinnostech vyplývajících z členství při svém přijetí za člena prostřednictvím oprávněné osoby spolku. Závěr správce daně, že zájemce se členem stává až okamžikem připojení do sítě, je zcela v rozporu s objektivní realitou. Toto zjištění a závěr nemá žádnou oporu ve stanovách žalobce, neboť čl. 3 odst. 5 stanov žalobce účinných v období

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

od 1. 1. 2014 do 21. 11. 2015 (dále jen „Stanovy 2014“) uvádí, že členství vzniká zápisem do seznamu členů spolku a přidělením členského čísla. Navíc členství v daňovém subjektu vždy musí schválit příslušná osoba uvedená v čl. 3 odst. 3 a 4 Stanov 2014. Závěr o tom, že se od členů neočekává aktivita v oblasti plnění cílů, také nemůže znamenat argument pro závěr, že žalobce nevykonává spolkovou činnost a není tedy zřejmě dle žalovaného platně existujícím spolkem. Pokud vezmeme pro srovnání největší český tělovýchovný spolek Českou obec sokolskou, IČO 00409537 (dále jen „Sokol“), tak ani členové Sokola dle jeho stanov schválených dne 26. 6. 2016 (čl. 5.3) nemají žádnou povinnost konat spolkovou činnost. Takové správní úvahy žalovaného jsou nepřezkoumatelné, a jsou dále v rozporu s objektivní realitou. A s ohledem na to, že správce daně tíží důkazní břemeno, nelze než konstatovat, že tento svůj závěr správce daně také neprokázal.

65. Dokument „Papír první pomoci“ ve verzi 2014.1; důsledky nezaplacení členského příspěvku

Argument Správce daně a žalovaného

V bodě [57] Napadeného rozhodnutí žalovaný uvádí mj. Dokument „Ve výhodách členství je na prvním místě uvedeno neomezené připojení k internetu, dále jednoduchá komunikace, výměna dat s přáteli, hraní síťových počítačových her. V sekci členské příspěvky je uvedeno, že pokud nebude členský příspěvek uhrazen na účet spolku v 0:01 hod. daného dne, robot automaticky zastaví členství a ukončí tím všechny výhody plynoucí z členství v PilsFree, tj. především přístup do internetu. Připojení k internetu je tedy bezprostředně svázáno s úhradou členského příspěvku.“

Vyjádření žalobce

Žalovaný účelově a nesprávně vykládá obsah dokumentu „Papír první pomoci“. Samotný tento dokument naopak prokazuje, že žalobce je spolek a sám se za spolek i považuje, když v tomto dokumentu popisuje některé členské výhody, tj. jak připojení k internetu, tak např. hraní síťových počítačových her. Skutečnost, že nezaplacením členského příspěvku přichází člen o výhody nelze považovat za důkaz disimulace. Je normální, pokud člen jakéhokoli spolku nehradí včas své členské poplatky, tak přijde o výhody spojené s členstvím. Pokud např. člen Sokola neuhradí členské poplatky, také nemůže navštěvovat lekce cvičení. Analogicky by tedy Správce daně a žalovaný musel dojít k závěru, že členský příspěvek v Sokolu je vztažen ke cvičení, a nikoli ke členství v Sokole. Z tohoto je zřejmé, jak absurdní a neodůvodněný závěr žalovaný učinil.

66. Srovnání odvolatele s ostatními komerčními poskytovateli internetu
67. Helpdesk

Argument Správce daně a žalovaného

V bodě [181] Napadeného rozhodnutí žalovaný uvádí mj. „V souvislosti s poskytováním služeb internetového připojení je odvolatelem zajištěna taktéž technická podpora (zapojení, řešení a odstraňování problémů se sítí PilsFree) a to skrze odkaz na tzv. HELPDESK...“ „Odvolací orgán podotýká, že pro společností běžně vnímaný subjekt zvaný „spolek“ není typické, aby měl ve své organizační struktuře „techniky“ s odkazem, že tito jsou dostupní na e-mailu či HELPDESK.“

Vyjádření žalobce

S ohledem na to, že žalovaného tíží důkazní břemeno, musí žalovaný svůj závěr o tom, že

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

„že pro společností běžně vnímaný subjekt zvaný „spolek“ není typické, aby měl ve své organizační struktuře „techniky“ s odkazem, že tito jsou dostupní na e-mailu či HELPDESK.“ prokázat nějakým důkazem o tom, co je „společností běžně vnímáno“, bez důkazů se jinak jedná o pouhou fabulaci žalovaného. Žalobce dále uvádí, že právě existence členů, kteří ostatním členům bezúplatně pomohou při problémech při využívání členských výhod je naopak typickým znakem spolku, a nikoli podnikatelského subjektu.

68. Žalovaný dále opakuje na několika místech Napadeného rozhodnutí svou teorii, že „připojení k internetu je tedy bezprostředně svázáno s úhradou členského příspěvku“ (např. bod 57] Napadeného rozhodnutí. Současně však žalovaný „má za to, že členský příspěvek není spjat s členstvím ve spolku, ale s připojením k internetu (hlavní výhodou plynoucí ze členství ve spolku).“ Toto je opět nesrozumitelné, na jedné straně žalovaný připouští, že hlavní výhoda plynoucí ze členství ve spolku je připojení k internetu, a na druhou stranu tvrdí, že členský příspěvek je vztažen k připojení k internetu a nikoli ke členství ve spolku. Tento závěr je vnitřně rozporný.
69. Žalovaný v bodě [76] Napadeného rozhodnutí uvádí, že z toho, že není-li zaplacen členský příspěvek, je pozastaveno členství ve spolku a ukončeny všechny výhody, a to především internetové připojení, tak z tohoto dle údajně „jasně vyplývá, že členský příspěvek je vztažen k připojení k internetu, nikoliv k členství ve spolku“. S tímto nelze souhlasit, z uvedeného pouze jasně vyplývá, že není-li zaplacen členský poplatek, tak člen ztrácí členské výhody. Což je standardní přístup v jakémkoli spolku. Pokud např. člen Sokola neuhradí členské poplatky, také nemůže navštěvovat lekce cvičení. Analogicky by tedy Správce daně a žalovaný musel dojít k závěru, že členský příspěvek v Sokolu je vztažen ke cvičení, a nikoli ke členství v Sokole. Z tohoto je zřejmé, jak absurdní a neodůvodněný závěr žalovaný učinil.
70. Žalobce dále zdůrazňuje, že samotná okolnost, že žalobce poskytuje připojení k internetu svým členům, nemůže znamenat, že se nejedná o spolek, resp. být vykládána k tíži žalobce. I legislativa počítá s tím, že spolek může svým členům poskytovat plnění, dle § 61 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty předpokládá, že se hradí členský příspěvek ve spolku jako protihodnota poskytnutí služeb takovým spolkem.
71. Žalobce nepodniká ani neprovozuje jinou výdělečnou činnost ve smyslu § 217 odst. 2 občanského zákoníku, neboť výlučně uspokojuje a ochraňuje zájmy, k jejichž naplňování byl žalobce založen ve smyslu § 217 odst. 1 občanského zákoníku, a to tím, že výlučně svým vlastním členům poskytuje služby. Poskytování služeb svým vlastním členům je principem spolkové činnosti. Pojmově se tedy nemůže jednat o podnikání. I Sokol poskytuje služby, tj. prostory pro cvičení i cvičitele, svým členům.
72. V bodě [188] Napadeného rozhodnutí uvádí žalovaný, že „Odvolací orgán uvádí, že neexistují žádné bariéry pro vstup do spolku, o čemž vypovídá i členská základna čítající počet členů v řádech desítek tisíc. Samotné členství ve spolku PilsFree není ničím podmíněno a je veřejně dostupné, v podstatě bylo a je možno do spolku vstoupit kdykoli. Stejně tak i v případě jakéhokoli komerčního poskytovatele internetového připojení, kdy se ten který zákazník může dobrovolně a bez omezení rozhodnout pro firmu, od které bude služby internetového připojení přijímat. Skutečnost, že odvolatel může žádost o členství ve spolku odmítnout, není nikterak specifická pro spolkovou činnost, neboť rovněž podnikatelé nejsou povinni přijmout jakoukoli zakázku či jakéhokoli klienta, přičemž důvody pro odmítnutí mohou být též rozličné (např. nutnost vybudovat nákladnou infrastrukturu tak, aby klient mohl být do sítě zapojen). Z tohoto pohledu ani

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

na připojení do sítě komerčních poskytovatelů internetu není žádný právní nárok. Ze strany odvolatele se tak jedná o zcela účelová a nesmyslná tvrzení, která jej v žádném případě neodlišují od komerčních subjektů. Pokud jde o skutečnost, že kvalita a rychlost internetového připojení kolísá, toto taktéž není „výsada“ spolků, ale jakéhokoli komerčního poskytovatele internetového připojení.“ Zde je zjevné, že žalovaný nepochopil, že právo spolku odmítnout člena je právě zásadním rozdílem mezi spolkem, tj. žalovaným a podnikatelem v oblasti telekomunikací. Takový podnikatel je smyslu § 40 odst. 1 zákona č. 127/2005 Sb., zákon o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o elektronických komunikacích), v platném znění, jakožto poskytovatel univerzální služby, jemuž byla uložena povinnost podle § 38 odst. 2 písm. a), zákona o elektronických komunikacích, je povinen vyhovět všem přiměřeným požadavkům uživatelů na jedno připojení v pevném místě k veřejné komunikační síti. Takovou povinnost však daňový subjekt nemá. Na členství v daňovém subjektu není právní nárok, žádost o členství schvaluje příslušný orgán daňového subjektu, který je dle svého volného uvážení oprávněn bez omezení odmítnout žádost jakéhokoli subjektu o členství v daňovém subjektu. Další odlišnost, zdůrazněná již výše, je, že v případě nedodržení smluvně sjednaných parametrů internetového připojení ze strany podnikatele, má jeho zákazník zákonem zaručená práva na reklamaci služby, potažmo slevu z ceny. Žádná taková práva však člen žalobce nemá.

73. Neudržitelnost tvrzení Správce daně a žalovaného o tom, že žalobce nevykonává spolkovou činnost, ale činnost podnikatelskou, prokazuje srovnání s jedním z největších českých spolků, a to Českou obcí sokolskou, IČO 00409537 (dále jen „Sokol“),
74. S ohledem na to, že sám Správce daně a žalovaný při posuzování činnosti žalobce jako jeden z argumentů sám používá porovnání s jinými subjekty, tak stejně tak může činit i žalobce. Nesprávný je tak závěr žalovaného v bodě [133] Napadeného rozhodnutí, že „v rámci daňového řízení nelze jakkoli porovnávat daňovou povinnost odvolatele s jakýmkoliv jiným daňovým subjektem, tj. spolkem, a činit všeobecný závěr poplatný veškeré spolkové činnosti.“
75. Činnost žalobce je naprosto srovnatelná se Sokolem. Účelem spolku Sokol a jeho pobočných spolků, je též „...zvyšovat tělesnou zdatnost svých členů, organizovat a vykonávat tělovýchovnou, sportovní, kulturní a společenskou činnost, podporovat rozvoj osobnosti a vychovávat k čestnému jednání v životě soukromém i veřejném...“ (viz stanovy Sokola ze dne 26. 6. 2016). Sokol umožňuje svým členům, kteří hradí členské příspěvky, jako protiplnění účast na různých cvičeních a sportování v tělocvičnách. Pokud člen Sokola hradí své členské příspěvky (půlroční nebo roční), je oprávněn navštěvovat pravidelná cvičení – oddíly.. Tedy účelem členství v Sokole je možnost cvičit v tělocvičně, plavat v bazénu, popř. provádět jinou sportovní aktivitu. Cena za takovou možnost cvičit je však mnohem výhodnější pro členy Sokola, než v případě, že by občan chodil cvičit k podnikatelským subjektům. Přičemž tedy činnost TJ Sokol je v mnohém identická, jako činnost různých podnikatelských subjektů (např. fitness centra).
76. Například člen spolku TJ Sokol Praha Libeň zaplatí oddílový příspěvek v oddílu „Aerobik – dospělí“ ve výši 1.750 Kč za pololetí. V rámci tohoto poplatku má nárok navštívit 1-3 hodiny cvičení týdně. Pokud průměrně spočítáme, že období září až prosinec 16 týdnů a v každém budou 2 cvičební hodiny, vychází to na celkem 32 hodin cvičení za 4 měsíce za celkem 1.750 Kč, tj. jedna hodina cvičení vychází na ca. 54,- Kč. Pokud by však navštěvoval podnikatelský subjekt poskytující služby tělovýchovných a sportovních zařízení a

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

organizování sportovní činnosti, např. skupinové cvičení fitness studia Fitnessia v Praze 8, zaplatí za 1 lekci (1 hodinu) 250,- Kč (<http://www.fitnessie.cz/skupinove-lekce-121/cenik-163>). Nebo účast na funkčním tréninku ve Sportovním centru Palmovka stojí 120,- Kč na hodinu (<http://www.scpalmovka.cz/cenik>).

77. Analogicky závěru žalovaného dle jeho analýzy žalobce lze z analýzy shora popsanych znaků uzavřít, že hlavní motivací členů spolku Sokol je provozování tělocvičných aktivit. Tedy účel spolku Sokol odpovídá účelu podnikatelských subjektů provozujících volnou živnost s obsahovou náplní „Provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti.“
78. Ve stanovách České obce sokolské je uvedeno v čl. 4.7 „Vyškrtnut bude člen, který bez vážného důvodu je dlužen členské spolkové příspěvky za uplynulý kalendářní rok nebo neplní jiné závazky po období delší než jeden rok. Činnost v oddílech bez zaplacení členských oddílových příspěvků, pokud jsou stanoveny, není přípustná.“ Tedy, pokud člen Sokola nehradí příspěvky, ztrácí výhody spojené s členstvím, tj. možnost provozovat sportovní aktivitu. Členové Sokola mají pouze povinnost platit členské příspěvky a dodržovat vnitřní provozní řád. Jinou spolkovou činnost vykonávat nemusí. Členem TJ Sokol se může stát každý, kdo uhradí členský příspěvek. Člen TJ Sokol je oprávněn navštěvovat jakákoliv pravidelná cvičení – oddíly, zaplatí-li oddílový příspěvek. Navštěvuje-li člen Sokola více jak jeden oddíl, platí pouze jeden oddílový příspěvek. Jinými slovy, mnoho členů Sokola je členy proto, aby mohl cvičit v tělocvičně. Přičemž tedy činnost TJ Sokol je v mnohém identická, jako činnost různých podnikatelských subjektů (např. fitness centra).
79. Se shora uvedeným odvolacím důvodem se žalovaný vypořádal lakonicky toliko tím, že tvrdí, že:
80. v bodě [132] Napadeného rozhodnutí „Bude-li konkrétní zákon definovat, že např. sportovní činnost, provozování, užívání sportovišť je třeba regulovat a provozovat pouze na základě licence, osvědčení, bude jej definovat jako podnikání, pak se i v tomto případě bude jednat o zdanitelné příjmy z podnikání (veškeré činnosti poplatníka) ve smyslu obecného ustanovení § 18 odst. 1 zákona o daních z příjmů.“; v této souvislosti žalobce uvádí a upozorňuje, že takový zákon existuje, jedná se o zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), který stanoví jako podmínku pro podnikání v oblasti provozování např. sportovišť existenci živnostenského oprávnění - volné živnosti s obsahovou náplní „Provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti“.
81. v bodě [132] Napadeného rozhodnutí „Zákon o elektronických komunikacích fakticky brání tomu, aby vedle sebe existoval podnikatelský a spolkový přístup“. Tento závěr nijak neodůvodňuje, přičemž samotný Zákon o elektronických komunikacích žádné takové ustanovení neobsahuje;
82. v bodě [133] Napadeného rozhodnutí „v rámci daňového řízení nelze jakkoli porovnávat daňovou povinnost odvolatele s jakýmkoliv jiným daňovým subjektem“; přičemž však sám žalovaný postavil podstatnou část své argumentace na tom, že porovnává žalobce s komerčními poskytovateli internetového připojení.
83. V bodě [134] Napadeného rozhodnutí uvádí žalovaný, že „v případě odvolatele bylo zjištěno, že jeho činnost je značně rentabilní, a že odvolatel provozuje výdělečnou činnost - poskytování internetového připojení jako činnost hlavní, a nikoliv jako činnost vedlejší,

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

nadto tuto službu poskytuje nejen svým členům, ale rovněž „uživatelům členských domácností“, tj. nečlenům (viz dále podrobněji body [146] až [197]). Odvolatel se tak od běžných spolků liší tím, že výběrem členských příspěvků zastíral skutečný stav, neboť úhrada členských příspěvků odpovídala úplatám za poskytnutí internetového připojení. V případě činnosti odvolatele se tak nejedná o poskytování služby jako protihodnoty členského příspěvku pro vlastní členy spolku, ale o poskytování služeb za úplatu.“ Tento závěr opět není nijak odůvodněn – není jasné, co žalovaný myslí tím, že je činnost žalobce „značně rentabilní“. Žalobce má skutečně na vlastních bankovních účtech vyšší částky z vybraných členských poplatků, ovšem žalovaný nijak a ničím neprokázal, že by cílem a úmyslem žalobce bylo vydělávat nebo dosahovat zisku, a tento rozdělovat mezi členy, což není ani právně možné, neboť členství členů v žalobci-spolku není ekvivalentem podílu společníka na obchodní korporaci.

84. Žalovaný tvrdí v bodě [152] Napadeného rozhodnutí, že právní statut žalobce jakožto spolku zpochybněn nebyl a ani být nemohl, neboť k tomu správce daně a ani odvolací orgán nemá zákonnou pravomoc. Nicméně současně žalovaný tvrdí, že platby členských příspěvků přijaté žalobcem nejsou členskými příspěvky, ale příjmy (výnosy) žalobce z činnosti naplňující znaky podnikání ve smyslu § 420 občanského zákoníku. Což ale znamená, že žalovaný fakticky zpochybňuje právní statut jakožto spolku, neboť žalobce nemůže platně existovat, pokud by jeho hlavní činností bylo podnikání, protože dle § 217 odst. 1 občanského zákoníku „Podnikání nebo jiná výdělečná činnost hlavní činností spolku být nemůže.“ A podle § 268 odst. 1 písm. b) občanského zákoníku, „Soud zruší spolek s likvidací na návrh osoby, která na tom má oprávněný zájem, nebo i bez návrhu v případě, že spolek, ač byl na to soudem upozorněn, vyvíjí činnost v rozporu s § 217“. Žalobce jako spolek (dříve občanské sdružení), existuje již 18 let, přičemž k dnešnímu dni má ca 37.000 členů, což je téměř 10 % všech obyvatel okresů Plzeň-město, Plzeň-jih, Plzeň-sever a Rokycany, které mají celkem 388.615 obyvatel. Pokud by tedy spolek takového viditelného rozsahu vykonával jakoukoli nezákonnou činnost, jistě by si toho příslušné orgány (zejména rejstříkový soud) musely všimnout a zahájit s žalobcem řízení o jeho zrušení. Což se nikdy nestalo.
85. Žalovaný v bodě [187] Napadeného rozhodnutí ohledně výše členského příspěvku, že s ohledem na celkovou pasivitu většiny členské základny považuje námitku odvolatele ohledně faktické rozhodovací činnosti celé široké členské základny jako účelovou. Toto pomíjí příslušná ustanovení Stanov 2014 žalobce, ze kterých vyplývá (čl. 7 odst. 4), že postačuje, aby 5% členů žalobce svolalo členskou schůzi, která se může dle čl. 7 odst. 7 a 8 Stanov 2014 konat i jako virtuální schůze, na které lze i rozhodnout např. o výši členského příspěvku. Na takové virtuální členské schůzi postačuje účast 5% členů, aby o tomto mohla rozhodnout.
86. Žalovaný v bodě [187] Napadeného rozhodnutí tvrdí, že ohledně cenové politiky nenachází rozdíly mezi cenovou politikou stanovenou odvolatelem a nazvanou jím jako platbu členského příspěvku, a cenovou politikou podnikatelských subjektů působících na trhu poskytování internetového připojení a nazvanou jím cena. A tím tedy žalovaný považuje skutečnost, že cílem činnosti žalobce je dosažení zisku, za prokázanou. Což je závěr, který není nijak prokázán, např. žalovaný nijak neprokázal ani „cenovou politiku“ žalobce, ani „cenovou politiku“ podnikatelských subjektů. Žalovaný dokonce ani neuvedl, co rozumí pod pojmem „cenová politika“ a jak ji zjišťoval u žalobce a u podnikatelských subjektů.

87. S ohledem na to, že žalovaný se snaží svá tvrzení prokázat pouze nepřímými důkazy, je třeba uvést, že ohledně unesení důkazního břemene ze strany žalovaného je třeba aplikovat odpovídající důkazní standard, který Nejvyšší soud ČR v rozhodnutí 21 Cdo 2682/2013 ze dne 26. 06. 2014 uvádí takto: „Skutečnost prokazovanou pouze nepřímými důkazy lze mít za prokázanou, jestliže na základě výsledků hodnocení těchto důkazů lze bez rozumných pochybností nabýt jistoty (přesvědčení) o tom, že se tato skutečnost opravdu stala (že je pravdivá) nestačí, lze-li usuzovat pouze na možnost její pravdivosti (na její pravděpodobnost).“ I když se jedná o rozsudek v civilní věci, tak v obecné rovině ohledně posuzování důkazního břemene za použití nepřímých důkazů je aplikovatelný i v našem případě. Dle žalobce důkazní břemeno v tomto důkazním standardu žalovaným uneseno nebylo. Nelze uzavřít, že by bylo lze bez rozumných pochybností nabýt jistoty (přesvědčení), že všichni členové žalobce a žalobce sám měli v úmyslu nakupovat telekomunikační služby od podnikatele, a toto zakrývali tím, že se stali členy spolku.
88. Žalovaný v bodě [195] Napadeného rozhodnutí jako argument proti žalobci odkázal na rozhodnutí NSS 8 Afs 163/2019 ze dne 28. 1. 2021. K tomuto žalobce uvádí, že tento je v dané situaci nepoužitelný, a to z těchto důvodů:
89. Substantivně se jedná o zcela jiný případ – evidentně v tomto případě šlo o zcela účelově založený „klub“ na místě bývalé restaurace, kdy i samotní stěžovatelé přiznali, že jej založili „aby nemuseli dodržovat žádná zákonná pravidla vycházející z platných předpisů ČR, jako je živnostenský zákon, daňové zákony apod.“ (viz bod [17] daného judikátu). V případě žalobce se však jedná o spolek založený před 18 lety za zcela jiným účelem, než obcházení zákonů; to nesrovnatelná skutková situace;
90. procesně žalobce namítá, že argument tímto rozhodnutím byl žalovaným sdělen žalobci až v rámci Napadeného rozhodnutí a žalovaný se nikdy o něm nezmínil ani v průběhu odvolacího řízení; tedy se k němu žalobce nemohl relevantně vyjádřit, což je v rozporu se zásadou zákazu překvapivosti rozhodnutí a se zásadou projednací.
91. Ohledně toho, že připojení k internetu lze považovat ze základní právo odkazuje ještě žalobce na nález Ústavního soudu č. I. ÚS 22/10, [77/2010 USn.] ze dne 7. dubna 2010, ve kterém Ústavní soud vyslovil svůj názor, že vynakládání prostředků na připojení k síti Internet a za kabelovou televizi není čistě požíváním služby, ale realizací práva jednotlivce na svůj osobnostní rozvoj a práva na rodinný a soukromý život a doslova uvádí: „27. (...) Vedle subjektivních faktorů na straně jednotlivce je při posuzování „obvyklosti, resp. oprávněnosti“ výdaje třeba vzít v úvahu i faktory objektivní; mezi ty mimo jiné patří technologický vývoj (např. mobilní telefony, internet) a s ním související změny ve způsobech komunikace, získávání informací, styku s úřady, sdružování apod., resp. vývoj technologií, skrze něž je realizováno právo jednotlivce na osobní rozvoj, vztahy s ostatními lidmi a vnějším světem, tedy právo na soukromý život (bod 17)“.
92. Daňový subjekt uvedl, že v roce 2012 proběhla u daňového subjektu kontrola daně z příjmu právnických osob za rok 2008 (viz výsledek kontrolního zjištění č. j. 137150/12/138932403126 ze dne 19. 3. 2012 a zpráva o daňové kontrole č. j. 137136/12/138932403126 ze dne 19. 3. 2012). Výsledkem této daňové kontroly bylo konstatování finančního úřadu „nebyly zjištěny žádné skutečnosti, které by měly vliv na vykázaný základ daně z příjmů právnických osob za kontrolované období.“ V návaznosti na to požádal daňový subjekt správce daně o sdělení, na základě jakých skutkových zjištění a argumentů došel k závěru uvedenému ve výsledku kontrolního zjištění, který je tak

diametrálně odlišný od výsledku daňové kontroly provedené za rok 2008.

