

**Universita Karlova v Praze**

**Právnická fakulta**



**DIPLOMOVÁ PRÁCE**

**Praha 2008**

**Petra Kudláčková**

**Universita Karlova v Praze**

**Právnická fakulta**

**Katedra finančního práva**

**Právní aspekty zdaňování příjmů sportovců**

**Autor: Petra Kudláčková**

**Vedoucí práce: JUDr. Petr Novotný**

**Praha 2008**

Prohlašuji, že tuto diplomovou práci jsem vypracovala samostatně a uvádím v ní veškeré  
prameny, které jsem při práci použila.

V Praze, 1. července 2008

  
Petra Kudláčková

# Obsah

Úvod a cíl diplomové práce.....	5
<b>I. Obecný úvod do problematiky sportu a daní .....</b>	<b>7</b>
1.1 Sport a jeho obecné vymezení - institucionální klasifikace, organizace, financování a podpora od státu	
1.2 Právní úprava sportu a tělovýchovy v České republice	
<b>II. Daňová povinnost fyzických osob působících ve sportu .....</b>	<b>14</b>
2.1 Daň z příjmů fyzických osob	
2.1.1 Daň z příjmů ze sportovní činnosti	
2.1.2 Peněžní a nepeněžní příjmy sportovců	
2.2 Daňová povinnost sportovce dle smluvního typu, ve kterém sportovní činnost sportovec vykonává	
2.2.1 Zdanění příjmů sportovců dle § 6 ZDP	
2.2.2 Zdanění příjmů sportovců dle § 7 ZDP	
2.2.3 Zdanění příjmů sportovců dle § 10 ZDP	
2.3 Zdaňování trenérů	
2.4 Zdaňování speciálních sportovních funkcionářů	
2.5 Daň dědická, darovací, z převodu nemovitosti	
2.6 Daň silniční	
<b>III. Sponzorský příspěvek a darování .....</b>	<b>29</b>
3.1 Vymezení pojmů	
3.2 Aplikace daňových zákonů	
3.2.1 Darování	
3.2.2 Sponzorský příspěvek	
3.3 Druhy sponzorování	
3.3.1 Sponzorování jednotlivých sportovců	
3.3.2 Sponzorování sportovních klubů	
3.3.3 Sponzorování sportovních akcí	
3.3.4 Sponzorování sportovních institucí	
<b>IV. Mezinárodní zdanění příjmů.....</b>	<b>35</b>
4.1 Obecně k mezinárodnímu zdanění	
4.2 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění	
4.3 Příjmy sportovců	
4.4 Metody vyloučení dvojího zdanění	
4.5 Vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí dle ZDP	
4.6 Daňový ráj	
4.6.1 Monako	
4.6.2 Švýcarsko	
<b>Závěr .....</b>	<b>51</b>
<b>Seznam použitých zdrojů.....</b>	<b>52</b>

# Úvod a cíl diplomové práce

## Úvod

Sport je významný společenský jev - zájmovou činností určenou pro využití volného času, ovšem také odvětvím, které jako celek dosahuje nezanedbatelných příjmů. Takovéto příjmy, stejně jako příjmy z jakékoliv jiné činnosti, podléhají daním, které jsou důležitou součástí příjmů veřejných rozpočtů. Výdělečná činnost sportovce může být z ekonomického hlediska velmi lukrativní. Na straně druhé ale tato činnost představuje vynaložení nemalých nákladů, aby bylo možné v dané sportovní disciplíně či sportovní činnosti dosáhnout vůbec nějakého přijatelného sportovního umístění.

Podpoře sportu je věnována také pozornost ze strany státu a na nižší úrovni i ze strany obcí. Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy, popř. Vláda České republiky, vydává pravidelně programy na podporu rozvoje tělesné výchovy a sportu. Mezi tyto programy patří například Koncepce státní politiky v tělesné výchově a sportu v České republice, Národní program rozvoje sportu pro všechny nebo přijetí různých doporučení Evropské unie v této oblasti.

I sport jako oblast společenského života neuniká pozornosti práva. Právní normy, jejichž předmětem úpravy je sportovní činnost, pak vymezují obecně závazná pravidla chování, která jsou vynutitelná ze strany státu a pro všechny adresáty těchto norem závazná. Nutno podotknout, že sportovní legislativa v České republice nemá tradici a zatím neexistuje speciální právní norma upravující specifickou oblast sportu a tělesné výchovy. Proto právní normy upravující oblast sportu jsou součástí různých obecných právních předpisů, jako je například občanský zákoník, zákoník práce, živnostenský zákoník, zákon o dani z příjmů atd.

## Cíl

Cílem diplomové práce je vymezit souvislosti, které se dotýkají příjmů sportovců – aspekty nejenom výlučně finančně právní, ale i otázky související, včetně ekonomických. Práce je rozčleněna do čtyř částí. Členění jednotlivých částí je koncipováno ve snaze o posloupnost od obecného výkladového vymezení předmětu zpracovávaného tématu k jednotlivým speciálním institutům.

V první části je pozornost věnována obecnému vymezení sportu z hlediska institucionálního, organizačního, finančního a samozřejmě právního včetně základních pojmů z oblasti daní.

Druhá část je úvodem do daňové problematiky fyzických osob působících ve sportu tj. sportovců, trenérů a speciálních sportovních funkcionářů. Daňová povinnost těchto osob je rozlišena dle smluvního typu, v jakém sportovní činnost vykonávají. Blíže je vymezen pojem sportovec, jehož legální definice ovšem *expresis verbis* v našem právním řádu obsažena není. V této části je ještě také obsažena charakteristika jednotlivých daní, které připadají v úvahu při zdaňování příjmů sportovců, a to nejenom z jejich sportovní činnosti.

Třetí část je zaměřena na komparatistiku dvou rozdílných forem podpory sportovců. Na straně jedné se jedná o sponzorské příspěvky založené na základním principu služba – protislužba a na druhé straně o darování.

V závěrečné části je v popředí otázka daňové rezidentury a s tím související smluv o zamezení dvojího zdanění. V rámci této kapitoly je řešena také problematika daňových rájů, tj. destinací se speciálním zvlášť výhodným daňovým režimem.

## I.

### Obecný úvod do problematiky sportu a daní

#### 1.1 Sport a jeho obecné vymezení - institucionální klasifikace, organizace, financování a podpora od státu

**Sport** je specifická, aktivní, organizovaná činnost, jejímž smyslem je dosahování maximálních výkonů v přesně vymezených a kontrolovaných podmínkách soutěže. „Název sport se odvozuje od latinského „*disportare*“ a starofrancouzského „*le désporter*“ znamenající bavit se, příjemně trávit volný čas.“<sup>1</sup>

**Institucionalizovaný sport** (školní sport, tělesná výchova, TJ, sportovní kluby) je považován za součást veřejné ekonomiky. Naproti tomu neinstitutionalizovaný sport (neorganizovaný a dobrovolný) je z ekonomického pohledu záležitostí ekonomiky domácností, jelikož je spojen především s výdaji rodinných rozpočtů. Podle výkonnostní úrovně a poslání je možné rozlišovat sport masově rekreační, výkonnostní a vrcholový.<sup>2</sup>

Nezanedbatelný je **vztah sportu k ostatním oblastem** společenského života, jako je např. zdravotnictví, výchova a vzdělání, ekonomika, politika, umění, věda. Z toho důvodu stát věnuje poměrně značnou pozornost sportu. Právní úpravu podpory sportu je vymezena ve více právních předpisech - tím stěžejním je zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu. Tento zákon definuje sport jako všechny formy tělesné činnosti, které si prostřednictvím organizované i neorganizované účasti kladou za cíl harmonizovaný rozvoj tělesné i psychické kondice, upevňování zdraví a dosahování sportovních výkonů v soutěžích všech úrovní.<sup>3</sup>

Podle dikce zákona o podpoře sportu je zabezpečována finanční podpora sportu ze státního rozpočtu a rozpočtů krajů a obcí. Zákon také upravuje zřizování rezortních sportovních center, jejichž činnost je zabezpečována Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy, Ministerstvem obrany a Ministerstvem vnitra. Tímto zákonem jsou stanovena pravidla pro zajišťování výstavby, rekonstrukce, udržování a provozování sportovních

<sup>1</sup> Novotný J.: Ekonomika sportu. ISV Nakladatelství, Praha 2000, s. 13

<sup>2</sup> Novotný J.: Ekonomika sportu. ISV Nakladatelství, Praha 2000, s. 15 – 16

<sup>3</sup> Zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu

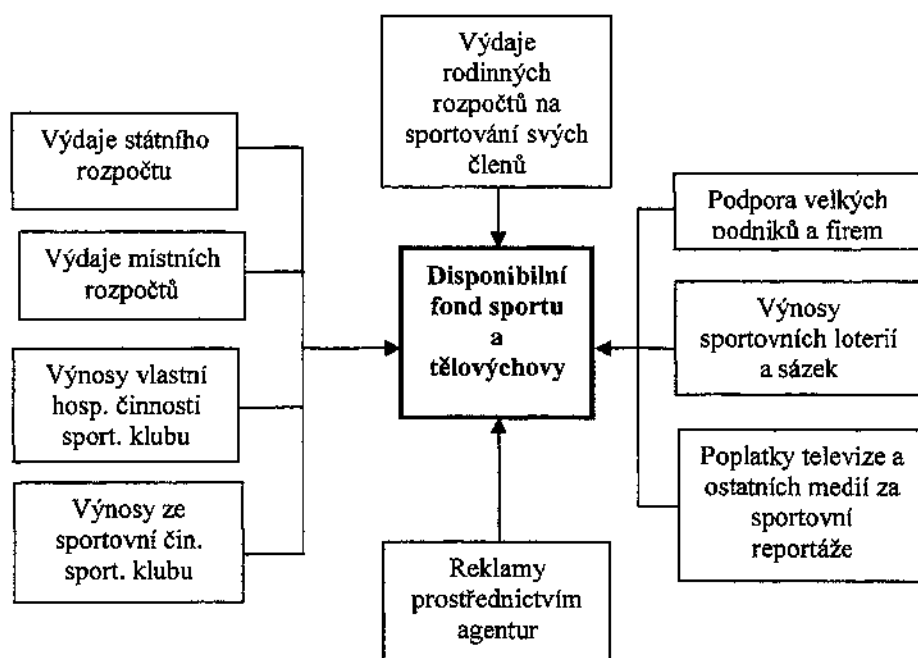
zařízení a jsou také zajišťovány další potřeby týkající se rozvoje sportu a přípravy sportovních talentů.<sup>4</sup>

Financování sportu je založeno na vícezdrojovém systému. Tyto zdroje pak tvoří disponibilní fond sportu a tělovýchovy (viz schéma níže). Rezoluce Rady Evropy ve svém článku II. upozorňuje také na to, že veřejné rozpočty se svými výdaji jsou v tomto fondu zastoupeny také: "Sport jako významný faktor lidského rozvoje musí být vhodným způsobem umožněn a podporován veřejnými fondy."<sup>5</sup>

Níže uvedené schéma je zobrazením všech zdrojů existujících v této specifické sféře lidské činnosti. Samozřejmě, že záleží na úrovni prováděného sportu. Dominantní roli zde hrají především výdaje rodin, výdaje místních rozpočtů a částečně i centrálního státního rozpočtu. Naopak u vrcholového sportu hrají dominantní roli především poplatky televize, příjmy z reklamy, podpora velkých podniků (sponzorování).<sup>6</sup>

**Tabulka č. 1**

**Schéma disponibilního fondu sportu a tělovýchovy**



<sup>4</sup> Zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu

<sup>5</sup> Novotný, J.: Ekonomika sportu. ISV Nakladatelství, Praha 2000, s. 56 - 57

<sup>6</sup> tamtéž, s. 58



Naprostá většina organizací působících v České republice v oblasti masového, výkonnostního a vrcholového sportu používá právní formu občanského sdružení podle zák. č. 83/1990 Sb. o sdružování občanů. Vedle těchto sportovních organizací působí ve sportu i řada dalších subjektů s různou právní formou jako jsou např. společnosti s ručením omezeným, akciové společnosti, příspěvkové organizace zřízené státem a obcemi atd. (viz níže).

- **Občanská sdružení** založená dle zákona č. 83/1990 Sb. o sdružování občanů. Jejich názvy jsou nejrůznější - tělovýchovné jednoty, sportovní kluby a oddíly, přes plavecké a tenisové školy, aerokluby, asociace, federace atd.,<sup>7</sup>
- **Organizace s mezinárodním prvkem působící na území ČR** v souladu se zákonem č. 116/1985 Sb. o podmínkách činnosti organizací s mezinárodním prvkem v České republice - jedná se o mezinárodní sportovní federace, které mohou mít na území ČR sídlo, nebo zde působí prostřednictvím své organizační jednotky,<sup>8</sup>
- **Rozpočtové nebo příspěvkové organizace** jsou zřízené ústředním orgánem státní správy nebo v případě příspěvkových organizací i obcí k zajišťování např. vrcholového sportu (dřívější Střediska vrcholového sportu, dnes tzv. Resortní sportovní střediska),
- **Nadace a nadační fondy** zřízené podle zákona č. 227/1997 Sb. o nadacích a nadačních fondech, pokud jsou tyto subjekty zřízeny za účelem shromažďování prostředků určených k rozvoji sportu a tělovýchovy (např. Nadace české sportovní reprezentace apod.)<sup>9</sup>
- **Zájmová sdružení právnických osob** pokud jejich účelem jejich existence činnost v oblasti tělovýchovy a sportu,
- **Obchodní společnosti a družstva** pokud jsou zakládána za účelem provozování sportovní činnosti, zejména jsou u vrcholových celostátních soutěží v kolektivních sportech,
- **Obecně prospěšné činnosti** vznikající za účelem poskytování obecně prospěšných služeb v oblasti tělovýchovy a sportu.