93. Správce daně k tomuto uvedl v zásadě jediný argument, a to ten, že v letech 2014 a 2015 byl počet členů daňového subjektu 3x vyšší, než v roce 2008. K tomu daňový subjekt uvádí, že již v roce 2008 měl daňový subjekt 8704 členů. Tedy i tehdy byl počet členů velmi vysoký, přičemž činnost daňového subjektu byla i jinak prakticky shodná s činností v letech 2014 a 2015.
94. Žalovaný nijak neodůvodnil, jakým zákonným předpisem a správní úvahou došel k závěru, že činnost daňového subjektu s počtem členů 8704 nevyvolává u správce daně pochybnosti o činnosti daňového subjektu, kdežto při počtu členů ca 30.000 již ano. Kde je tedy ta správná hranice počtu členů?
95. Na základě zásady právní jistoty a předvídatelnosti rozhodnutí správních orgánů je tedy postup správce daně v tomto nelegitimní a nelegální.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

96. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhnul její zamítnutí.
97. Žalobce namítá, že daňová kontrola DPPPO za zdaňovací období r. 2015, zahájená u žalobce dne 8. 3. 2019 protokolem č. j. 393841/19/2301-61561-402926 byla zahájena toliko formálně, a proto nemá účinky přerušení prekluzivní lhůty pro doměření daně. Žalovaný poukazuje na skutečnost, že tytéž žalobní námitky již přezkoumával Krajský soud v Plzni v řízení o žalobě podle § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu, který měl spočívat v zahájení a vedení daňové kontroly týkající se DPPPO za r. 2015, o které rozhodl rozsudkem č. j. 30 A 55/2019-66 ze dne 28. 6. 2019 tak, že žalobu zamítl (dále jen „rozsudek KS“). Krajský soud je vázán svými závaznými právními závěry uvedenými v tomto rozsudku i nyní v řízení podle § 65 s.ř.s. o žalobě o přezkoumání rozhodnutí správního orgánu. Jak uvedeno v bodu 28. rozsudku KS, krajský soud shodně s žalovaným konstatoval, že z protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 8. 3. 2019 vyplývá, že správce daně v sídle žalobce za jeho účasti zahájil daňovou kontrolu, specifikoval předmět a rozsah daňové kontroly a vyzval žalobce k předložení konkrétních dokladů prokazujících skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně za kontrolované období. Jelikož tyto doklady nebyly žalobcem ihned předloženy, poskytl správce daně v souladu se zásadou vstřícnosti a součinnosti žalobci lhůtu 15 dnů pro předložení požadovaných dokladů, a to do 25. 3. 2019. Dne 22. 3. 2019 žalobce požádal o prodloužení lhůty, kterému bylo neformálně vyhověno a s žalobcem byl ujedнан termín pro předložení dokladů na den 9. 4. 2019 v sídle žalobce. V bodu 29. rozsudku KS krajský soud konstatoval, cit.: „Z postupu žalovaného nelze soudit, že by sepsání protokolu bylo jen formální za účelem přerušení prekluzivní lhůty. Naopak žalovaný po celou dobu před zahájením daňové kontroly i po něm byl s žalobcem v kontaktu, jak je patrné z úředních záznamů přiložených k vyjádření k žalobě a založených ve správním spise. Správce daně činil jednotlivé úkony souvisle, postupoval k daňovému subjektu vstřícně, aby v souladu se zásadou součinnosti mohla být řádně provedena daňová kontrola.“ V bodech 30. a 31. rozsudku KS dále krajský soud uzavřel, cit.: „Nelze se proto domnívat že by k zahájení daňové kontroly ze strany správce daně došlo ryze účelově a formálně jen proto, aby byla přerušena zákonná prekluzivní lhůta. Naopak z celého průběhu daňového řízení je patrné, že jednotlivé kroky správce daně na sebe logicky navazovaly, byly transparentní a

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

směřovaly k účelu stanovenému daňovým řádem. Protokol o zahájení daňové kontroly je tak nutno považovat za úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, kterým se podle § 47 odst. 2 daňového řádu přerušil běh prekluzivní lhůty.“ Žalovaný s odkazem na shora uvedené právní závěry krajského soudu v rozsudku KS trvá na tom, že daňová kontrola DPPO za zdaňovací období r. 2015 byla u žalobce fakticky zahájena dne 8. 3. 2019, jak vyplývá z protokolu č. j. 393841/19/2301-61561-402926, jedná se tedy o úkon, kterým podle § 148 odst. 3 DŘ začala běžet nová tříletá prekluzivní lhůta pro stanovení daně, jejíž konec by bez dalšího připadnul na 8. 3. 2022. Dne 29. 8. 2020 byl žalobci doručen dodatečný platební výměr č. j. 1694427/20/2301-51523-401144 na DPPO za zdaňovací období r. 2015. Dne 5. 11. 2021 bylo žalobci doručeno napadené rozhodnutí. Dodatečně vyměřená DPPO za zdaňovací období r. 2015 tak byla žalobci stanovena v prekluzivní lhůtě pro doměření daně. Pokud se jedná o DPPO za zdaňovací období r. 2014, daňová kontrola byla u žalobce zahájena dne 27. 11. 2017 (viz protokol č. j. 1989036/17/2301-61561-402926). Z předmětného protokolu rovněž vyplývá, že správce daně v sídle žalobce za jeho účasti zahájil dne 27. 11. 2017 daňovou kontrolu, při níž specifikoval předmět a rozsah daňové kontroly, vyzval žalobce k předložení konkrétních dokladů prokazujících skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně za kontrolované období a tyto rovněž od žalobce ke kontrole převzal. S ohledem na právní závěry uvedené v bodech 27. až 30. rozsudku KS žalovaný konstatuje, že jak vyplývá z protokolu č. j. 1989036/17/2301-61561-402926, u žalobce byla kontrola DPPO za zdaňovací období r. 2014 fakticky zahájena dne 27. 11. 2017, jedná se tedy o úkon, kterým podle § 148 odst. 3 DŘ začala běžet nová tříletá prekluzivní lhůta pro stanovení daně, jejíž konec by bez dalšího připadnul na 27. 11. 2020. Dne 29. 8. 2020 byl žalobci doručen dodatečný platební výměr č. j. 1694375/20/2301-51523-401144 na DPPO za zdaňovací období r. 2014, jedná se o úkon dle § 148 odst. 2 písm. b) DŘ, kterým se prekluzivní lhůta pro stanovení daně prodlužuje o 1 rok, tj. konec této lhůty by bez dalšího připadnul na 27. 11. 2021. Dne 5. 11. 2021 bylo žalobci doručeno napadené rozhodnutí, jedná se o úkon dle § 148 odst. 2 písm. d) DŘ, kterým se prekluzivní lhůta pro stanovení daně prodlužuje o 1 rok, tj. konec této lhůty by bez dalšího připadnul na 27. 11. 2022. Dodatečně vyměřená DPPO za zdaňovací období r. 2014 tak byla žalobci stanovena v prekluzivní lhůtě pro doměření daně. Nadto žalovaný poukazuje na skutečnost, že žalobce v průběhu daňového řízení nezpochybňoval faktické zahájení daňové kontroly na DPPO za zdaňovací období r. 2014, nepodal rovněž ve věci této kontroly žalobu na nezákonný zásah dle § 82 s.ř.s. Jestliže žalobce až v žalobě o přezkoumání rozhodnutí správního orgánu soudem podle § 65 s.ř.s. tvrdí, že daňová kontrola nebyla zahájena fakticky, ale formálně, je třeba uvést, že v tomto řízení podle § 65 s.ř.s. již soud nepřezkoumává zákonnost zahájení a průběhu daňové kontroly, nýbrž přezkoumává výsledek daňové kontroly, tj. zda daň byla stanovena v souladu se zákonem, tj. ani případná procesní vada žalobcem namítaná, nemůže být považována za vadu takové intenzity, která by způsobila nezákonné doměření daně (viz rozsudek rozšířeného senátu NSS č. j. 1 Afs 183/2014-55 ze dne 16. 11. 2016, který blíže vyložil, že předmět a účel soudního řízení o žalobě proti rozhodnutí a o žalobě zásahové je rozdílný). K namítanému procesnímu pochybení spočívajícímu v nevydání výzev k podání dodatečného daňového přiznání na DPPO za zdaňovací období r. 2014 a r. 2015 před zahájením shora uvedených daňových kontrol, žalovaný uvádí, že v napadeném rozhodnutí s odkazem na rozsudky NSS č.j. 6 Afs 61/2018-30 ze dne 10.10.2018, č.j. 6 Afs 386/2017-56 ze dne 31.8.2019, č.j. 9 Afs 364/2018-76 ze dne 10.4.2019 sice připustil tuto vadu řízení (viz body [93] až [102] napadeného rozhodnutí), ovšem s tím, že toto pochybení správce daně nezpochybňuje jeho skutkové a právní závěry stran daňové

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

povinnosti žalobce, neboť i kdyby žalobce dodatečná daňová přiznání k DPPO za předmětná zdaňovací období na výzvy k jejich podání podle § 145 odst. 2 DŘ podal, správce daně by tvrzení žalobce prověřoval, přičemž by meritorně dospěl k týmž závěrům, které učinil na základě výsledků shora uvedených daňových kontrol. Nejedná se tedy o vadu takové intenzity, která by bez dalšího měla vliv na zákonnost samotného doměření DPPO za zdaňovací období r. 2014 a r. 2015. Aby žalobce nebyl pro tento nesprávný postup podroben sankci v podobě uložení penále podle § 251 odst. 1 písm. a) DŘ, žalovaný napadeným rozhodnutím změnil dodatečné platební výměry uvedené v bodu [1] tohoto vyjádření tak, že od uložení penále upustil. [14] Nevydání výzev podle § 145 odst. 2 DŘ před zahájením daňových kontrol tedy není vadou takové intenzity, která by způsobila nezákonné zahájení shora uvedených daňových kontrol u žalobce dne 27. 11. 2017 (DPPO za zdaňovací období r. 2014) a dne 8. 3. 2019 (DPPO za zdaňovací období r. 2015). S odkazem na právní závěry uvedené v bodech 25. a 26. rozsudku NSS č. j. 10 Afs 268/2019-53 ze dne 26. 2. 2020 žalovaný uvádí, že nelze tedy souhlasit s tvrzením, že shora popsána počáteční nezákonnost v podobě nevydání výzev k podání dodatečných daňových přiznání k DPPO za předmětná zdaňovací období podle § 145 odst. 2 DŘ diskvalifikuje následný úkon správce v podobě zahájení daňové kontroly natolik, že by zahájení daňové kontroly ve smyslu § 148 odst. 3 DŘ nemělo dopad na běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Správce daně sice pochybil, neboť žalobce dle § 145 odst. 2 DŘ nevyzval k podání shora uvedených dodatečných daňových přiznání, avšak žalobci se v tomto směru dostalo satisfakce v podobě upuštění od povinnosti uhradit penále. Jde tedy svou povahou o dílčí procesní pochybení správce daně, které však není vadou takové intenzity, která by způsobila nezákonné doměření daně. Nemá žádný přímý ani nepřímý vztah k výši následně doměřené DPPO, ale pouze v povinnosti uhradit penále, které žalovaný napadeným rozhodnutím zrušil. Zahájení předmětných daňových kontrol je tedy úkonem ve smyslu § 148 odst. 3 DŘ, kterým běží znovu nová tříletá lhůta pro stanovení DPPO za předmětná zdaňovací období

98. Žalobce oficiálně deklaruje, že je určité neziskové společenství osob, jež se sdružují za účelem provozování komunitní počítačové sítě vybudované ke komunikaci, výzkumu, vzdělávání i zábavě a k zajišťování kulturních, společenských, osvětových a sportovních potřeb svých členů, jejich rodin a přátel. Ve skutečnosti však na základě zjištění správce daně není hlavní činností žalobce tato činnost, ale poskytování služby internetového připojení, která je v běžných podmínkách považována za podnikání. Kontrolní činností správce daně bylo zjištěno, že poskytování služeb internetového připojení a z toho plynoucí výnosy u žalobce převažují nad činností spolkovou, která oficiálně spočívá ve sdružování členů spolku za účelem naplňování společného zájmu, pro který byl žalobce jakožto spolek založen. Skutečnou hlavní činností žalobce je tedy poskytování služby internetového připojení za úplatu. Spolková činnost žalobce naopak svým rozsahem naplňuje charakter vedlejší činnosti, neboť ostatní členské výhody (reprezentační plesy, různé kulturní akce - Den s PilsFree, různá školení - např. vzdělávací akce zaměřené na práci s počítačem) jsou pouze vedlejším produktem k internetovému připojení a jsou realizovány jen v minoritní části (a to co do frekvence jejich realizace, tak i počtu účastníků akcí). Tato skutečnost dle žalovaného svědčí o tom, že členové žalobce se nestali jeho členy, jelikož chtěli čerpat výhody spočívající z žalobcem deklarované spolkové „hlavní“ činnosti, nýbrž primárně chtěli poskytnutí služby internetového připojení za úplatu (blíže viz bod [173] napadeného rozhodnutí). [16] Žalobce přitom jako spolek může podle § 217 občanského zákoníku vykonávat podnikání, ale podnikatelská činnost nesmí být činností hlavní, jako je tomu právě u žalobce, jež ve skutečnosti spočívá v poskytování služeb

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

připojení k internetu za úplatu v podobě „členských příspěvků“, které jsou zdanitelnými příjmy z podnikání ve smyslu § 18 odst. 1 ZDP. V případě žalobce bylo jednoznačně zjištěno, že se jedná o dlouhodobou činnost, kterou žalobce vykonává samostatně, soustavně, na vlastní účet, která je značně rentabilní a jež je poskytována nejen členům žalobce, ale rovněž i „uživatelům členských domácností“, tj. nečlenům. O tom, že skutečná hlavní činnost žalobce se primárně soustředila na poskytování předmětné služby většímu počtu uživatelů sítě PilsFree, nikoliv na zvětšení členské základny pro naplnění cílů spolku uvedených ve stanovách, svědčí dle žalovaného prezentace žalobce na jeho webových stránkách, potažmo tam zveřejňované tiskové zprávy či newslettery (viz bod [154] napadeného rozhodnutí). Webové stránky žalobce (blíže viz body [74] až [80] napadeného rozhodnutí), které dříve obsahovaly odkaz s názvem „chci se připojit“, jež se v aktuální verzi změnil na odkaz „chci být členem“ jednoznačně prokazují, že hlavní činností žalobce je služba poskytování internetového připojení. Na úvodní webové stránce totiž žalobce neprezentuje aktivní spolkovou činnost svých členů, jak by se dalo předpokládat u spolku, ale prezentuje službu připojení k internetu v Plzni a jejím okolí, když uvádí, na jakých místech se lze k síti Pilsfree připojit a v jaké kvalitě. Rovněž na svých webových stránkách uvádí, že člen se může rozhodnout příspěvek neplatit, v tom případě je mu členství a práva z něj plynoucí pozastavena do doby, než placení obnoví, přičemž vysvětluje, že tak lze učinit např. o prázdninách, tj. poukazuje opět především na poskytování služby internetového připojení. Z webových stránek je tak zřejmé, že se žalobce prezentoval spíše jako prodejce internetového připojení než jako spolek. Lze proto vyvodit, že motivem členů žalobce pro „připojení do spolku“ byla možnost čerpat služby internetového připojení. [18] Skutečnost, že zaplaceným platbám „členských příspěvků“ členů spolku odpovídalo poskytnutí internetového připojení a že právě poskytnutí internetového připojení bylo důvodem členství ve spolku, jednoznačně vyplývá z řady zjištění přehledným způsobem popsanych a uvedených správcem daně ve Zprávě a uvedených rovněž žalovaným v bodech [53] až [59] napadeného rozhodnutí, která je nutno spolu s provedenými výsledky 25 svědků (viz bod [60] napadeného rozhodnutí) a zjištěními získanými ze 7 místních šetření u náhodně vybraných společností (viz bod [61] napadeného rozhodnutí) hodnotit jako jeden celek. Správce daně provedl komplexní analýzu skutečné činnosti žalobce oproti jím deklarovanému formálnímu stavu, a to včetně toho, jak je žalobce vnímán svými členy a veřejností (viz např. prezentace žalobce na webových portálech). Provedené svědecké výpovědi byly toliko jedním z provedených důkazních prostředků, kterými byl správcem daně zjišťován princip fungování spolku. Správce daně v rámci prováděných výsledků svědků prověřoval, jak je činnost spolku vnímána jeho členy, a proč se jednotliví členové stali členy žalobce, zjišťoval jejich vůli, jaký úkon chtěli skutečně uzavřít, proč se stali „členy spolku“ a za co platí částku 300 Kč/měsíčně. Z provedených svědeckých výpovědí přitom vyplynulo, že hlavním motivem pro členství ve spolku byla možnost čerpat služby internetového připojení za úplatu 300 Kč/měsíčně. Členové spolku poskytovali žalobci „členské příspěvky“ jejichž platbou předstírali (simulovali) účast ve spolku, ač fakticky členy spolku být nechtěli a zastírali tím úkon, který ve skutečnosti chtěli, a to poskytnutí internetového připojení za úplatu ve výši 300 Kč/měsíčně. Z výpovědi svědků – např. J. R., M. Z., I. P., žalovaný vyhodnotil, že tyto osoby se staly členy spolku, jelikož chtěly změnit stávajícího poskytovatele internetového připojení. Z výpovědi svědků – např. M. K., M. N., Mgr. J. R. a Ing. S. H., vyplývá, že se stali členy spolku z důvodu, že hledali nového poskytovatele internetového připojení. U svědkyně I. T. byla důvodem členství potřeba mít internet. Svědci P. a K. např. uvedli, že platbu ve výši 300 Kč/měsíčně (výše „členského příspěvku“) vnímají jako

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

poplatek za službu internetového připojení. Provedené svědecké výpovědi vystihují dle žalovaného realitu ekonomické činnosti žalobce, a to i přes jejich relativně nízký počet (celkem 25) vzhledem k počtu členů žalobce, neboť z jejich obsahu lze vyvodit jednoznačné závěry týkající se ekonomické činnosti žalobce, které zapadají do celkových skutkových zjištění, neboť jak již bylo výše uvedeno, svědecké výpovědi byly toliko jedním z mnoha správcem daně provedených důkazních prostředků. Vzorek 25 svědků, tvoří 10 svědků, kteří byli vyslechnuti na návrh žalobce, zbylý počet svědků byl vybrán správcem daně náhodným výběrem, přičemž se jednalo o vzorek jak fyzických osob, tak i právnických osob (Mateřská škola Kardinála Berana Plzeň - vyslechnuta I. T., Sbor dobrovolných hasičů Plzeň - Božkov - vyslechnut velitel výjezdové jednotky M. S.). Dle žalovaného se jedná o dostatečně reprezentativní vzorek, z něhož lze syntetizovat určité obecné závěry, že převážná část členské základny žalobce je toliko pasivním příjemcem internetového připojení, za které platí pravidelně 300 Kč/měsíčně (viz např. vyhodnocené svědecké výpovědi v bodu [156] napadeného rozhodnutí). Z provedených svědeckých výpovědí, je rovněž zřejmé, že většina svědků si nebyla vůbec vědoma členských aktivit a jejich hlavním motivem pro „připojení do spolku“ byla možnost čerpat služby internetového připojení. Tato skutečnost vyplývá i z nízké účasti na členských schůzích či z nízkého počtu příspěvů na forum.pilsfree.czt za rok 2014, kteří tvoří pouze 1% z celkového počtu členů žalobce (blíže viz bod [54] napadeného rozhodnutí). Je třeba dále uvést, že od členů spolku se přitom ani aktivita při plnění cílů žalobce uvedených ve stanovách neočekávala, jak ostatně vyplývá i z registračního formuláře „Chci se připojit“. K námitce žalobce, že správce daně je povinen zkoumat projev vůle obou, resp. všech účastníků právního úkonu, žalovaný uvádí, že unesl své důkazní břemeno, neboť na základě všech již výše uvedených zjištěných skutečností, které je třeba hodnotit jako jeden celek, jednoznačně prokázal, že hlavní činností žalobce a jeho hlavním cílem bylo nabízení služeb internetového připojení, k němuž bylo využito výhod, jimiž disponuje spolek jako forma právnické osoby a rovněž prokázal, že členové spolku poskytovali žalobci „členské příspěvky“, čímž však formální právní stav zastíral skutečný stav a lišil se od něho. Bylo jednoznačně prokázáno, že členové spolku platbou „členských příspěvků“ předstírali (simulovali) účast ve spolku, ač fakticky členy spolku být nechtěli, a zastírali tím úkon, který ve skutečnosti chtěli, jímž bylo internetové připojení za úplatu ve výši 300 Kč/měsíčně. Ve skutečnosti se tedy nejednalo o „členské příspěvky“, jakožto příjmy osvobozené od daně ve smyslu § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP, nýbrž s přihlédnutím k § 8 odst. 3 DŘ se jednalo o zastřenou platbu za žalobcem poskytované služby internetového připojení, tedy o výnos, jež je podle § 18 odst. 1 ZDP předmětem daně. Poskytovaná služba naplňuje znaky definice „poskytnutí služby za protiplnění“, jelikož existuje tedy přímá vazba mezi poskytnutím služby připojení k internetu a obdrženým protiplněním v podobě částek „členských příspěvků“, které jsou ve skutečnosti platbami za službu internetového připojení. Pro daňové účely je dle § 8 odst. 3 DŘ třeba brát v úvahu skutečný obsah právního úkonu, tedy, že uhrazené platby jsou platbami za poskytnutí služby připojení k internetu. Žalovaný uvádí, že byly splněny všechny podmínky pro aplikaci disimulace, jestliže (i) správce daně ve Zprávě uvedl zjištěný, formálně právním úkonem zakrývaný skutečný stav, že „členské příspěvky“ jsou ve skutečnosti platbou za poskytování služeb internetového připojení vč. související technické podpory, (ii) rovněž přezkoumatelným způsobem uvedl úvahy, které jej k vyslovenému závěru vedly včetně (iii) označení a důkladného zhodnocení důkazních materiálů, o které své závěry opřel. Zpráva, jakož i Seznámení a napadené rozhodnutí obsahují hodnocení důkazních prostředků prokazujících disimulovaný právní úkon, jakož i správní úvahu, jež vedla k

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

těmto závěrům a jež je výsledkem logického uvažování. Důkazy přitom byly správcem daně i žalovaným hodnoceny jak jednotlivě, tak ve svém celku a tvoří dostatečnou oporu skutkového stavu věci. V podrobnostech žalovaný odkazuje na body [147] až [158] napadeného rozhodnutí. Na podporu správnosti svého závěru žalovaný odkazuje na právní závěry uvedené v bodech 17. a 18. rozsudku Krajského soudu v Brně č.j. 29 Af 18/2017-43 ze dne 25.4.2019 (dále jen „rozsudek 1“), v obdobné věci jako je případ žalobce, vztahující se k charakteru činnosti spolku a povaze „členských příspěvků“ placených za poskytování internetových služeb, a to v souvislosti s posouzením, že se jednalo o zastřenou platbu za žalobcem poskytované služby internetového připojení, tedy o výnos, jež je podle ust. § 18 odst. 1 ZDP předmětem daně. I přesto, že se jedná o zrušující rozsudek, jak žalobce v podané žalobě poznamenává, na shora uvedené právní závěry obsažené v rozsudku 1 odkázal Krajský soud v Brně i v bodech 31 a 32. rozsudku č. j. 31 Af 60/2020-82 ze dne 26. 10. 2021 (dále jen „rozsudek 2“), který se rovněž týkal obdobného případu jako je případ žalobce. Pro úplnost lze uvést, že rozsudkem 1 zrušené rozhodnutí bylo posouzeno Krajským soudem v Brně za nepřezkoumatelné z důvodu nesrozumitelnosti, neboť byla shledána vnitřní rozpornost jeho závěrů, jak uvedeno v bodu 29. tohoto rozsudku. [25] Žalovaný v této souvislosti rovněž poukazuje na bod 34. rozsudku 2, v němž je uvedeno, cit.: „Poskytnutím služby za úplatu (či protiplnění) se zabýval také Soudní dvůr EU, který v rozsudku ze dne 5. 2. 1981, Coöperative Aardappelenbewaarpplaats, 154/80, EU:C:181:38, stanovil tři základní kritéria, na jejichž základě je možné pojmově vymezit „poskytování služby za protiplnění“. Dle tohoto rozsudku 1) musí existovat přímá a bezprostřední vazba mezi poskytnutím služby a obdrženým plněním, 2) protiplnění musí být vyjádřitelné v penězích a 3) úplata musí mít subjektivní hodnotu, kterou jí přisuzují obě strany transakce (obdobně též rozsudek NSS ze dne 18. 12. 2014, č. j. 5 Afs 124/2014-79).“ Žalovaný trvá na tom, že prokázal naplnění všech tří podmínek.

99. Odkazuje-li žalobce na daňovou kontrolu provedenou v r. 2012 na DPPPO za zdaňovací období r. 2008, žalovaný uvádí, že z prostého konstatování správce daně ve Zprávě o daňové kontrole č. j. 137136/12/138932403126, že „...nebyly zjištěny žádné skutečnosti, které by měly vliv na vykázaný základ daně z příjmů právnických osob za kontrolované zdaňovací období“, nelze vyvodit jakékoli konkrétní závěry ohledně oprávněnosti uplatnění členských příspěvků na řádku č. 110 daňových přiznání za předmětná zdaňovací období jako příjmů osvobozených od daně ve smyslu ustanovení § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP. Vzhledem k této skutečnosti nevzniklo žalobci žádné legitimní očekávání, že by snad daňové orgány souhlasily s jeho postupem. Přestože byla tato daňová kontrola formálně vedena v (celém) rozsahu ověření správného stanovení základu daně, neznamená to, že správce daně kontroloval každý jednotlivý aspekt správnosti stanovení daně. Jak vyplývá ze seznamu kontrolovaných dokladů, jednalo pouze o námatkovou kontrolu předloženého účetnictví žalobce. Rovněž skutečnost, že tato zpráva o celkovém rozsahu pouhých 2 stran, neobsahovala konkrétní výstup k žádné z kontrolovaných skutečností, znamená, že správce daně své konkrétní úvahy o jejich hodnocení (vč. toho, co přesně bylo kontrolováno) výslovně nevyjádřil. Žalovaný trvá na tom, že z výše uvedeného je zřejmé, že nebyl porušen princip jistoty a legitimního očekávání, jak žalobce tvrdí, neboť žalobce nebyl nikdy ze strany správce daně explicitně utvrzen o tom, že by uplatnění členských příspěvků jako příjmů osvobozených od daně bylo po právu. [27] K tvrzení žalobce, že důvodem odlišného posouzení provedeného správcem daně bylo zvýšení počtu členů žalobce na trojnásobek oproti r. 2008, žalovaný uvádí, že zvýšení počtu členů žalobce bylo pouze jednou z indicií, pro kterou provedl správce daně u žalobce kontrolu DPPPO za zdaňovací období r. 2014 a r. 2015, neboť i tato skutečnost spolu s dalšími zjištěními

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

správce daně, jak již bylo v tomto vyjádření uvedeno výše, založila důvodné pochybnosti správce daně o skutečném výkonu hlavní spolkové činnosti žalobce, když se zvýšením počtu členů žalobce došlo i ke zvětšení rozsahu vykonávané činnosti žalobce - poskytování služeb internetového připojení. Je třeba dále uvést, že na rozdíl od kontroly DPPO za zdaňovací období r. 2008, která byla pouze namátková, dospěl správce daně v rámci kontroly DPPO za r. 2014 a r. 2015 k odlišným právním závěrům na základě rozsáhlého dokazování, kterým bylo jednoznačně zjištěno, že skutečnou hlavní činností žalobce a jeho hlavním cílem bylo nabízení služeb internetového připojení, k němuž bylo využito výhod, jimiž disponuje spolek jako forma právnické osoby. Žalovaným nebylo zpochybněno, že žalobce je řádně zapsaným spolkem ve smyslu občanského zákoníku. V rámci této kontroly žalovaný unesl důkazní břemeno, neboť prokázal, že členové spolku poskytovali žalobci „členské příspěvky“, čímž však formální právní stav zastíral skutečný stav, který se od něho lišil, neboť členové spolku platbou „členských příspěvků“ předstírali (simulovali) účast ve spolku, ač fakticky členy spolku být nechtěli, a zastírali tím úkon, který ve skutečnosti chtěli, jímž bylo internetové připojení za úplatu. Skutečnost, že předchozí namátková daňová kontrola nezjistila shora uvedené skutečnosti, není překážkou pro správný a zákonný postup správce v daňové kontrole za následující zdaňovací období, při kterém na základě rozsáhlého dokazování došlo ke shora uvedeným zjištěním, vedoucím ke shora uvedeným závěrům. Správce daně je dle § 1 odst. 2 DŘ povinen vykonávat správu daně tak, aby byl naplněn cíl správy daní, tj. správné zjištění a stanovení daně.