„Organizování a organizační struktura ve sportovních klubech musí vytvářet prostředí vhodné a směřující k naplňování cílů organizace. V ČR nejsou mezi sportovními

<sup>7</sup> Zákon č. 83/1990 Sb. o sdružování občanů

<sup>8</sup> Zákon č. 116/1985 Sb. o podmínkách činnosti organizací s mezinárodním prvkem v České republice

<sup>9</sup> Zákon č. 227/1997 Sb. o nadacích a nadačních fondech

kluby v cílech velké rozdíly. Kluby si ustanovují cíle sportovní, ekonomické, a často i sociální a přitom vycházejí ze svých finančních možností.“<sup>10</sup>

Nejdůležitějším orgánem organizace a řízení tělesné výchovy a sportu v ČR je **Český svaz tělesné výchovy (ČSTV)**, který vznikl v roce 1990 a navázal na poválečnou tradici Československého svazu tělesné výchovy, i když nikoli jako centralistický orgán, ale jako dobrovolné sdružení sportovních, tělovýchovných a turistických svazů s celostátní působností, tělovýchovných jednot a sportovních klubů i jejich sdružení, jsou-li ustanovena jako občanská sdružení.<sup>11</sup>

Dalším důležitým občanským sdružením je **Asociace školních sportovních klubů (AŠSK)**, která byla založena na podzim roku 1992.

Nezanedbatelnou institucí je také **Česká asociace univerzitního sportu (ČAUS)**. Je to multisportovní asociace sdružující 41 vysokoškolských sportovních klubů a tělovýchovných jednot. Kromě masového a výkonnostního sportu ČAUS zajišťuje a koordinuje ve spolupráci se sportovními svazy přípravu a účast akademické reprezentace na vrcholových soutěžích pořádaných Mezinárodní federací univerzitního sportu (FISU), tj. na světových univerziádách, akademických mistrovstvích světa a dalších mezinárodních vysokoškolských sportovních akcích.<sup>12</sup>

Kromě této struktury existuje paralelně struktura sportovních svazů podle jednotlivých sportovních odvětví.

## **1.2 Právní úprava sportu a tělovýchovy v České republice**

Význam sportovní legislativy lze z časového hlediska zahrnout především do konce 19., zejména 20. století. V historii sice existovaly legislativní úpravy vztahující se ke sportu, ale jednalo se spíše o dichotomii (zákaz - povolení), než o přímou podporu sportu založenou na sportu jako sociálním jevu. Vývoj byl roztržštěný, zlomem byla fáze, ve které se začalo

---

<sup>10</sup> Vachta, A.: Občanská sdružení ve sportu a tělovýchově. Sport Report, ročník III, 3/1994, s. 67

<sup>11</sup> <http://www.cstv.cz/index.php>

<sup>12</sup> <http://www.caus.cz/caus>

hovořit o tzv. právu na sport. Deklarace práva na sport znamenala, že sport se stává právem pro všechny fyzické osoby. Sport není doménou několika vyvolených. Jeho pojmání a chápání jako základního lidského práva nalézá svůj odraz také v právní rovině. Právo na sport je jednak vtěleno do základních mezinárodních chart, a jednak je součástí řady ústav jednotlivých zemí (konstitutivní právo).

**Konstitutivní právo na sport** - je součástí ústavy např. Španělska, Řecka, Portugalska, Švýcarska, Turecka. **Nekonstitutivní právo na sport** - postoj státu ke sportu se v těchto zemích na ústavní úrovni odvíjí především od svobody sdružování, garantovaných lidských práv a nezřídka od rozvoje kultury či podpory zdraví jednotlivců.

**A. Nejdůležitější mezinárodní dokumenty v oblasti tělesné výchovy a sportu:**

- **Evropská charta sportu pro všechny** (1974) - vydala Rada kulturní spolupráce Rady Evropy,
- **Mezinárodní charta tělesné výchovy a sportu** (Paříž 1978) - jeden z nejvýznamnějších dokumentů, oficiálně uznaný více než 160 členskými státy UNESCO,
- **Evropská úmluva k diváckému násilí a nevhodnému chování při sportovních utkáních, zvláště při fotbalových zápasech** (1985),
- **Evropská antidopingová úmluva** (1989),
- **Evropská charta sportu** (1992) - základní a nejvýznamnější dokument. Ve 14 člancích jsou formulována doporučení pro rozvoj tělesné výchovy a sportu na všech jeho výkonnostních úrovních, a to podle zásad humanismu a demokracie. Druhou část tvoří kodex sportovní etiky, ve kterém je objasněna funkce a podstata fair play, a to ve všech jeho praktických souvislostech,<sup>13</sup>
- **O mladých lidech a sportu** (Lisabon 1995),
- **Deklarace o významu sportu pro společnost** (Lisabon 1995),
- **Bílá kniha sportu** (Brusel, 2007) – cílem Bílé knihy je poskytnout strategickou orientaci týkající se role sportu v EU. Vyzdvihuje se zde společenský a hospodářský význam sportu s důrazem na dodržování požadavků právních předpisů EU. Jedná se o první ucelenou iniciativu v oblasti sportu ze strany Evropské komise.<sup>14</sup>

<sup>13</sup> Evropská charta na sport, 1992

<sup>14</sup> Bílá kniha sportu, Brusel 2007

## **B. Sportovní legislativa v České republice:**

- **Ústavní zákon č. 150/1948 Sb.** (Ústava České republiky z r. 1948) - dávala lidu oprávnění k vytváření dobrovolných organizací mj. i tělovýchovného charakteru,
- **Ústavní zákon z. č. 100/1960 Sb., Ústava České a Slovenské federativní republiky,**
- **z. č. 187/1948 Sb., o státní péči o tělesnou výchovu,**
- **z. č. 71/1952 Sb., o organizaci tělesné výchovy a sportu,**
- **z. č. 68/1956 Sb., o organizaci tělesné výchovy.**

V posledních letech se projevuje zvyšující se zájem vládních orgánů o sportovní legislativu:

- **Koncepce státní politiky v tělovýchově a sportu (1999),**
- **Zásady komplexního zabezpečení státní sportovní reprezentace, včetně systému výchovy sportovních talentů (1999),**
- **Národní program rozvoje sportu pro všechny (2000),**
- **z. č. 60/2000 Sb., o ochraně olympijských symbolik,**
- **z. č. 15/2001 Sb., o podpoře sportu - zákon funkčně vymezuje sport jako veřejně prospěšnou činnost.**

**C. Na sportovní činnost, především na příjmy z této činnosti, se vztahuje kromě výše uvedeného také daňová legislativa.** Daň je povinná zákonem určená platba do veřejného rozpočtu, která se vyznačuje neúčelovostí a neekvivalentností, tzn. je ukládána jako jednostranná povinnost bez nároku plátce na plnění ze strany státu. Daně se platí pravidelně v určitých intervalech nebo při určitých právních skutečnostech např. darování nebo dědění. Důvodem existence daní je nutnost získat prostředky na financování veřejného sektoru - k financování funkcí státu a veřejné správy.<sup>15</sup>

Daně jsou nejčastěji určeny jako podíl (vyjádřený v procentech) základní hodnoty, označované jako daňový základ. Může (podle typu daně) to být cena zboží, příjmy (mzda, zisk), velikost majetku apod. Alternativně pak může být velikost daně určena buď zcela pevně, nebo vypočítána jiným způsobem např. u spotřební daně na alkohol, jejíž výše je v ČR odvozena od množství čistého alkoholu, nikoli z ceny.

---

<sup>15</sup> Bakeš, M. a kol.: Finanční právo. C.H.Beck, Praha 2003, s.184

„Nejčastěji jsou daně rozlišovány na daně přímé a daně nepřímé, nazývané též daněmi spotřebními. Jako přímé se označují ty daně, které postihují zdaňovaný příjem při jeho vzniku, kdežto nepřímé daně se spojují s příjmem při jeho upotřebení. Někdy se přímými daněmi nazývají daňové typy, u nichž poplatník a plátce je týž subjekt.“<sup>16</sup>

O přímých daních se hovoří také tehdy, jestliže pro toho, kdo dani podléhá, resp. kdo ji hradí, neexistuje žádná možnost přenést daňovou povinnost na jiný subjekt. U nepřímých daní pak plátce daně je jiná osoba než ta, která daň skutečně nese, na kterou daň ekonomicky dopadá.<sup>17</sup>

„Daňovou soustavu tvoří souhrn platných právních předpisů upravujících jednotlivé daně.“<sup>18</sup> Systém českých daní je následující:

#### **Daně přímé:**

- daň z příjmu:
  - Daň z příjmu fyzických osob,
  - Daň z příjmu právnických osob.
- daně majetkové:
  - Daň z nemovitosti,
  - Daň dědická, darovací a z převodu nemovitosti,
  - Silniční daň.

#### **Daně nepřímé:**

- univerzální daň – Daň z přidané hodnoty,
- selektivní daň – Spotřební daň.

---

<sup>16</sup> Bakeš, M a kol.: Finanční právo. C.H.Beck, Praha 2003, s.187

<sup>17</sup> tamtéž

<sup>18</sup> tamtéž, s.184

## II.

### Daňové povinnosti fyzických osob působících ve sportu

#### 2.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů (ZDP). Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují (pobývají zde alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce). Daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. V případě, že osoby nesplňují výše uvedenou podmínku, mají daňovou povinnost pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.<sup>19</sup>

Obecně předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou tyto příjmy:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6),
- příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- příjmy z pronájmu (§ 9),
- ostatní příjmy (§ 10).<sup>20</sup>

Od daně z příjmů je osvobozena řada příjmů, na něž se daňová povinnost nevztahuje. Výčet všech příjmů od daně z příjmů osvobozených je uveden v § 4 ZDP.<sup>21</sup>

Od základu daně lze odečíst některé položky, které jsou ze zákona nezdanitelné. Všechny tyto nezdanitelné položky a jejich výše jsou v § 15 ZDP.<sup>22</sup> Mezi ty nejčastěji používané patří:

- **Dary, jejichž hodnota musí přesáhnout 2 % ze základu daně** nebo činit alespoň **1.000,- Kč**, v úhrnu lze odečíst **nejvýše 10 % ze základu daně**. Hodnota jednoho odběru krve bezpříspěvkového dárce se oceňuje částkou 2.000,- Kč,

<sup>19</sup> Bakoš, M. a kol.: Finanční právo. C.H.Beck, Praha 2003, s. 232

<sup>20</sup> Tamtéž

<sup>21</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>22</sup> Tamtéž

- **Úroky** zaplacené ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření nebo hypotečního úvěru poskytnutého na bytové potřeby, max. ve výši **300.000,- Kč ročně**. Od letošního roku mohou tento odpočet daňoví nerezidenti uplatnit pouze, pokud nejméně 90 % příjmů daňového nerezidenta má zdroj na území ČR.
- **Příspěvky** zaplacené poplatníkem na penzijní připojištění se státním příspěvkem. Částka, kterou lze odečíst se rovná celkově zaplaceným příspěvkům **sniženým o 6.000,- Kč**. Max. výše činí **12.000,- Kč ročně**.
- **Pojistné** zaplacené poplatníkem v kalendářním roce na jeho soukromé životní pojištění splňující zákonem dané podmínky od letošního roku také u pojištění od pojišťoven z EU. Max. lze ročně **odečíst 12.000,- Kč**.
- **Členské příspěvky** zaplacené ve zdaňovacím období členem odborové organizaci. Odečíst lze částku do výše 1,5% zdanitelných příjmů dle § 6, maximálně 3.000,- Kč ročně.
- **Úhrady za zkoušky** ověřující výsledky dalšího vzdělávání nejvýše do částky 10.000,- Kč ročně (zdravotně postižení 13.000,- Kč, těžce zdravotně postižení 15.000,- Kč).

Položky odečitatelné od základu daně jsou uvedeny v § 34 (např. výdaje na realizaci projektů výzkumu a vývoje).<sup>23</sup>

Při výpočtu daně z příjmů fyzických osob je nutné nejprve stanovit základ daně. Ten je možné získat součtem dílčích základů daně zjištěných dle jednotlivých příjmů. Základem daně z příjmů fyzických osob je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období, přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud není u příjmů dle § 6 až 10 ZDP stanoveno jinak.<sup>24</sup> U poplatníka, kterému plynou ve zdaňovacím období souběžně dva a více druhů příjmů dle § 6 až 10 ZDP, je základem daně součet dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých příjmů. Do základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně a příjmy, které jsou zdaněny zvláštní sazbou daně (§ 36) ze samostatného základu daně.<sup>25</sup> Pokud výdaje přesáhnou příjmy uvedené v § 7 a § 9 jedná se o daňovou ztrátu. Daňovou ztrátu nebo její část lze odečíst od úhrnu dílčích základů daně dle § 7 až 10 ZDP i v následujících zdaňovacích obdobích a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících po vyměření ztráty.

<sup>23</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>24</sup> Tamtéž

<sup>25</sup> Tamtéž

Daňová povinnost se pak vypočítá ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně (§ 15) a odečitatelné položky (§ 34) zaokrouhleného na celá sta dolů. Od letošního roku se místo progresivní sazby daně (12 – 32 %) zavedla **rovná daň z příjmů fyzických osob, a to ve výši 15 % pro rok 2008 a od roku 2009 ve výši 12,5 %**. S tím také souvisí rozšíření základu daně u fyzických osob a zavedení tzv. superhrubé mzdy.