100. Žalobce uvádí, že žalovaný přezkoumatelným způsobem v napadeném rozhodnutí nevysvětlil, jaký význam má podnikání v jeho snaze unést důkazní břemeno. Dále pak uvádí, že z textu § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP nevyplývá, že osvobození dopadá pouze na tzv. veřejně prospěšného poplatníka, neboť jakkoli nepoužívá pojem podnikání. Žalobce dále uvádí, že zmocnění státu ukládat daně je v kontextu čl. 11 Listiny základních práv a svobod nutno vnímat jako výjimku z pravidla, které představuje ústavně garantované právo vlastnit majetek, když podle Ústavním soudem přijatých doktrín in dubio mitius a in dubio contra fiscum by nemělo být přípustné, aby se zmíněné ustanovení vykládalo jinak než úzce. K výše uvedeným námitkám žalovaný nejprve poukazuje na právní úpravu v ZDP: V § 17a odst. 1 ZDP je zahrnuta úprava tzv. veřejně prospěšného poplatníka, kterým je v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci poplatník, jenž jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním. V odst. 2. tohoto ustanovení je naopak vymezeno, kdo veřejně prospěšným poplatníkem není. ZDP je postaven na zásadě, že zdanění podléhají příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, které jsou předmětem daně ve smyslu § 18 odst. 1 ZDP ve spojení s § 18 odst. 2 ZDP (definuje příjmy, které předmětem daně nejsou), a to za splnění podmínky, že tyto příjmy (výnosy) současně nejsou od daně osvobozeny dle § 19 ZDP; nejsou předmětem žádné úpravy výsledku hospodaření dle § 23 odst. 3 ZDP; nejsou nezahrnované do základu daně dle § 23 odst. 4 ZDP. [32] Ustanovení § 18a ZDP dále obsahuje zvláštní ustanovení o předmětu daně u veřejně prospěšného poplatníka. Dle odst. 2 tohoto ustanovení je předmětem daně vždy příjem z reklamy, členského příspěvku, v podobě úroku a z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku. Naopak odst. 1 tohoto ustanovení obsahuje výčet příjmů, jež nejsou u veřejně prospěšného poplatníka předmětem daně [např. příjmy z nepodnikatelské činnosti za podmínky, že výdaje (náklady) vynaložené dle tohoto zákona v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší či dotace, příspěvek, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů]. Dle § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP jsou od daně osvobozeny členské příspěvky dle stanov, statutu, zřizovacích nebo

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

zakladatelských listin přijaté mj. spolkem, který není organizací zaměstnavatelů. S odkazem na výše uvedenou právní úpravu žalovaný zásadně odmítá tvrzení žalobce, že přezkoumatelným způsobem v napadeném rozhodnutí nevysvětlil, jaký význam má podnikání žalobce v jeho snaze unést důkazní břemeno. Žalovaný zdůrazňuje, že dotčené ustanovení ZDP je nutno posuzovat nikoliv separovaně, jak se mylně domnívá žalobce, nýbrž komplexně v návaznosti mj. na definici tzv. veřejně prospěšného poplatníka v ustanovení § 17a ZDP, neboť jednotlivá ustanovení ZDP relevantní pro tzv. veřejně prospěšné poplatníky na sebe vzájemně navazují (v daném případě předně pak § 17a a § 19 odst. 1 písm. a) ZDP). A v § 17a odst. 1 ZDP je zcela exaktně uveden význam podnikání co do posuzování naplnění definice tzv. veřejně prospěšného poplatníka z hlediska ZDP. Žalovaný v bodu [153] napadeného rozhodnutí konstatoval, že v daňovém řízení nebylo zpochybněno, že žalobce je řádně zapsaným spolkem ve smyslu občanského zákoníku. Samotný právní statut žalobce jako neziskového subjektu, tedy spolku ve smyslu § 214 a násl. občanského zákoníku však nestačí k tomu, aby na členské příspěvky bylo možno pohlížet jako na příjmy osvobozené od daně ve smyslu § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP. V rámci daňového řízení byl shledán rozpor mezi tímto formálně právním stavem a stavem skutečným. Na základě zjištění přehledným způsobem popsanych a uvedených správcem daně ve Zprávě a rovněž žalovaným v bodech [53] až [59] napadeného rozhodnutí, jakož i výsledků 25 svědků a zjištění ze 7 místních šetření, jež je třeba mít za jeden celek, bylo jednoznačně prokázáno, že hlavní činností žalobce a jeho hlavním cílem bylo nabízení služeb internetového připojení, za které členové spolku poskytovali žalobci úplatu ve formě „členských příspěvků“, čímž formální právní stav zastíral skutečný stav a lišil se od něho, neboť členové spolku platbou „členských příspěvků“ předstírali (simulovali) účast ve spolku, ač fakticky členy spolku být nechtěli, a zastírali tím úkon, který ve skutečnosti chtěli, jímž bylo internetové připojení za úplatu ve výši 300 Kč/měsíčně. Ve skutečnosti se tedy nejednalo o „členské příspěvky“, jakožto příjmy osvobozené od daně ve smyslu § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP, nýbrž s přihlédnutím k § 8 odst. 3 DŘ se jednalo o zastřenou platbu za žalobcem poskytované služby internetového připojení, tedy o výnos, jež je podle § 18 odst. 1 ZDP předmětem daně. Jednalo se přitom o podnikatelskou činnost, jak bude uvedeno dále. K námitce, že § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP nemůže být s ohledem na zásady in dubio mitius a in dubio contra fiscum vykládáno daňovými orgány jinak než úzce, žalovaný uvádí, že vzhledem ke zjištěnému zásadnímu rozporu mezi formálně právním stavem a stavem skutečným, jak výše uvedeno, byl žalovaným zpochybněn samotný titul pro uplatnění osvobození od daně dle § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP. Odkaz žalobce na shora uvedené zásady proto není na místě. Neexistují nadto ani pochybnosti ohledně výkladu tohoto ustanovení, z důvodu kterých by bylo případně možné tyto zásady aplikovat. V souladu se zásadou materiální pravdy uvedenou v § 8 odst. 3 DŘ tak nelze v případě žalobcem přijatých plateb za službu internetového připojení postupovat dle uvedeného ustanovení ZDP, nýbrž je nutno vycházet ze skutečné povahy přijatých plateb, čili aplikovat ust. § 18 odst. 1 ZDP a tyto přijaté platby klasifikovat jako příjmy (výnosy) žalobce z činnosti naplňující všechny znaky podnikání ve smyslu § 420 občanského zákoníku, neboť žalobce službu internetového připojení vykonává soustavně, samostatně, na vlastní účet. Jedná se přitom o činnost, která je značně rentabilní a jež je poskytována nejen členům žalobce, ale rovněž i „uživatelům členských domácností“, tj. nečlenům.

101. Jestliže žalobce uvádí, že je od r. 2003 zapsán do spolkového rejstříku a žádné rejstříkové řízení zpochybňující existenci spolku nebylo a není vedeno, žalovaný uvádí, že právní statut žalobce jakožto spolku nebyl žalovaným zpochybněn. Na základě zjištění z daňové

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

kontroly byl však správcem daně shledán zcela zásadní rozpor mezi tímto deklarovaným formálně právním stavem a stavem skutečně zjištěným. Správce daně provedl komplexní analýzu skutečné činnosti žalobce oproti jím deklarovanému formálnímu stavu, a to včetně toho, jak je žalobce vnímán svými členy a veřejností. Na základě rozsáhlého dokazování bylo zjištěno, že princip fungování spolku je jiný, než je žalobcem formálně deklarováno. Skutečnou hlavní činností žalobce je poskytování služby internetového připojení za úplatu, jedná se přitom o soustavně vykonávanou podnikatelskou činnost. Členové spolku platbou „členských příspěvků“ předstírali (simulovali) účast ve spolku, ač fakticky členy spolku být nechtěli, a zastírali tím úkon, který ve skutečnosti chtěli, jímž bylo internetové připojení za úplatu. Skutečnost, že účel žalobce je formálně deklarován jako nevýdělečný, přitom na věci nic nemění. Skutečnost, že zaplaceným platbám „členských příspěvků“ členů spolku odpovídalo poskytnutí internetového připojení a že právě poskytnutí internetového připojení bylo důvodem členství ve spolku, jednoznačně vyplývá z řady zjištění uvedených žalovaným již v bodu tohoto vyjádření. Z vyhodnocení smýšlení členů žalobce získaného provedením svědeckých výpovědí, jakož i prezentací žalobce či vnímání žalobce jeho okolím vyplývá, že ačkoliv se žalobce formálně nazývá „spolkem“, fakticky spolkový život nevede. Členové žalobce se za členy spolku nepovažují a většina z nich nevykonává činnosti pro spolkový život typické. Jsou pouze spotřebiteli žalobcem nabízených služeb, neboť existuje přímá souvislost mezi plněním na jedné straně (internetové připojení) a přímým protiplněním (úplata simulovaná jako „členský příspěvek“) na straně druhé, a to do té míry, že pokud člen nezaplatí „členský příspěvek“, nebude mu přístup k internetu umožněn. Žalobce na str. 13 až 14 žaloby obecně srovnává postavení člena spolku z hlediska jeho práv a povinností a postavení zákazníka podnikatele v telekomunikačních službách, k němuž ničeho konkrétního nedokládá, nevyvrací tedy konkrétní zjištění uvedená ve Zprávě. Na rozdíl od žalobce se žalovaný konkrétně zabýval tím, jak spolek vznikl, jakou činnost žalobce vykonává a jakým způsobem se podílejí jednotliví členové na jeho činnosti, přičemž vyhodnotil zjištění uvedená v bodu [18] tohoto vyjádření se závěrem, že se v případě žalobce jedná o zastřený právní stav u všech členských příspěvků od všech členů, jak již bylo výše podrobně uvedeno. Žalovaný tak má za prokázané, že 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 služby internetového připojení, které jsou skutečnou hlavní činností spolku provozovanou jako podnikání, jež je jako hlavní činnost spolku ze zákona zapovězena (viz jak uvedeno v bodu [16] tohoto vyjádření). Lze dále uvést, že nelze zcela striktně, jak činí žalobce, konstatovat, že zákazník u podnikatele v telekomunikačních službách nemá žádnou možnost ovlivnit výši ceny připojení k internetu a nemá žádné právo na informace o dodavateli připojení. Pokud zákazník bude mít velkou vyjednávací sílu (bude se jednat o vyšší počet zákazníků), jistě bude moci ovlivnit i výši ceny připojení k internetu. Tvrzení, že cena za připojení se za 18 let mnohokrát u podnikatele v telekomunikačních službách měnila, je pouhým ničím nepodloženým tvrzením žalobce.

102. Správce daně v případě žalobce zjistil, že došlo k zastřenému stavu právního jednání, a proto řádně zkoumal i rozsah tohoto jednání tak, aby dostal povinnosti dle § 1 odst. 2 daňového řádu, jak již bylo uvedeno k námitce Ad 2). Po vyhodnocení všech důkazních prostředků, a to jak předložených žalobcem, tak získaných správcem daně, v souladu s § 8 odst. 1 DŘ konstatoval, že u členských příspěvků se jedná o měsíční platby členů spolku, které jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Svědecké výpovědi přitom byly toliko jedním z mnoha správcem daně provedených důkazních prostředků. Z velkého množství členů spolku provedl správce daně svědecké výpovědi 25

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

členů, z toho v případě 15 z nich se jednalo o správce daně náhodně vybrané členy – fyzické osoby (10) a právnické osoby (5), v případě 10 z nich se jednalo o svědecké výpovědi provedené na návrh žalobce. Cílem těchto svědeckých výpovědí bylo zjistit vůli těchto členů, a jaký právní úkon chtěli uzavřít. Přitom sám žalobce k prokázání vůle jednotlivých členů navrhl toliko 10 svědeckých výpovědí (tj. pouze 0,04% z celkového počtu 23 000 členů), které správce daně doplnil o dalších 15 náhodně vybraných členů. Podle žalovaného tak byl výsledek 25 řadových členů spolku postačující, neboť se jednalo o reprezentativní vzorek, z něhož lze syntetizovat určité obecné závěry, o tom, že u „členských příspěvků“ se jedná o měsíční platby členů spolku, které jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení, a to zcela v souladu s rozsudky žalobcem v žalobě uvedenými (Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 20. 12. 2019, č. j. 31 Af 56/2017-157 a NSS ze dne 9. 3. 2021, č. j. 6 Afs 222/2019-39). Správce daně přitom ve Zprávě důkladně zhodnotil a popsal všechny svědecké výpovědi. Nelze v této souvislosti dále opomenout, že mimo svědecké výpovědi byla provedena taktéž místní šetření v celkovém počtu 7 náhodně vybraných členů žalobce. Jak je uvedeno v bodu 28. rozsudku NSS č. j. 6 Afs 222/2019-39, cit.: „Ačkoli soud nemohl posuzovat obsah výpovědí ve vztahu k meritu věci (nemohl hodnotit, co z nich vyplývá pro závěr o (ne)registraci stěžovatele k DPH), byl povinen se zabývat tím, zda obsah výpovědí ospravedlňuje potřebu dalšího dokazování. Jinými slovy……, musel posoudit, jestli z těchto výpovědí lze již nějaký závěr učinit.“. NSS mimo jiné uvedl, že mohlo být přihlédnuto např. ke zvolenému způsobu výběru svědků (určení jejich vzorku) či měl být posouzen počet již uskutečněných výpovědí včetně toho, zda obsahují rozporná tvrzení, nebo se naopak nápadně neshodují. Žalovaný má za to, že v souladu s těmito závěry NSS zcela správně vyhodnotil, že z analýzy obsahu všech provedených svědeckých výpovědí (viz strana 5 až 9 Seznámení) lze učinit závěr, že u členských příspěvků se jedná o měsíční platby členů spolku, které jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Ze vzorku 25 vyslechnutých svědků již lze syntetizovat shodné „jádro“ výpovědí svědků, že primárně chtěli poskytnutí internetového připojení za úplatu, a proto se stali členy spolku. O tom, že se jedná o reprezentativní vzorek, svědčí skutečnost, že z celkového počtu 25 svědeckých výpovědí bylo 10 svědků vyslechnuto na návrh žalobce a zbylý počet byl vybrán správcem daně náhodným výběrem. Jednalo se přitom o vzorek jak fyzických osob, tak i právnických osob (Mateřská škola Kardinála Berana Plzeň - vyslechnuta I. T., Sbor dobrovolných hasičů Plzeň - Božkov - vyslechnut velitel výjezdové jednotky M. S.). Výsledek 25 řadových členů spolku byl tedy dostačující a nebylo třeba provádět další dokazování, neboť žalovaný si vyjasnil správní úvahu, podle které měl již skutkový stav dostatečně zjištěn. K námitce žalobce v bodu 43.2. žaloby, že z celkového počtu 25 vyslechnutých svědků jich 14 výslovně potvrdilo, že jsou členy spolku; tedy těžko mohla jejich pravá vůle být zákazníkem telekomunikačního podnikatele, když jsou si vědomi, že jsou členy žalobce; tedy téměř 50% svědků si je vědomo svého členství v žalobci, žalovaný uvádí, že není podstatné, zda si svědci jsou vědomi svého členství v žalobci, podstatné je, že z provedených svědeckých výpovědí vyplývá, že většina svědků si nebyla vůbec vědoma členských aktivit a jejich hlavním motivem pro „připojení do spolku“ byla možnost čerpat služby internetového připojení. Přezkoumatelná správní úvaha žalovaného je v napadeném rozhodnutí jasně vyjádřena. K námitce žalobce uvedené v bodu 43.4. žaloby, že v rámci výsledku svědků nebyl položen žádný dotaz, zda vůli svědků bylo stát se členem spolku nebo zda si chtěli koupit službu připojení k internetu, žalovaný uvádí, že není podstatné, zda se svědci považují za členy spolu či ne, ale podstatné jsou odpovědi svědků na otázku, jak vnímají své zapojení v žalobci. Právě tyto odpovědi, z nichž vyplývá, že jejich hlavním

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

motivem (vůli) pro „připojení do spolku“ byla možnost čerpat služby internetového připojení, hrála důležitou roli v samotném posouzení věci, že měsíční platby členů spolku žalobci jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Ve skutečnosti se tedy nejedná o platby „členských příspěvků“, ale o platby za internetové připojení. K námitce žalobce v bodu 43.5. žaloby týkající se správní úvahy žalovaného uvedené v bodu [156] napadeného rozhodnutí, žalovaný uvádí, že z těchto svědeckých výpovědí lze učinit obecné závěry, jež mají oporu v ostatních provedených důkazech, a to, že převážná část členské základny žalobce je toliko pasivním příjemcem internetového připojení, za něž platí pravidelné měsíční částky ve výši 300 Kč. Žalovaný neuvedl, že svědci nemají dostatečné rozumové schopnosti na to, odlišit, zda se stávají členy spolku či zákazníkem, nýbrž konstatoval, že se o tyto skutečnosti nezajímají, resp. nejsou pro ně při výběru služby poskytování internetu rozhodné. Z výpovědí těchto osob vyplývá, že hlavním motivem jejich „připojení do spolku“ bylo využívat rychlé, kvalitní a cenové přijatelné připojení k internetu, za které by žalobci hradili částku 300 Kč/měsíčně. Z výpovědí svědků hodnocených žalovaným v bodu [156] napadeného rozhodnutí a rovněž i z výpovědí ostatních svědků vyhodnocených ve Zprávě lze jednoznačně vyhodnotit, že hlavním motivem pro připojení do spolku byla možnost čerpat služby internetového připojení. Žalovaný proto zásadně odmítá námitku žalobce v bodu 43.6. žaloby, že si účelově vybírá a zdůrazňuje výpovědi pouze těch svědků, kteří mohou podpořit jeho závěry. K námitce žalobce v bodu 43.7.1. a 43.7.2. žaloby, že žalovaný neuvedl žádnou přezkoumatelnou správní úvahu, jak lze ze svědeckých výpovědí „syntetizovat“ určité obecné závěry, žalovaný odkazuje na již uvedené v bodech [41] a [42] tohoto vyjádření s tím, že z napadeného rozhodnutí je zřejmá správní úvaha, že ze vzorku 25 vyslechnutých svědků již lze syntetizovat shodné „jádro“ výpovědí svědků, že primárně chtěli poskytnutí internetového připojení za úplatu, a proto se stali členy spolku. Tzv. „členské příspěvky“ jsou proto ve skutečnosti měsíčními platbami členů spolku, jež jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. K námitkám v bodech 43.8., 43.9. a 43.10. žaloby, žalovaný odkazuje na již uvedené v bodech [41] až [43] tohoto vyjádření s tím, že trvá na tom, že výslech 25 řadových členů spolku považuje za postačující, neboť se jednalo o reprezentativní vzorek, z něhož lze syntetizovat určité obecné závěry, tj. shodné „jádro“ výpovědí svědků, že primárně chtěli poskytnutí internetového připojení za úplatu, a proto se stali členy spolku. U tzv. „členských příspěvků“ se proto jedná o měsíční platby členů spolku, které jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Správní úvaha žalovaného o tom, že provedený výslech 25 řadových členů spolku je dostatečným reprezentativním vzorkem je přitom učiněna zcela v souladu s právními názory uvedenými v žalobcem citovaných rozsudcích, zejména s bodem 28. rozsudku NSS č. j. 6 Afs 222/2019-39. Je třeba uvést, že správce daně přitom ve Zprávě důkladně zhodnotil a popsal všechny svědecké výpovědi.

103. Žalovaný uvedl tiskovou zprávu ČTÚ z důvodu poukázání na současnou praxi v poskytování služeb připojení k internetu spolky, neboť jak je z ní zřejmé, i tento úřad považuje poskytování této služby spolky jako výkon ekonomické (podnikatelské) činnosti.
104. Žalovaný poukázáním na zjištění, že se žalobce na internetových stránkách www.firmy umístil v pořadí jako pátý poskytovatel internetu v Plzni uvádí, že tato skutečnost dokresluje pravou realitu ekonomické činnosti žalobce, tj. dokresluje zjištěný skutkový stav věci, který vedl žalovaného k závěru, že žalobce je sice právníckou osobou zřízenou za účelem naplňování cílů vymezených ve svých stanovách, ale ve skutečnosti hlavní činností a primárním cílem žalobce je nabízení služby internetového připojení. Vyslovený závěr je

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

nutno přitom vnímat v kontextu správcem daně i žalovaným konstatovaného disimulovaného právního jednání, jak výše uvedeno. Rovněž na portále „najisto.cz“ je žalobce prezentován jako poskytovatel internetového připojení, a to bez ohledu na to, že připojení je uvedeno jako jedna z mnoha členských výhod. I tato skutečnost dokládá skutečnou ekonomickou činnost žalobce. [Žalovaný má za to, že použití běžných internetových vyhledávačů a recenzí dostupných na internetu bylo vhodné při správné úvaze uvést, jelikož výše uvedené nástroje jsou zcela nezávislé. Každý webový vyhledávač je nějak vnitřně naprogramován, přičemž lidská snaha v této oblasti má za cíl to, aby určitý „vyhledávač“ vyhledával ty věci, které si „hledající“ přeje vyhledat. Pakliže tyto IT nástroje umístí žalobce mezi největší poskytovatele internetu v Plzni, je na místě se tím rozumně zabývat, stejně tak lze uzavřít i u recenzí služeb, které se týkají poskytování služeb internetového připojení, nikoliv „spolkové“ činnosti žalobce. Lze dále uvést, že zjištění na internetových stránkách správce daně použil i v obdobném případě jako je případ žalobce, kdy Krajským soudem v Brně bylo zjištění k dokreslení samotné činnosti žalobce akceptováno, jak vyplývá z bodu 25. rozsudku 2. K tvrzení žalobce, že vede-li spolek seznam členů, stanovy určí, co bude v tomto seznamu zapsáno, žalovaný uvádí, že seznam členů, který žalobce předložil je svým obsahem zcela nedostatečný. Ze seznamu není zřejmá konkrétní identifikace členů spolku, neboť ani u jedné osoby není uvedena adresa trvalého bydliště, řada členů žalobce má v seznamu pouze přezdívkou. Jméno, příjmení a datum narození členů není vůbec uvedeno. V seznamu byla zjištěna i duplicitní jména a příjmení, včetně data narození, odlišená pouze přezdívkou, u některých členů byly dle data narození členy i nezletilé děti. Dle stanov žalobce však členem může být pouze osoba starší 18 let (jak uvedeno v bodu 1, čl. 5 Základní práva a povinnosti). Na tyto skutečnosti byl žalobce upozorněn ve Výzvě k prokázání skutečností č.j. 1220958/18/2301-61561-405008 ze dne 4.6.2018 (dále jen Výzva). Nedostatky předloženého seznamu členů však neodstranil. Seznam členů tedy není řádně veden ani v souladu se stanovami žalobce, kterých se žalobce v žalobě dovolává. Ad 8.3.) Členský příspěvek [53] Žalovaný trvá na tom, že rovněž zjištění z bankovních výpisů s poznámkou internet u provedených plateb, vypovídají o tom, že platby „členských příspěvků“ byly ve skutečnosti platbami za poskytnutí internetového připojení, přičemž není podstatné, že tak bylo zjištěno pouze u 299 položek za měsíc listopad 2014, neboť ostatní členové tuto poznámku nevyplnili (nejedná se ani o povinně vyplňovaný údaj). K žalobcem uvedeným odkazům na 3 spolky, v nichž se dle žalobce hradí měsíční poplatky, žalovaný uvádí, že tvrzení žalobce není zcela pravdivé, neboť u HC Uherské Hradiště je na <https://www.hcuu.cz/klub/clenske-prospevky/> uvedeno, že pro nejmladší přípravy, ročníky 2015 a mladší se členský příspěvek hradí 400 Kč/měsíčně se splatností v září až březen a pro kategorie ostatní – ročník 2014 až 2001 a starší se členský příspěvek hradí v pevných částkách za sezonu, a to se splatností ve dvou splátkách, u FK Jiskra Velké Březno je na <https://www.fkjiskra.cz/> uvedeno, že členské příspěvky je možné platit ročně, půlročně a měsíčně, u Hokejového spolku Opava z.s. je na <https://www.hcslezan.cz/> uvedeno, že se členské příspěvky hradí měsíčně. Jestliže žalobce srovnává nízkou účast členů na členské schůzi s počtem provedených svědeckých výpovědí, když uvádí, že schůzí se pravidelně účastní 3x tolik členů a diskusí 10x tolik, členů, než kolik jich správce daně vyslechl, žalovaný uvádí, že žalobce tzv. „srovnává nesrovnatelné“. Žalovaný trvá na tom, že počet 25 vyslechnutých svědků je postačující, neboť se jednalo o reprezentativní vzorek, z něhož lze syntetizovat určité obecné závěry, o tom, že u „členských příspěvků“ se jedná o měsíční platby členů spolku, které jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení, jak již bylo k námitce. Oproti tomu, správcem daně zjištěná účast 74 členů na členské

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

schůzi a počet 245 členů, kteří přispívají do diskusního fóra, prokazují malý výkon aktivní účasti členů na spolkové činnosti žalobce, a to vzhledem k členské základně o počtu 23 000 členů. Pokud se jedná o webové stránky žalobce, žalovaný trvá na svém hodnocení uvedeném v bodech [55] a [77] napadeného rozhodnutí s tím, že webové stránky žalobce se z valné části zaměřují na prezentaci žalobce jakožto poskytovatele internetového připojení v Plzni a okolí, spolkové činnosti je věnována pouze minoritní část. Tuto skutečnost ostatně žalobce ani v podané žalobě nerozporuje, pouze tvrdí, že správce daně nepředložil žádný důkaz o tom, co jsou „obvyklé webové stránky spolků“. Tuto skutečnost však žalovaný není povinen prokazovat. Jestliže žalobce s odkazem na text stanov uvádí, že členství vzniká zápisem do seznamu členů a přidělením členského čísla (viz čl. 3 stanov „Členství a vznik“), žalovaný poukazuje na skutečnost, že ve stanovách je zároveň v čl. 4. Zánik členství stanoveno: „Členství zaniká: a) vystoupením ze Spolku, b) úmrtím fyzické nebo zánikem právnické osoby, c) vyloučením ze Spolku, d) nezaplacením členských příspěvků či zanecháním členství, podrobnosti stanoví vnitřní předpis. Z webových stránek žalobce www.pilsfree.net ze dne 6. 12. 2019 však vyplývá, že zájemce o členství se fakticky stává členem spolku až zaplacením členského příspěvku. Z formuláře „Papír první pomoci“, dále vyplývá, že pokud členský příspěvek 300 Kč nebude v 0.01 hod. daného dne na účtu, robot automaticky zastaví členství a ukončí tím všechny výhody plynoucí ze členství v žalobci. Z tohoto je zřejmé, že vznik a zánik členství fakticky závisí na zaplacení členského příspěvku. Závěr žalovaného uvedený v bodu [57] napadeného rozhodnutí, že členem spolku se nový zájemce fakticky stává až okamžikem připojení k internetu, resp. zaplacením členského příspěvku, tak není nepřezkoumatelný. Rovněž úvaha žalovaného uvedená v bodu [56] napadeného rozhodnutí, o registraci nových členů a jejich motivaci vstoupit do spolku vychází ze skutečností zjištěných správcem daně na webových stránkách žalobce a není nepřezkoumatelná, jak žalobce tvrdí. Žalovaný uvádí, že existence techniků a správců sítě, kteří jsou k dispozici s provozní dobou po-ne 10:00 – 21:00 hod. rovněž podporuje závěry správce daně, že skutečnou hlavní činností žalobce a jeho hlavním cílem bylo nabízení služeb internetového připojení za úplaty v podobě „členských příspěvků“.

105. K tvrzení žalobce, že nepodniká a že skutečnost, že poskytuje připojení k internetu, nemůže znamenat, že se nejedná o spolek (viz str. 28 žaloby), žalovaný odkazuje na již uvedené ke shora popsáním námitkám. K tvrzení žalobce na str. 29 žaloby, že na rozdíl od podnikatele v oblasti telekomunikací není na členství v žalobci právní nárok, žalovaný s odkazem na zákon č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOET“) a na tiskovou zprávu ČTÚ ze dne 15. 1. 2020 uvádí, že poskytování konektivity je podnikáním, a to bez ohledu na to, zda ji poskytuje podnikatel nebo spolek. Jestliže žalobce v bodu 46. žaloby uvádí, že žalovaný na jedné straně připouští, že hlavní výhoda plynoucí ze členství ve spolku je připojení k internetu, na druhé straně však tvrdí, že členský příspěvek je vztažen k připojení k internetu, nikoli ke členství ve spolku, což je dle žalobce nesrozumitelné, žalovaný uvádí, že žalobce nepřipustně vytrhává jednotlivé věty z celkového kontextu napadeného rozhodnutí. Žalovaný má za prokázané, že charakter vztahu mezi žalobcem a jeho členy odpovídá vztahu mezi komerčním poskytovatelem internetu a jeho zákazníky, samotné členství v žalobci není ničím podmíněno, člen může vstoupit kdykoli. Za platbu „členského příspěvku“ člen získává připojení k internetu a při jeho neuhrazení je od internetu odpojen. K nesouhlasu žalobce v bodu 47. žaloby se závěrem žalovaného, že „členský příspěvek“ je ve skutečnosti úplatnou za poskytnutí služby připojení k internetu, žalovaný odkazuje na již uvedené v bodech [22] a [34] tohoto vyjádření. K odkazu žalobce

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

na osvobození od daně uvedené v § 61 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) žalovaný uvádí, že v tomto případě se jedná o zdanění výnosů žalobce DPPO, a proto se aplikuje ZDP nikoli ZDPH. Právní úprava obsažená v § 61 písm. a) ZDPH proto není relevantní.