Slevy na dani (viz tabulka níže) jsou v § 35 zákona o daních z příjmů. Ty nejvíce využívané jsou umístěny v § 35ba.<sup>26</sup>

**Tabulka č. 2**

**Slevy na dani**

<b>Roční sleva na dani</b>	<b>Pro rok 2008</b>	<b>Pro rok 2009</b>
- poplatníka	24.840,- Kč	16.560,- Kč
- důchodce	24.840,- Kč	16.560,- Kč
- druhého z manželů bez příjmů	24.840,- Kč	16.560,- Kč
- držitele ZTP/P	49.680,- Kč	33.120,- Kč
- poživatele částečného invalidní důchodu	2.520,- Kč	2.520,- Kč
- poživatele plného invalidního důchodu	5.040,- Kč	5.040,- Kč
- držitele průkazu ZTP/P	16.140,- Kč	16.140,- Kč
- studujícího	5.040,- Kč	5.040,- Kč
<b>Daňové zvýhodnění na dítě</b>	<b>10.680,- Kč</b>	<b>10.200,- Kč</b>
- dítě ZTP/P	21.360,- Kč	20.400,- Kč

Poplatník má také nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním v domácnosti. ZDP umožňuje fyzickým osobám uplatňujícím daňové zvýhodnění získat při splnění daných podmínek daňový bonus. Je-li nárok na daňové zvýhodnění vyšší než daňová

<sup>26</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů



povinnost poplatníka, je daňový bonus vzniklým rozdílem. Nově dochází ke **zvýšení** maximálního limitu pro vyplácení daňového bonusu ze současných 30.000,- Kč na 52.200,- Kč od 1.1.2008.<sup>27</sup>

Dalšími změnami mimo jiné jsou také:

- *Vyloučení zaplaceného pojistného na sociální a zdravotní pojištění z daňových výdajů u OSVČ při stanovení základu daně od roku 2008. (Tato změna koresponduje se zavedením superhrubé mzdy jako základu daně u zaměstnanců.),*
- *Zrušení minimálního základu daně pro podnikající fyzické osoby od roku 2008,*
- *Zrušení zvláštního režimu pro výpočet daně z příjmů dosažených za více zdaňovacích období, a to v souvislosti se zavedením rovné daně, kdy již tento režim ztrácí smysl,*
- *Zvýšení limitu pro uplatnění daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně ze 3.000,- na 7.000,- Kč u příjmů za příspěvky do novin, časopisů, rozhlasu, atd. a současně zvýšení zvláštní sazby daně z těchto příjmů z 10 % na 15 % pro rok 2008 a na 12,5 % od roku 2009.*

Od roku 2008 se daň počítá ze součtu hrubé mzdy zaměstnance a pojistného na sociální a zdravotní pojištění, které je ovšem povinen hradit za zaměstnance zaměstnavatel – daň se odvádí z hrubé mzdy zvýšené o 35 %. I přes rovnou daň 15 %, tak reálná sazba DPFO dosáhne 20,25 % ( $15 \times 0,135$ ).

Superhrubá mzda se neuplatní u:

- **pojistného** (vyjma tzv. třídy – daň ze závislé čin.; sociální a zdravotní pojištění). Například odstupné bude tedy i v roce 2008 vyloučeno z vyměřovacího základu,
- u **odměn**, ze kterých již zaměstnavatel z důvodu dosažení maximálního vyměřovacího základu neodvádí pojistné,
- u osoby činné na základě **dohody o provedení práce** nepovažují předpisy o pojistném za zaměstnance, tudíž ani pro ně superhrubá mzda neplatí.<sup>28</sup>

### 2.1.1 Příjmy ze sportovní činnosti

ZDP rozděluje možné příjmy dosahované ze sportovní činnosti na dvě základní skupiny:

<sup>27</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>28</sup> Tamtéž

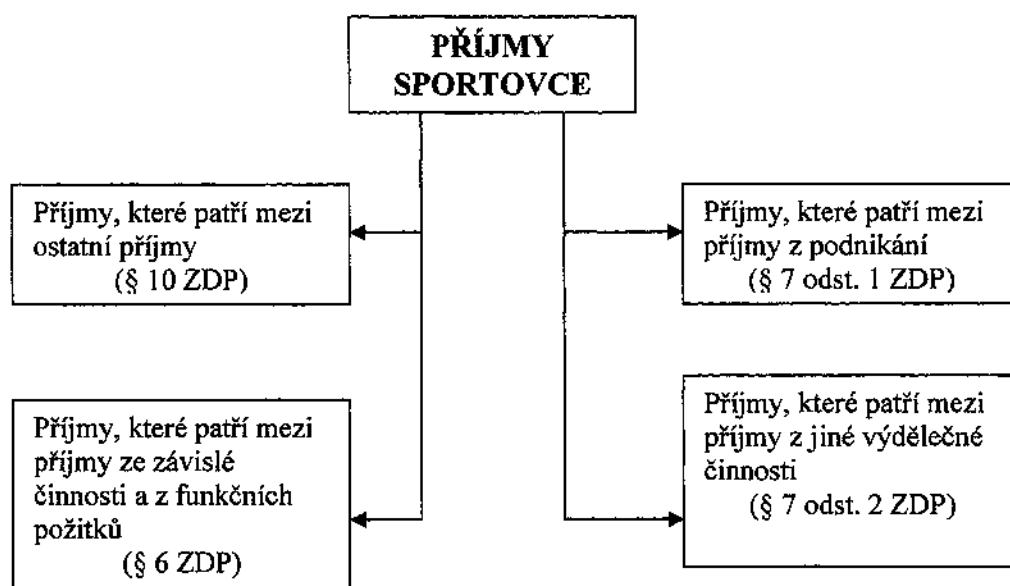
**A:** příjmy dosahované **fyzickými osobami** (profesionálními, poloprofesionálními sportovci).

Fyzické osoby, které pobírají příjmy ze sportovní činnosti, lze dále ještě rozlišit na:

- 1/ daňové rezidenty v ČR – jedná se o daňové poplatníky ve smyslu § 2 odst. 2 ZDP (čeští sportovci) a
- 2/ daňové rezidenty v jiné zemi než v ČR - jedná se o daňové poplatníky ve smyslu § 2 odst. 3 ZDP (zahraniční sportovci).<sup>29</sup>

**B:** příjmy dosahované **právníckými osobami** (obvykle občanskými sdruženími – neziskovými organizacemi; případně obchodními společnostmi – dle daně z příjmu se nejedná o neziskovou organizaci, a to ani v případě, pokud mají stanoven „předmět činnosti“ nikoliv „předmět podnikání“.)<sup>30</sup>

**Tabulka č. 3**



**Místo**, kde jsou příjmy dosahovány, je dalším kritériem, dle kterého je možné rozlišit příjmy ze sportovní činnosti:

1/ **českých sportovců a českých právníckých osob:**

- dosahované na území ČR nebo,

<sup>29</sup> Pelcl, L.: Sportovci a sportovní činnost z pohledu daňových předpisů, Daně a právo v praxi, Roč. 10, č. 7 (2007), s. 35 - 36

<sup>30</sup> Tamtéž

- dosahované v zahraničí a to v zemích, se kterými je uzavřena smlouva o zamezení dvojího zdanění, nebo se kterými uzavřena není.
- 2/ **zahraničních sportovců a zahraničních právnických osob dosahované na území ČR**, přičemž se jedná o:
- poplatníky ze zemí, se kterými má ČR uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění a
  - poplatníky ze zemí, se kterými ČR nemá uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění.<sup>31</sup>

„Při podrobnějším pohledu na příjmy dosahované ze sportovní činnosti lze zjistit, že existuje mnoho dalších hledisek, dle kterých lze posuzovat případné daňové souvislosti a dopady:

Mezi další kritéria patří např.:

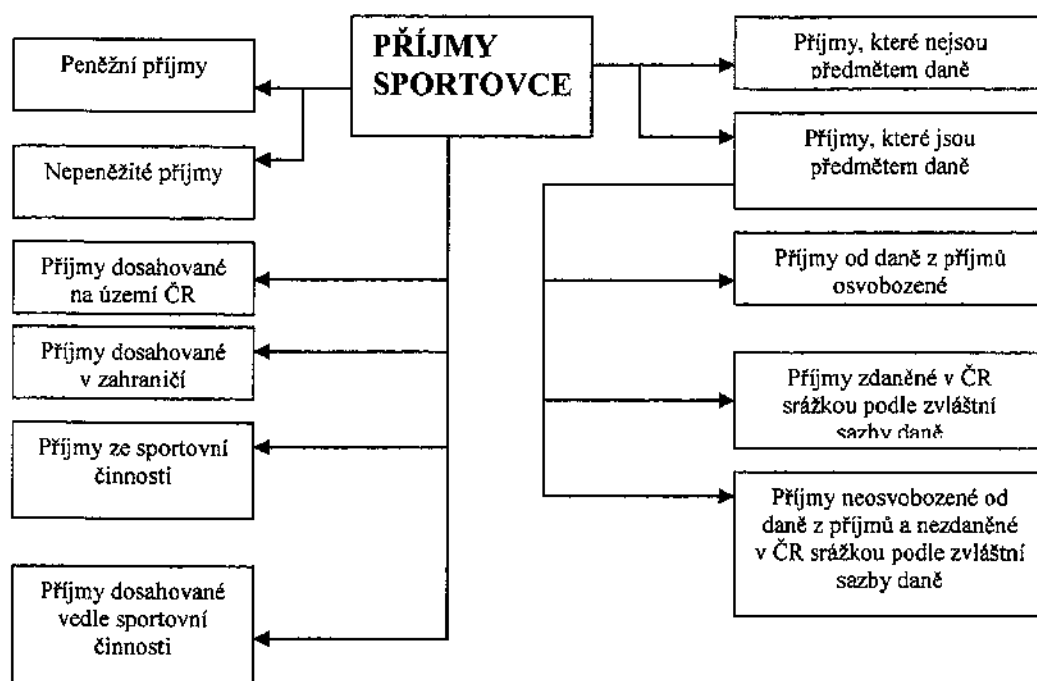
- o jaký **druh příjmu** se jedná, zda peněžitý, nebo nepeněžitý,
- zda se jedná o příjem, který je **od daně z příjmu osvobozen**, anebo není předmětem daně vůbec (v závislosti na splnění určitých konkrétních podmínek),
- **právní vztah**, na základě kterého byl dosažen příjem ze sportovní činnosti, tedy vztah ke sportovnímu klubu či jako individuální osoba s tím souvisí také hledisko, zda je výhodné pobírat příjmy ze sportovní činnosti jako fyzická osoba, anebo prostřednictvím právního vztahu k právnické osobě,
- **věk sportovce**, kdy příjem ze sportovní činnosti dosahují velmi často i osoby, které ještě nedosáhly zletilosti a tudíž se nejedná o osoby, které mají plnou způsobilost k právním úkonům,
- zda se jedná o **individuální sport** (atletika), anebo sport kolektivní (fotbal),
- zda jde o příjem, který se **uvádí v daňovém přiznání** či nikoliv“<sup>32</sup>

<sup>31</sup> Pelcl,L.: Sportovci a sportovní činnost z pohledu daňových předpisů, Daně a právo v praxi, Roč. 10, č. 7 (2007), s.36

<sup>32</sup> Tamtéž

## Tabulka č. 4

Rozdělení příjmů ze sportovní činnosti dle výše zmíněných kritérií je následující:



### 2.1.1 Peněžní a nepeněžní příjmy sportovců

Dani z příjmů podléhají dle §3 odst. 3 ZDP nejenom příjmy peněžní, ale i nepeněžní:

*„Příjmem, který je předmětem daně z příjmů fyzických osob, se rozumí příjem peněžní i nepeněžní dosažený i směnou“.*<sup>33</sup>

#### Dary

V případě poskytování darů (peněžních i nepeněžních) sportovcům (přímo těmto osobám) je nutné vycházet z §3 odst. 4 ZDP.<sup>34</sup> Tento paragraf stanoví, že i dary mohou být předmětem daně z příjmů. To platí v případě darů, které přijímá fyzická osoba:

- v souvislosti s výkonem závislé činnosti, anebo funkce - tyto dary, ať už peněžité či nepeněžité, se z daňového hlediska zdaňují podle §6 ZDP,
- v souvislosti s podnikáním - tyto dary, ať peněžité či nepeněžité se zdaňují dle §7 odst. 1 ZDP,

<sup>33</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu

<sup>34</sup> Tamtéž

- v souvislosti s výkonem tzv. „jiné samostatné výdělečné činnosti“ - tyto příjmy, ať peněžité či nepeněžité, se zdaňují dle §7 odst. 2 ZDP.<sup>35</sup>

Sportovec, který obdrží dar v souvislosti se sportovní činností, a jedná se o sportovce, který příjmy ze sportovní činnosti oprávněně zdaňuje jako „ostatní příjmy dle § 10 ZDP, pak tento dar nemusí zdanit jako nepeněžitý příjem podle zákona o daních z příjmů, a to na základě výše zmíněného ustanovení §3 odst. 4 ZDP. Více o darování v části III.

## **2.2 Daňová povinnost sportovce dle smluvního typu, ve kterém sportovní činnost vykonává**

Daňová povinnost sportovce se odlišuje dle toho, zda se jedná o:

- sportovce, který sportovní činnost vykonává v pracovním poměru nebo v poměru obdobném pracovnímu poměru; tzn. že je zaměstnancem klubu ve smyslu zákoníku práce (zdanění příjmů dle § 6 ZDP),
- sportovce, který sportovní činnost vykonává soustavně, ale tato činnost nenaplňuje znaky živnosti; tzn. že se jedná o osobu samostatně výdělečně činnou (OSVČ), jejíž vztah ke klubu je dán smlouvou dle § 51 občanského zákoníku (nepojmenovaná smlouva) – (zdanění dle § 7 odst. 2 ZDP)
- sportovce, jenž sportovní činnost vykonává výjimečně; tzn.. že je „amatér“ popř. pouze sportovce s nahodilými příjmy ( zdanění příjmu dle § 10 ZDP).<sup>36</sup>

### **2.2.1 Zdanění příjmů sportovců dle § 6 ZDP**

„Pokud sportovec pobírá příjmy ze závislé činnosti, je považován dle ZDP za „zaměstnance“. Sportovní klub jako plátce příjmu je pak považován dle ZDP za „zaměstnavatele“. Za příjmy ze závislé činnosti se považují mimo jiné příjmy z obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů. Lze tedy konstatovat, že z ekonomického pohledu je činnost sportovce vykonávána pro sportovní klub, a je tedy výkonem práce.“<sup>37</sup>

<sup>35</sup> Pelcl,L.: Sportovci a sportovní činnost z pohledu daňových předpisů, Daně a právo v praxi, Roč. 10, č. 7 (2007), s.37

<sup>36</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>37</sup> Tamtéž

Je - li sportovec v zaměstnaneckém či jiném obdobném pracovním poměru ke klubu, pak dle zákoníku práce mohou nastat tyto **dvě situace**:

- Sportovec má s klubem uzavřenou pracovní smlouvu a vykonává sportovní činnost jako své zaměstnání. Klub v oblasti daní, sociálního a zdravotního pojištění plní odvodové a evidenční povinnosti za sportovce jako u jakéhokoliv jiného zaměstnance. Nadstandardní zdravotní péče poskytovaná sportovcům je hrazena klubem, odpovídá naturálnímu plnění, jehož hodnota vyjádřená v Kč se připočítává k příjmu sportovce. Stravování při sportovní činnosti poskytnuté na pracovišti má charakter závodního stravování. Mimo místo pracoviště má charakter služební cesty s náhradou výdajů – cestovné, stravné apod. dle zákona č. 262/2006 zákoník práce.<sup>38</sup>  
V případě pracovního úrazu, ke kterému dojde při výkonu sportovní činnosti, má sportovec nárok na náhrady (ušlá mzda, bolestné apod.)<sup>39</sup>
  
- Sportovec je zaměstnán u jiného zaměstnavatele a sportovní činnost vykonává ve sportovním klubu formou dohody o pracovní činnosti nebo dohody o provedení práce. Výhodou tohoto řešení je i to, že sportovec nemusí sám předkládat daňové přiznání, ale požádá o to svého zaměstnavatele, jemuž dá k dispozici podklady o svých příjmech. Z hlediska daní platí, že pokud je odměna z dohody nižší nebo rovna 5.000,- Kč za kalendářní měsíc, daní se tato odměna odděleně od ostatních příjmů paušální sazbou daně ve výši 15%. Daň sráží a odvádí finančnímu úřadu klub. Pokud je odměna z výše uvedené dohody vyšší než 5.000,- Kč za kalendářní měsíc, daní se odměna běžným způsobem.<sup>40</sup>

U dohody o provedení práce platí pro oblast daní stejné podmínky jako u dohod o pracovní činnosti. Všechny dohody o provedení práce jednoho sportovce uzavřené v rámci jednoho zdaňovacího období nesmějí překročit 150 hodin celkem. Sociální a zdravotní pojistné se u dohod o provedení práce neplatí.

<sup>38</sup> Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce

<sup>39</sup> Čermáková H.,: Zdaňování příjmů sportovců, trenérů a rozhodčích v tělovýchově a sportu, Daně 1210-8103 8/10 (2000), s. 17

<sup>40</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

### **1. Příklad**

Výpočet čisté mzdy dle daňových předpisů po reformě veřejných financí u sportovce, který je „zaměstnanec“ sportovního klubu „A“, pobírá mzdu ve výši 15.000,- Kč má manželku a dvě děti.

#### **Výpočet čisté mzdy u tohoto sportovce:**

Jeho superhrubá mzda je 135 % původní mzdy (26 % sociální pojištění, 9 % zdravotní pojištění), tedy částka ve výši 20.300,- Kč. Z této částky je mu odvedeno pojištění dohromady ve výši 7.125,- Kč (47,5 % z hrubé mzdy) a daň z příjmu, nově pro všechny 15 % ze superhrubé mzdy (3.045,- Kč). Po uplatnění slevy na poplatníka 2.070,- Kč, dostáváme částku 975,- Kč. Čistá mzda činí 12.150,- Kč (15.000,- Kč – 1.875,- Kč – 975,- Kč). V případě 2 dětí (na každé sleva 890,- Kč) daň z příjmu činí 0,- Kč a navíc by byl vyplacen daňový bonus ve výši 805,- Kč (3.045,- Kč – 2.070,- Kč - 2krát 890,- Kč = bonus 805,- Kč). Čistá mzda by poté dosáhla 13.930,- Kč.

### **2. Příklad**

Sportovec „zaměstnanec“ sportovního klubu „B“, pobírá mzdu ve výši 40.000,- Kč, má manželku a dvě děti.

Jeho čistá mzda by, dle stejného modelu výpočtu výše uvedeného, činila 30.750,- Kč.

#### **2.2.2 Zdanění příjmů sportovců dle § 7 odst. 2 ZDP**

Samostatně výdělečná činnost je činnost, která je soustavná a nenaplňující znaky živnostenského podnikání. Sportovce lze za osobu samostatně výdělečně činnou považovat tehdy, pokud jsou splněny obecné předpoklady této činnosti a pokud jeho pracovní vztah ke sportovnímu klubu (členství ve sportovním klubu) je zejména založen profesionální smlouvou podle § 51 občanského zákoníku (nepojmenovaná smlouva). V takové smlouvě jsou upraveny povinnosti a práva obou stran a podmínky pro výkon sportovní činnosti.<sup>41</sup>

Sportovec (OSVČ), jako poplatník daně z příjmů fyzických osob, má povinnost do 30 dnů od zahájení činnosti, nebo ode dne, kdy vystaví první fakturu za výkon této činnosti, přihlásit se na finančním úřadě dle místa trvalého bydliště. Dále má povinnost podat daňové

<sup>41</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

přiznání k dani z příjmu fyzické osoby finančnímu úřadu dle místa trvalého bydliště do 31.3. následujícího roku. Musí také být zaplacen pojištění na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na platbu zdravotního pojištění. Je-li výkon sportovní činnosti zahájen v běžném kalendářním roce, je povinen do osmi dnů od zahájení činnosti, tj. od data platnosti smlouvy mezi klubem a sportovcem, přihlásit se na okresní správě sociálního zabezpečení a na příslušné zdravotní pojištění.<sup>42</sup>

Příjmem sportovce z podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti jsou veškeré příjmy v **peněžní i nepeněžní formě**, které sportovec obdrží ve zdaňovacím období za výkon své činnosti. Do příjmů pro stanovení tzv. základu daně se zahrnují i ostatní příjmy, které sportovec ve zdaňovacím období obdržel ze zdrojů na území ČR i ze zdrojů v zahraničí, s výjimkou příjmů od daně osvobozených a příjmů, ze kterých se daň vybírá srážkou.<sup>43</sup>

„Nepeněžním příjmem se u sportovce rozumí klubem poskytované stravování, technické pomůcky a potřeby (pokud nejsou zapůjčeny), hrazená zdravotní péče a léky, zaplacené nájemné, cestovné stravné, atd. Toto nepeněžní plnění je klub povinen vyčíslit v peněžní podobě, oceněné v obvyklých cenách a sdělit je na konci zdaňovacího období sportovci, který je zahrne do svých příjmů pro stanovení základu daně a výpočet daňové povinnosti.“<sup>44</sup>

O výdaje (náklady), které jsou vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů, se příjmy snižují.

Prokazovat výši výdajů může sportovec dvojím způsobem:

- na základě průkazné a doložitelné evidence výdajů vedených nejčastěji v jednoduchém účetnictví (lze však vést i podvojně účetnictví),
- tzv. paušální výši, tj. 40 % z dosažených příjmů a k tomu ještě zaplacené pojistné na sociálním a zdravotní pojištění.

<sup>42</sup> Čermáková H.: Zdaňování příjmů sportovců, trenérů a rozhodčích v tělovýchově a sportu, Daně 1210-8103 8/10 (2000), s. 16

<sup>43</sup> Tamtéž

<sup>44</sup> Tamtéž



### **2.2.3 Zdanění příjmů sportovců podle § 10 ZDP**

Jedná se o takového sportovce, který za svůj sportovní výkon dostává od svého sportovního klubu nahodilou odměnu. Sportovní klub sportovci pouze jako členu klubu může hradit náklady spojené se sportovní činností. Nejčastěji se jedná o materiální vybavení, tj. dresy, boty, technické pomůcky apod., poskytnuté za předpokladu, že sportovec je členem klubu.

„Pokud sportovec není členem sportovního klubu, lze poskytnout tyto náhrady i na základě dohody o pracovní činnosti, ve které není finanční plnění v Kč, je zde uvedena pouze náhrada cestovních výdajů.“<sup>45</sup>

### **2.3 Zdaňování příjmů trenérů**

Při zdaňování příjmů trenérů je nutné opět vycházet z toho, o jaký smluvní typ se jedná. Tak jako u sportovců i u trenérů mohou nastat tři varianty:

- osoba samostatně výdělečně činná,
- zaměstnanec sportovního klubu,
- osoba s nahodilými příjmy.

Pro daňové povinnosti trenérů platí stejná pravidla jako pro daňové povinnosti sportovce.

### **2.4 Zdaňování příjmů speciálních sportovních funkcionářů**

Daňové povinnosti se nevyhýbají ani speciálním sportovním funkcionářům - rozhodčím, delegátům, časoměřičům a dalším činovníkům, kteří jsou zahrnuti v soutěžních předpisech vydávaných příslušnými svazy a kteří jsou vůči příslušnému sportovnímu svazu v členském vztahu.

---

<sup>45</sup> Čermáková H.: Zdaňování příjmů sportovců, trenérů a rozhodčích v tělovýchově a sportu, Daně 1210-8103 8/10 (2000), s. 17

Při zdanění příjmů těchto funkcionářů je opět nutné mít na zřeteli jejich pracovněprávní vztah. Ten může být založen jak na základě občanského zákoníku, tak zákoníku práce, nebo živnostenského zákoníku. Nastat mohou tyto možnosti:

- **Činnost je vykonávána v pracovním poměru nebo poměru obdobném pracovnímu poměru.**

V takovém případě se jedná o příjem ze závislé činnosti zdaňovaný podle § 6 ZDP.<sup>46</sup>

Zde platí stejná pravidla zdaňování příjmů jako u sportovce - zaměstnance klubu.

- **Činnost je vykonávána soustavně, ale nenaplnuje znaky živnosti.**

Rozhodčí, kteří absolvovali odborné školení příslušné asociace rozhodčích, po kterém získávají speciální kvalifikaci pro určitý stupeň soutěže, doloženou licenci, jsou delegováni pravidelně příslušným sportovním svazem k mistrovským popř. přátelským utkáním. Nejde o nahodilou činnost a takovýto příjem podléhá zdanění dle §7 odst. 2 písm.b) ZDP.<sup>47</sup> Pro výkon této činnosti se nevyžaduje živnostenský list a obvykle je prováděna na základě tzv. nepojmenované smlouvy (§51 Občanského zákoníku) – jedná se o výkon nezávislého povolání.

- **Činnost je vykonávána na základě živnostenského oprávnění.**

Na výkon funkce rozhodčího lze získat živnostenský list – jako živnost vázaná (poskytování tělovýchovných služeb). Takový příjem je posuzován jako příjem ze živnosti a podléhá dani z příjmů fyzických osob podle §7 odst. 1 písm. b) ZDP.<sup>48</sup>

- **Činnost je vykonávána výjimečně.**

Zdaňování příjmů rozhodčích, kteří vykonávají svoji funkcionářskou činnost pouze ojediněle, se opírá o stanovisko Ministerstva financí České republiky č.j.153/120402/1993: *„Příjmem rozhodčích za jejich činnost při sportovním utkání, pokud je tato činnost vykonávána příležitostně a nepravidelně, je příjem ve smyslu ustanovení § 10 odst. 1 písm. a) ZDP.“*<sup>49</sup>

„Pro praxi to má ten význam, že pokud příjmy z příležitostné činnosti nebo příležitostného pronájmu movitých věcí nepřesáhnou ve zdaňovacím období částku 20.000,- Kč - viz § 10 odst. 1 písm. a) ZDP, jsou od daně z příjmů fyzických osob osvobozeny. Jsou-li tyto příjmy vyšší, je jejich příjemce (rozhodčí) povinen tyto příjmy sám uvést v daňovém přiznání za příslušné daňové období a příslušnou daň zaplatit. §10 ZDP lze užít pro zdanění jen v tom případě, že jde o činnost **nahodilou**

<sup>46</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>47</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>48</sup> Tamtéž

<sup>49</sup> Stanovisko Ministerstva financí České republiky č.j.153/120402/1993

nebo **nepravidelnou**. Dle stanoviska Ministerstva financí je za příležitostnou (nepravidelnou) činnost je označována *činnost takového rozhodčího, který je delegován k utkání výjimečně - tj. jedenkrát, maximálně dvakrát v průběhu daného ročníku sportovní soutěže.* <sup>50</sup>

## 2.5 Daň dědická, darovací, z převodu nemovitosti

Daň dědická a daň z převodu nemovitosti jsou problematikou, která se dotýká příjmů sportovců jen sporadicky, přesto je okrajově níže popsána.