106. Jestliže žalobce na str. 29 a násl. žaloby poukazuje na podobnost stanov se stanovami spolku Sokol, z čehož vyvozuje, že jeho deklarovaná hlavní činnost a účel jsou srovnatelné s tímto spolkem, žalovaný uvádí, že dané srovnání je neadekvátní, neboť žalobce zcela pomíjí výsledky kontrolního zjištění uvedeného ve Zprávě. V případě žalobce bylo prokázáno, že jeho skutečnou hlavní, nikoli vedlejší činností, je poskytování služby internetového připojení, která je značně rentabilní podnikatelskou činností. Žalobce tuto službu poskytuje nejen svým členům, ale rovněž „uživatelům členských domácností“, tj. nečlenům. Výběrem „členských příspěvků“ byl přitom zastírán skutečný stav, neboť úhrada „členských příspěvků“ byla ve skutečnosti úplatou za poskytnutí služby internetového připojení. V případě činnosti žalobce se tak nejedná o poskytování služby jako protihodnoty členského příspěvku pro vlastní členy spolku, jako je tomu u spolku Sokol, ale o poskytování služby za úplatu. Úvaha žalobce o tom, že motivace členů Sokola může být vedena čistě ekonomickou cestou, není ničím podložena. U členů Sokola lze nadto vysledovat i jiné zájmy než osobní, a to společenské. Důkazem o společenských zájmech je řada skutečností z historie Sokola (Sokolská jednota fungovala v letech 1918-1920 také jako polovojskový sbor, organizace všesokolských sletů, či založení „Fügnerova fondu na podporu zestárlých a potřebných Sokolů“). Ačkoli se jedná o skutečnosti z minulého století, je třeba uvést, že Česká obec sokolská v historii české a slovenské tělovýchovy zaujala pozici nejen největší, ale také nejúspěšnější tělovýchovné organizace. Odkaz zakladatelů M. T. aj. F. se nese skrze generace členů sokolů i do přítomnosti. Účel a cíl spolku Sokol uvedený v jeho stanovách (zvyšovat tělesnou zdatnost svých členů, organizovat a vykonávat tělovýchovnou, sportovní, kulturní a společenskou činnost, podporovat rozvoj osobnosti a vychovávat k čestnému jednání, atd.) nelze v žádném případě spojovat s činností žalobce, který vykonává podnikatelskou činnost v podobě poskytování služeb připojení k internetu za úplatu. Poskytování konektivity je s odkazem na ZOET a tiskovou zprávu ČTÚ ze dne 15. 1. 2020 podnikáním, a to bez ohledu na to, zda ji poskytuje podnikatel nebo spolek.
107. K námitce na str. 31 žaloby, že žalovaný nijak a ničím neprokázal, že by cílem a úmyslem žalobce bylo vydělávat nebo dosahovat zisku a tento rozdělovat mezi členy, což není ani právně možné, neboť členství členů v žalobci – spolku není ekvivalentem podílu společníka na obchodní korporaci, žalovaný uvádí, že u neziskového subjektu nesmí hlavní činnost být prováděna soustavně za účelem dosažení zisku, resp. nesmí být činností podnikatelskou, jako je tomu u žalobce, oproti tomu vedlejší hospodářská činnost dle § 217 odst. 2 občanského zákoníku je vždy činností výdělečnou. Jak již bylo v tomto vyjádření uvedeno výše, u žalobce bylo prokázáno, že jeho skutečnou hlavní činností bylo poskytování služeb internetového připojení za úplatu v podobě „členských příspěvků“, přičemž se jednalo o podnikatelskou činnost, která byla značně rentabilní, tj. z níž žalobce dosahoval zisku. Frekvence a výše členského příspěvku byla nastavena tak, aby činnost byla pro žalobce zisková, a to i ve srovnání s cenami konkurenčních společností, přičemž se pohybovala při dolní hranici cen komerčních poskytovatelů (blíže viz bod [185] napadeného rozhodnutí). Toto srovnání však není porovnáváním daňové povinnosti, jak žalobce uvádí v bodu 57.3. žaloby. Je třeba rovněž uvést, že žalobce ani na Výzvu nevysvětlil ani neprokázal, jakým způsobem, tj. z jakých položek, je výše „členského

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

příspěvku“ stanovena. Za zmínku dále stojí i fakt, že žalobce generuje poměrně vysoké mzdové náklady. Dle účetní závěrky žalobce za r. 2014, r. 2015 a násl. založené ve Sbírce listin obchodního rejstříku, činí mzdové náklady cca 11 mil. Kč (r. 2014) a cca 14 mil. Kč (r. 2015), přičemž tyto mají vzrůstající tendenci (viz. cca 15 mil. Kč za r. 2016, cca 15,5 mil. Kč za r. 2017, cca 18,5 mil. Kč za r. 2018, cca 21 mil. Kč za r. 2019 či cca 24 mil. Kč za r. 2020). Lze tedy uvést, že žalobce sice zisk nerozděluje, ale zbylé finanční prostředky může rozdělovat právě tímto způsobem, tj. prostřednictvím mezd.

108. Jak již bylo uvedeno v bodu [34] tohoto vyjádření, v daňovém řízení nebylo zpochybněno, že žalobce je řádně zapsaným spolkem ve smyslu občanského zákoníku. Samotný právní statut žalobce jako neziskového subjektu, tedy spolku ve smyslu § 214 a násl. občanského zákoníku však nestačí k tomu, aby na členské příspěvky bylo možno pohlížet jako na příjmy osvobozené od daně ve smyslu § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP. Žalobce jako spolek sice může podle § 217 občanského zákoníku vykonávat podnikání, ale podnikatelská činnost nesmí být činností hlavní, jenž ve skutečnosti u žalobce spočívá v poskytování služeb připojení k internetu za úplaty v podobě „členských příspěvků“, které jsou zdanitelnými příjmy z podnikání ve smyslu § 18 odst. 1 ZDP. [64] Jestliže žalobce na str. 31 žaloby tvrdí, že pokud by vykonával jakoukoli nezákonnou činnost, jistě by si toho musely příslušné orgány všimnout a zahájit řízení o jeho zrušení, žalovaný uvádí, že ze samotné skutečnosti, že nebyl žalobce jakožto spolek zrušen, ještě nelze vyvozovat, že nevykonává podnikatelskou činnost jako svou činnost hlavní, jak bylo žalovaným prokázáno. [65] Žalobce tvrdí, že žalovaný neprokázal cenovou politiku žalobce ani cenovou politiku podnikatelských subjektů. Tuto skutečnost však správce daně zjišťoval. Ze zjištění správce daně přitom vyplynulo, že výše „členského příspěvku“ se pohybovala při dolní hranici cen komerčních poskytovatelů (viz tabulka na str. 12 zprávy s porovnáním 17 komerčních poskytovatelů internetového připojení). Je třeba v této souvislosti uvést, že sám žalobce přitom ani na výzvu správce daně nevysvětlil ani neprokázal, jakým způsobem, tj. z jakých položek, je výše „členského příspěvku“ stanovena. Žalovaný rovněž odmítá, že by neunesl své důkazní břemeno v této věci, přičemž odkazuje na vše již v tomto vyjádření uvedené s tím, že důkazní břemeno bylo uneseno nejenom na základě nepřímých, ale i přímých důkazů. Žalovaný rovněž trvá na tom, že právní závěry o zastření skutečného stavu obsažené v rozsudku NSS č. j. 8 Afs 163/2019-57 ze dne 28. 1. 2021, lze použít i na případ žalobce, a to i přesto, že se v tomto případě jednalo o „soukromý klub“ bez právní subjektivity. Žalovaný nebyl povinen seznámit žalobce s tímto rozsudkem před vydáním napadeného rozhodnutí, neboť se nejedná o nové skutečnosti nebo důkazy, či o změnu právního názoru. Sdělením tohoto rozsudku žalobci až v napadeném rozhodnutí nebyl žalobce jakkoli krácen na svých právech, nedošlo k porušení zásady projednací ani k porušení zákazu překvapivosti rozhodnutí. Jestliže žalobce s odkazem na nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 22/10 uvádí, že vynakládání prostředků na připojení k síti internet je realizováno právo jednotlivce na osobní rozvoj, žalovaný s odkazem na již uvedené v bodu [34] tohoto vyjádření uvádí, že v případě internetového připojení zcela převažuje nad činností spolkovou, pro kterou byl spolek založen, která svým rozsahem je ve skutečnosti pouze vedlejší činnosti. Výnosy plynoucí z poskytování těchto služeb rovněž dominují, a proto se jedná o podnikatelskou, nikoli spolkovou veřejně prospěšnou činnost, skrze niž by bylo realizováno právo na osobní rozvoj jednotlivce.

IV.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

Replika žalobce

109. Žalobce v úvodu konstatuje, že otázka, koho v dané kauze tíží důkazní břemeno, je již nesporná, neboť toto žalovaný nijak nerozporuje.
110. Jak rozvedeno v detailu v žalobě, důkazním cílem v dané kauze, na který musí mířit veškeré dokazování žalovaného, je právě a jen věta v § 19 odst. 1 písm. a) bod 2. zákona o daních z příjmů: „od daně jsou osvobozeny členské příspěvky podle stanov přijaté spolkem“.
111. Žalovaný si stále neujasnil důkazní standard; přičemž aby bylo možné posoudit, zda žalovaný své důkazní břemeno unesl, je nutné takový standard stanovit; což však žalovaný neučinil; jak uvedeno podrobněji v žalobě, s ohledem na to, že finanční úřady zcela běžně vyžadují u prokazování daňovým subjektem důkazní standard „mimo rozumnou pochybnost“, resp. často ještě přísnější („bezpochybně“, „způsobem vylučujícím všechny pochybnosti“), je nutné požadovat, aby svá tvrzení správce daně prokazoval alespoň tímto důkazním standardem.
112. Žalovaný, resp. správce daně, musí tedy prokazovat, že nedošlo k naplnění normy „od daně jsou osvobozeny členské příspěvky podle stanov přijaté spolkem“. Aby došlo k naplnění této normy, musí se jednat o platby, které jsou členskými příspěvky podle stanov přijaté spolkem.
113. Tedy musí být splněny všechny výše uvedené podmínky. Pokud správce daně tvrdí, že skutečně právní jednání při placení žalobci nenaplnňuje tuto normu, musí nejprve vyjasnit, o jaká právní jednání se jedná. Tedy která jednání jsou simulována, a jakými jednání jsou simulována.
114. V bodě [15] Vyjádření žalovaný tvrdí, že „Ve skutečnosti však na základě zjištění správce daně není hlavní činností žalobce tato činnost, ale poskytování služby internetového připojení, která je v běžných podmínkách považována za podnikání.“ Nicméně chybí důkaz a přezkoumatelná správní úvaha o tom, proč není poskytování služby internetového připojení možné považovat za spolkovou činnost (resp. proč se žalovaný odvažuje tvrdit platnost implikace: internet => podnikání; platnost této implikace nejen že není samozřejmá, ale je čistou spekulací), ani o tom, co jsou tedy ony „běžné podmínky“, ze kterých je dle žalovaného tato činnost považována za podnikání.
115. Jak uvádí sám žalovaný, musí daň vyměřit správně. Správce daně je dle § 1 odst. 2 DŘ povinen vykonávat správu daně tak, aby byl naplněn cíl správy daní, tj. správné zjištění a stanovení daně. Není možné, aby tento cíl byl naplněn, pokud správce daně aplikuje výsledky výsledku 25 členů na dalších ca. 23 tisíc. Neboť i kdyby bylo prokázáno, že 25 svědků skutečně chtělo koupit službu internetového připojení, a ne se stát členem spolku, tak dokud bude existovat možnost, že existuje byt jen jediný člen, který skutečně chtěl být členem, a nikoli odběratelem služby, pak nelze hovořit o správném stanovení daně.
116. K tomu žalobce poznamenává, že žalovaný nikde a nikdy řádně neuvedl, co jej vedlo k závěru o tom, že výsledek 25 osob prokazuje vůli ostatních 23 tisíc osob. Označovat počet 25 vyslechnutých svědků vzhledem k celkovému počtu členů žalobce jako „relativně nízký počet“ (vizte bod [21] Vyjádření) je eufemismus neodpovídající realitě. Poznamenáváme přitom, že metoda a způsob prokazování vůle množiny osob prostřednictvím určitého vzorku je typicky odborná (sociologická, matematická) úloha, k jejímuž rozhodnutí není oprávněn finanční úřad ani soud (jedná se totiž o skutkovou či expertní otázku, nikoli o otázku právní), a tedy bez posudku či výsledku znalce (či experta) nelze tuto otázku

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

posoudit. Navíc je jasné, že toto prokazování (jež je z obecného úhlu pohledu nutně induktivní a nikoli deduktivní povahy) vede vždy k určení určité pravděpodobnosti (nikoli úplné jistoty) – rozhodnout je tedy rovněž třeba, jak velkou míru pravděpodobnosti bude soud považovat za dostatečnou.

117. Žalovaný opakovaně tvrdí, že jím vybraní svědci byli vybráni „náhodným výběrem“. Nikde však neuvádí, jak byl tento tzv. náhodný výběr prováděn.
118. K porušení principu první jistoty uvádí žalovaný v bodě [27] Vyjádření, že kontrola DPPO za zdaňovací období r. 2008 „byla pouze namátková“. Nicméně zákon nezná rozdělení různých úrovní daňových kontrol, např. na „námtkové“ a na „důkladné“. Žalovaný provedl v roce 2012 daňovou kontrolu u žalobce, při které „nebyly zjištěny žádné skutečnosti, které by měly vliv na vykázaný základ daně z příjmů právnických osob za kontrolované období.“ A nyní pak na základě stejných skutkových okolností (jediná změna je navýšení počtu členů) dospěl správce daně k zcela opačnému závěru. Žalovaný nijak neodůvodnil, proč činnost daňového subjektu s počtem členů 8.704 nevyvolává u správce daně pochybnosti o činnosti daňového subjektu, kdežto při počtu členů ca 30.000 již ano.
119. V bodech [28] až [34] Vyjádření uvádí žalované zcela nové důvody, které dosud v žádných svých rozhodnutích neuvedl, a to, že „je třeba podmínky osvobození členských příspěvků od dan z příjmu podle § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP posuzovat komplexně v návaznosti mj. na definici tzv. veřejně prospěšného poplatníka v ustanovení § 17a ZDP.“ Tento závěr je nesprávný (žalovaný se zde zřejmě stal obětí uvažování ve stylu „přání otcem myšlenky“, když zde podsouvá něco, co by si moc přál, ale pro co nemá oporu v zákoně). ZDP obsahuje v § 17a zcela specifickou definici tzv. veřejně prospěšného poplatníka. S tímto pojmem pak na různých místech ZDP pracuje a tento pojem používá. Nicméně v § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP se o veřejně prospěšném poplatníkovi nikde nehovoří. Jak shora uvedeno, § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP zní jasně a nezpůsobuje žádnou potřebu dalšího výkladu, neboť jasně stanoví „od daně jsou osvobozeny členské příspěvky podle stanov přijaté spolkem“. O nutnosti aplikovat na toto ustanovení definici veřejně prospěšného poplatníka nelze učinit žádný správný závěr. Pokud by zákonodárce chtěl, aby od daně z příjmů byly osvobozeny pouze členské příspěvky u veřejně prospěšných poplatníků, tak by to takto do zákona zakotvil; čili jedná se o úmyslnou mezeru (tedy nikoli o neúmyslnou mezeru) zákona, kterou není potřeba ani možno vyplňovat nějakým extenzivním až purposivním výkladem. V daňovém právu, při němž dochází ke zdanění ve formě „legalizované loupeže“¹, je přeci nutné více než kde jinde trvat na přesné (intra)legální metodě (tedy přísně trvat na skutečném obsahu zásady zákonnosti), tedy na výkladu a aplikaci psaného textu zákona právě tak jak je napsán (textuální metodě výkladu), jinak hrozí, že se stane prostou loupeží zcela v područí arbitrárně rozhodující administrativy či exekutivy bez přesné opory v textu zákona.
120. Jak žalobce již uvedl, důvody uvedené žalovaným (v bodech [28] až [34] Vyjádření) jsou zcela nové (nebyly vůbec obsaženy v Napadeném rozhodnutí), a tedy nepřípustně rozšiřující. A tedy porušující zásadu koncentrace. Žádáme tedy soud, aby je z toho důvodu zcela pominul.
121. Další závěr žalobce v bodě [34] Vyjádření „Samotný právní statut žalobce jako neziskového subjektu, tedy spolku ve smyslu § 214 a násl. občanského zákoníku však nestačí k tomu, aby na členské příspěvky bylo možno pohlížet jako na příjmy osvobozené od daně ve smyslu § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP.“ je v rozporu se zákonem. Jednak jde

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

lacinou rétorickou figuru, podsouvat soudu, že snad platí pojmová a obsahová rovnost: „spolek“ = „neziskový subjekt“. Odejmutí majetku pod hrozbou výrazné sankce stanovené zákonem (příčemž legitimita zdanění je velmi spornou, přinejmenším nejednoznačně přijímanou otázkou normativní ekonomie; tedy fakticky legitimita zdanění stojí a padá na jeho legalitě) A navíc platí, že pojem „spolek“ je jasně definován civilním právem, zatímco obsah pojmu „neziskový subjekt“ je nejasný, zejména bez přesných kontur hlavně, dle výslovného znění § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP právě naopak stačí, aby žalobce byl spolkem, a pak již členské příspěvky vybírané podle stanov nepodléhají dani z příjmu.

122. V bodě [36] Vyjádření žalovaný uvádí, že „právní statut žalobce jakožto spolku nebyl žalovaným zpochybněn“. Současně však žalovaný uvádí tamtéž „Na základě zjištění z daňové kontroly byl však správcem daně shledán zcela zásadní rozpor mezi tímto deklarovaným formálně právním stavem a stavem skutečně zjištěným.“ Tato dvě tvrzení ve Vyjádření jsou v příkrém rozporu. Základy aristotelské logiky hovoří jasně, že jeden a tentýž fenomén nemůže současně být a nebýt. Přitom přednost obsahu před formou ovládá přeci celý právní řád bez výjimky (pokud snad zákon nehovoří výslovně jinak).
123. V bodě [38] Vyjádření žalovaný uvádí, že „Členové žalobce se za členy spolku nepovažují a většina z nich nevykonává činnosti pro spolkový život typické.“ Předně je nutné namítnout, že žalovaný nikterak neuvádí, jaké činnosti jsou pro spolkový život typické, a jak k takovému závěru došel, na základě jakých pramenů o životě spolků (čerpá snad žalovaný z nějakého sociologického průzkumu o typickém životě spolků, nebo pouze za své velmi skromné osobní znalosti či snad pouze z doslechu nebo podle svého „pocitu“). Za druhé, takovýto výrok lze tvrdit pouze u těch členů, u kterých byla zjištěna jejich vůle ohledně toho, zda se považují za členy žalobce. Tedy max. u 25 členů – vyslechnutých svědků. Příčemž z celkového počtu 25 vyslechnutých svědků jich 14 výslovně potvrdilo, že jsou členy spolku; tedy těžko mohla jejich pravá vůle být zákazníkem telekomunikačního podnikatele, když si jsou vědomi, že jsou členy žalobce; tedy téměř 50 % z oněch 25 vyslechnutých členů si je vědomo svého členství v žalobci. Správce daně (i žalovaný) nadto zcela upustil od toho, aby zkoumal pravou vůli jednotlivých svědků, v rámci výsledku nepoložil žádný dotaz, zda vyslýchání svědci měli vůli stát se členem spolku (tedy žalobce) nebo zda si chtěli koupit službu – připojení k internetu.
124. Ke konstatování žalovaného v bodě [39] Vyjádření žalovaného, že „Žalobce na str. 13 až 14 žaloby obecně srovnává postavení člena spolku z hlediska jeho práv a povinností a postavení zákazníka podnikatele v telekomunikačních službách, k němuž ničeho konkrétního nedokládá, nevyvrací tedy konkrétní zjištění uvedená ve Zprávě“ a v bodě [40] „Tvrzení, že cena za připojení se za 18 let mnohokrát u podnikatele v telekomunikačních službách měnila, je pouhým ničím nepodloženým tvrzením žalobce.“ Žalobce k tomu navíc uvádí, že s ohledem na to, že ne žalobce, ale žalovaný má důkazní břemeno, pak pokud je zde existence pochyb o tvrzení a důkazech žalovaného, pak to postačuje, aby žalovaný své břemeno neunesl, jinými slovy, žalobci postačuje tvrzení žalovaného zpochybňovat, a žalovaný musí svá tvrzení prokazovat. Dovolujeme si zde soud požádat, aby důsledně dbal na to, že v dané kauze má důkazní břemeno žalovaný (správce daně + odvolací orgán); je to významné takto připomenout i proto, že orgány finanční správy se v takové situaci ocitají jen zřídka a zjevně na ni nejsou zvyklé (nemají zjevně takovéto situace metodicky zažité).
125. K tomu, že se cena za připojení za posledních 18 let mnohokrát měnila, uvádí žalobce, že

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

se jedná již na první pohled o samozřejmou pravdu, notorietu, kterou není třeba dokazovat (existuje snad nějaká na trhu existující služba, u které by se v posledních 18 letech cena nezměnila?)

126. V bodě [42] Vyjádření žalovaný uvádí, že „Ze vzorku 25 vyslechnutých svědků již lze syntetizovat shodné „jádro“ výpovědí svědků, že primárně chtěli poskytnutí internetového připojení za úplatu, a proto se stali členy spolku.“ Zcela zde absentuje opětovně jakákoli přezkoumatelná správní úvaha, proč správce daně a žalovaný považují vzorek 25 svědků za tak relevantní, že z něj „syntetizují“ výsledky pro všechny ostatní členy žalobce. Odůvodnění tím, že 10 svědků bylo vybráno žalobcem a 15 žalovaným neodůvodňuje reprezentativnost výběru svědků, resp. to, že by výslech 0,11% členů žalobce mohl odůvodňovat závěr, jak smýšlí a jakou vůli má zbylých 99,89 % členů žalobce. Znovu připomínáme, že metoda a způsob prokazování vůle množiny osob prostřednictvím určitého vzorku je typicky odborná (sociologická, matematická) úloha, k jejímuž rozhodnutí není oprávněn finanční úřad ani soud (jedná se totiž o skutkovou či expertní otázku, nikoli o otázku právní), a tedy bez posudku či výsledku znalce (či experta) nelze tuto otázku posoudit. Navíc je jasné, že toto prokazování (jež je z obecného úhlu pohledu nutně induktivní a nikoli deduktivní povahy) vede vždy k určení určité pravděpodobnosti (nikoli úplné jistoty) – rozhodnout je tedy rovněž třeba, jak velkou míru pravděpodobnosti bude soud považovat za dostatečnou.
127. Poznámky žalovaného ohledně seznamu členů uvedené i v bodě [52] Vyjádření jsou v dané věci irelevantní a bez vlivu na předmět sporu. Žalovaný ani správce daně nemají právo jakkoli posuzovat řádnost vedení evidence členů či vyzývat k odstranění domnělých nedostatků. A pokud vede dle žalovaného žalobce seznam členů neuspokojivě, těžko tedy lze žal obce považovat za podnikatele v oblasti poskytování internetového připojení, neboť podnikatel by musel vést přesnou evidenci svých zákazníků. Takovéto poznámky tedy vskutku nepomáhají unést důkazní břemeno žalovaného (tedy břemeno prokázání toho, že se substantivně nejedná o členské příspěvky přijímané spolkem).
128. Konstatování v bodě [53] Vyjádření, že „Žalovaný trvá na tom, že rovněž zjištění z bankovních výpisů s poznámkou internet u provedených plateb, vypovídají o tom, že platby „členských příspěvků“ byly ve skutečnosti platbami za poskytnutí internetového připojení, přičemž není podstatné, že tak bylo zjištěno pouze u 299 položek za měsíc listopad 2014, neboť ostatní členové tuto poznámku nevyplnili (nejedná se ani o povinně vyplňovaný údaj).“ je nesrozumitelné. Z textace tohoto tvrzení žalovaného je zjevné, jak tento zcela překrucuje realitu a zjištěná fakta. S ohledem na to, že v tehdejší dobu platilo členské příspěvky ca. 24 000 členů, tato informace prokazuje, že ca. 23.601 členů neuvádělo poznámku „internet“, tj. nepovažovaly platbu příspěvku za platbu za službu připojení. Přičemž žalovaný toto považuje za nepodstatné. Takovéto konstatování tedy vskutku nikterak nepomáhá unést důkazní břemeno žalovaného (tedy břemeno prokázání toho, že se substantivně nejedná o členské příspěvky přijímané spolkem).
129. Žalovaný se mýlí, když v bodě [56] Vyjádření uvádí, že nemusí prokazovat, co jsou „obvyklé webové stránky spolku“. Jak uvedeno výše, je nesporné, že v daném případě tíží správce daně a žalovaného důkazní břemeno. A pokud žalovaný tvrdí v bodě 77 Napadeného rozhodnutí, že „Svou strukturou a charakterem webové stránky nesvědčí obvyklým webovým stránkám spolku.“, tak aby toto mohl důvodně tvrdit, musí nejprve stanovit a dokázat, co jsou „obvyklé webové stránky spolku“. Bez stanovení toho, co je obvyklé, nelze o něčem prohlásit, že je to neobvyklé. Takovéto tvrzení tedy vskutku

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

nikterak nepomáhá unést důkazní břemeno žalovaného (tedy břemeno prokázání toho, že se substantivně nejedná o členské příspěvky přijímané spolkem).

130. Žalovaný v bodě [60] Vyjádření tvrdí o žalobci, že tento „nepřípustně vytrhává jednotlivé věty z celkového kontextu napadeného rozhodnutí“. Žalovaný však není tím, kdy by měl posuzovat, zda žalobcovi formulace jsou přípustné či nikoli. Žalovaného tíží důkazní břemeno, proto by mělo být jeho jediným (nebo přinejmenším zdaleka nevýznamnějším) cílem toto důkazní břemeno unést. Takovéto komentáře stran „kvality“ textu žaloby žalovanému rozhodně unést jeho důkazní břemeno nepomohou. Navíc v daném kontextu žalobce pouze citoval fakta a formulace samotného žalovaného, ze kterých jasně vyplývá, že na jedné straně žalovaný připouští, že hlavní výhoda plynoucí ze členství ve spolku je připojení k internetu, a na druhou stranu tvrdí, že členský příspěvek je vztažen k připojení k internetu a nikoli ke členství ve spolku. Tento závěr je vnitřně rozporný, a to bez ohledu na domnělé „vytrhávání z kontextu“.
131. Ohledně srovnání se spolkem Sokol je nepravdivé tvrzení žalovaného v bodě [61] Vyjádření, že „Úvaha žalobce o tom, že motivace členů Sokola může být vedena čistě ekonomickou cestou, není ničím podložena.“ Jakkoli žalobce znovu opakuje, že v daném případě tíží důkazní břemeno žalovaného, tak v bodech 54. a 55. žaloby uvádí důvody a důkazy pro závěr, že motivace členů Sokola může být vedena ekonomickými důvody (za zmínku jistě stojí, že žalovaný v citovaném textu zřejmě pro rétorický efekt nepřipustně „přehrává“ argumentace žalovaného, protože není pravda, že by se v žalobě uvádělo „čistě ekonomickou cestou“).
132. Dále v bodě [61] Vyjádření žalovaný uvádí „V případě činnosti žalobce se tak nejedná o poskytování služby jako protihodnoty členského příspěvku pro vlastní členy spolku, jako je tomu u spolku Sokol, ale o poskytování služby za úplatu.“ Tedy v případě spolku Sokol je poskytování tělovýchovných služeb považováno žalovaným za „poskytování služby jako protihodnoty členského příspěvku pro vlastní členy spolku“ a neshledává na něm nic rozporného s daňovými předpisy, kdežto u žalobce považuje poskytování členské výhody připojení k internetu za „poskytování služby za úplatu“. Přičemž jediným důvodem pro toto odlišení, který žalovaný uvádí, že fakt, že členské výhody mohou u žalobce požívat i „uživatelé členských domácností“. Není při tom zřejmé, z jaké právní normy vyplývá, že vnitřní předpis spolku nemůže stanovit, že členské výhody plynoucí z členství ve spolku mohou čerpat nejen samotní členové, ale i členové jejich domácnosti. Takové vnitřní uspořádání spolku není protizákonné a nemůže být důvodem, ani jedním z důvodů, pro zdanění členských příspěvků. Takovéto tvrzení tedy opět nikterak nepomáhá unést důkazní břemeno žalovaného (tedy břemeno prokázání toho, že se substantivně nejedná o členské příspěvky přijímané spolkem).
133. Chybný je i závěr žalovaného v bodě [61] Vyjádření, že „Poskytování konektivity je s odkazem na ZOET a tiskovou zprávu ČTÚ ze dne 15. 1. 2020 podnikáním, a to bez ohledu na to, zda ji poskytuje podnikatel nebo spolek.“ Tisková zpráva není pramen práva (žádáme soud, aby si povšiml, jaké „prameny“ se žalovaný pokouší předkládat na unesení svého důkazního břemena, zřejmě u vědomí toho, že nic významnějšího předložit neumí, resp. nelze), a definice podnikání je uvedena v § 420 občanského zákoníku. Teprve po splnění všech podmínek této definice lze určitý subjekt považovat za podnikatele i dle ZOET (zákon o elektronických komunikacích).
134. Skutečnost, že žalobce neuvedl na dotaz správce daně, jak byla stanovena výše členského příspěvku, rozhodně neprokazuje ničeho. Pokud se navíc výše členského příspěvku za

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

posledních 18 let vůbec neměnila, na rozdíl od ceny služby připojení k internetu poskytované podnikateli v oboru telekomunikací, je zjevné, že výše členského příspěvku nekoresponduje s cenou za připojení. Výše členského příspěvku zůstávala stejná a vůbec „nekopírovala“ vývoj tržních cen za připojení. Navíc vůbec není pravda (je přímo v rozporu s faktickým obsahem spisu), že by žalobce na dotaz správce daně neodpověděl: vždyť již dne 8. 7. 2019, ve své písemné odpovědi na výzvu správce daně, žalobce uvedl: „Členský příspěvek ve výši 300,- Kč byl stanoven Radou správců dne 24. 6. 2004, dle v té době platných stanov. Od té doby nebyla výše členského příspěvku změněna.“

135. Žalobce trvá na tom, že použití jako argumentu žalovaného proti žalobci rozhodnutí NSS 8 Afs 163/2019 ze dne 28. 1. 2021 je nesprávné. Jak bylo uvedeno v žalobě (odkazujeme zde tedy na žalobu, zejména její bod 63.1), jedná se o zcela jiný případ s jinými skutkovými okolnostmi. A navíc procesně byl tento argument sdělen žalobci až v rámci Napadeného rozhodnutí, tj. rozhodnutí o odvolání. Jak žalobce uvedl již v žalobě, tímto došlo k porušení zásady zákazu překvapivosti rozhodnutí a zásady projednací. K tomuto bodu žalovaný v bodě [67] vůbec neuvádí žádnou přezkoumatelnou správní úvahu, proč má žalovaný za to, že k porušení těchto procesních zásad nedošlo, ale pouze lakonicky konstatuje svůj (tedy ničím nepodložený) závěr.
136. Žalobce v daňovém řízení předložil důkazy a prokázal, že jsou u něj splněny veškeré výše uvedené podmínky pro osvobození od DPPO.
137. Pokud Správce daně nebo žalovaný tvrdí, že podmínky pro osvobození nejsou splněny, musí toto prokázat, neboť jej tíží důkazní břemeno, a to při splnění náležitého (tedy např. „bez vážných pochybností“ důkazního standardu. Tedy Správce daně musí svá tvrzení prokazovat tak, že bude lze dospět k závěru, že svá tvrzení prokázal „bez vážných pochybností“.
138. Z podání Správce daně a žalovaného vyplývá, že nepopírají, že žalobce je spolkem, a že přijímal členské příspěvky dle stanov. Žalovaný ve Vyjádření pouze opakuje, že prokázal; přitom vůbec neuvádí, jak konkrétní v žalobě uvedená zpochybnění jednotlivých důkazních prostředků vyvrací.
139. Žalovaný by předně musel prokázat, že vůle žalobce směřovala k tomu, aby vykonával podnikatelskou činnost. Žalovaný podsouvá soudu nesprávnou definici podnikání.
140. Podle § 420 odst. 1 občanského zákoníku (zvýraznění doplněno) „Kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku, je považován se zřetelem k této činnosti za podnikatele.“
141. Na několika místech Vyjádření uvádí žalovaný znaky, jejichž naplnění dle žalovaného svědčí o tom, že žalobce podnikal. A to v bodě [16] Vyjádření, kde uvádí „V případě žalobce bylo jednoznačně zjištěno, že se jedná o dlouhodobou činnost, kterou žalobce vykonává samostatně, soustavně, na vlastní účet, která je značně rentabilní...“ a v bodě [35] Vyjádření „a tyto přijaté platby klasifikovat jako příjmy (výnosy) žalobce z činnosti naplňující všechny znaky podnikání ve smyslu § 420 občanského zákoníku, neboť žalobce službu internetového připojení vykonává soustavně, samostatně, na vlastní účet. Jedná se přitom o činnost, která je značně rentabilní...“
142. Jak je vidět z výše uvedeného, při definici podnikání si žalovaný pomáhá tím, že vynechává jeden podstatný znak činnosti, který musí splněn, aby byla považována za podnikání, a to záměr vykonávat určitou činnost soustavně za účelem dosažení zisku. Tedy, aby prokázal

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

své závěry o dissimulaci, musel by právě prokazovat, že žalobce onu činnost (tzv. poskytování služby internetového připojení) činil právě i záměrně za účelem dosažení zisku. Tedy musel by prokazovat i úmysl žalobce dosahovat zisku; toto žalovaný neprokázal, a zřejmě při vědomí této skutečnosti pak ve svůj prospěch „ohýbá“ zákonnou definici podnikání. Rozhodujícím znakem podnikání je totiž záměr daného subjektu zisku dosahovat, a nikoli, zda zisku dosahováno je. Citovaným konstatováním tedy správce daně nikterak nepřispěl pro unesení svého důkazního břemene.