Daň dědickou upravuje zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Dědickou daní se zdaňuje bezúplatné nabytí majetku po smrti fyzické osoby. Předmětem daně je nabytí jak majetku movitého, cenných papírů, peněžních prostředků v české i cizí měně, pohledávek, majetkových práv, tak i majetku nemovitého, včetně bytů a nebytových prostor. Základem dědické daně je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem. K nabytí dědictví dochází bezprostředně po smrti zůstavitele. Každý kdo se stává dědicem (jak ze zákona, tak závěti) stává se i plátcem daně. Dědicem může být jak fyzická, tak i právnická osoba nebo stát. Stát může být dědicem pouze ze závěti a má stejná práva jako ostatní osoby, tj. i dědictví odmítnout. Stát dle zákona ovšem není plátcem této daně. Další výjimky jsou v § 19 a § 20. <sup>51</sup>

Daň darovací je upravena zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Je velmi podobná dani dědické, i zde se jedná o zdanění bezúplatného nabytí majetku. Rozdíl je pouze v realizaci převodu majetku, a to u daně darovací mezi živými, zatímco u daně dědické se jedná o přechod majetku v důsledku smrti. Daň darovací by měla být zábranou proti možnosti obejití daně dědické.

Daň z převodu nemovitostí upravuje zákon 357/1992, o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Za předmět daně se také považuje úplatný převod

<sup>50</sup> Čermáková H.,: Zdaňování příjmů sportovců, trenérů a rozhodčích v tělovýchově a sportu, Daně 1210-8103 8/10 (2000), s. 17

<sup>51</sup> Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

vlastnictví k nemovitostem, a to v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy a převod vlastnictví k nemovitostem na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva. V případě výměny nemovitostí se považují vzájemné převody za jeden převod. Daň se odvádí z toho převodu, z něžž je vyšší.<sup>52</sup>

Zákon upravující daň dědickou, darovací, daň z převodu nemovitosti nestanoví žádné výjimky pro sportovce nebo fyzické osoby mající příjem ze sportovní činnosti. Na sportovce se tudíž vztahují naprosto shodná pravidla jako na jakoukoliv jinou fyzickou osobu.

## 2.6 Daň silniční

Silniční daň upravuje zákon 16/1993 Sb. o dani silniční. K této dani se přiznávají silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou registrovaná a provozovaná v ČR, jestliže **se používají k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti**. Vozidla, jejichž hmotnost je 12 a více tun jsou vždy předmětem daně silniční.<sup>53</sup> Pokud sportovec podniká nebo využívá silniční motorové vozidlo k samostatné výdělečné činnosti je povinen tuto daň platit.

---

<sup>52</sup> Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

<sup>53</sup> Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční.

### III.

## Sponzorské příspěvky a darování

Sponzorské příspěvky jsou v širším smyslu slova formou finanční či materiální podpory. V současnosti jsou nejčastější formou financování sportovních, kulturních a sociálních aktivit. To je nutné odlišit od jiné formy podpory, tj. darování.

Při výběru jedné z výše uvedených forem podpory, je třeba zvážit, která z nich je pro potencionálního dárce/sponzora výhodnější, zejména z hlediska daňového. Základní rozdíly těchto dvou činností a specifická pravidla každé z nich jsou popsána níže.

### 3.1 Základní pojmy

**Darování** je vymezeno jako bezúplatný převod majetku (peněžní prostředky, movité věci, nemovitosti) či jiného majetkového prospěchu, který je realizován na základě darovací smlouvy dle občanského zákoníku § 628 a násl.<sup>54</sup> Dar nemusí být určen na přesně vymezený účel, ale v určitých situacích je vhodné účel definovat např. i pro potřeby zdanění.<sup>55</sup>

**Sponzorování** je založeno na poskytování propagační či reklamní služby sponzorovaným sportovním subjektem na účet sponzora na základě smlouvy o reklamě, příp. o spolupráci podle obchodního zákoníku. Jedná se o specifickou formu partnerství, kde každý dosáhne cílů s pomocí druhého.<sup>56</sup> Sponzorský příspěvek je pak platba za poskytnutí takové služby. Kromě finančních a věcných příspěvků může mít také formu poskytnutí bezplatného pronájmu, bezplatně zprostředkování služby apod. V takovém případě je právním základem sponzorského příspěvku smlouva nájemní, kupní či smlouva o zprostředkování nebo jejich kombinace.

Sponzorstvím se ve sportu chápe partnerský vztah mezi hospodářstvím na jedné straně a sportem na straně druhé, kdy dochází k vzájemnému respektování zájmů obou stran.<sup>57</sup>

<sup>54</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

<sup>55</sup> Novotný, J.: *Ekonomika sportu*. ISV Nakladatelství, Praha 2000, s. 120

<sup>56</sup> Novotný, J.: *Ekonomika sportu*. ISV Nakladatelství, Praha 2000, s. 118

<sup>57</sup> Tamtéž

Sponzor na rozdíl od dárce dává jasně najevo, že podporuje činnost daného subjektu s ohledem na další možné výhody pro sebe či svoji společnost.<sup>58</sup> Z právního hlediska se ve sponzorské smlouvě obě strany zavazují k jejímu plnění. Lze ji považovat za směnnou smlouvu, na základě které stojí na jedné straně sponzor - ten, kdo investuje, a na straně druhé příjemce - ten, který za tyto prostředky odvádí přesně specifikovanou práci. Vždy jde o hodnotu za protihodnotu, čímž se zásadně liší od smlouvy darovací, ve které nejde o tržní vztah směny, ale o dar. V praxi to může být někdy složitější, pokud sponzor nepožaduje žádnou nebo jen malou reklamu.

### **3.2 Aplikace daňových zákonů**

Podle charakteru vztahu a jeho právního základu (příslušné smlouvy) se odvíjí i zdanění příjmu sportovního subjektu.

Při zdanění darů či sponzorských příspěvků jsou aplikovány tyto zákony: zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (ve znění pozdějších předpisů) a zákon č. 586/1992Sb., o daních z příjmů (ve znění pozdějších předpisů).

#### **3.2.1 Darování**

Jedním z charakteristických znaků darování je absence protislужby, protihodnoty od obdarovaného, přičemž za protislужbu se nepovažuje vyjádření vděčnosti, poděkování apod. O darování půjde také, jestliže obdarovaný zveřejní název obchodní společnosti, sídlo firmy, druh a cenu daru.

V případě darování může dárce (fyzická i právnická osoba) použít odčitatelnou položku snižující základ daně z příjmů. Tuto položku je možné použít, pokud bude dar určen na taxativně vyjmenované účely (zákon č. 586/1992 Sb., §15, odst. 8 nebo §20 odst. 8).<sup>59</sup>

Vždy je nutné, aby si dárce pro daňové potřeby nechal od obdarovaného vystavit doklad o poskytnutém daru (darovací smlouvu; při hotovostní platbě postačí pouze příjmový pokladní doklad). V darovací smlouvě nebo na příjmovém pokladním dokladu musí být vždy uveden účel, na který je dar věnován. Nárok na daňové zvýhodnění vzniká, pokud je tento

<sup>58</sup> Novotný, J.: *Ekonomika sportu*. ISV Nakladatelství, Praha 2000, s. 118

<sup>59</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

účel v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., § 15 odst. 1, kde je taxativní výčet možných účelů darování.

Fyzická osoba bez identifikačního čísla musí takový doklad o poskytnutém daru předložit svému zaměstnavateli do 15.2. následujícího roku. Ten je povinen zohlednit dar při zpracování ročního zúčtování daně.

Fyzické osoby podnikatelé (živnostníci) zohlední doklad o daru při zpracování svého daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

Dle ZDP, je-li dárce fyzická osoba, může dle § 15 odst. 1) ZDP dar zahrnout mezi nezdanitelné části základu daně, pokud celková hodnota darů v daném roce je větší než 2 % základu daně poplatníka nebo činí alespoň 1.000,- Kč. Od základu daně lze však odečíst nejvýše 10 % hodnoty základu daně.

**§ 15 odst. 1 ZDP:** „Od základu daně lze odečíst hodnotu darů poskytnutých obcím, krajům, organizačním složkám státu, právníkům osobám se sídlem na území České republiky, a to na financování vědy a vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické a ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost, pokud úhrnná hodnota darů ve zdaňovacím období přesáhne 2 % ze základu daně anebo činí alespoň 1.000,- Kč. V úhrnu lze odečíst nejvýše 10 % ze základu daně.“<sup>60</sup>

Pro budoucí daňové řízení před finančním úřadem je na obdarovaném sportovním subjektu, aby prokázal, že přijal dar a neposkytl žádné protiplnění. Skutečnosti bude obhajovat obdarovaný sportovní subjekt.

### 3.2.2 Sponzorské příspěvky

---

<sup>60</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

O sponzorský příspěvek půjde, bude-li se oznámením o sponzorovi propagovat jeho předmět podnikání a jeho produkt. Roli však nehraje jen obsah informací, ale také jejich umístění a další podrobnosti zveřejnění.

Náklady na propagaci a reklamu jsou daňově uznatelnými náklady a sponzor je může v plné výši zahrnout do základu daně. Na rozdíl od odčitatelné položky „dary“ tak sponzorský příspěvek snižuje základ daně v plné výši. Pokud je sponzorovaný (např. nezisková organizace) plátcem DPH, musí „cena“ za reklamu obsahovat DPH (reklama je zdanitelným plněním).

Sponzorovaný očekává od sponzora za svoje aktivity (např. reklama, podpora sponzora) finanční nebo materiální protislužbu. Sponzorské příspěvky jsou pro sportovce jeden z nejdůležitějších zdrojů příjmů. Mají formu hotovosti, výstroje, náradí apod., která je poskytnuta zdarma. Příjmy ze sponzorského vztahu jsou předmětem daně z příjmů. Rozdíl mezi příjmy a výdaji (za zajištění reklamní, propagační služby pro sponzora) je součástí daňového základu.

Sponzorské příspěvky představují pro aktivní sportovce určitý druh jistoty, která je podmíněna výkonem, neboť sponzor chce vidět také úspěchy.

### **3.3 Druhy sponzorování**

Sponzorství ve sportu může nabývat nejrůznějších podob a forem. Pro lepší přehlednost je možno rozdělit je podle několika kritérií. Sponzor si vybírá druh sponzorství především dle svých potřeb a rozpočtu. Mezi kritéria patří například podíl sponzora na celkovém objemu příspěvku. V takovém případě se rozlišují 3 skupiny sponzorů (titulární sponzor, spolusponzor, sponzor dodavatel). Dalším kritériem může být například specializace na určitý druh sportu či konkrétní klub (sponzorství jednostranné nebo vícestranné). Podle objektu sponzorství se rozlišují čtyři skupiny sponzorování - jednotlivců, sportovních kolektivů, sportovních akcí, sportovních institucí.<sup>61</sup>

---

<sup>61</sup> Novotný, J.: *Ekonomika sportu*. ISV Nakladatelství, Praha 2000, s. 123 - 124



### 3.3.1 Sponzorování jednotlivých sportovců

Tento druh je nejvíce rozšířen ve vrcholovém sportu. Sportovci jsou gestory kvality a úspěchů aktuálních výrobků a služeb sponzora.<sup>62</sup> Sponzorská smlouva sportovce se od smlouvy pracovní liší tím způsobem, že v pracovní smlouvě je sportovec placen za své sportovní výkony (profesionál), kdežto ve sponzorské smlouvě za právo smět provádět reklamu jeho prostřednictvím. Sportovní výkon zde slouží jen jako srovnávací měřítko pro vyplácenou finanční odměnu a může být považován jako obchodní základ smlouvy, např. právo na předčasné vypovězení smlouvy v případě, že se trvale sníží výkony sportovce.

S mnohými vrcholovými sportovci se uzavírají i tzv. propagační smlouvy. V propagační smlouvě se sportovec zavazuje nosit výhradně produkty společnosti, se kterou je kontrakt uzavřen, jako např. kopačky. Propagační smlouvy a jejich prezentace vrcholovými sportovci mají okamžitý účinek na širokou veřejnost, která se díky prestižním přenosům a identifikačním mechanismům chce ztotožnit se svým idolem. Společnosti vyrábějící sportovní zboží dodávají sportovcům vlastní kolekce.

### 3.3.2 Sponzorování sportovních klubů

Tato forma sponzorování se dnes u nás vyskytuje jak u výkonnostního sportu, tak i u sportu pro všechny a tím přináší nejširší možnosti z hlediska činností, které lze sponzorovi nabídnout. V první řadě jsou to produkty, které vznikají vlastním provozováním sportu: nabídky různých tělovýchovných služeb, sportovních akcí např. mistrovské soutěže, zvláštních akcí např. soustředění. Dále jsou to pak nabídky, které se nevztahují přímo ke sportu: ubytovací služby, provoz cestovní kanceláře, opatření na podporu prodeje např. autogramiády. Poskytuje se kompletně pro celé družstvo.<sup>63</sup>

*Příklad nabídky sponzorovi z hlediska fotbalového klubu:*

- reklamy na informační tabuli u vchodu do klubu (umístění, loga sponzora, reklama na protivětrných zábranách, v klubovém časopise, propozicích soutěže, turnaje aj.),
- členství v klubu – nabídka určitého počtu členských míst pro sponzora,
- zvláštní akce – tréninkový tábor s podnikateli,
- semináře o fotbale pro veřejnost (fan-club),

<sup>62</sup> Novotný, J.: *Ekonomika sportu*. ISV Nakladatelství, Praha 2000, s. 124

<sup>63</sup> Tamtéž

- využití image českého fotbalu v mezinárodním měřítku.

Pět hlavních sponzorů investuje do českého fotbalu každým rokem kolem 250 mil Kč, z toho reprezentaci případně asi 100 mil Kč. Mezi nejštedřejší sponzory patří Gambrinus, ING, T-Mobile, Puma, Opel. Jde o nadnárodní společnosti, které sponzorují i jiné reprezentanty. Výsledek vzájemných utkání např. české, německé či nizozemské reprezentace je pro ně nepodstatný. Tento fakt vystihl nejlépe zástupce nizozemské banky v době kvalifikačních bojů na EURO 2004: Ať postoupí kdokoliv, vítězem bude vždy ING!