143. Dále žalovaný používá slovní spojení, že činnost žalobce je „značně rentabilní“. Není zřejmé, co tím žalovaný chce tvrdit nebo prokazovat. Jak uvedeno v žalobě, skutečnost, že činnost spolku je ekonomicky vyrovnaná, resp. že není ztrátová, neznamená automaticky, že je vykonávána za účelem dosažení zisku.
144. Z výše uvedeného tedy vyplývá, že jediný bod, na kterém je závěr žalovaného postaven, je, že považuje žalobce za spolek, který byl založen za účelem podnikání. Jak podrobněji rozvedeno v žalobě, spolek nemůže být založen za účelem podnikání, neboť pak by nebyl spolkem.
145. Pokud žalovaný nicméně tvrdí, že žalobce byl založen, resp. vyvíjí podnikatelkou činnost, tj. činnost konanou za účelem dosažení zisku, pak musí prokazovat vůli žalobce takového zisku dosahovat.
146. V bodě [62] Vyjádření žalovaného se žalovaný snaží vypořádat se skutečností, že žalobce je spolkem, tedy není primárně určen ke generování zisku a jeho distribuci svým členům. Žalovaný zde doslova uvádí (zvýraznění doplněno): „Dle účetní závěrky žalobce za r. 2014, r. 2015 a násl. založené ve Sbírce listin obchodního rejstříku, činí mzdové náklady cca 11 mil. Kč (r. 2014) a cca 14 mil. Kč (r. 2015), přičemž tyto mají vzrůstající tendenci (viz. cca 15 mil. Kč za r. 2016, cca 15,5 mil. Kč za r. 2017, cca 18,5 mil. Kč za r. 2018. cca 21 mil. Kč za r. 2019 či cca 24 mil. Kč za r. 2020). Lze tedy uvést, že žalobce sice zisk nerozděluje, ale zbylé finanční prostředky může rozdělovat právě tímto způsobem, tj. prostřednictvím mezd.“ Tedy v první řadě konstatujeme, že žalovaný zde sám výslovně uvádí, že zisk žalobce nerozděluje. Tedy na otázku, zda žalobce rozděluje zisk či nikoli, lze nahlížet v předmětném soudním řízení jako na věc nespornou, neboť s tímto závěrem souhlasí jak žalobce, tak žalovaný.
147. Tvzení, že snad žalobce může nějakým způsobem zisk rozdělovat, nelze považovat za nic jiného, než pouhou spekulaci žalovaného, ale nikoli za relevantní důkaz prokazující, že žalobce je subjektem jiným, než spolkem. I kdyby snad soud toto tvzení (že žalobce finanční prostředky může rozdělovat) žalovaného považoval víc než za pouhou spekulaci, zdůraznit je třeba, že tento argument ve Vyjádření je zcela nový (nebyl vůbec obsažen v Napadeném rozhodnutí), a tedy nepřipustně rozšiřující. A tedy porušující zásadu koncentrace. Žádáme tedy soud, aby jej z toho důvodu zcela pominul.
148. Žalovaný nepředkládá žádné důkazy o tom, že úmysl žalobce, tedy jeho vůle, směřovala k činnosti, jejímž cílem je dosažení zisku. V této souvislosti uvádíme, že podnikatel je ten, kdo samostatně, soustavně vykonává nějakou činnost za účelem dosahování zisku. Jak uvedl na Veřejném slyšení v Senátu Parlamentu ČR – Budoucnost financování neziskového sektoru, dne 6. 3. 2014, Doc. JUDr. Bohumil Havel, Ph. D., člen Legislativní rady vlády (podtržení doplněno): „Co zajímá zákoník u právnické osoby, je účel. Nezajímá ho, zda má nebo nemá zisk. Podnikatel je ten, kdo samostatně, soustavně vykonává nějakou činnost za účelem dosahování zisku. Hlavním účelem spolku není spolková činnost jako

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

taková, hlavní účel je nějaký společný zájem – co ti lidé chtějí dokázat. Nelze si myslet, že hlavním účelem spolku je výkon spolkové činnosti. To by bylo stejné, jako kdybychom řekli, že hlavním účelem koupě chleba je výkon vlastnického práva. Ale hlavním účelem koupě chleba je najíst se. To, že to udělám směnou, není podstatné. Důležité je, když by tam zisk byl, k čemu ho dále použiji – pokud ho použiji pro hlavní účel.“ Obdobně uvádí odborná literatura: „V této souvislosti je třeba zdůraznit, že ne každá činnost spolku, při níž spolek dosáhne výdělku (zisku), je vždy podnikáním spolku. Spolek někdy dosáhne výdělku (zisku) i rámci své hlavní činnosti, a přesto neporušuje zákonný zákaz podnikání v rámci hlavní činnosti spolku. Zásadní je v tomto ohledu záměr, s nímž je činnost vykonávána, tedy, zda spolek vykonává danou činnost proto, aby dosáhl zisku (a zisk následně využil pro úhradu nákladů vynaložených k naplňování svého účelu) nebo proto, aby dosáhl naplnění svého účelu podle stanov (činnost tedy vykonává bez ohledu na to, zda mu přinese hospodářský prospěch či nikoliv). O podnikání by šlo pouze v prvním případě. Vzhledem k tomuto specifiku posuzování činnosti spolku se může stát, že i když spolek v rámci své hlavní činnosti vykonává činnost, která by mohla být považována za podnikání, nejde o podnikání, protože tuto činnost nevykonává za účelem dosažení zisku, ale k naplňování účelu, pro který je podle svých stanov založen.“

149. Žalobce trvá na tom, že výslech 25 svědků z 23.000 nelze považovat za reprezentativní a relevantní pro unesení důkazního břemene. Žalovaný ani ve svém Vyjádření žalovaného nebyl schopen uvést přezkoumatelnou správnou úvahu, ve které by vysvětlil, proč lze 25 svědků z 23.000 považovat za takový důkazní prostředek, kterým lze cokoli prokázat. Žalovaný se vůbec nevyjádřil např. k tomu, že z rozsudku NSS ze dne 09. 03. 2021 sp. zn. 6 Afs 222/2019 – 39 vyplývá, že v jiném řízení s obdobnou tematikou samo Odvolací finanční ředitelství, tedy žalovaný, považuje výslech 20 svědků z 5.000 osob za nedostatečně reprezentativní. Je tedy s podivem, že v případě výslechu 25 svědků z 23.000 stejný žalovaný považuje za reprezentativní. Takové rozhodování je objektivně nekonzistentní a opět v rozporu se zásadou právní jistoty a legitimního očekávání. I dle rozsudku Krajského soudu v Brně č.j. 31 Af 60/2020-82, který na svou podporu cituje žalovaný ve svém Vyjádření, bylo vyslechnuto 100 svědků, tedy 4x více, než v našem případě.
150. Žalovaný se snaží prokazovat simulaci účasti ve spolku na straně členů žalobce, ale vůbec neprokazuje, jakou měl vůli samotný spolek. Přičemž ale pro prokázání simulace je třeba, aby byl prokázán úmysl předstírat určité právní jednání na obou stranách takového právního jednání.
151. V bodě [40] Vyjádření žalobce tento uvádí svůj závěr, že „Pokud zákazník bude mít velkou vyjednávací sílu (bude se jednat o vyšší počet zákazníků), jistě bude moci ovlivnit i výši ceny připojení k internetu.“ Tento závěr však nemá oporu v realitě. Jednak je přeci nesrovnatelné, pokud členové spolku -žalobce mají možnost na členské schůzi se sejít a rozhodnout o výši členského příspěvku, oproti možnostem, které takto mají zákazníci např. O2, T-Mobile nebo Vodafone. Navíc, pokud by tedy zákazníci takto mohli ovlivnit cenu za připojení, pak by stát nezřizoval Český telekomunikační úřad, který mj. vykonává dohled nad cenami v oblasti telekomunikací, stejně tak by tedy nebylo nutné spotřebitelské právo. Z tohoto je zjevné, o jak absurdní a nerelevantní argument ze strany žalovaného se jedná.
152. V bodě [39] Vyjádření žalovaného tento opět uvádí (zvýraznění doplněno), že „v případě žalobce se jedná o zastřený právní stav u všech členských příspěvků od všech členů“. Zde

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

znovu opakujeme a zdůrazňujeme, že k závěru o skutečné vůli 23.000 osob dospěl žalovaný na základě výsledku 25 osob, což je zcela nedostačující k unesení důkazního břemene (navíc tedy rozhodně nelze konstatovat, že by to bylo prokázáno u všech členských příspěvků od všech členů, jak se ve výše uvedené citaci výslovně snaží tvrdit žalovaný).

153. Ohledně úvah žalovaného v bodě [50] Vyjádření na téma „Umístění v internetových vyhledávacích“ uvádíme, že trváme na tom, že umístění ve vyhledávacích není žádným důkazem. Tvrzení žalovaného, že „Každý webový vyhledávač je nějak vnitřně naprogramován, přičemž lidská snaha v této oblasti má za cíl to, aby určitý „vyhledávač“ vyhledával ty věci, které si hledající přejí vyhledat.“ pak není srozumitelné, a to, že vyhledávače jsou „nějak“ naprogramovány nelze vzít ani za důkaz, ani za nějakou okolnost, která by měla přispívat a prokazovat celkové tvrzení žalovaného, resp. přispívat k unesení důkazního břemene žalovaným.

V.

Další vyjádření žalovaného

154. V replice datované dne 16. 8. 2022 žalobce uvádí zcela novou argumentaci neuplatněnou v podané žalobě, ani ve lhůtě 2 měsíců pro podání žaloby, a to v bodech 3 až 7 této repliky, kterou žalovaný navrhuje pro opožděnost odmítnout. Neztotožní-li se krajský soud s tímto návrhem, žalovaný k věci uvádí následující:
155. Žalovaný unesl své důkazní břemeno, neboť prokázal, že členové spolku poskytovali žalobci „členské příspěvky“, čímž však formální právní stav zastíral skutečný stav a lišil se od něho. Členové spolku totiž platbou tzv. „členských příspěvků“ předstírali (simulovali) účast ve spolku, ač fakticky členy spolku být nechtěli, a zastírali tím úkon, který ve skutečnosti chtěli, jímž bylo internetové připojení za úplatu. Existuje tedy přímá vazba mezi poskytnutím služby připojení k internetu a obdrženým protiplněním v podobě částek „členských příspěvků“, které jsou ve skutečnosti platbami za internetové připojení. Pro daňové účely je dle § 8 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“) třeba brát v úvahu skutečný obsah právního úkonu, tedy, že uhrazené platby jsou platbami za poskytnutí služby připojení k internetu. Žalovaný uvádí, že byly splněny všechny podmínky pro aplikaci disimulace, jestliže (i) správce daně ve Zprávě uvedl zjištěný, formálně právním úkonem zakrývaný skutečný stav – platba za poskytování služeb internetového připojení vč. související technické podpory, ale taktéž přezkoumatelným způsobem uvedl (ii) úvahy, které jej k vyslovenému závěru vedly včetně (iii) označení a důkladného zhodnocení důkazních materiálů včetně svědeckých výpovědí a 7 místních šetření u náhodně vybraných společností (viz body [51] až [63] napadeného rozhodnutí), o něž své závěry opřel. Zpráva o daňové kontrole č. j. 1631989/20/2301-61561-402926, jakož i Seznámení č.j. 24857/21/5200-11434-711926 a napadené rozhodnutí obsahují hodnocení důkazních prostředků prokazujících disimulovaný právní úkon, jakož i správní úvahu, jež vedla k těmto závěrům a jež je výsledkem logického uvažování. Důkazy byly přitom hodnoceny jak jednotlivě, tak ve svém celku a tvoří dostatečnou oporu skutkového stavu věci. V podrobnostech žalovaný odkazuje na body [147] až [158] napadeného rozhodnutí.
156. Žalovaný k tomuto odkazuje např. na rozsudky NSS č.j. 1 Afs 11/2010-94 ze dne 13.5.2010 či č.j. 6 Afs 352/2018-51 ze dne 24.7.2019. [4] Žalovaný poukazuje stran disimulovaného právního úkonu na právní závěry Krajského soudu v Brně k obdobné věci, jako je případ

žalobce, a to v rozsudku ze dne 25. 4. 2019, č. j. 29 Af 18/2017-43, v němž tento soud taktéž vyhodnotil, že členové spolku cyrilek.net z.s. poskytovali tomuto spolku „členské příspěvky“, čímž však formální právní stav zastíral skutečný stav a lišil se od něho. Členové spolku platbou členských příspěvků předstírali (simulovali) účast ve spolku, ač fakticky členy spolku být nechtěli, a zastírali tím úkon, který ve skutečnosti chtěli (poskytnutí internetového připojení za úplatou). Pro daňové účely je dle § 8 odst. 3 daňového řádu třeba brát v úvahu skutečný obsah právního úkonu, tedy že uhrazené platby jsou platbami za poskytnutí služby (připojení k internetu). V tomto rozsudku soud nepřisvědčil žalobcově námitce, že nebyla naplněna podmínka přímé souvislosti mezi poskytnutou službou (internetového připojení) a získanou protihodnotou – úplatou v podobě tzv. „členského příspěvku“. Krajský soud v Brně v předmětném rozsudku konstatoval, že ze skutečností zjištěných v průběhu řízení správní orgány zcela správně dovodily, že hlavní činností žalobce není deklarovaná podpora vědy a výzkumu v oblasti informačních technologií a rozvoji počítačové gramotnosti, ale poskytování služby, konkrétně poskytování internetového připojení, která je v běžných podmínkách považována za podnikání. [6] Na základě zjištěných skutečností měl soud stejně jako žalovaný za nepochybné, že žalobce uskutečňuje ekonomickou (podnikatelskou) činnost v podobě poskytování služby, konkrétně služby spočívající v poskytování internetového připojení. Žalobcem poskytovaná služba, tj. poskytování internetového připojení, přitom naplňuje znaky definice „poskytnutí služby za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 Šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (dále jen „šestá směrnice“), jelikož existuje přímá a bezprostřední vazba mezi poskytnutím služby (internetové připojení) a obdrženým protiplněním (pravidelné poplatky), protiplnění je vyjádřitelné v penězích a úplata má subjektivní hodnotu, kterou jí přisuzují obě strany transakce. [7] Krajský soud v Brně měl v tomto rozsudku stejně jako žalovaný za prokázané, že měsíční platby členů spolku žalobci jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Ve skutečnosti se tedy dle soudu nejednalo o platby členských příspěvků, ale o platby za internetové připojení.

157. Krajský soud v Brně byl shora uvedenými právními názory vyslovenými ve zrušujícím rozsudku ze dne 25. 4. 2019, č. j. 29 Af 18/2017-43 vázán i při přezkumu nového rozhodnutí správního orgánu, kdy na těchto právních závěrech setrval a rozhodl rozsudkem č. j. 29 Af 75/2019-61 ze dne 30. 3. 2022, kterým žalobu proti novému rozhodnutí žalovaného zamítl. Žalovaný proto odkazuje i na tyto právní závěry uvedené v rozsudku Krajského soudu v Brně tzv. „členského příspěvku“. Krajský soud v Brně v předmětném rozsudku konstatoval, že ze skutečností zjištěných v průběhu řízení správní orgány zcela správně dovodily, že hlavní činností žalobce není deklarovaná podpora vědy a výzkumu v oblasti informačních technologií a rozvoji počítačové gramotnosti, ale poskytování služby, konkrétně poskytování internetového připojení, která je v běžných podmínkách považována za podnikání.
158. Na základě zjištěných skutečností měl soud stejně jako žalovaný za nepochybné, že žalobce uskutečňuje ekonomickou (podnikatelskou) činnost v podobě poskytování služby, konkrétně služby spočívající v poskytování internetového připojení. Žalobcem poskytovaná služba, tj. poskytování internetového připojení, přitom naplňuje znaky definice „poskytnutí služby za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 Šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (dále jen

„šestá směrnice“), jelikož existuje přímá a bezprostřední vazba mezi poskytnutím služby (internetové připojení) a obdrženým protiplněním (pravidelné poplatky), protiplnění je vyjádřitelné v penězích a úplata má subjektivní hodnotu, kterou jí přisuzují obě strany transakce. [7] Krajský soud v Brně měl v tomto rozsudku stejně jako žalovaný za prokázané, že měsíční platby členů spolku žalobci jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Ve skutečnosti se tedy dle soudu nejednalo o platby členských příspěvků, ale o platby za internetové připojení. [8] Krajský soud v Brně byl shora uvedenými právními názory vyslovenými ve zrušujícím rozsudku ze dne 25. 4. 2019, č. j. 29 Af 18/2017-43 vázán i při přezkumu nového rozhodnutí správního orgánu, kdy na těchto právních závěrech setrval a rozhodl rozsudkem č. j. 29 Af 75/2019-61 ze dne 30.3.2022, kterým žalobu proti novému rozhodnutí žalovaného zamítl. Žalovaný proto odkazuje i na tyto právní závěry uvedené v rozsudku Krajského soudu v Brně č.j. 29 Af 75/2019-61 ze dne 30.3.2022, které lze použít i na případ žalobce.

159. Žalovaný rovněž poukazuje na právní závěry obsažené k obdobné věci jako je případ žalobce v rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ve věci žalobce hkfree.org z.s. č. j. 31 Af 20/2020-149 ze dne 25. 5. 2022, který rovněž uzavřel, že má stejně jako žalovaný za prokázané, že měsíční platby členů spolku žalobci jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Ve skutečnosti se tedy dle soudu nejednalo o platby členských příspěvků, ale o platby za internetové připojení. [10] K případu žalobce PilsFree, z.s. dále žalovaný uvádí, že i v jeho případě ze skutečností zjištěných v průběhu daňového řízení daňové orgány dovodily, že hlavní činností žalobce není výkon spolkové činnosti (účel, pro který byl spolek založen, uvedený ve Stanovách žalobce – viz bod [51] napadeného rozhodnutí), nýbrž poskytování služby, konkrétně poskytování internetového připojení za úplatu ve výši 300Kč/měsíčně (v podobě tzv. „členských příspěvků“), která je v běžných podmínkách považována za podnikání. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá závěr žalovaného o tom, že činnost žalobce je podnikáním ve smyslu ust. § 8 odst. 1 zákona o elektronických komunikacích, přičemž splňuje rovněž definiční znaky podnikání podle § 420 odst. 1 občanského zákoníku. Z podstaty činnosti žalobce, tak, jak ji žalovaný vykreslil a popsal v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, vyplývá, že služby poskytované žalobcem jsou veřejně dostupné, o členství může požádat kdokoli, přičemž skutečnost, že žalobce může žádost o členství odmítnout, není nikterak specifická pro spolkovou činnost, neboť rovněž podnikatelé nejsou povinni přijmout jakoukoli zakázku, či jakéhokoli klienta, přičemž důvody pro odmítnutí mohou být taktéž rozličné. Z tohoto pohledu ani na připojení do sítě komerčních poskytovatelů internetu není žádný právní nárok. Rovněž skutečnost, že žalobce předmětnou činnost vykonává samostatně a soustavně není sporná, ostatně toto žalobce ani v podané žalobě nerozporuje. Tomu, že činnost žalobce byla zisková, odpovídá i výše tzv. „členského příspěvku“ 300Kč/měsíčně a jeho splatnost, která odpovídá běžným platbám za internet komerčním poskytovatelům, jejich plnění je zatíženo jak daní z příjmů právnických osob, tak i DPH (viz body [59], [62] a [185] až [191] napadeného rozhodnutí). Pokud je členství pozastaveno, např. z důvodu nezaplacení členských příspěvků, nemá člen právo využívat přístup k internetu.
160. K závěru, že hlavní nikoli doplňkovou činností, jak je pro spolky charakteristické, je u žalobce poskytování služby internetového připojení za úplatu, daňové orgány dospěly skrze analýzu činnosti žalobce, kterou dokládají nejenom webové stránky žalobce, ale je zřejmá i z webových portálů www.firmy.cz, www.najisto.cz, dokumentu „Papír první pomoci“ (blíže viz bod [57] napadeného rozhodnutí či registračního formuláře „Chci se

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

připojit“ (blíže viz bod [56] napadeného rozhodnutí), z nichž jednoznačně vyplývá, že žalobce sice formálně vystupuje jako spolek, avšak při výkonu své činnosti se fakticky chová jako komerční poskytovatel internetového připojení (viz body [62] a [63] napadeného rozhodnutí), neboť těmito důkazy tak bylo prokázáno, že žalobce se svou prezentací neliší od subjektů působících v běžném podnikatelském prostředí a lze i dovodit, že takto o něm mohou smýšlet i osoby, které s žalobcem přišly do styku. Stav členské základny se přitom rok od roku zvyšuje (v roce 2008 měl žalobce 8 704 členů, ke dni 27. 6. 2013 měl žalobce 19 406 členů, ke dni 27. 6. 2014 měl žalobce 21 862 členů, ke dni 14. 9. 2014 měl 22 345 členů a k 7. 7. 2015 měl 24 636 členů, v současné době má žalobce cca 36 tis. členů, jak uvádí na svých internetových stránkách www.pilsfree.net (viz jak blíže uvedeno v bodu [154] napadeného rozhodnutí). O tom, že je žalobce svým okolím (veřejností) brán jako běžný poskytovatel internetu dokládají nejen svědecké výpovědi a 7 místních šetření, ale i skutečnost, že na internetových stránkách www.firmy.cz je vyhledán jako v pořadí pátý poskytovatel internetu v Plzni, dále je také uveden v „Kompletním seznamu poskytovatelů připojení“ dostupném na internetové adrese <http://rychlost.cz/isp>. (viz body [58], [60], [61] a [195] napadeného rozhodnutí). Cenová politika stanovená žalobcem, navzdory tomu, že je označována jako platba členského příspěvku, se neliší od cenové politiky podnikatelských subjektů působících při poskytování internetového připojení (viz jak uvedeno v bodu [59] napadeného rozhodnutí a str. 12 Zprávy o daňové kontrole, kde je porovnání se 17 komerčními poskytovateli internetového připojení). Rovněž výpisy z bankovního účtu neprokázaly, že ze strany uživatelů internetu byla částka 300Kč/měsíčně chápána jako členský příspěvek (viz označení platby ve výpise z účtu, kdy většina plateb nemá uvedenu žádnou poznámku, častěji se uvádí pojem „internet“ či např. „PilsFree – internet kancelář“ – viz jak uvedeno na str. 9 a 10 Zprávy o daňové kontrole a v bodu [61] napadeného rozhodnutí). Z těchto důkazních prostředků lze vyvodit, že žalobce se chová obdobně jako komerční poskytovatelé internetového připojení a za pravidelnou měsíční platbu je zákazníkům poskytována služba v podobě internetového připojení. Existuje tedy příčinná souvislost mezi úplatou v podobě tzv. „členského příspěvku“ a poskytovanou službou – připojení k internetu.

161. Skutečnost, že zaplaceným platbám členů spolku odpovídalo poskytnutí internetového připojení a že právě poskytnutí přístupu k internetu bylo důvodem členství ve spolku, vyplývá i z provedených svědeckých výpovědí. Z provedených svědeckých výpovědí vyplývá závažná skutečnost, že většina svědků si nebyla vůbec vědoma členských aktivit a jejich hlavním motivem pro „připojení do spolku“ byla možnost čerpat služby internetového připojení. Právě odpovědi svědků na otázku, jak vnímají své zapojení v žalobci, hrála důležitou roli v samotném posouzení věci, že měsíční platby členů spolku žalobci jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Většinová část dotazovaných svědků – členů žalobce, se o činnost žalobce nezajímá, ani na ní nijak aktivně neparticipuje, žalobce vnímá jako pouhého poskytovatele internetového připojení (viz body [60], [155] až [158] napadeného rozhodnutí a str. 6 až 9 Zprávy o daňové kontrole a na str. 5 až 9, 11 a 12 Seznámení č. j. 24857/21/5200-11434-711926). Ve skutečnosti se tedy nejedná o platby členských příspěvků, ale o platby za internetové připojení. Vnímání členů žalobce (myšleno vnímání povahy činnosti žalobce jeho členy) je přitom zcela klíčové pro posouzení pravé povahy činnosti žalobce a lze je považovat za rozhodné i pro posouzení subjektivní stránky disimulace podnikatelské činnosti žalobce. [13] Žalovaný rovněž hodnotil účast členů žalobce na hlavní spolkové činnosti uvedené ve Stanovách žalobce (viz jak uvedeno v bodu [51] napadeného rozhodnutí), kdy bylo

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

zjištěno, že běžný člen žalobce se zpravidla na jeho hlavní spolkové činnosti deklarované ve Stanovách nijak nepodílí, tuto neovlivňuje. Jak uvedeno v bodu [167] napadeného rozhodnutí, již z logiky věci a standardního využívání sítě internet členy žalobce lze mít za zcela nevěrohodné, že by se v lokalitě Plzeň a okolí sdružovalo cca 24 tis. členů (stav roku 2015) a priori za účelem zakládání a budování sítě internet. Jak vyplývá z Výkazu o aktivitě členů na vnitřním diskusním fóru, většina členů žalobce není v tomto směru vůbec aktivní, např. v roce 2014 zde bylo umístěno 1 312 příspěvků, z nichž 245 členů žalobce přispívá opakovaně, ze seznamu účastníků Členské schůze konané dne 29. 11. 2014 rovněž plyne, že se jí účastnilo pouze 74 členů žalobce, z toho 19 osob bylo z vedení PilsFree (schůze byla svolána do auly Západočeské univerzity v Plzni s kapacitou na pouhých 344 lidí, kde se rovněž konaly tyto schůze v roce 2015). Již samotný výběr prostor pro pořádání těchto akcí svědčí o tom, že žalobce zdaleka nepočítal s tím, že by se těchto akcí mohla účastnit majoritní většina členů. Kapacita prostor pro plánované akce totiž nedosahovala ani přibližně možnému počtu míst pro členy žalobce, kterých bylo v roce 2015 cca 24 tis. Účast členů žalobce na těchto hromadných akcích lze považovat s ohledem na deklarovanou činnost žalobce ve Stanovách za nezvykle nízkou, jak bylo uvedeno i v bodu [54] napadeného rozhodnutí. [14] Lze dále uvést, že žalobce sice organizuje Reprezenční plesy spolku PilsFree, různé kulturní akce (Den s PilsFree) a různá školení – vzdělávací akce zaměřené na práci s počítačem a související činnosti (práci na internetu apod.), které jsou realizovány pouze v minoritní části, a to co do frekvencí jejich realizace, tak počtu členů – např. Den s PilsFree navštívilo dne 1.9.2019 pouze 1910 účastníků, 5. Reprezenčního plesu se dne 19.10.2019 účastnilo 635 účastníků a např. školení „Práce na internetu a vyhledávání“ se v celkem třech termínech účastnilo pouze 43 účastníků, když kapacita školící místnosti je pouze 14 osob – viz úřední záznam č.j. 37787/21/5200-11434-711926 ze dne 4.10.2021. Lze přitom uvést, že již samotný výběr prostor pro pořádání těchto akcí svědčí o tom, že žalobce zdaleka nepočítal s tím, že by se těchto akcí mohla účastnit majoritní většina členů. Kapacita prostor pro plánované akce totiž nedosahovala ani přibližně možnému počtu míst pro členy žalobce, kterých bylo v roce 2015 cca 24 tis. Účast členů žalobce na těchto hromadných akcích lze považovat s ohledem na deklarovanou činnost žalobce ve Stanovách za nezvykle nízkou. Rovněž tyto skutečnosti svědčí závěrem žalovaného, že zaplaceným platbám členů spolku odpovídalo poskytnutí internetového připojení a že právě poskytnutí přístupu k internetu bylo důvodem členství ve spolku.

162. Jestliže žalobce v bodu 7 na str. 2 repliky uvádí, že chybí důkaz a přezkoumatelná správní úvaha o tom, proč není poskytování služby internetového připojení možné považovat za spolkovou činnost, žalovaný k tomuto uvádí, že z již výše v tomto vyjádření k replice žalobce uvedeného je s odkazem na spisový materiál a napadené rozhodnutí a rovněž rozhodnutí prvoinstančního správce daně (Dodatečné platební výměry, jejichž odůvodněním je Zpráva o daňové kontrole) zřejmé, že toto tvrzení žalobce je liché, neboť přezkoumatelná správní úvaha je v rozhodnutí obsažena a rovněž je podložena spisovým materiálem, nejedná se o pouhou spekulaci, jak žalobce tvrdí. [16] Pokud se jedná provedený výsledek svědků, žalovaný uvádí, že z velkého množství členů spolku provedl správce daně svědecké výpovědi 25 členů, z toho v případě 15 z nich se jednalo o správcem daně náhodně vybrané členy – fyzické osoby (10) a právnické osoby (5), v případě 10 z nich se jednalo o svědecké výpovědi provedené na návrh žalobce. Cílem těchto svědeckých výpovědí bylo zjistit vůli těchto členů, a jaký právní úkon chtěli uzavřít. Přitom sám žalobce k prokázání vůle jednotlivých členů navrhl toliko 10 svědeckých výpovědí (tj. pouze 0,04% z celkového počtu 23 000 členů), které správce daně doplnil o dalších 15

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

náhodně vybraných členů. Podle žalovaného tak byl výslech 25 řadových členů spolku postačující, neboť se jednalo o reprezentativní vzorek, z něhož lze syntetizovat určité obecné závěry, o tom, že u „členských příspěvků“ se jedná o měsíční platby členů spolku, které jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení, a to zcela v souladu s rozsudky žalobcem v žalobě uvedenými (Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 20.12.2019, č.j. 31 Af 56/2017-157 a NSS ze dne 9.3.2021, č.j. 6 Afs 222/2019-39), jakož i v souladu s rozsudkem NSS ze dne 15.11.2013, č.j. 8 Afs 38/2012-81, uvedeným v bodu [155] napadeného rozhodnutí. Správce daně přitom ve Zprávě důkladně zhodnotil a popsal všechny svědecké výpovědi. Nelze v této souvislosti dále opomenout, že mimo svědecké výpovědi byla provedena taktéž místní šetření v celkovém počtu 7 u náhodně vybraných členů žalobce. Nelze ani přijmout tvrzení žalobce, že pokud bude existovat možnost, že existuje byt jen jediný člen, který skutečně chtěl být členem, a nikoliv odběratelem služby, pak nelze hovořit o správném stanovení daně. Pakliže by se našel „byt jen jediný člen, který by skutečně chtěl být členem a nikoliv odběratelem“, nic to nemění na závěru žalovaného, že žalobce jako svou hlavní činnost vykonává podnikání (v rozporu s právní úpravou spolku jakožto veřejně 164. prospěšného poplatníka) a jím tvrzenou spolkovou činnost vykonává jako činnost vedlejší, jestliže tzv. pasivní členská základna (ve smyslu pouhého odběru internetových služeb) zcela jasně převažuje nad tou aktivní (viz např. aktivita na vnitřním diskusním fóru, minoritní účast na členských schůzích, minoritní realizace komunitních a společenských akcí co do frekvencí tak i počtu účastníků akcí, workshopů či školení). Čili vlastní spolkové činnosti se věnuje pouze úzká skupina členů a většina členské základny žalobce je pasivní.

163. Jak je uvedeno v bodu 28. rozsudku NSS č.j. 6 Afs 222/2019-39, cit.: „Ačkoli soud nemohl posuzovat obsah výpovědí ve vztahu k meritu věci (nemohl hodnotit, co z nich vyplývá pro závěr o (ne)registraci stěžovatele k DPH), byl povinen se zabývat tím, zda obsah výpovědí ospravedlňuje potřebu dalšího dokazování. Jinými slovy....., musel posoudit, jestli z těchto výpovědí lze již nějaký závěr učinit.“ NSS mimo jiné uvedl, že mohlo být přihlédnuto např. ke zvolenému způsobu výběru svědků (určení jejich vzorku) či měl být posouzen počet již uskutečněných výpovědí včetně toho, zda obsahují rozporná tvrzení, nebo se naopak nápadně neshodují. Žalovaný má za to, že v souladu s těmito závěry NSS zcela správně vyhodnotil, že z analýzy obsahu všech provedených svědeckých výpovědí (viz strana 5 až 9 Seznámení) lze učinit závěr, že u členských příspěvků se jedná o měsíční platby členů spolku, které jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Ze vzorku 25 vyslechnutých svědků již lze syntetizovat shodné „jádro“ výpovědí svědků, že primárně chtěli poskytnutí internetového připojení za úplatu, a proto se stali členy spolku. O tom, že se jedná o reprezentativní vzorek, svědčí skutečnost, že z celkového počtu 25 svědeckých výpovědí bylo 10 svědků vyslechnuto na návrh žalobce a zbylý počet byl vybrán správcem daně náhodným výběrem. Jednalo se přitom o vzorek jak fyzických osob, tak i právnických osob (Mateřská škola Kardinála Berana Plzeň - vyslechnuta I. T., Sbor dobrovolných hasičů Plzeň - Božkov - vyslechnut velitel výjezdové jednotky M. S.). Výslech 25 řadových členů spolku byl tedy dostačující a nebylo třeba provádět další dokazování, neboť žalovaný si vyjasnil správní úvahu, podle které měl již skutkový stav dostatečně zjištěn. Žalovaný odkazuje na body [156] až [158] napadeného rozhodnutí a rovněž na Seznámení č.j. 24857/21/5200-11434-711926, v nichž svědecké výpovědi vyhodnotil. Kromě shora uvedených svědeckých výpovědí je rovněž třeba vzít v úvahu i zjištění z provedených 7 místních šetření u náhodně vybraných společností ze Seznamu členů PilsFree (viz bod [61] napadeného rozhodnutí). Je třeba rovněž uvést, že tento seznam členů, který žalobce předložil je svým obsahem zcela nedostatečný. Ze

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

seznamu není zřejmá konkrétní identifikace členů spolku, neboť ani u jedné osoby není uvedena adresa trvalého bydliště, řada členů žalobce má v seznamu pouze přezdívkou. Jméno, příjmení a datum narození členů není vůbec uvedeno. V seznamu byla zjištěna i duplicitní jména a příjmení, včetně data narození, odlišená pouze přezdívkou, u některých členů byly dle data narození členy i nezletilé děti. Dle stanov žalobce však členem může být pouze osoba starší 18 let (jak uvedeno v bodu 1, čl. 5 Základní práva a povinnosti). Na tyto skutečnosti byl žalobce upozorněn ve Výzvě k prokázání skutečností č.j. 1220958/18/2301-61561-405008 ze dne 4.6.2018 (dále jen „Výzva“). Nedostatky předloženého seznamu členů však neodstranil. Seznam členů tedy není řádně veden ani v souladu se stanovami žalobce, kterých se žalobce v žalobě dovolává. Je tedy s podivem, že žalobce se dožaduje v bodu 10. repliky odpovědi na otázku, jak byl náhodný výběr svědků prováděn, když přitom ani on sám neposkytl správci daně řádnou součinnost v předložení řádného seznamu svých členů, nadto jak již bylo uvedeno v bodu [16] tohoto vyjádření k replice, správce daně provedl na návrh žalobce výslech všech žalobcem navržených 10 svědků (k tomu lze poukázat na to, že sám žalobce přitom navrhl pouze 0,04% z celkového počtu 23 000 členů), tj. v tomto reprezentativním vzorku 25 vyslýchaných svědků se jednalo nejen o osoby, které navrhnul k provedení výslechu žalobce (10 osob), ale i náhodně vybrané osoby správcem daně z řad fyzických a právnických osob. Jednalo se přitom o dostatečný reprezentativní vzorek vyslýchaných svědků, z jejichž výpovědí lze syntetizovat určité obecné závěry, o tom, že u „členských příspěvků“ se jedná o měsíční platby členů spolku, které jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Nadto, jak již bylo uvedeno v tomto vyjádření k replice výše, závěry správce daně, potažmo žalovaného nejsou vybudovány pouze na těchto svědeckých výpovědích, ale také na dalších zjištěných skutečnostech a důkazech, kdy všemi těmito důkazy, bylo jednoznačně prokázáno, že žalobce se svou prezentací neliší od subjektů působících v běžném podnikatelském prostředí a lze i dovodit, že takto o něm budou smýšlet i osoby, které s žalobcem přišly do styku (viz jak uvedeno v bodech [10] až [14] tohoto vyjádření k replice). Zjištění správce daně lze tak lze brát za komplexní.

164. K tvrzenému porušení principu právní jistoty, žalovaný uvádí, že jednotlivé závěry jiných vyměřovacích a doměřovacích řízení (např. za předcházející zdaňovací období) nelze aplikovat vždy bezvýhradně bez přihlédnutí ke konkrétnímu skutkovému stavu a všem okolnostem při dokazování. Jak již bylo uvedeno žalovaný v bodu [27] vyjádření k žalobě č.j. 5254/22/5100-41452-706053, na rozdíl od kontroly DPPO za zdaňovací období r. 2008, která byla pouze namátková, dospěl správce daně v rámci kontroly DPPO za zdaňovací období r. 2014 a r. 2015 k odlišným závěrům na základě rozsáhlého dokazování (viz jak již bylo uvedeno v tomto vyjádření výše), kterým bylo jednoznačně zjištěno, že skutečnou hlavní činností žalobce a jeho hlavním cílem bylo nabízení služeb internetového připojení, k němuž bylo využito výhod, jimiž disponuje spolek jako forma právnické osoby. Žalovaným nebylo zpochybněno, že žalobce je řádně zapsaným spolkem ve smyslu občanského zákoníku. V rámci této kontroly žalovaný unesl důkazní břemeno, neboť prokázal, že členové spolku poskytovali žalobci „členské příspěvky“, čímž však formální právní stav zastíral skutečný stav, který se od něho lišil, neboť členové spolku platbou „členských příspěvků“ předstírali (simulovali) účast ve spolku, ač fakticky členy spolku být nechťeli, a zastírali tím úkon, který ve skutečnosti chtěli, jímž bylo internetové připojení za úplatu. Skutečnost, že předchozí náátková daňová kontrola nezjistila shora uvedené skutečnosti, není překážkou pro správný a zákonný postup správce v daňové kontrole za následující zdaňovací období, při kterém na základě rozsáhlého dokazování došlo ke shora uvedeným zjištěním, vedoucím ke shora uvedeným závěrům. Správce daně je dle § 1 odst.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

2 DŘ povinen vykonávat správu daně tak, aby byl naplněn cíl správy daní, tj. správné zjištění a stanovení daně, což správce daně na základě výsledků rozsáhlého dokazování v případě žalobce i nyní učinil. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí naopak vyplývá, že žalovaný rapidní zvýšení počtu členů žalobce oproti roku 2008 považuje také za jednu z indicí, svědčících o tom, že žalobce vykonává rozsáhlou, nikoli vedlejší (jak by se dalo předpokládat u spolků, z pohledu deklarované hlavní činnosti ve stanovách, a tedy minoritní ve vztahu k deklarované činnosti hlavní) podnikatelskou činnost, o níž svědčí také prezentace žalobce na internetu a jeho ohodnocení jakožto pátého největšího poskytovatele internetu pro Plzeň a okolí (viz jak již bylo uvedeno v bodech [55] až [58] napadeného rozhodnutí).

165. Žalovaný trvá na tom, že skutečnosti rozvedené v bodech [28] až [34] vyjádření k žalobě nejsou tzv. „zcela novými důvody“, které nezazněly již v napadeném rozhodnutí, jak žalobce tvrdí, neboť z celkového textu odůvodnění napadeného rozhodnutí, za které lze považovat i Zprávu o daňové kontrole (která je odůvodněním dodatečných platebních výměrů, s napadeným rozhodnutím tvořících pro potřeby soudního přezkumu jeden celek), je zřejmé, a v závěru uvedeném v bodu [199] napadeného rozhodnutí, je nadto výslovně uvedeno, že žalobce „tím, že předstíral, že vybírá členský příspěvek (simulovaný právní úkon), zakrýval faktickou podnikatelskou činnost v podobě poskytnutí služby přístupu do sítě PilsFree (disimulovaný právní úkon). Úplata za poskytnutí služby (internet) je tak příjmem, který je předmětem daně ve smyslu ustanovení § 18 odst. 1 zákona o daních z příjmů, nikoli příjmem osvobozeným dle § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. zákona o daních z příjmů.“ V odůvodnění napadeného rozhodnutí je pak na několika místech také uvedeno, že žalobce ačkoli má statut spolku, tj. „veřejně prospěšného poplatníka“ vykonával de facto v převažující své celkové činnosti podnikatelskou činnost, ačkoliv u spolků by podnikatelská činnost měla být vykonávána pouze v minoritní výši v poměru k hlavní spolkové činnosti. Jak již bylo žalovaným uvedeno v bodu [175] napadeného rozhodnutí, podnikání nebo jiná výdělečná činnost je v rámci hlavní činnosti spolku zcela zapovězena (viz také bod [40] napadeného rozhodnutí). Jak uvedeno dále v bodech [176] a násl. napadeného rozhodnutí, žalovaný shodně jako prvoinstanční správce daně uvedl, že považuje žalobce za podnikatele soustavně, dlouhodobě, samostatně a na vlastní účet vykonávajícího podnikatelskou činnost. Jak bylo uvedeno v bodu [185] napadeného rozhodnutí, frekvence a výše tzv. „členského příspěvku“ (ve skutečnosti platby za služby internetového připojení) byla nastavena tak, aby šlo o činnost ziskovou, a to i ve srovnání s ostatními 17 komerčními poskytovateli internetu (viz bod [59] napadeného rozhodnutí). Žalovaný připomíná rovněž rozsudky k obdobné věci, které v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl i citoval a rovněž odkazuje na závěry uvedené k obdobné věci v rozsudku Krajského soudu v Brně č.j. 29 Af 75/2019-61 ze dne 30.3.2022 ve věci žalobce cyrilek.net z.s. a v rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ve věci žalobce hkfree.org z.s. č.j. 31 Af 20/2020-149 ze dne 25.5.2022, které tuto problematiku rovněž řeší shodně se závěry žalovaného, kde se nadto soudy vyjádřily i k existenci přímé souvislosti mezi plněním (poskytováním internetového připojení) na straně jedné a přímým protiplněním, tedy úplatou na straně druhé, dle judikatury Soudního dvora EU (viz např. bod 116. posledně uvedeného rozsudku krajského soudu v Hradci Králové). Poskytování internetového připojení naplňuje znaky definice „poskytnutí služby za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 Šesté směrnice Rady 77/388 EHS ze dne 17.5.1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – společný systém DPH; jednotný základ daně (dále jen „Šestá směrnice“). Žalovaný přitom prokázal, že žalobce uskutečňuje soustavně, dlouhodobě, na vlastní účet, ekonomickou

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

(podnikatelskou) činnost v podobě poskytování služby, konkrétně služby spočívající v poskytování internetového připojení, prokázal také skutečnou povahu „členských příspěvků“ a příčinnou souvislost mezi plněním (poskytováním internetového připojení) na straně jedné a přímým protiplněním, tedy úplatou na straně druhé (viz dále bod [22] tohoto vyjádření k replice). Ze samotného odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá závěr žalovaného o tom, že činnost žalobce je činností ve smyslu § 8 odst. 1 zákona o elektronických komunikacích. Žalovaný dostatečně důkazními prostředky doložil, že se žalobce chová jako běžný poskytovatel internetového připojení, tedy komerční subjekt, a že vykonává ekonomickou činnost, neboť soustavně poskytuje službu internetového připojení za úplatu.

166. Žalovaný dále uvádí, že v případě žalobce vycházel z řádně zjištěného skutkového stavu věci na základě provedeného rozsáhlého dokazování, nikoli pouze z formálního stavu zápisu žalobce ve spolkovém rejstříku.
167. Žalovaný uvádí, že není povinen uvádět jaké činnosti jsou pro spolkový život typické, jak se snaží podsouvat zdejšímu soudu žalobce. Správní úvaha žalovaného je v napadeném rozhodnutí řádně, jednoznačně a přezkoumatelným způsobem vyjádřena, a to v návaznosti na skutková zjištění v rozsáhlém dokazování. Žalovaný trvá na tom, že svědecké výpovědi řádně vyhodnotil, přičemž opakuje, že závěry správce daně, potažmo žalovaného nejsou postaveny pouze na těchto svědeckých výpovědích, ale také na dalších zjištěných skutečnostech a důkazech, kdy všemi těmito důkazy, bylo jednoznačně prokázáno, že žalobce se svou prezentací neliší od subjektů působících v běžném podnikatelském prostředí a lze i dovodit, že takto o něm budou smýšlet i osoby, které s žalobcem přišly do styku (viz jak uvedeno v bodech [10] až [14] tohoto vyjádření k replice). Zjištění správce daně lze tak brát za úplná a komplexní v předmětné věci. Lze dále uvést, že právě skutečnosti a důkazy zjištěné správcem daně vyvrací tvrzení žalobce o tom, že předmětná činnost „poskytování internetového připojení za úplatu“ byla pouze běžnou spolkovou činností. V tomto směru žalovaný odkazuje i na závěry uvedené v rozsudcích krajských soudů k obdobné věci u jiných spolků, na které již bylo žalovaným odkazováno jak v tomto vyjádření k replice, tak vyjádření k žalobě i v samotném napadeném rozhodnutí.
168. Z podstaty činnosti žalobce, tak, jak ji žalovaný vykreslil a popsal v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, vyplývá, že služby poskytované žalobcem jsou veřejně dostupné, o členství může požádat kdokoli, přičemž skutečnost, že žalobce může žádost o členství odmítnout, není nikterak specifická pro spolkovou činnost, neboť rovněž podnikatelé nejsou povinni přijmout jakoukoli zakázku, či jakéhokoli klienta, přičemž důvody pro odmítnutí mohou být taktéž rozličné. Z tohoto pohledu ani na připojení do sítě komerčních poskytovatelů internetu není žádný právní nárok. Rovněž skutečnost, že žalobce předmětnou činnost vykonává samostatně a soustavně není sporná, ostatně toto žalobce ani v podané žalobě nerozporuje. Tomu, že činnost žalobce byla zisková, odpovídá i výše tzv. „členského příspěvku“ 300Kč/měsíčně a jeho splatnost, která odpovídá běžným platbám za internet komerčním poskytovatelům, jejichž plnění je nadto zatíženo daní z příjmů právnických osob i DPH (viz body [59], [62] a [185] až [191] napadeného rozhodnutí). Pokud je členství pozastaveno, např. z důvodu nezaplacení členských příspěvků, nemá člen právo využívat přístup k internetu. Žalovaný rovněž odkazuje na vše již v tomto vyjádření k replice výše uvedené (zejména na body [10] až [14]), s tím, že na základě provedeného dokazování byly správcem daně zjištěny skutečnosti a důkazy svědčící o tom, že správce daně své důkazní břemeno unesl, neboť prokázal, že žalobce předstíral, že vybírá členský příspěvek (simulovaný právní úkon), zakrýval přitom

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

faktickou podnikatelskou činnost v podobě poskytnutí služby přístupu do sítě PilsFree (disimulovaný právní úkon). Existuje tedy příčinná souvislost mezi úplatou v podobě tzv. „členského příspěvku“ a poskytovanou službou – připojení k internetu. Úplata za poskytnutí služby (internet) je tak příjmem, který je předmětem daně ve smyslu ustanovení § 18 odst. 1 zákona o daních z příjmů, nikoli příjmem osvobozeným dle § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. zákona o daních z příjmů.

169. Žalovaný si dovoluje stran srovnání postavení člena spolku a zákazníka podnikatele při poskytování internetového připojení poukázat rovněž na právní závěry Krajského soudu v Hradci Králové č.j. 31 Af 20/2020-149 uvedené v bodech 109., 113., 115., 116. a 117. tohoto rozsudku, které lze vztáhnout i na případ žalobce, neboť žalovaný, stejně jako správce daně dospěl na základě všech již v tomto vyjádření k replice uvedených skutečností a důkazů k podstatnému zjištění, že žalobce vlastně vykonává tutéž činnost jako subjekty komerční sféry a stran cenové politiky se nenachází rozdíly mezi cenovou politikou žalobce (nazvanou jako platba „členského příspěvku“) a cenovou politikou podnikatelských subjektů působících na trhu poskytování internetového připojení, která zařazením do širšího kontextu konečné závěry žalovaného v této zdejší soudem přezkoumávané věci potvrzují.
170. Žalovaný dále znovu zopakuje, že sám žalobce neposkytl potřebnou součinnost správci daně a nepředložil řádně vedený Seznam členů, který dle Stanov vede. Sám navrhl k podání svědecké výpovědi pouze 10 osob k podstatnému zjištění, že žalobce vlastně vykonává tutéž činnost jako subjekty komerční sféry a stran cenové politiky se nenachází rozdíly mezi cenovou politikou žalobce (nazvanou jako platba „členského příspěvku“) a cenovou politikou podnikatelských subjektů působících na trhu poskytování internetového připojení, která zařazením do širšího kontextu konečné závěry žalovaného v této zdejší soudem přezkoumávané věci potvrzují. [24] K námitkám v bodu 18. repliky žalovaný odkazuje na uvedené v bodu [17] tohoto vyjádření k replice s tím, že lze znovu zopakovat, že sám žalobce neposkytl potřebnou součinnost správci daně a nepředložil řádně vedený Seznam členů, který dle Stanov vede. Sám navrhl k podání svědecké výpovědi pouze 10 osob.
171. Žalovaný konstatuje, že i toto podstatné zjištění správce daně z bankovních výpisů (299 položek za měsíc listopad 2014) dokládá, že ze strany členů není platba 300Kč/měsíčně chápána jako tzv. „členský příspěvek“, nýbrž jako platba za internet. Spolu s ostatními zjištěními a důkazy (viz např. výpovědi svědků, webové stránky žalobce, cenová politika apod.) tak přispívá k podpoře závěru žalovaného, že se žalobce chová obdobně jako komerční poskytovatelé. Shodně přitom uzavřel i Krajský soud v Hradci Králové v bodu 109. rozsudku č. j. 31 Af 20/2020-149. [26] K bodu 21. repliky lze uvést, že žalovaný trvá na tom co je podstatné, a to, že webové stránky žalobce se z valné části věnují prezentaci žalobce jakožto poskytovatele internetu. Jak již bylo v tomto vyjádření k replice uvedeno výše, žalobce se nejen chová a prezentuje jako běžný komerční poskytovatel internetového připojení, ale je takto vnímán a hodnocen i svým okolím (veřejností). Na svých webových stránkách nabízí služby internetového připojení široké veřejnosti, nikoli spolkovou činnost jako takovou. Takto shodně se žalovaným vyhodnotil i Krajský soud v Hradci Králové v bodu 109. rozsudku č. j. 31 Af 20/2020-149. [27] K bodu 22., 23., 24. repliky lze uvést, že žalovaný trvá na uvedeném v bodu [60], [61] vyjádření k žalobě. Stran unesení důkazního břemene žalovaným žalovaný uvádí, že pro řízení vedené s žalobcem je podstatné, že ve vztahu k případu žalobce, nikoli ve vztahu k jinému spolku – Sokol, své důkazní břemeno v této zdejší soudem přezkoumávané věci unesl (blíže viz, jak již bylo

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

v tomto vyjádření k replice výše uvedeno).