### **3.3.3 Sponzorování sportovních akcí**

U tohoto typu sponzorování výrazně stoupají možnosti, které lze nabídnout sponzorovi: zejména je využívána plejáda reklamních možností, jako jsou programové sešity, vstupenky, reklamy o přestávkách atd. Jedna z možností kvalitní prezentace sponzora je také uvádění titulu hlavní sponzor, se kterým je spojen i název akce.

### **3.3.4 Sponzorování sportovních institucí**

„Sponzorství sportovních institucí nabízí velmi rozmanité možnosti. Důležité je jeho zaměření na instituce, bez kterých sport nemůže existovat. Známá je např. podpora mladých lyžařů skandinávskými lyžařskými firmami, která se realizují přes jejich sportovní svazy (mladí lyžaři vybraní svazem mají možnost si koupit lyže za režijní cenu, což je asi 1/3 ceny v obchodech apod.) Podporovány bývají i národní olympijské výbory.“<sup>64</sup>

---

<sup>64</sup> Novotný, J.: Ekonomika sportu. ISV Nakladatelství, Praha 2000, s. 124

## IV.

### Mezinárodní zdanění příjmů

#### 4.1 Obecně k mezinárodnímu zdanění

Základem pro stanovení daňové povinnosti je určení daňové příslušnosti (daňové rezidence) a určení rozsahu zdanění v daném státě. Kolize mezi domácí a zahraniční daňovou legislativou je řešena zpravidla prostřednictvím smluv o zamezení dvojího zdanění. Dříve byly tyto daňové otázky součástí obchodních smluv a smluv o přátelství.<sup>65</sup>

Česká republika má sjednány k polovině roku 2007 smlouvy o zamezení dvojího zdanění se 70 státy (tzv. smluvní státy), se zbývajícími (tzv. nesmluvními státy) je aplikováno dvojí zdanění, a to poprvé v dotyčném státě zdroje příjmů, a podruhé z důvodu daňové rezidence poplatníka v České republice.<sup>66</sup>

Daňové subjekty (poplatníky) je možné rozdělit do dvou skupin:

- **rezidenti** (neomezená daňová povinnost § 1 - 40 s výjimkou § 22 ZDP),<sup>67</sup>
- **nerезidenti** (omezená daňová povinnost - zdaňují pouze příjmy, které mají zdroj na území ČR, § 22).<sup>68</sup>

K dvojímu zdanění téhož příjmu může dojít v tom případě, pokud zahraniční subjekt má příjmy ze zdrojů v ČR, a ty jsou v ČR zdaněny, a zároveň je rezidentem svého státu, kde zdaňuje veškeré své příjmy. V důsledku toho jsou tyto příjmy ze zdrojů v ČR zdaněny dvakrát (nastává konflikt rezident vs. zdroj).

Dvojí zdanění může také nastat, pokud více států považuje jeden daňový subjekt za svého rezidenta (konflikt rezident vs. rezident).

Další případ dvojího zdanění nastává tehdy, pokud více než jeden stát považuje určitý příjem za příjem, který je ze zdrojů na daném území. *Např.* jeden stát by zdaňoval příjem

<sup>65</sup> Děrgel, M.: Jak rozumět smlouvám o zamezení dvojího zdanění. Daně a právo v praxi, Roč. 11, č. 5 (2006), s.15

<sup>66</sup> Kyselák, P.: Zamezení dvojího zdanění. Praktický poradce v daňových otázkách, č. 6/2007, rubrika 11.9, s. 1

<sup>67</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>68</sup> Tamtéž

z určité činnosti a druhý stát by jej zdaňoval na základě toho, že činnost je vykonávána na území tohoto státu (zdroje vs. zdroje).

Logickými a negativními důsledky vysoké daňové zátěže jsou legální či nelegální daňové úniky. Některé státy považují za daňový únik také již využívání mezer v zákoně. K zamezení daňových úniků je nutné, aby daňové právo bylo jasné, přesné a jednotně vykladatelné. Daňové úniky mohou být jak *úmyslné*, kterým lze čelit kvalitní legislativou a mezinárodní výměnou informací, tak *neúmyslné*, ke kterým dochází z neznalosti, nepochopení či z rozdílných výkladů. Čelit jim lze metodou dialogů.

Mezi nejčastější formy daňových úniků se řadí:

- *manipulace s cenou,*
- *manipulace s náklady,*
- *zatajení příjmů,*
- *zatajení příjmů a výdajů,*
- *fiktivní přenesení činnosti do daňových rájů* (tam, kde je nízká míra zdanění, kvalitní bankovní služby, dobrá dostupnost, právní služby, zákony na ochranu bankovního tajemství, liberální podnikové zákony, které umožňují jednoduché založení společnost, a zároveň se jedná o státy politicky stabilní).

Osobní daňová příslušnost je vymezena zvláště pro fyzické osoby (podle ZDP a dle smluv o zamezení dvojího zdanění) a zvláště pro právnické osoby (dle ZDP a dle smluv o zamezení dvojího zdanění). Je určující pro rozsah zdanění poplatníka vůči státu.

Subjekty je možné dělit na osoby s:

- *omezenou daňovou povinností* (označení je různé - nerezident, nonrezident, zahraniční osoba, daňový cizozemec). Jedná se o rezidenta jiného státu, který v ČR zdaňuje jen příjmy ze zdrojů na území ČR,
- *neomezenou daňovou povinností* (rezident, osoba s daňovým domicilem, daňový tuzemec). Jedná se o rezidenta ČR, který v ČR zdaňuje celosvětové příjmy.

## **Fyzická osoba**

### **A. podle zákona o daních z příjmů**

Kriteria pro stanovení rezidentství jsou:

- **bydliště** (místo, ze kterého lze usuzovat úmysl se v něm trvale zdržovat - stálý byt. Nemusí to být místo trvalého pobytu),
- **délka pobytu na území ČR** delší než 183 dnů v kalendářním roce (počítají se výlučně dny fyzické přítomnosti).<sup>69</sup>

Tato kriteria nemusí být splněny obě současně. Používají se pouze na zahraniční osoby **nesmluvních států**.

Příklad

Zahraněční sportovec (ze státu s nímž ČR nemá uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění) se k 1. října přestěhuje do ČR - z hlediska kriteria bydliště je daňovým rezidentem jen po část období tj. druhou polovinu roku.

1.1. – 30.9.	1.10. - 31.12.
Nerezident	Rezident

Z druhého kriteria pak plyne to, že pokud překročí hranici 183 dnů pobytu na území ČR, pak je rezidentem ČR po celé období tzn. od 1. ledna. Viz tabulka

Od 1.1.	Pobyt na území delší než 183 dní (2.2. - 1.11.)
Rezident	Rezident

V praxi se každé kriterium se posuzuje **samostatně**.

Příklad

Zahraněční osoba pobývá na našem území od 2.2. v různých délkách více než 183 dní, pak tedy dle druhého kriteria je rezidentem ČR od 1.1. nikoliv tedy od 2.2.

<sup>69</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Následně téhož roku se k 1.10. přistěhuje do ČR, a tím pádem se dotyčná osoba stane rezidentem ČR také dle prvního kritéria. Rezidentem i tak bude již od 1.1. Pokud by osoba nepřekročila délku pobytu 183 dní, tak by byla rezidentem ČR až od 1.10.

### ***B. dle smluv o zamezení dvojího zdanění***

Kritéria (kritéria se posuzují postupně):

- ***bydliště nebo stálý byt*** (subjekt se nemusí ve stálém bytě trvale zdržovat, ale musí jej mít trvale k dispozici např. pronajatý). Vzniká konflikt **rezident vs. rezident**.

#### *Příklad*

Občan ČR má bydliště v ČR, stálý byt pak v zahraničí. Jeden ze dvou států se musí vzdát svého rezidentství, proto se posuzují další kritéria:

- ***středisko životních zájmů*** (místo, kde má osoba užší hospodářské, ekonomické a osobní vztahy),
- ***délka pobytu*** (tam, kde se osoba převážně zdržuje - zde není dána lhůta 183 dnů),
- ***občanství***,
- ***dohoda kompetentních orgánů*** (pověřený pracovník MF se dohodne s protistranou, kterému státu bude rezidentství přiřčeno. Není možné, že by se nedohodli.)

#### *Příklad*

Zahraniční osoba - sportovec (rezident smluvního státu) pobývá na našem území od 2.2. více než 183 dní - je nerezident, protože ale centrum životních zájmů má v jiném státě (na základě ZDP by už byl rezident, ale podle SZDZ není - a tato smlouva má přednost). Poté se 20.11. přistěhuje - od toho data je osoba rezidentem ČR podle prvního kritéria.

Přednost má smluvní ujednání před zákonem o daních z příjmů.<sup>70</sup>

Taxativní výčet všech příjmů, které podléhají zdanění v ČR je vymezen v **§ 22 ZDP**.<sup>71</sup> Mezi tyto příjmy, patří také příjmy z osobně vykonávané činnosti na území České republiky nebo příjmy ze zde zhodnocované veřejně vystupujícího umělce, **sportovce**, artisty a spoluúčinkujících osob, bez ohledu na to, komu tyto příjmy plynou a z jakého právního

<sup>70</sup> Děrgel, M.: Jak rozumět smlouvám o zamezení dvojího zdanění. Daně a právo v praxi, Roč. 11, č. 5 (2006), s.15

<sup>71</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

vztahu. Dále pak se jedná také o příjmy v podobě cen z veřejných soutěží a ze sportovních soutěží.

## 4.2 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění mají vyšší právní sílu než právní předpisy týkající se daní z příjmů toho či onoho smluvního státu, vylučují dvojí zdanění, zabraňují daňovým únikům a jsou sjednávány jako smlouvy dvoustranné.

„Principem smluv je stanovit přesné podmínky, za nichž má jeden nebo druhý smluvní stát právo na zdanění konkrétního příjmu nebo majetku, případně i v jaké maximální výši. Smlouvy ovšem nijak neovlivňují skutečnost, zda a jakým způsobem dotyčný smluvní stát využije svého práva na zdanění. Možnost daná smlouvou tak s ohledem na národní legislativu se buď:

- stane povinností, jestliže stát s právem na zdanění daný příjem (majetek) ze zákona zdaňuje nebo,
- nebude využita, pokud stát s právem na zdanění daný příjem (majetek) dle svých zákonů nezdaňuje.“<sup>72</sup>

Smlouva sice stojí nad národními daňovými zákony, ale může pouze zmírnit daňové povinnosti stanovené těmito zákony, nemůže daňové povinnosti ztížit ani rozšířit. Jsou to zákonodárci, kteří rozhodnou, zda využijí či nevyužijí právo na zdanění.<sup>73</sup>

Techniku zdanění nerezidentů ve státě zdroje smlouvy neřeší, v praxi se lze setkat pouze se dvěma způsoby:

- konečná srážková daň sražená plátcem tzv. zvláštní sazbou daně (u nás dle § 36 a § 38d ZDP),<sup>74</sup>
- zajištění daně sražené plátcem s obecnou povinností nerezidenta podat daňové přiznání (§38e ZDP).<sup>75</sup>

<sup>72</sup> Dérgeš, M.: Jak rozumět smlouvám o zamezení dvojího zdanění. Daně a právo v praxi, Roč. 11, č. 5 (2006), s.15

<sup>73</sup> Tamtéž

<sup>74</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>75</sup> Tamtéž

Obsahem smluv je soubor kritérií, který umožní jednoznačně stanovit smluvní stát, který má právo zdanit jmenovitě určené druhy příjmů. Druhý stát má následně v souladu se smlouvou povinnosti provést opatření k zamezení dvojího zdanění. Smlouvy mimo to zamezují i případnému dvojímu nezdanění, tj. daňovým únikům.

Dle rozsahu příjmů, které jsou předmětem smluv, lze rozlišit smlouvy o zamezení dvojího zdanění na smlouvy **omezené**, které upravují jen specifické druhy příjmu nebo majetku. Tyto smlouvy se zabývají zamezením dvojího zdanění příjmů z mezinárodní letecké, námořní a silniční dopravy. Jde např. o speciální daňovou smlouvu o letecké dopravě s Irákem a Alžírskem. A smlouvy **komplexní**, které pokrývají veškeré druhy příjmů, popř. majetku.<sup>76</sup>

„Smlouvy také řeší otázku konkurence mezi omezenou a neomezenou daňovou povinností smluvních států:

- rezident státu A pobírá příjmy ze státu B (nebo tam má majetek) a oba státy tento předmět zdaňují,
- tento konflikt se dá vyřešit rozložením kompetencí ke zdaňování tak, že:
  1. jeden ze států se vzdá práva na zdanění, takže zdanit příjem může jen jeden ze smluvních států a to buď stát zdroje nebo umístění stálé provozovny, anebo stát rezedce poplatníka nebo,
  2. právo na zdanění se rozdělí mezi oba státy.<sup>77</sup>

Existují dva vzorové modely smluv o zamezení dvojího zdanění, podle nichž je připravována a uzavírána většina daňových dohod – OECD a OSN. Jsou to:

- vzorová smlouva OECD (preferuje zdanění ve státě rezidentury),
- vzorová smlouva OSN (preferují zdanění ve státě zdroje příjmů).