172. Žalovaný uvádí, že nemůže být sporu o tom, že žalovaný na základě 173. rozsáhlého dokazování prokázal, že žalobce uskutečňuje soustavně, dlouhodobě, na vlastní účet, ekonomickou (podnikatelskou) činnost v podobě poskytování služby, konkrétně služby spočívající v poskytování internetového připojení, prokázal také skutečnou povahu „členských příspěvků“ a příčinnou souvislost mezi plněním (poskytováním internetového připojení) na straně jedné a přímým protiplněním, tedy úplatou na straně druhé (viz body [19], [21] a [22] tohoto vyjádření k replice). Jak již bylo žalovaným uvedeno v bodu [175] napadeného rozhodnutí, podnikání nebo jiná výdělečná činnost je přitom v rámci hlavní činnosti spolku zcela zapovězena (viz také bod [40] napadeného rozhodnutí). Žalovaný trvá dále s odkazem na zákon č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOET“) a na tiskovou zprávu ČTÚ ze dne 15.1.2020 uvádí, že poskytování konektivity je podnikáním, a to bez ohledu na to, zda ji poskytuje podnikatel nebo spolek.
173. Výše členského příspěvku se za 18 let nezměnila, žalovaný odkazuje na již uvedené k cenové politice žalobce v bodech [10], [11] a [23] tohoto vyjádření k replice. Pro tuto věc je podstatné, že cenová politika stanovená žalobcem, navzdory tomu, že je označována jako platba členského příspěvku, se neliší od cenové politiky podnikatelských subjektů působících při poskytování internetového připojení (viz jak uvedeno v bodu [59] napadeného rozhodnutí a str. 12 Zprávy o daňové kontrole, kde je porovnání se 17 komerčními poskytovateli internetového připojení). Tomu, že činnost žalobce byla zisková, odpovídá i výše tzv. „členského příspěvku“ 300Kč/měsíčně a jeho splatnost, která odpovídá běžným platbám za internet komerčním poskytovatelům, jejich plnění je nadto zatíženo jak daní z příjmů právnických osob, tak i DPH (viz body [59], [62] a [185] až [191] napadeného rozhodnutí). Žalobce ani na výzvu správce daně ani nevysvětlil ani neprokázal, jakým způsobem, tj. z jakých položek, je výše „členského příspěvku“ stanovena. Skutečnost, že byl stanoven Radou správců dne 24. 6. 2004, toto uvedené neprokazuje.
174. Žalovaný rovněž trvá na tom, že právní závěry o zastření skutečného stavu obsažené v rozsudku NSS č. j. 8 Afs 163/2019-57 ze dne 28. 1. 2021, lze použít i na případ žalobce, a to i přesto, že se v tomto případě jednalo o „soukromý klub“ bez právní subjektivity. Žalovaný nebyl povinen seznámit žalobce s tímto rozsudkem před vydáním napadeného rozhodnutí, neboť se nejedná o nové skutečnosti nebo důkazy, či o změnu právního názoru. Sdělením tohoto rozsudku žalobci až v napadeném rozhodnutí nebyl žalobce jakkoli krácen na svých právech, nedošlo k porušení zásady projednací ani k porušení zákazu překvapivosti rozhodnutí. tohoto rozsudku žalobci až v napadeném rozhodnutí nebyl žalobce jakkoli krácen na svých právech, nedošlo k porušení zásady projednací ani k porušení zákazu překvapivosti rozhodnutí.
175. Žalovaný zásadně nesouhlasí s tvrzením žalobce, že žalobce prokázal, že jsou u něho splněny veškeré podmínky pro osvobození od DPPO (body 28. až 37. repliky). Žalovaný s odkazem na vše již v tomto vyjádření k replice uvedené trvá na tom, že žalobce podmínky pro osvobození tzv. „členských příspěvků“ od daně z příjmů právnických osob neprokázal. Naopak správce daně a potažmo žalovaný prokázali, že žalobce tím, že předstíral, že vybírá členský příspěvek (simulovaný právní úkon), zakrýval faktickou podnikatelskou činnost v podobě poskytnutí služby přístupu do sítě PilsFree (disimulovaný právní úkon). Úplata za poskytnutí služby (internet) je tak příjmem, který

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

je předmětem daně ve smyslu ustanovení § 18 odst. 1 zákona o daních z příjmů, nikoli příjmem osvobozeným dle § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. zákona o daních z příjmů, jak již bylo v tomto vyjádření k replice žalovaným podrobně již výše uvedeno.

176. V § 17a odst. 1 ZDP je zahrnuta úprava tzv. veřejně prospěšného poplatníka, kterým je v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci poplatník, jenž jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním. V odst. 2. tohoto ustanovení je naopak vymezeno, kdo veřejně prospěšným poplatníkem není.
177. ZDP je postaven na zásadě, že zdanění podléhají příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, které jsou předmětem daně ve smyslu § 18 odst. 1 ZDP ve spojení s § 18 odst. 2 ZDP (definuje příjmy, které předmětem daně nejsou), a to za splnění podmínky, že tyto příjmy (výnosy) současně nejsou od daně osvobozeny dle § 19 ZDP; nejsou předmětem žádné úpravy výsledku hospodaření dle § 23 odst. 3 ZDP; nejsou nezahrnované do základu daně dle § 23 odst. 4 ZDP.
178. Ustanovení § 18a ZDP dále obsahuje zvláštní ustanovení o předmětu daně u veřejně prospěšného poplatníka. Dle odst. 2 tohoto ustanovení je předmětem daně vždy příjem z reklamy, členského příspěvku, v podobě úroku a z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku. Naopak odst. 1 tohoto ustanovení obsahuje výčet příjmů, jež nejsou u veřejně prospěšného poplatníka předmětem daně [např. příjmy z nepodnikatelské činnosti za podmínky, že výdaje (náklady) vynaložené dle tohoto zákona v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší či dotace, příspěvek, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů].
179. Dle § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP jsou od daně osvobozeny členské příspěvky dle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin přijaté mj. spolkem, který není organizací zaměstnavatelů. Za zcela zavádějící tak žalovaný považuje argumentaci žalobce, že v § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP se o veřejně prospěšném poplatníkovi nehovoří. Spolek je svoji povahou nezisková organizace sloužící k ochraně a uspokojování zájmů, k jejichž naplňování je spolek založen. Hlavní činností spolku (účelem spolku) nesmí být podnikání nebo jiná výdělečná činnost. Podnikání či jiná výdělečná činnost může tvořit pouze tzv. vedlejší hospodářskou činnost spolku a smí sloužit pouze k podpoře hlavní činnosti spolku, k hospodárnému využití majetku spolku a rovněž ke správě spolku. Spolek je tedy veřejně prospěšným poplatníkem a dotčené ustanovení se vztahuje na členské příspěvky dle stanov přijaté spolkem, tj. veřejně prospěšným poplatníkem. Aby bylo možno členské příspěvky považovat za osvobozené příjmy, pak toliko nestačí, aby tyto měli právní oporu ve stanovách či jiném zakladatelském dokumentu, jestliže je nutno dále postupovat v souladu s § 8 odst. 3 DŘ, dle kterého má skutečný obsah daného plnění přednost před stavem formálně deklarovaným. Žalovaný si je plně vědom toho, že spolek nemůže být založen za účelem podnikání, jak uvedeno výše, neboť by pak nebyl spolkem. Z tohoto výchozího stavu žalovaný také vycházel, když posuzoval žalobcem přijaté platby deklarované jako členské příspěvky. Byť žalovaný není kompetentní ke zpochybnění právního statutu spolku z hlediska formálního, je oprávněn učinit posouzení z hlediska dotčených ustanovení ZDP, a to ve spojení s § 8 odst. 3 DŘ.
180. S odkazem na výše uvedenou právní úpravu dále žalovaný zásadně odmítá tvrzení žalobce, že přezkoumatelným způsobem v napadeném rozhodnutí nevysvětlil, jaký význam má podnikání žalobce v jeho snaze unést důkazní břemeno. Žalovaný zdůrazňuje, že dotčené ustanovení ZDP je nutno posuzovat nikoliv separovaně, jak se mylně domnívá žalobce,

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

nýbrž komplexně v návaznosti mj. na definici tzv. veřejně prospěšného poplatníka v ustanovení § 17a ZDP, neboť jednotlivá ustanovení ZDP relevantní pro tzv. veřejně prospěšné poplatníky na sebe vzájemně navazují (v daném případě předně pak § 17a a § 19 odst. 1 písm. a) ZDP). A v § 17a odst. 1 ZDP je zcela exaktně uveden význam podnikání co do posuzování naplnění definice tzv. veřejně prospěšného poplatníka z hlediska ZDP. Žalovaný v bodu [153] napadeného rozhodnutí konstatoval, že v daňovém řízení nebylo zpochybněno, že žalobce je řádně zapsaným spolkem ve smyslu občanského zákoníku. Samotný právní statut žalobce jako neziskového subjektu, tedy spolku ve smyslu § 214 a násl. občanského zákoníku však nestačí k tomu, aby na členské příspěvky bylo možno pohlížet jako na příjmy osvobozené od daně ve smyslu § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP. V rámci daňového řízení byl shledán rozpor mezi tímto formálně právním stavem a stavem skutečným. Na základě zjištění přehledným způsobem popsanych a uvedených správcem daně ve Zprávě a rovněž žalovaným v bodech [53] až [59] napadeného rozhodnutí, jakož i výslechů 25 svědků a zjištění ze 7 místních šetření, jež je třeba mít za jeden celek, bylo jednoznačně prokázáno, že hlavní činností žalobce a jeho hlavním cílem bylo nabízení služeb internetového připojení, za které členové spolku poskytovali žalobci úplatu ve formě „členských příspěvků“, čímž formální právní stav zastíral skutečný stav a lišil se od něho, neboť členové spolku platbou „členských příspěvků“ předstírali (simulovali) účast ve spolku, ač fakticky členy spolku být nechtěli, a zastírali tím úkon, který ve skutečnosti chtěli, jímž bylo internetové připojení za úplatu ve výši 300 Kč/měsíčně. Ve skutečnosti se tedy nejednalo o „členské příspěvky“, jakožto příjmy osvobozené od daně ve smyslu § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP, nýbrž s přihlédnutím k § 8 odst. 3 DŘ se jednalo o zastřenou platbu za žalobcem poskytované služby internetového připojení, tedy o výnos, jenž je podle § 18 odst. 1 ZDP předmětem daně. Jednalo se přitom o podnikatelskou činnost, jak již bylo v tomto vyjádření k replice blíže rozvedeno.

181. Tomu, že činnost žalobce byla zisková, odpovídá i výše tzv. „členského příspěvku“ 300Kč/měsíčně a jeho splatnost, která odpovídá běžným platbám za internet komerčním poskytovatelům, jejich plnění je nadto zatíženo i DPH (viz body [59], [62] a [185] až [191] napadeného rozhodnutí). Stejně uzavřel i krajský soud v Hradci Králové v bodu 109. rozsudku č. j. 31 Af 20/2020-149. Dle účetní závěrky žalobce za r. 2014, r. 2015 a násl. založené ve Sbírce listin obchodního rejstříku, činí mzdové náklady cca 11 mil. Kč (r. 2014) a cca 14 mil. Kč (r. 2015), přičemž tyto mají vzrůstající tendenci (viz. cca 15 mil. Kč za r. 2016, cca 15,5 mil. Kč za r. 2017, cca 18,5 mil. Kč za r. 2018. cca 21 mil. Kč za r. 2019 či cca 24 mil. Kč za r. 2020). Lze tedy uvést, že žalobce sice zisk nerozděluje, ale zbylé finanční prostředky může rozdělovat právě tímto způsobem, tj. prostřednictvím mezd, což žalobce relevantními důkazními prostředky nespochybnil. K námitce žalobce, že správce daně je povinen zkoumat projev vůle obou, resp. všech účastníků právního úkonu, žalovaný uvádí, že unesl své důkazní břemeno, neboť na základě všech již výše uvedených zjištěných skutečností, které je třeba hodnotit jako jeden celek, jednoznačně prokázal, že hlavní činností žalobce a jeho hlavním cílem bylo nabízení služeb internetového připojení, k němuž bylo využito výhod, jimiž disponuje spolek jako forma právnické osoby a rovněž prokázal, že členové spolku poskytovali žalobci „členské příspěvky“, čímž však formální právní stav zastíral skutečný stav a lišil se od něho. Bylo jednoznačně prokázáno, že členové spolku platbou „členských příspěvků“ předstírali (simulovali) účast ve spolku, ač fakticky členy spolku být nechtěli, a zastírali tím úkon, který ve skutečnosti chtěli, jímž bylo internetové připojení za úplatu ve výši 300 Kč/měsíčně. Ve skutečnosti se tedy nejednalo o „členské příspěvky“, jakožto příjmy osvobozené od daně ve smyslu § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2. ZDP, nýbrž s přihlédnutím k § 8 odst. 3 DŘ se jednalo o zastřenou

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

platbu za žalobcem poskytované služby internetového připojení, tedy o výnos, jež je podle § 18 odst. 1 ZDP předmětem daně. Poskytovaná služba naplňuje znaky definice „poskytnutí služby za protiplnění“, jelikož existuje tedy přímá vazba mezi poskytnutím služby připojení k internetu a obdrženým protiplněním v podobě částek „členských příspěvků“, které jsou ve skutečnosti platbami za službu internetového připojení. Pro daňové účely je dle § 8 odst. 3 DŘ třeba brát v úvahu skutečný obsah právního úkonu, tedy, že uhrazené platby jsou platbami za poskytnutí služby připojení k internetu.

182. Žalovaný uvádí, že byly splněny všechny podmínky pro aplikaci disimulace, jestliže (i) správce daně ve Zprávě uvedl zjištěný, formálně právním úkonem zakrývaný skutečný stav, že „členské příspěvky“ jsou ve skutečnosti platbou za poskytování služeb internetového připojení vč. související technické podpory, (ii) rovněž přezkoumatelným způsobem uvedl úvahy, které jej k vyslovenému závěru vedly včetně (iii) označení a důkladného zhodnocení důkazních materiálů, o které své závěry opřel. Zpráva, jakož i Seznámení a napadené rozhodnutí obsahují hodnocení důkazních prostředků prokazujících disimulovaný právní úkon, jakož i správní úvahu, jež vedla k těmto závěrům a jež je výsledkem logického uvažování. Důkazy přitom byly správcem daně i žalovaným hodnoceny jak jednotlivě, tak ve svém celku a tvoří dostatečnou oporu skutkového stavu věci. V podrobnostech žalovaný odkazuje na body [147] až [158] napadeného rozhodnutí. [40] Na podporu správnosti svého závěru žalovaný odkazuje na právní závěry uvedené v bodech 17. a 18. rozsudku Krajského soudu v Brně č. j. 29 Af 18/2017-43 ze dne 25. 4. 2019 (dále jen „rozsudek 1“), v obdobné věci jako je případ žalobce, vztahující se k charakteru činnosti spolku a povaze „členských příspěvků“ placených za poskytování internetových služeb, a to v souvislosti s posouzením, že se jednalo o zastřenou platbu za žalobcem poskytované služby internetového připojení, tedy o výnos, jenž je podle § 18 odst. 1 ZDP předmětem daně. I přesto, že se jedná o zrušující rozsudek, jak žalobce v podané žalobě poznamenává, na shora uvedené právní závěry obsažené v rozsudku 1 odkázal Krajský soud v Brně i v bodech 31 a 32. rozsudku č.j. 31 Af 60/2020-82 ze dne 26.10.2021 (dále jen „rozsudek 2“), který se rovněž týkal obdobného případu jako je případ žalobce. Pro úplnost lze uvést, že rozsudkem 1 zrušené rozhodnutí bylo posouzeno Krajským soudem v Brně za nepřezkoumatelné z důvodu nesrozumitelnosti, neboť byla shledána vnitřní rozpornost jeho závěrů, jak uvedeno v bodu 29. tohoto rozsudku.
183. Žalovaný v této souvislosti rovněž poukazuje na bod 34. rozsudku 2, v němž je uvedeno, cit.: „Poskytnutím služby za úplatu (či protiplnění) se zabýval také Soudní dvůr EU, který v rozsudku ze dne 5. 2. 1981, Coöperative Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:181:38, stanovil tři základní kritéria, na jejichž základě je možné pojmově vymezit „poskytování služby za protiplnění“. Dle tohoto rozsudku 1) musí existovat přímá a bezprostřední vazba mezi poskytnutím služby a obdrženým plněním, 2) protiplnění musí být vyjádřitelné v penězích a 3) úplata musí mít subjektivní hodnotu, kterou jí přisuzují obě strany transakce (obdobně též rozsudek NSS ze dne 18.12.2014, č. j. 5 Afs 124/2014-79).“ Žalovaný trvá na tom, že prokázal naplnění všech tří podmínek.
184. K teorii citované žalobcem v bodu 40. repliky žalovaný uvádí, že teorie je jedna věc, ale pro řádné posouzení věci nelze pominout podstatná skutková zjištění správce daně. V případě žalobce správce daně vyšel z konkrétních, pro věc žalobce podstatných, skutkových zjištění získaných na základě řádně provedeného rozsáhlého dokazování, jak již bylo v tomto vyjádření k replice uvedeno výše. Pokud jde o vůli a záměr vykonávat soustavně činnost (poskytování služeb internetu) za účelem dosažení zisku, lze dát žalobci za pravdu v tom, že spolek může ojediněle dosáhnout výdělku (zisku) i v rámci své hlavní

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

činnost, a přesto neporušuje zákonný zákaz podnikání v rámci hlavní činnosti spolku. V daném případě se však nejednalo o ojediněle dosažené zisky, jestliže žalobce ze své hlavní činnosti vykazující znaky podnikání (poskytování služeb internetu za úplatu) stabilně vyazuje vyšší výnosy než náklady, čili jeho činnost je dlouhodobě zisková - k 31. 12. 2013 ve výši 16.274.555,- Kč, k 31. 12. 2014 ve výši 14.689.736,- Kč, k 31. 12. 2015 ve výši 13.072.660,- Kč, k 31. 12. 2016 ve výši 22.977.126,- Kč či k 31. 12. 2017 ve výši 26.633.225,- Kč (viz údaje dostupné ve sbírce listin obchodního rejstříku, www.justice.cz). S odkazem na odůvodnění napadeného rozhodnutí, vyjádření k žalobě a vyjádření k této replice, má žalovaný za to, že v daném případě byla (i) prokázána vůle členů stát se členem žalobce primárně z důvodu odebírání služeb internetu (leitmotiv pro to stát se členem žalobce totiž bylo odebírat služby internetového připojení), (ii) prokázána vůle žalobce vykonávat jako svou hlavní činnost podnikatelskou činnost, tj. poskytovat služby internetového připojení za úplatu, a to samostatně na vlastní účet a odpovědnost, se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku. V daném případě bylo důkazní břemeno na straně orgánů finanční správy uneseno.

185. Žalovaný dále uvádí, že z velkého množství členů spolku provedl správce daně svědecké výpovědi 25 členů, z toho v případě 15 z nich se jednalo o správcem daně náhodně vybrané členy – fyzické osoby (10) a právnické osoby (5), v případě 10 z nich se jednalo o svědecké výpovědi provedené na návrh žalobce. Cílem těchto svědeckých výpovědí bylo zjistit vůli těchto členů, a jaký právní úkon chtěli uzavřít. Přitom sám žalobce k prokázání vůle jednotlivých členů navrhl toliko 10 svědeckých výpovědí (tj. pouze 0,04% z celkového počtu 23 000 členů), které správce daně doplnil o dalších 15 náhodně vybraných členů. Podle žalovaného tak byl výsledek 25 řadových členů spolku postačující, neboť se jednalo o reprezentativní vzorek, z něhož lze syntetizovat určité obecné závěry, o tom, že u „členských příspěvků“ se jedná o měsíční platby členů spolku, které jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení, a to zcela v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu č.j. 6 Afs 222/2019-39). Správce daně přitom ve Zprávě důkladně zhodnotil a popsal všechny svědecké výpovědi. Nelze v této souvislosti dále opomenout, že mimo svědecké výpovědi byla provedena taktéž místní šetření v celkovém počtu 7 u náhodně vybraných členů žalobce.
186. Ze vzorku 25 vyslechnutých svědků již lze syntetizovat shodné „jádro“ výpovědí svědků, že primárně chtěli poskytnutí internetového připojení za úplatu, a proto se stali členy spolku. O tom, že se jedná o reprezentativní vzorek, svědčí skutečnost, že z celkového počtu 25 svědeckých výpovědí bylo 10 svědků vyslechnuto na návrh žalobce a zbylý počet byl vybrán správcem daně náhodným výběrem. Jednalo se přitom o vzorek jak fyzických osob, tak i právnických osob (Mateřská škola Kardinála Berana Plzeň - vyslechnuta I. T., Sbor dobrovolných hasičů Plzeň - Božkov - vyslechnut velitel výjezdové jednotky M. S.). Výsledek 25 řadových členů spolku byl tedy dostačující a nebylo třeba provádět další dokazování, neboť žalovaný si vyjasnil správní úvahu, podle které měl již skutkový stav dostatečně zjištěn. Žalovaný odkazuje na body [156] až [158] napadeného rozhodnutí a rovněž na Seznámení č.j. 24857/21/5200-11434-711926, v nichž svědecké výpovědi vyhodnotil. Kromě shora uvedených svědeckých výpovědí je rovněž třeba vzít v úvahu i zjištění z provedených 7 místních šetření u náhodně vybraných společností ze Seznamu členů PilsFree (viz bod [61] napadeného rozhodnutí). Je třeba rovněž uvést, že tento seznam členů, který žalobce předložil je svým obsahem zcela nedostatečný. Ze seznamu není zřejmá konkrétní identifikace členů spolku, neboť ani u jedné osoby není uvedena adresa trvalého bydliště, řada členů žalobce má v seznamu pouze přezdívku. Jméno,

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

příjmení a datum narození členů není vůbec uvedeno. V seznamu byla zjištěna i duplicitní jména a příjmení, včetně data narození, odlišená pouze přezdívkou, u některých členů byly dle data narození členy i nezletilé děti. Dle stanov žalobce však členem může být pouze osoba starší 18 let (jak uvedeno v bodu 1, čl. 5 Základní práva a povinnosti). Na tyto skutečnosti byl žalobce upozorněn ve Výzvě. Nedostatky předloženého seznamu členů však neodstranil. Seznam členů tedy není řádně veden ani v souladu se stanovami žalobce, kterých se žalobce v žalobě dovolává. Jestliže ani sám žalobce neposkytl správci daně řádnou součinnost v předložení řádného seznamu svých členů, nemůže tvrdit, že se nejednalo o dostatečně reprezentativní vzorek. Přitom bylo vyslechnuto všech 10 žalobcem navržených svědků (sám žalobce tedy navrhl pouze 0,04% z celkového počtu 23 000 členů). Reprezentativní vzorek 25 vyslýchaných svědků se skládal z 10 osob, které navrhnul žalobce, ale i z náhodně vybraných osob správcem daně z řad fyzických a právnických osob. Jednalo se přitom o dostatečný reprezentativní vzorek vyslýchaných svědků, z jejichž výpovědí lze syntetizovat určité obecné závěry, o tom, že u „členských příspěvků“ se jedná o měsíční platby členů spolku, které jsou úplatou za protiplnění ve formě poskytování internetového připojení. Nadto, jak již bylo uvedeno v tomto vyjádření k replice výše, závěry správce daně, potažmo žalovaného nejsou vybudovány pouze na těchto svědeckých výpovědích, ale také na dalších zjištěných skutečnostech a důkazech, kdy všemi těmito důkazy, bylo jednoznačně prokázáno, že žalobce se svou prezentací neliší od subjektů působících v běžném podnikatelském prostředí a lze i dovodit, že takto o něm budou smýšlet i osoby, které s žalobcem přišly do styku (viz jak uvedeno v bodech [10] až [14] tohoto vyjádření k replice). Zjištění správce daně lze tak brát za úplná a komplexní. [45] Pokud se jednáno tzv. „umístění žalobce na internetových vyhledávacích“, žalovaný uvádí, že pro věc je naopak podstatné i to, že je žalobce svým okolím (veřejností) brán jako běžný poskytovatel internetu, což dokládají nejen svědecké výpovědi a 7 místních šetření, ale i skutečnost, že na internetových stránkách www.firmy.cz je vyhledán jako v pořadí pátý poskytovatel internetu v Plzni a dále je také uveden v „Kompletním seznamu poskytovatelů připojení“ dostupném na internetové adrese <http://rychlost.cz/isp>. (viz body [58], [60], [61] a [195] napadeného rozhodnutí). Takto shodně se žalovaným vyhodnotil i Krajský soud v Hradci Králové v bodu 109. rozsudku č.j. 31 Af 20/2020-149.

VI.

Ústní jednání

187. Účastníci setrvali na svých tvrzeních.
188. Zástupce žalobce v průběhu jednání vznesl námitku proti účasti žalovaného na jednání formou videokonference. Tuto námitku odůvodnil tvrzeným narušením bezprostřednosti soudního jednání.

VII.

Posouzení věci soudem

189. V souladu s § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „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, neshledal při tom vady podle § 76 odst. 2 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

VIII.

Rozhodnutí soudu

190. Žaloba není důvodná.

A.

191. Před samotným vypořádáním tvrzení účastníků považuje soud za nezbytné vyjádřit se k otázce zákonnosti způsobu účasti žalovaného při soudním jednání, neboť žalobce opakovaně, jak ústně při svém přednesu, tak v písemných podáních, namítal, že připojení žalovaného prostřednictvím videokonferenčního zařízení narušuje bezprostřednost soudního jednání. Jelikož žalobce nespecifikoval, v čemž konkrétně má být tato zásada narušena, soudu nezbývá než reagovat v obdobné rovině obecnosti.
192. Zásadu bezprostřednosti lze shrnout v tom směru, že jde o vytvoření procesního rámce, v němž jeho aktéři (tj. soud, účastníci) mohou přímo vnímat skutečnosti, které nastávají při jejich vzájemné interakci – v poměrech soudního řízení správního jde zejména o přednesy účastníků či provádění důkazů (např. čtení listin). Videokonference představuje moderní způsob multimediální komunikace, umožňuje současný přenos zvuku, obrazu a dat mezi dvěma i více účastníky. Jde o komunikaci na libovolnou vzdálenost probíhající v reálném čase. Její způsob využití závisí na programovém vybavení, pokud však oboustranně existuje, nic nebrání soudu tuto metodu využít, neboť je jí realizována mimo jiné i zásada ústnosti, protože v rámci videokonference je zaručen ústní projev jak osoby, která je „vzdáleně přítomna“, tak i možnost soudu, resp. dalších aktérů soudního jednání, její slovní projev osobně vnímat, tak i na něj osobně reagovat, např. jí klást otázky. Tímto postupem je realizována i zásada bezprostřednosti, protože účastenství prostřednictvím videokonference probíhá v rámci současného přenosu zvuku i obrazu, a je tedy umožněno, aby osoby tomuto úkonu podrobené na sebe navzájem bezprostředně reagovaly. Výhodou jejího použití je hospodárnost, zrychlení řízení, a konečně i možnost, aby záznam z videokonference bylo možno zhlédnout a hodnotit znovu. Jen pro úplnost je vhodné zmínit, že tento úkon jako řádný procesní nástroj plně respektuje i Evropský soud pro lidská práva v trestním řízení, tj. v oblasti právní úpravy, která je z důvodu ochrany práv obviněného značně rigidní, a v níž je kladen zvláštní důkaz na respekt dodržování zásady bezprostřednosti (srov. přiměřeně rozhodnutí ve věci Štulíř proti České republice ze dne 12. 1. 2017, stížnost č. 36705/2012, nebo Adamov proti Švýcarsku ze dne 21. 6. 2011, stížnost č. 3052/06).
193. V nyní projednávané věci byl zákonným podkladem pro konání videokonference § 102a odst. 1 o. s. ř., podle něhož platí, že *„na návrh účastníka nebo je-li to účelné, může soud provést úkon s využitím videokonferenčního zařízení, zejména zprostředkovat přítomnost účastníka nebo tlumočníka na jednání nebo provést výslech svědka, znalce nebo účastníka.“*
194. Jelikož žalovaný požádal o zprostředkování své přítomnosti za pomoci videokonferenčního zařízení, soudu s ohledem na shora popsání výhodu tohoto způsobu jednání nic nebránilo v tom, aby požadavku žalovaného vyhověl. Během jednání předseda senátu ověřil totožnost pověřeného zaměstnance žalovaného, účastníci byli rovněž poučeni o právu vznášet námitky proti kvalitě obrazového nebo zvukového přenosu (viz § 102a odst. 4 o. s. ř.). V tomto směru nebyly žádné námitky při jednání uplatněny.
195. Pro úplnost soud dodává, že ač nemá žádné pochybnosti o tom, že videokonferenční forma jednání je ve 21. stolení naprosto standardním úkonem, který plně respektuje veškeré ústavní zásady (viz shora), zásadně by k němu nepřistoupil přes nesouhlas účastníka, jehož

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

fyzická přítomnost má být videokonferencí nahrazena – například s ohledem na věk, neznalost technických prostředků nutných k využití videokonference apod., si lze jistě představit existenci skupiny účastníků, kteří budou nadále preferovat osobní účast na soudním jednání. Pro rozhodování o tom, zda bude jednání konáno distančně, je podle mínění soudu naopak nerozhodný postoj účastníka, který se jej bude účastnit osobně, neboť vzdálená přítomnost Oprotistrany nemůže ani potenciálně zasáhnout do jeho procesního postavení, když proti případnému nesprávnému fungování videokonferenčního zařízení může brojit námitkami.

B.