**Vzorová smlouva OECD** (Organization for Economic Cooperation and Development - Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj) je směrnicí pro vypracování daňových smluv mezi hospodářsky vyspělými státy, kde se předpokládá vyvážený oboustranný tok

<sup>76</sup> Děrgel, M.: Jak rozumět smlouvám o zamezení dvojího zdanění. Daně a právo v praxi, Roč. 11, č. 5 (2006), s.16

<sup>77</sup> Tamtéž



investic a příjmů. Dle této Smlouvy jsou příjmy zdaňovány převážně v zemi sídla či bydliště daňového poplatníka.<sup>78</sup>

**Vzorová smlouva OSN** (United Nations – Organizace spojených národů) slouží především pro jednání s rozvojovými zeměmi s přihlédnutím k jejich potřebám. Podle ní jsou ve větší míře příjmy zdaňovány v zemi jejich zdroje (např. s Kyprem, Nigérií, Indií, Čínou).<sup>79</sup>

„Struktura obou Vzorových Smluv je v podstatě shodná (viz tabulka níže - číslování článků v některých smlouvách je poněkud odlišné). Ke Vzorovým smlouvám (k modelům obou typů) byl vypracován rozsáhlý komentář. Komentář je užíván jako výkladové pravidlo ke smlouvám a je uznáván i soudy. Ve sporech (arbitrážích) je rozhodující jeho anglická a francouzská verze.“<sup>80</sup>

Na režim mezinárodního dvojího zdanění má vliv také tzv. Protokol ke smlouvě. Protokol je dodatek (novelizace) smlouvy a může mít zásadní věcné dopady.<sup>81</sup>

„Smlouvy nijak neřeší technické otázky zvýhodněného zdanění. Rezident ČR může být nemile překvapen, když mu plátce příjmu ze smluvního státu zdaní vyplácený příjem více než konkrétní smlouva umožňuje. Důvodem je skutečnost, že existují dva režimy přiznávání výhod rezidentům smluvních států:

- **automaticky** – kdy je přiznána výhoda ze smlouvy automaticky, rozeznat lze:
  1. standardní – kdy je nutno plátcí příjmu prokázat, že je rezident smluvního státu,
  2. zjednodušený – kdy postačí samo základní zjištění plátce příjmu, že příjemce je ze smluvního stát.
- **refundační** – kdy nejprve je uplatněno plné zdanění podle daňového zákon státu zdroje a příjemce z druhého smluvního státu může poté požádat správce daně ve státě zdroje o vrácení přeplatku ze Smlouvy.<sup>82</sup>

V ČR je standardní automatický režim. Režimy jednotlivých smluvních států vysvětlují **Pokyny a Sdělení** Ministerstva financí zveřejňované ve Finančním zpravodaji.

<sup>78</sup> Děrgel, M.: Jak rozumět smlouvám o zamezení dvojího zdanění. Daně a právo v praxi, Roč. 11, č. 5 (2006), s.16

<sup>79</sup> Tamtéž

<sup>80</sup> Tamtéž

<sup>81</sup> Tamtéž

<sup>82</sup> Tamtéž

### 4.3 Metody vyloučení dvojího zdanění

Existují dvě metody, které jsou využívány ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění:

– **metoda vynětí**

1. plného vynětí - příjmy vůbec nevstoupí do zdanitelných příjmů. Tuto metodu zná pouze smlouva ČR s Brazílií - aplikuje se u právnických osob,
2. s výhradou progresu - z úhrnu dílčích základů daně podle § 6 až 10 ZDP sníženého o úhrn ztrát podle § 5 ZDP, před uplatněním nezdanitelných částí základu daně a částek odčitatelných od základu daně **vyjímají příjmy ze zdrojů v zahraničí**. Z ostatního příjmu poplatníka se vypočte daň sazbou daně zjištěnou ze základu daně nesníženého o vyjmuté příjmy ze zdrojů v zahraničí.<sup>83</sup>
  - metoda vrchního dílku – u nás se nevyužívá,
  - metoda zprůměrnováním - vypočítá se daň z příjmů, následně průměrné procento daně (daň /základ daně) a tímto průměrem se vynásobí ostatní příjmy.

– **metoda zápočtu**

1. plný zápočet (daň zaplacená v zahraničí se v plné výši započte na daňovou povinnost v tuzemsku - u nás se nevyužívá) daňovou povinnost snížit o daň z příjmů zaplacenou v zahraničí,<sup>84</sup>
2. prostý zápočet (daň zaplacená v zahraničí se započítá na daňovou povinnost, ale jen v takové výši v jaké se zahraniční příjmy na dani podílely. Zápočetní lze provést nejvýše do částky vzniklé daňové povinnosti.<sup>85</sup>

V žádné smlouvě není použita jen vynětí (je v nich zároveň i metoda zápočtu). **Dle ZDP je nejprve aplikována metoda vynětí, pak až metoda zápočtu. U nesmluvních států nelze metody dle § 38f ZDP použít.**<sup>86</sup>

Některou z metod zamezení dvojího zdanění lze uplatnit pouze v případech, kdy rezident ČR dosahuje příjmů ze státu, se kterým Česká republika má uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění, a to dle příslušného ustanovení smlouvy. Jaká metoda se použije a dále na jaké příjmy ze zdrojů z území druhého smluvního státu, uvádí článek smluv o

<sup>83</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>84</sup> Kyselák, P.: Zamezení dvojího zdanění. Praktický poradce v daňových otázkách, č. 6/2007, rubrika 11.9, s. 12

<sup>85</sup> Tamtéž

<sup>86</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

zamezení dvojího zdanění pod názvem „Zamezení dvojího zdanění“ nebo „Vyloučení dvojího zdanění,“ který je obvykle zařazen pod číslem 23.<sup>87</sup>

Smlouvy, které má Česká republika dosud uzavřeny, obsahují jak metody zápočtu (úplného a prostého), tak vynětí (úplné, prosté a s výhradou progresse). §38f odst. 7 ZDP stanoví pravidlo, kdy se nejprve použije metoda vynětí a posléze metoda zápočtu.<sup>88</sup>

U příjmů fyzických osob je aplikována metoda vynětí s výhradou progresse. Příjmy ze zdrojů v zahraničí se vyjímají ze zdanění, ale z ostatních příjmu se vypočte daň sazbou, která by byla, kdyby se příjmy nevyňaly.

Započítat lze pouze daň z příjmů v zahraničí **zaplacenou**, a to nejvýše do částky vzniklé daňové povinnosti. Případnou nezapočtenou daň si poplatník dle §2 odst. 2 a §17 odst. 3 ZDP může dle §24 odst. 2 písm. ch ZDP uplatnit jako daňově uznatelný výdaj, a to ve zdaňovacím období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, které obsahuje zdaněné příjmy v zahraničí. Tato možnost nepřichází v úvahu u fyzické osoby, která v následujícím zdaňovacím období dosahuje pouze příjmů ze závislé činnosti.<sup>89</sup>

Dle § 38f odst. 4 ZDP daň zaplacená v zahraničí je poplatníkem prokazována potvrzením od zahraničního správce daně. Tento důkazní prostředek lze vyžadovat nejdříve po třiceti dnech ode dne doručení potvrzení zahraničního správce daně daňovému subjektu.<sup>90</sup>

Zákon připouští, že v odůvodněných případech lze daň zaplacenou v zahraničí prokazovat i potvrzením plátce příjmu nebo deponitáře o sražení daně, ovšem již nehovoří o tom, kdy jde o odůvodněný příjem.

Jestliže v důsledku odlišného začátku nebo délky zdaňovacího období v zahraničí nemá poplatník ve lhůtě k podání daňového přiznání doklad zahraničního správce daně, je možné dle § 38f odst. 8 ZDP uvést v daňovém přiznání předpokládanou výši příjmů ze zdrojů v zahraničí nebo daně, připadajících na toto zdaňovací období nebo období, za něž je daňové přiznání podáváno. Správce daně, pak rozdíl mezi částkou daně a částkou uvedenou v dokladu

<sup>87</sup> Kyselák, P.: Zamezení dvojího zdanění. Praktický poradce v daňových otázkách, č. 6/2007, rubrika 11.9, s. 5

<sup>88</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>89</sup> Tamtéž

<sup>90</sup> Tamtéž

zahraničního správce daně upraví výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ve zdaňovacím období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, ve kterém poplatník doklad zahraničního správce daně obdrží.<sup>91</sup>

Při přepočtu příjmů ze zahraničí se postupuje dle ustanovení §38 ZDP, který mimo jiné uvádí jednotný kurz.<sup>92</sup> Tento kurz je každoročně uveden Ministerstvem financí v lednovém Finančním zpravodaji.<sup>93</sup>

#### 4.4 Vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí dle ZDP

Rezidenti ČR mají dle § 2 odst. 2 a § 17 odst. 3 ZDP daňovou povinnost z tzv. celosvětových příjmů. Problematiku vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zdrojů v zahraničí v zákoně o daních z příjmů primárně upravuje ustanovení § 38f ZDP „Vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí.“<sup>94</sup> V jeho prvním odstavci je vymezena základní koncepce vyloučení dvojího zdanění. Dvojí zdanění se vylučuje pouze v návaznosti na mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění a v případně nesmluvních států tento postup není poplatníkům umožněn.

**Příjmy ze zahraničí** jsou množinou příjmů fyzické osoby získané ze zdrojů v zahraničí, které podléhají zdanění v zahraničí v souladu s uzavřenou mezinárodní smlouvou, snížené o související výdaje (náklady) stanovené podle vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí. § 38f odst. 3 ZDP: „*Příjmy ze zdrojů v zahraničí se pro účely tohoto zákona rozumí příjmy (výnosy) plynoucí ze zdrojů v zahraničí, které podléhají zdanění v zahraničí v souladu s uzavřenou mezinárodní smlouvou, snížené o související výdaje (náklady) stanovené podle vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí. Odčitatelné položky a položky snižující základ daně podle zahraničních právních předpisů nelze při stanovení základu daně použít.*“<sup>95</sup>

Většina příjmů ze zdrojů v zahraničí vstupuje do obecného základu daně (daňové ztráty), u vybraných příjmů se uplatňuje institut samostatného základu daně. Fyzická osoba

<sup>91</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>92</sup> Tamtéž

<sup>93</sup> Kyselák, P.: Zamezení dvojího zdanění. Praktický poradce v daňových otázkách, č. 6/2007, rubrika 11.9, s. 20

<sup>94</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>95</sup> Tamtéž

(poplatník daně z příjmů) si v případě vyjmenovaných příjmů ze zdrojů v zahraničí může zvolit, zda tyto příjmy zahrne do dílčích základů daně nebo je zahrne do samostatného základu daně a zdaní je sazbou ve výši 15% event. 20%. K sazbě 15% se vztahují příjmy podle § 8 odst. 1 písm. a) – f), dle § 8 odst. 2 písm. a) a dle § 10 odst. 1 písm. f), g) ZDP. K sazbě 20% se vztahují příjmy dle § 10 odst. 1 písm. h), ch) ZDP – výhry v loteriích, sázkách a jiných podobných hrách a výhry z reklamních soutěží a slosování a uvedené ceny z veřejných soutěží a ze sportovních soutěží.<sup>96</sup>

Problém se **stanovením výdajů** (nákladů), které nelze prokazatelně stanovit v návaznosti na přijaté příjmy ze zahraničí řeší § 38f odst. 3 ZDP: „*Nelze-li u některých výdajů (nákladů) prokazatelně stanovit, zda souvisí s příjmy (výnosy) plynoucími ze zdrojů v zahraničí, považuje se za související výdaje (náklady) jejich část stanovená ve stejném poměru, v jakém příjmy (výnosy) plynoucí ze zdrojů v zahraničí nesnížené o výdaje (náklady) připadají na celosvětové příjmy (výnosy).*“<sup>97</sup>

Taková situace může nastat i u sportovců, kterým vznikají náklady v souvislosti s jejich činnostmi a příjmy ze zahraničí, aniž by je mohli jednoznačně rozdělit vůči tuzemským či zahraničním příjmům (např. náklady na posilovnu, sportovní vybavení, oblečení apod.). Navíc zahraniční příjmy sportovců podléhají na území státu zdroje většinou srážkové dani, který se vztahuje pouze k hrubým příjmům. V takovém případě se za související výdaje (náklady) k zahraničním příjmům považují výdaje stavené ve stejném poměru, v jakém zahraniční hrubé příjmy připadají na celosvětové hrubé příjmy.

„Základní postup při aplikaci vyloučení dvojího zdanění z příjmů, které rezident ČR dosahuje ve státech, se kterými má ČR uzavřeny smlouvy o zamezení dvojího zdanění, je postaven na správném zodpovězení následující problematiky:

- jestli příslušná smlouva umožňuje předmětný příjem zdanit na území státu zdroje,
- jaká je hraniční (maximální) výše zdanění z tohoto příjmu ze zahraničí dle příslušného článku smlouvy,
- jaká metoda zamezení dvojího zdanění u tohoto příjmu přichází v úvahu podle příslušné smlouvy.“<sup>98</sup>

<sup>96</sup> Kyselák, P.: Zamezení dvojího zdanění. Praktický poradce v daňových otázkách, č. 6/ 2007, rubrika 11.9, s.3

<sup>97</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>98</sup> Kyselák, P.: Zamezení dvojího zdanění. Praktický poradce v daňových otázkách, č. 6/ 2007, rubrika 11.9, s.11

## 4.6 Daňové ráje

Daňovým rájem je možné označit každou takovou zemi, pro niž je příznačná určitá forma daňového zvýhodnění pro fyzické nebo právnické osoby.

„Z hlediska mezinárodního plánování mají daňové ráje různé charakteristiky, které závisí na hospodářských, historických, politických a zeměpisných faktorech. V některých zemích podléhají zdanění jen podnikatelské činnosti uskutečněné na území příslušné země, zatímco příjmy mimo toto území jsou zčásti, někdy i zcela, osvobozeny od daně (např. Hongkong, Panama, Irsko). Jiné země poskytují výhody, které snižují zdanění (např. Kajmanské ostrovy, Bermudy, Bahamy, Britské Panenské ostrovy)“<sup>99</sup>

Také některé země Evropské unie je možné považovat za daňové ráje, neboť v nich platí zvláštní zákony pro vybrané obchodní a holdingové společnosti (např. Lucembursko, Nizozemsko, Lichtenštejnsko, Monako). Pevností bankovního tajemství je proslulé Švýcarsko.