196. S ohledem na obsáhlost žaloby, stejně jako dalších vyjádření účastníků, soud předně odkazuje na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se naplnění povinnosti soudu náležitě se vypořádat s žalobními námitkami, jak byla tato připomenuta v rozsudku ze dne 25. 5. 2022, č. j. 7 Afs 396/2021 – 28: *„Povinnost posoudit všechny námitky nelze považovat za povinnost reagovat na všechny dílčí argumenty uplatněné v žalobě a tyto rozsáhle vyvrátit nebo potvrdit. Úkolem soudu je vypořádat se s žalobou co do obsahu a smyslu žalobní argumentace jako celku (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013 - 19). [...] Nepřezkoumatelnost rozsudku přitom nezpůsobuje ani skutečnost, že krajský soud odkázal na závěry učiněné správními orgány a uvedl, že se s nimi ztotožnil, případně některé tyto závěry v rozsudku citoval. Je-li napadené správní rozhodnutí řádně odůvodněno, je přípustné, aby si krajský soud, nedochází-li k jiným závěrům, správné závěry žalovaného se souhlasnou poznámkou osvojil (viz například rozsudky zdejšího soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006 - 86, ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 - 130, č. 1350/2007 Sb. NSS, nebo ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 - 47). To platí tím spíše, když žalobní námitky téměř kopírovaly odvolací námitky uplatněné v řízení před žalovaným. Z převzetí závěrů správních orgánů nelze dovozovat ani neobjektivní přístup k účastníkům řízení, jak výslovně namítal stěžovatel. Nejvyšší správní soud dodává, že je přípustné, aby platební výměr odkazoval na zprávu o daňové kontrole.“* Je tudíž zřejmé, že soudy nemají povinnost reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vypořádávat, když úkolem soudu je vypořádat podstatu žalobní argumentace (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013 – 19). Podstatné tedy je, aby se správní soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi stěžejními námitkami účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013 – 33).
197. Vzhledem k velkému rozsahu žaloby soud v odůvodnění tohoto rozsudku postupoval v intencích právě citované judikatury, když rozdělil žalobní námitky do několika okruhů, které poté vypořádal.
198. Zároveň soud zároveň předesílá, že při vypořádání žalobních námitek nepřihlížel k obecným proklamacím žalobce týkajícím se filosofické koncepce daní či doktrinálních náhledů na výklad právního textu, neboť nemají žádný vztah k nyní projednávanému případu.

C.

199. Podle mínění soudu je těžištěm sporu mezi žalobcem a žalovaným posouzení povahy plateb ve výši 300 Kč přijímaných žalobcem, konkrétně to, zda tyto platby nejen formálně, ale i fakticky představují členské příspěvky členů spolku, jak tvrdí žalobce, nebo zda tato plnění ve skutečnosti představují úplatu za službu – připojení k internetu, pouze navenek

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

označovanou a žalobcem vykazovanou jako „členský příspěvek“, o čemž je přesvědčený žalovaný.

200. Odpověď na právě uvedené má zcela zásadní dopad na výši daňové povinnosti žalobce, neboť členské příspěvky představují ve smyslu § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2 zákona o daních z příjmů příjem osvobozený od daně, zatímco pokud by přijaté úhrady byly „skrytou“ platbu za službu, jednalo by se o příjem podléhající běžnému režimu zdanění podle § 18 odst. 1 zákona, podle něhož jsou *„předmětem daně příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak.“*
201. Při řešení takto vymezené otázky je podle názoru soudu nezbytné zaměřit důkazní řízení zjišťování skutkových poznatků stran faktického vnitřního fungování žalobce a následně analyzovat, zda skutečnosti, které vyšly o fungování žalobce najevo, svědčí při zohlednění definičních znaků spolku pro závěr, že žalobce opravdu vykonává spolkovou činnost, tj. jeho právní forma je ve shodě s jeho reálnou povahou, což by znamenalo, že přijaté platby jsou vskutku členskými příspěvky, či naopak dochází pouze k simulaci spolkové činnosti za účelem dosažení daňové optimalizace.
202. Při pohledu na obsah napadeného rozhodnutí i zprávy o daňové kontrole je zřejmé, že správní orgány v této (klíčové) otázce koncepčně postupovaly v souladu se shora uvedeným náhledem soudu a prostřednictvím řetězce nepřímých důkazů identifikovaly podklady pro závěr, že žalobce ve skutečnosti poskytuje fyzickým i právnickým osobám službu internetového připojení, nikoliv členství ve spolku. Není proto případné tvrzení žalobce o tom, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné. Žalovaný v napadeném rozhodnutí přdestřel srozumitelnou a logickou argumentaci, která vycházela ze skutkových podkladů tvořících součást správního spisu. Soudu proto nic nebránilo přezkoumat tyto úvahy a podrobit je přezkumu jejich zákonnosti, a to jak stran samotného hodnocení provedených důkazů, tak i rozsahu zjišťování skutkového stavu, zejména pokud jde o stanovení rozsahu okruhu vyslýchaných svědků.
203. Pokud se jedná o vymezení dělicí linie, která odlišuje spolkovou činnost od poskytování služeb, pak se soud ve shodě s žalovaným domnívá, že ve smyslu právní úpravy obsažené v § 214 a násl. občanského zákoníku spolek definuje existence společného zájmu, který je následně dobrovolnou činností členů naplňován. Pro spolek tedy bude charakteristické široké zapojení členů do jeho fungování, realizace členských práv ve vztahu k možnosti ovlivnění způsobu dalšího směřování spolku (tj. zejména účast na členské schůzi jakožto orgánu spolku), neboť takovéto projevy vůle demonstrují skutečnou vůli se sdružovat a vyvíjet společnou aktivitu, ať již zaměřenou na členy spolku, nebo na širokou veřejnost. Jejich absence naopak může svědčit pro závěr, že určitá entita, byť formálně označovaná jako spolek, je fakticky toliko zástěrkou pro jiný typ právního vztahu například v podobě dodání zboží/služby.
204. Žalovaný, resp. správce daně, opřel svůj závěr o simulaci spolkové činnosti v první řadě sérii listinných důkazů (viz body 53 – 59 napadeného rozhodnutí, resp. zpráva o daňové kontrole). Soud má za to, že listiny, z nichž správní orgány vycházely v důkazním řízení, představují relevantní indicie mající příčinný vztah k prokazované skutečnosti (tj. ke skutečné povaze činnosti žalovaného).
205. Ať už se jedná o výkaz o aktivitě členů na diskuzním fóru, z něhož vyplývá, že na toho fórum opakovaně vstupuje pouhé 1 procento ze všech členů či seznam účastníků členské schůze ze dne 29. 11. 2014, podle něhož se dané schůze zúčastnilo 74 osob – údajných členů

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

spolku z celkového počtu cca 23.000 (navíc necelou třetinu účastníků schůze tvořilo vedení žalobce), je z těchto listin patrné, že osoby, u nichž bylo žalobcem vykazováno členství, prakticky neměly vůli se sdružovat a dosahovat cílů, za nimiž byl žalobce založen (tj. provozování komunitní počítačové sítě vybudované ke komunikaci, výzkumu, vzdělávání i zábavě a k zajišťování kulturních, společenských, osvětových potřeb svých členů, jejich rodin a přátel – viz stanovy žalobce a bod 51 napadeného rozhodnutí), když rámec pro participaci a ovlivňování činnosti žalobce (diskuzní fórum a členská schůze) prakticky nebyl v posuzovaném zdaňovacím období využíván.

206. Rovněž byly provedeny důkazy webovými stránkami žalobce z let 2014 a 2015, registračním formulářem s názvem „Chci se připojit“, listinou označenou jako „Papír první pomoci“. Žalovaný z obsahu těchto listin správně dovodil, že těžiště informací v nich uvedených se týká téměř výlučně přístupu k internetu, který žalobce poskytuje, a technických otázek s připojením souvisejících. Soud je se správními orgány ztotožněn i v tom směru, že obsah poskytovaných informací nijak nenaznačuje, jakým konkrétním způsobem by se „zájemce o členství“ měl podílet na dosahování shora deklarovaných cílů žalobce. Naopak podstatou sdělení vyplývajícího z těchto listin je důkaz na povinnost „člena“ platit měsíčně určitou částku odpovídající jeho právu na přístup k internetu včetně profesionální podpory poskytované ze strany žalobce při realizaci toho práva (detailní návod na připojení, helpline). Při úvahách nad povahou právního vztahu mezi žalobcem a osobami, které označuje jako členy, je nutné zohlednit i skutečnost, že při porušení povinnosti platit měsíční poplatek dohází k okamžitému automatickému odpojení od přístupu k internetu, aniž by například bylo vedeno řízení o vyloučení daného člena, resp. došlo k zániku členství. Je ostatně zřejmé, že sám žalobce uznává, že je možné být pouze „konzumentem připojení“, z čehož nečiní žádnou překážku pro „členství ve spolku“.
207. Správní orgány dále vycházely ze seznamu členů žalobce, který prokazuje, že u jednotlivých osob, které mají být členy spolku, není evidováno bydliště, ale pouze adresa připojení, v řadě případů není zřejmá konkrétní identifikace tvrzených členů spolku, resp. se jedná o osoby neexistující (v podrobnostech viz strana 5 zprávy o daňové kontrole). I tyto okolnosti, na které ve svých rozhodnutích upozorňují správní orgány, nasvědčují tomu, že z hlediska fungování žalobce není důležitý jeho „personální substrát“ v podobě členů, kteří určují jeho fungování a většinově se na něm podílí, ale jde v zásadě o anonymní masu osob, jejichž jedinou rolí je měsíční platba „příspěvku“.
208. Správní orgány dále správně poukazují na to, že žalobce figuruje v rámci internetových vyhledávačů na předních místech mezi „poskytovateli internetu“ v Plzni. Tato okolnost totiž dále podporuje shora popsané indicie o skutečné povaze žalobce. Stejně jako jiné nepřímé důkazy, na nichž je napadené rozhodnutí (zpráva o daňové kontrole) vystavěno, sice totiž přímo nepotvrzuje, že žalobce není fakticky spolkem, ale dokazuje skutečnost jinou (tj. vnímání žalobce ze strany potenciálních zájemců o službu připojení k internetu), která však má souvislost s primární prokazovanou skutečností – reálnou povahou žalobce.
209. V rámci daňového řízení byl rovněž proveden výslech celkem 25 svědků. V hodnocení jejich výpovědí se soud i v tomto případě plně ztotožňuje se závěry žalovaného, resp. správce daně (viz bod 60 napadeného rozhodnutí). Zatímco část svědků si ani nebyla vědoma právní formy, jejímž prostřednictvím je připojení poskytováno, další skupina svědků, jak správně v žalobě poukazuje žalobce, uvedla, že jsou členy spolku. Soud, na rozdíl od žalobce, ovšem ze samotné vědomosti o členství ve spolku, nedovozuje nic, co by bylo způsobilé ovlivnit zákonnost závěrů žalovaného. Zásadní okolností, která je podle

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

mínění soudu relevantní z hlediska předmětu důkazního řízení, tj. skutečné povahy žalobce, představuje ta část výpovědi, v níž svědci (a to i ti navržení žalobcem), v zásadě shodně uvádějí, že klíčovým důvodem pro „členství“ v žalobci je zajištění připojení k internetu, zároveň část svědků je si sice vědoma toho, že žalobce nabízí další výhody (možnost školení, plesů), tyto benefity však v naprosté většině nevyužívají, dále se nikdo z vyslechnutých osob nepodílí aktivně na spolkovém životě, nijak záležitosti spolku neovlivňuje. Tato podoba „členství“ redukována do „konzumace“ připojení k internetu přesvědčivě zapadá do výše uvedených listinných důkazů a prokazuje, že „členství“ ve spolku vytvořilo toliko formálně právní rámec pro realizaci skutečné vůle „členů“ spolku – připojení k internetu oproti platbě 300 Kč.

210. Pokud se jedná o žalobní argument, že celkový vzhled do vnitřního fungování žalobce není možné získat na základě výsledku toliko 25 svědků – „členů žalobce“ z celkového počtu 23.000 „členů“, pak soud uvádí, že tato námitka není v nyní projednávané věci důvodná. Ihned zkraje soud v tomto směru předesílá, že mimoběžný je argument žalobce, jímž dovozuje souvislost mezi účastí na diskuzním fóru, resp. na členských schůzích, která činí toliko desetiny procenta z celkového počtu členů, a počtem vyslechnutých svědků (viz bod 53 – 56 rozsudku). Zatímco první skutečnost se týká povahy a fungování žalobce, tj. jde o hmotněprávní aspekt, k němuž správní orgány dovozují určitý skutkový závěr, počet vyslechnutých svědků představuje procesní otázku související pouze s naplněním požadavku na řádné zjištění skutkového stavu.
211. Dále je na první pohled zřejmé, že při takto vysokém počtu osob, jejichž výpověď potenciálně připadá v úvahu, je vždy třeba zvolit určitý (omezený) vzorek svědků, u nichž správce daně přistoupí k výsledku, neboť výsledek tisíců či dokonce desítek tisíc osob v rámci jednoho daňového řízení není fakticky realizovatelný. Soud má za to, že určení konkrétního rozsahu vyslychaných osob vždy závisí na důkazní situaci v daném případě, zároveň správce daně musí při výběru těchto osob postupovat transparentně a vyváženě. V případě, že tato východiska vztáhneme na nyní projednávanou věc, platí, že rozsah provádění svědeckých výpovědí byl zcela dostatečný. Byla vyslechnuta jedna skupina svědků náhodně vybraných správcem daně, kteří na první pohled nevykazují shodné znaky (datum narození, vzdělání, apod.). Výpovědi této skupiny svědků jednoznačně zapadly do komplexu listinných důkazů. Dále správce daně vyslechl i všechny svědky navržené žalobcem (10), ani výpovědi těchto osob nepřinesly nic, co by závěry správce daně zpochybnilo (v podrobnostech viz předchozí odstavec). Za této situace správce daně nepochybil, když ve výsleších ustal, neboť měl utvořen komplex do sebe navzájem zapadajících zjištění, to vše při respektování důkazních návrhů žalobce. Správce daně tak svým povinností souvisejícím s nesením důkazního břemene dostál. V tomto směru bylo na žalobci, který o sobě opakovaně prohlašuje, že je spolkem, aby navrhnul svědky další, neboť dosavadní (komplexní) výsledky důkazního řízení toto tvrzení jasně popírají. Soud zdůrazňuje, že v projednávaném případě nejde o „obcházení“ důkazního břemene správce daně, resp. jeho přenášení na žalobce, ale pouhou realizaci jedné ze základních zásad správy daní – zásady spolupráce daňových subjektů a správce daně podle § 6 odst. 2 daňového řádu, která se plně promítá i do oblasti vedení důkazního řízení (viz Daňový řád. Komentář, Josef Baxa a kol.). Jinak řečeno, pokud žalobce věděl o osobách, které jsou členy spolku v materiálním pojetí, jak jej soud vymezil shora, měl tyto osoby označit, aby je žalovaný mohl vyslechnout. Za situace, v níž by jejich výpovědi začaly zpochybňovat komplex důkazních podkladů, které správce daně shromáždil, bylo by na něm, aby na vzniklou situaci reagoval a dostál své důkazní povinnosti stran skutečné povahy žalobce -

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

ať již výsledkem dalších svědků, vyvrácením hodnověrnosti žalobcem navržených osob apod. Bylo by si možné rovněž představit případ, v němž by došlo toliko k částečnému doměření daně – pokud by se ukázalo, že část osob, které žalobci plní částku ve výši 300 Kč, jsou skuteční členové, kteří se podílí na spolkovém životě, a zbývající část jsou toliko osoby poptávající službu připojení k internetu. Až za situace, v níž by tento teoretický případ nastal, by potenciálně přicházel v úvahu znalecký posudek, o němž se žalobce abstraktně zmiňuje v žalobě, jehož předmětem by bylo například zkoumání většinové vůle členů na základě určitého vzorku vyslechnutých svědků. K ničemu takovému však nedošlo, žalobce ve svých tvrzeních ustrnul ve zcela obecné (hypotetické) úrovni, a zároveň z provedeného dokazování vyplývá zevrubný náhled na skutečnou povahu žalobce.

212. Je třeba si uvědomit, že pokud žalobce určitým způsobem vnímá jeho okolí, což se odráží v jeho umístění ve vyhledávací poskytovatelů internetu, zároveň další listinné důkazy svědčí pro závěr, že v rámci žalobce žádná faktická spolková činnost neprobíhá, a konečně je žalobce považován za poskytovatele služby připojení k internetu i svými vlastními „členy“ (v podrobnostech viz výše), tyto výsledky důkazního řízení představují ve svém souhrnu ucelenou, logickou, spojitou a ničím nenarušenou uzavřenou soustavu vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících indicií, z nichž jednoznačně vyplývá, že plnění ve výši 300 Kč, které žalobce přijímá, nejsou členským příspěvkem osvobozeným od daně ve smyslu § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2 zákona o daních z příjmů.
213. Soud pro úplnost dodává, že strategie, již uplatňuje v žalobě a v předcházejícím daňovém řízení žalobce, spočívající v tom, že izolovaně zpochybňuje jednotlivé nepřímé důkazy (viz žaloba – například body 59 – 67 rozsudku), nemůže být z povahy věci úspěšná. Jistě se lze ztotožnit s dílčími argumenty žalobce, kupříkladu s provedenou analýzou formuláře „Chci se připojit“. Žalobce má samozřejmě pravdu, když tvrdí, že „*jazykový výklad připouští se stejnou mírou správnosti i možnosti, že se slovním spojením „Chci se připojit“ míní, že se žadatelé o členství v žalobci, chtějí „připojit“ ke spolku.*“. Pokud by správní orgány ve svém závěru o simulaci spolkové činnosti vycházely toliko z této osamělé listiny, nemohlo by jít o podklad dostačující pro doměření daně. Jako každá jiná izolovaná indicie totiž i tato listina připouští více variant jejího chápání, přesně jak je upozorňováno v žalobě. Co ovšem žalobce opomíjí, je skutečnost, že správní orgány tím, že vyšly z komplexu nepřímých důkazů, shromáždily tolik na sebe navazujících podkladů, že možnost různého výkladu či významu jednotlivých indicií byla eliminována a vykrytalizoval jednoznačný souhrnný náhled na charakter žalobce.
214. Výsledky provedeného důkazního řízení nemohou být zpochybněny několika dílčími odkazy na činnost spolku Sokol, které jsou uvedeny v žalobě. Žalobce sice dovozuje porušení zásady rovného zacházení mezi ním a právě uvedeným spolkem, nepředestřel však žádné konkrétní důkazy (např. rozhodnutí žalovaného), z nichž by vyplývalo, že povaha těchto právnických osob je žalovaným hodnocena odlišným způsobem v neprospěch žalobce.
215. Lze shrnout, že žalovaný, resp. správce daně, dostáli svým důkazním povinnosti a usnesli důkazního břemene ve smyslu § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu, podle kterého platí, že „*správce daně prokazuje skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti.*“

D.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

216. Soud dal žalovanému za pravdu ohledně klíčového závěru, že v nyní projednávaném případě není na místě osvobození plnění přijímaných žalobcem od daně § 19 odst. 1 písm. a) bodu 2 zákona o daních z příjmů, neboť tato plnění nepředstavují členské příspěvky. To však neplatí ohledně některých dalších úvah žalovaného, které soud musí korigovat, resp. s nimi vyjádřit nesouhlas. Je však nezbytné předeslat, že i když je žalobci nutné dát v určitých argumentech za pravdu (viz níže), na výsledek řízení nemá tato okolnost žádný vliv, neboť rozhodnou otázku pro doměření daně zodpověděl žalovaný správně.
217. Soud předně ve shodě s žalobcem má za to, že pro závěr o doměření daně z titulu neosvobození plnění přijímaných žalobcem je nadbytečný odkaz žalovaného na § 17a odst. 1 zákona o daních z příjmů (viz bod 44, 45 napadeného rozhodnutí a další argumentace repliky), který se týká otázky, zda žalobce je tzv. „veřejně prospěšným poplatníkem“ ve smyslu právě uvedeného ustanovení, podle něhož platí, že *„veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.“* Je třeba vzít v potaz, že byt zákon o daních z příjmů upravuje zvláštní daňový režim pro „veřejně prospěšného poplatníka“ v § 18a zákona, tyto odlišnosti nemají žádný dopad na výši daňové povinnosti žalobce. Platí totiž, že za situace, v níž žalovaný (správně) uzavřel, že přijaté plnění žalobcem ve skutečnosti představují úplatu za jím poskytovanou službu, nelze tento příjem podřadit pod žádnou z daňových výjimek upravených tímto ustanovením. Jinak řečeno, žalobce je povinen přijatá plnění danit podle § 18 zákona bez ohledu na to, zda je či není „veřejně prospěšným poplatníkem“.
218. Jako nesprávný se rovněž soudu jeví kategorický závěr žalovaného obsažený například v bodě 132 napadeného rozhodnutí, že *„poskytování konektivity bylo a je podnikáním, není možné, aby tato činnost nebyla podnikáním v závislosti na tom, kdo ji poskytuje – jestli podnikatel nebo spolek.“* Žalovaný tento postoj opírá o § 8 odst. 1 zákona o elektronických komunikacích (viz bod 41 napadeného rozhodnutí), podle kterého *„se podnikáním v elektronických komunikacích rozumí a) zajišťování veřejných komunikačních sítí, b) poskytování služeb elektronických komunikací.“* Právě citované ustanovení ovšem nemůže bez dalšího představovat řádný podklad pro označení žalobce za podnikatele, neboť toliko vymezuje, jak se projevuje podnikání v oblasti regulované daným zákonem. Pro posouzení, zda určitý subjekt podniká, je rozhodné naplnění znaků podnikání uvedených v § 420 občanského zákoníku. Pokud tyto definiční znaky naplněny nejsou, subjekt poskytující internetové připojení není podnikatelem.
219. Soud si je v této souvislosti vědom, že strany dále vedou obsáhlou polemiku právě o naplnění charakteristik podnikatele ve smyslu § 420 občanského zákoníku – viz zejména obsah vyjádření žalovaného a repliky žalobce, v níž se účastníci v návaznosti na napadené rozhodnutí vyjadřují k otázce, zda žalobce dosahuje zisk, resp. zda jej má v úmyslu dosahovat. Soud má za to, že pro potřeby nyní projednávané věci je tako otázka nadbytečná. Jelikož rámec případu představuje zákon o daních z příjmů, je třeba zkoumat „pouze“ to, zda žalobce měl určitý příjem, a zda tento příjem podléhá dani či od daně osvobozen. Na obě dvě otázky správní orgány odpověděly, když identifikovaly příjem v podobě plateb ve výši 300 Kč od „členů“ žalobce a dovodily, že tento příjem není od daně osvobozen, mohly tak přistoupit k doměření daně. Pro doměření daně je naopak nerozhodné, jaká je motivace žalobce při vytváření daného příjmu, tj. zda jedná s vůlí dosahovat zisk, resp. není relevantní ani to, zda poskytování internetu představuje jeho hlavní či vedlejší činnost. Ať už na tyto otázky bude jakákoliv odpověď, na závěru o

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

doměření daně to ničeho nezmění. Soud samozřejmě vnímá snahu žalovaného, resp. správce daně vyjádřit se k charakteru žalobce komplexním způsobem, tedy nejen fakticky popřít žalobce jako spolek, ale zároveň vymezit, čím žalobce ve skutečnosti je, platí však, že tyto otázky jsou předmětem jiného řízení – např. řízení na základě § 168 a násl. občanského zákoníku, které může teoreticky být zahájeno rejstříkovým soudem při existenci pochyb o správnosti zápisu žalobce jako spolku.

E.

220. Žalobce rovněž v žalobě upozorňoval na to, že orgány finanční správy u něj v roce 2012 kontrolu daně z příjmů právnických osob za rok 2008, přičemž výsledkem kontroly bylo konstatování, že *„nebyly zjištěny žádné skutečnosti, které by měly vliv na vykázaný základ daně z příjmů právnických osob za kontrolované období.“* Jelikož žalobce měl v daném zdaňovacím období 8.704 členů a jeho činnost byla *„i jinak prakticky shodná s činností v letech 2014 a 2015“*, je v žalobě dovozeno, že závěr správních orgánů ohledně skutečné povahy žalobce v nyní projednávané věci narušuje jeho právní jistotu a je nelegitimní. Soud má za to, že z takto obecně formulované žalobní námitky nelze dovodit žádné okolnosti, které by byly způsobilé založit jakékoliv očekávání v budoucí postup správních orgánů vůči žalobci, resp. které by narušovaly jeho právní jistotu. Žalobce by s danou argumentační linií mohl uspět pouze v hypotetickém případě, v němž by za prvé byly shodná skutková východiska pro posouzení určité situace – již tato první podmínka není naplněna, když sám žalobce uvádí, že v odkazovaném období měl třikrát méně členů, než v aktuálně posuzovaném, ale zejména by žalobce musel tvrdit a zároveň doložit existenci předchozích konkrétních závěrů správce daně, z nichž by jasně vyplývalo, že postup žalobce z hlediska chodu a úpravy jeho vnitřních poměrů, který je mu v nyní projednávané věci vytýkán, byl v minulosti správními orgány aprobován. K ničemu takovému však nedošlo.
221. Soud pro úplnost dodává, že charakter a povaha žalobce mohly být v průběhu plynutí času odlišnými. Soud uvěřil žalobci, když v žalobě, stejně jako při jednání, popisoval své začátky jakožto spolku několika (desítek či stovek) technologických nadšenců, kteří ve svém volném čase a za využití svých znalostí budovali a rozšiřovali v té době revoluční technologii. V tomto období jistě žalobce při poskytování internetu shora popsanou definici spolku mohl naplňovat. V důsledku uplynutí dekády se však skutková situace zcela změnila – nejenže žalobci přibyli tisíce členů, mezi nimiž vymizela vzájemná interakce, ale změnila se samotná podstata předmětu zájmu žalobce – internet a jeho dostupnost. Zatímco v počátcích doby rozšiřování této technologie, do níž v zásadě spadá i vznik žalobce, představovalo připojení k internetu záležitost typickou pro zájemce o výpočetní technologie, zároveň nabídka připojení byla nevyhovující, zcela logicky mohly vznikat spolky, které vzájemnou snahou a nasazením svých členů v podstatě nahrazovaly nemožnost komerčního přístupu ke kvalitnímu připojení. V období daňové kontroly byla situace zcela odlišná – internet pronikl do všech oblastí lidského života a z připojení k němu se stal běžný statek, který je poskytován řadou obchodních společností. Je tedy vůbec otázkou, zda aktuálně je vůbec možná existence „spolkového“ typu přístupu k internetu pro desítky tisíc osob.

F.

222. Žalobce se rovněž mýlí, pokud tvrdí, že absence výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu bez dalšího znamená nezákonnost daňové kontroly. Pochybení ve volbě procesního nástroje (tj. provedení daňové kontroly namísto učinění výzvy k podání dodatečného

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

daňového přiznání) nemůže samo o sobě zpochybnit skutkové a právní závěry stran daňové povinnosti žalobce, zvláště za situace, ve které toto pochybení nemá žádný vliv na postavení žalobce (penále žalovaný v napadeném rozhodnutí nepožaduje).

G.

223. Pokud se jedná o námitku opírající se tvrzení, že napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť daňová kontrola byla zahájena až po uplynutí prekluzivní lhůty, pak soud uvádí, že ji nemohl shledat důvodnou. Žalobce v tomto směru ustrnul v rovině naprosté obecnosti, překročení prekluzivní lhůty dovozuje pouze z tvrzení „zahájení daňové kontroly realizované několik dní před uplynutím prekluzivní lhůty bylo toliko formálním“. Jelikož žalobce neuvedl žádný konkrétní důvod, proč by podle něho mělo být včasné zahájení daňové kontroly „formální“, soud rovněž ve zcela obecné rovině má za to, že ze správního spisu je patrné, že správce daně postupoval tak, aby mohla být daňová kontrola řádně provedena a byly dosaženy cíle správy daní. Soud rovněž odkazuje na odůvodnění rozsudku zdejšího soudu č. j. 30 A 55/2019-66 ze dne 28. 6. 2019, který se otázkou zákonnosti daňové kontroly u žalobce podrobně zabýval.

H.

224. Žalobu soud shledal nedůvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

IX.

Náklady řízení

225. Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, když měl ve věci plný úspěch. Jelikož žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly, rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň dne 6. září 2022

Mgr. Lukáš Pišvejc v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.