Daňové ráje se dnes označují jako "offshore finanční centra". Tento termín označuje zemi, která kromě daňových úlev nabízí i další výhodné podmínky pro podnikatele. Patří k nim vyspělá infrastruktura, legislativa, vymahatelnost práva, rozvinutý bankovní systém atd.<sup>100</sup>

Je mnoho důvodů, proč se daňové ráje hledají, mezi ně patří:

- vysoké dědické a darovací daně,
- vysoké daně fyzických osob v zemi jejich trvalého pobytu,
- ochrana úspor uložením v zemích, které zajišťují ochranu bankovního tajemství,
- volba země s nízkými daněmi ve vybraném zeměpisném a klimatickém prostředí,
- optimální daňové plánování umožněné zeměmi, které mají velké množství smluv se zamezením dvojího zdanění,
- snaha o anonymitu použitím společností s akciemi na držitele,
- politická stabilita země, která může poskytnout dlouhodobé záruky atd.

<sup>99</sup> [www.ireferaty.zpravy.cz/305/746/Daňove-raje](http://www.ireferaty.zpravy.cz/305/746/Daňove-raje)

<sup>100</sup> [www.akont.cz](http://www.akont.cz)

## Tabulka č. 5

### Přehled daňových rájů

<b>Fyzické osoby</b>	<b>Andorra, Bahamy, Bermudy, Kajmanské ostrovy, Irsko, Monako,</b>
<b>Obchodní společnosti</b>	Bahamy, Kajmanské ostrovy, Kypr, Jersey, Guernsey, Libérie, Panama,
<b>Holdingy</b>	Nizozemsko, Lucembursko, Bahamy, Kajmanské ostrovy,
<b>Společnosti pro námořní plavbu</b>	Panama, Libérie, Nizozemské Antily, Jersey, Guernsey,
<b>Trusty</b>	Bermudy, Bahamy, Kajmanské ostrovy, Lichtenštejnsko,
<b>Závislé společnosti</b>	<b>pojišťovací</b> Bahamy, Kajmanské ostrovy, Gurnsey, Lucembursko, Man, Vanutu.

## Tabulka č. 6

### Přehled nejdůležitějších daňových rájů

#### Evropa

Nizozemsko	Výsada pro holdingové společnosti umožňuje umisťovat zisky v zemi, kterou si holding zvolí.
Švýcarsko	Bankovní tajemství spočívá na závazku utajení, který musí dodržovat banky i jejich zaměstnanci. Zástupce beneficianta není povinen prozradit totožnost skutečného beneficiáta.
Lucembursko	Má přes 220 bank a 1.200 investičních fondů, 12.000 holdingových společností, akcie mohou být na jméno doručitele. Lucembursko neuplatňuje daň z dividend vyplácených mateřské společnosti. Daň ze základního kapitálu je 1 %.
Monako	Fyzické osoby žijící trvale v Monaku neplatí přímé daně, dividendy vyplácené monackými společnostmi akcionářům nepodléhají zdanění, zdaňování podniků během prvních dvou let je osvobozeno.

#### Karibská oblast

Bahamy	Neexistují přímé daně, není povinnost registrovat vlastníky, vést účetnictví a provést audit.
Kajmanské ostrovy	Na ostrovech je registrováno přes 18.000 obchodních společností a velmi příznivé klima je především pro založení investičních fondů. Většina fondů je vyňata z daňové povinnosti.

### 5.6.1 Monako

Monako je knížectví úzce napojeno na francouzskou státní politiku, úředním jazykem je francouzština, měnou euro. Každoročně se zde jezdí Grand Prix Formule 1 a Rallye Monte Carlo. Monacký fotbalový klub AS Monaco hraje nejvyšší francouzskou fotbalovou soutěž.<sup>101</sup>

Dnes je Monako známé jako daňový ráj, kde se nevybírají žádné daně, pouze pár poplatků. Monacké knížectví nezná žádné přímé daně. Fyzické osoby neplatí žádné daně s výjimkou dědických a při převodu majetku, a to v následující výši:

Tabulka č. 7

v linii přímých příbuzných	0 %
mezi bratry a sestrami	8 %
mezi strýci a bratrance	10 %
mezi vzdálenějšími příbuznými	13 %
mezi cizími	16%

#### Podmínky pro vstup a pobyt v monackém knížectví:

1. Podmínky pro vstup a pobyt v Monaku **v délce do tří měsíců:**
  - všichni cizinci kromě Francouzů musí předložit platný pas, Francouzům stačí občanský průkaz.<sup>102</sup>
2. Podmínky pro vstup a pobyt v Monaku **delší než tři měsíce:**
  - každý cizinec (kromě Francouzů) musí splnit zákonem požadované podmínky (výpis z trestního rejstříku, místopřísežné prohlášení, pracovní smlouvu, lékařské potvrzení, nájemní smlouvu, cestovní pas).<sup>103</sup>

Důležitou podmínkou pro získání residentury je nájem nebo koupě bytu. Oficiálně musí v Monaku fyzická osoba strávit jen třicet dní v roce. Monacké čtvrt Fontvieille, ve které trvale žije asi 3 000 lidí, je častou adresou nejen sportovních hvězd. Byt zde mají např. jezdci F1, David Coulthard, Nico Rosberg a další.

<sup>101</sup> <http://www.qsl.net/ok1tuo/monaco.html>

<sup>102</sup> <http://www.mesec.cz/clanky>

<sup>103</sup> tamtéž



### 5.6.2 Švýcarsko

Každý ze 26 švýcarských kantonů má svou daňovou legislativu, takže je daňové zatížení v každém kantonu jiné. V principu je každý daňový poplatník povinen podat přiznání daně za každý rok. Mnoho kantonů ale neuplatňuje tento princip pro daňové poplatníky, kteří mají domicil v zahraničí (jsou např. daňovými rezidenci České republiky) nebo kteří nemají trvalé povolení k pobytu. V těchto případech odečítá zaměstnavatel daně (federální, kantonální a městské) přímo z platu k pokrytí splatné výše.<sup>104</sup>

Mezi Českou republikou a Švýcarskem platí od 23.10.1996 (281/1996 Sb.) bilaterální dohoda o zamezení dvojího zdanění. Pro vyloučení dvojího zdanění u závislé činnosti se použije metoda zápočtu.<sup>105</sup>

Daňové zákony Švýcarska umožňují obyvatelům jiné národnosti platit stálou sazbu z vydělané částky, pokud tato částka není získána ve Švýcarsku. Ve Švýcarsku bydlí mnoho osobností, a to jak z řad sportovců (Michael Schumacher, Kimi Räikkönen, Bernie Ecclestone), zpěváků (Phil Collins, James Blunt), tak i herců (Celine Dion, Roger Moore).

Švýcarsko není členem EU ani EHS. Od 1. června 2002 je v platnosti smlouva mezi EU a Švýcarskem o volném pohybu osob, do které jsou zahrnuti i občané Norska, Islandu a za určitých okolností i Lichtenštejnska. Od 1. dubna 2006 je v platnosti také dodatek ke smlouvě, který se týká občanů z nových států EU.

#### Sportovci

Michael Schumacher se do Švýcarska přistěhoval v roce 1996, když přestoupil k Ferrari. Oproti 42 % dani z příjmů, kterou by platil v Německu, nyní platí pouhá čtyři procenta, tj. asi 2 miliony dolarů ročně. Švýcarskem v současné době koluje petice pod názvem "Iniciativa Schumi" jejímž cílem je přimět parlament ke změně legislativy tak, aby i cizinci daně ve Švýcarsku platili.<sup>106</sup>

---

<sup>104</sup> <http://svycarsko.orbion.cz/>

<sup>105</sup> tamtéž

<sup>106</sup> <http://formule1.auto-news.cz>

Ve Švýcarsku žijí ze stejného důvodu jako Michael Schumacher, i další osobnosti jako Sir Jackie Stewart, Boris Becker, David Bowie, Celine Dion, Roger Moore nebo Fernando Alonso.<sup>107</sup>

---

<sup>107</sup> <http://formule1.auto-news.cz>

## Závěr

Nejlepší umístění v daném zápase, disciplíně či soutěži je primární otázka, která je každým sportovcem či sportovním klubem, jehož barvy sportovec hájí, řešena. Neméně významnými otázkami, pro **možnost** dosažení stupně vítězů, jsou otázky ekonomické a s nimi v úzké souvislosti a návaznosti záležitosti daňové, zejména z oblasti daně z příjmů, daně darovací, daně silniční, DPH atd. Oblast sportu je pro mnohé daňové poradce často náročným myšlenkovým cvičištěm, jelikož zařadit příjem sportovce „pod konkrétní paragraf“ ZDP není v některých případech úkol vůbec jednoduchý. Je třeba vždy mít na zřeteli, zda se jedná o sportovce s nahodilými příjmy (amatéra), poloprofesionála nebo profesionála, neboť u každého z nich platí rozdílná daňová pravidla. Tato problematika je blíže rozebrána v části druhé, a to nejenom u sportovců, ale také dalších subjektů působících ve sportu nebo činnostech se sportem souvisejících.

Jelikož čeští sportovci dnes a denně dobývají sportovní svět, přivážejí různá ocenění z té či oné disciplíny, působí v zahraničních soutěžích a těší se příjmům od zahraničních subjektů (sportovních klubů, sponzorů atd.), plně se pak tyto sportovci dostávají do oblasti, kde platí mezinárodní daňová pravidla, která se následně aplikují na jejich příjmy dosahované v zahraničí. Vyloučení mezinárodního dvojího zdanění je řešeno prostřednictvím Smluv o zamezení dvojího zdanění. Alternativu ve výši zdanění příjmů sportovců nabízejí daňové ráje. Ovšem jen za předpokladu, že sportovec splní předem stanovené podmínky, zejména rezidenturu. Souvislosti mezinárodního zdanění a daňových rájů jsou konkretizovány v části čtvrté.

Se sportem souvisí mnohé další činnosti, které musí být při zdanění příjmů sportovců také brány v potaz jako např. sponzorské příspěvky, reklama, darování atd.

Daně a sport jsou na první pohled dvě odvětví od sebe poměrně vzdálená, avšak při bližším zkoumání velmi úzce propojená. Samotní sportovci si většinou sami výši daní, které mají být odvedeny státním orgánům, nevypočítávají. Tuto činnost přenechávají svým daňovým poradcům. Cílem daňových poradců by měla být především snaha dosáhnout toho, aby sportovci na daních odváděli pouze částku řádně vypočtenou v souladu s pravidly stanovenými zákonem. Cesta k dosažení takového cíle, jak již je naznačeno výše, je leckdy, tak jako všechno v životě, složitá.

## Seznam použitých zdrojů

### Literatura:

1. Čáslavová, Eva.: *Management sportu*. Praha: East West Publishing a East Publishing Praha, 2000. ISBN 80-7219-010-5.
2. Durdová, I.: *Sociálně – ekonomické aspekty sportu*. VŠB Ostrava, 2004, ISBN 80-7329-075-8
3. Králík, Michal.: *Právo ve sportu*. Praha: Nakladatelství C.H.Beck, 2001. ISBN 80-7179-532-1
4. Novotný, Jiří.: *Ekonomika sportu*. Praha: ISV nakladatelství, 2000. ISBN 80-85866-68-4.
5. Novotný, Jiří: *Ekonomika sportu*. Skripta. VŠE, Praha 1995.
6. Topinka, J., Stanjura, J.: *Občanská sdružení ve sportu – právní, účetní a daňové problémy*. Olympia Praha, 2001. ISBN 80-7033-233-8

### Periodika:

1. **Daně**. Praha: ASPI, 1992 - Vychází měsíčně. ISSN 1210-8103.
  - 1.1 Čermáková, Hana: Zdaňování příjmů sportovců, trenérů a rozhodčích v tělovýchově a sportu. *Daně*, Roč. 8., č. 10 (2000), s. 15 – 18
  - 1.2. Topinka, Jiří: Zdaňování sportovců a sportovních organizací. *Daně*, Roč. 7., č. 4 (1999), s. 2 – 12
2. **Daně a právo v praxi**. Praha: ASPI, 1995 - . Vychází měsíčně. ISSN 1211-7293.
  - 2.1 Děrgel, Martin: Jak rozumět smlouvám o zamezení dvojího zdanění. *Daně a právo v praxi*, Roč. 11, č. 5 (2006), s. 15 – 21
  - 2.2 Macháček, Ivan: Předmět a základ daně z příjmu podnikatelských a neziskových subjektů. *Daně a právo v praxi*, Roč. 8, č. 6 (2003)
3. **Praktický poradce v daňových otázkách**. Praha: Verlag Dashofer, nakladatelství s.r.o., 2000 - . Vychází 2x měsíčně. ISSN 1212-8600.

3.1 Kyselák, Pavel: Zamezení dvojího zdanění. Praktický poradce v daňových otázkách, č.16 (2004), rubrika 11.9

#### **Webové stránky:**

1. <http://www.akont.cz>
2. <http://www.casp.cz>
3. <http://www.estv.cz>
4. <http://www.danovy-raj.navajo.cz>
5. <http://www.estv.admin.ch>
6. <http://www.europa.eu.int/comm/sport>
7. <http://www.eyes-2004.info>
8. <http://www.formule1.auto-news.cz>
9. <http://www.finance.cz>
10. <http://www.ireferaty.zpravy.cz>
11. <http://www.mesec.cz/clanky>
12. <http://www.mvcr.cz>
13. <http://www.proaudit.cz>
14. <http://www.swissemigration.ch/themen/euroinfo>
15. <http://www.sportbusiness.cz>

#### **Zákony:**

Všechny použité zákony byly ve znění platném k 30. 6. 2008

1. Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník
2. Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů
3. Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků

4. Zákon č.338/1992 Sb., o dani z nemovitosti
5. Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí
6. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
7. Zákon č. 16/ 1993 Sb., o dani silniční
8. Zákon č. 513/ 1991 Sb., obchodní zákoník