

**Právnická fakulta Univerzity Karlovy**

**Katedra finančního práva a finanční vědy**

DIPLOMOVÁ PRÁCE

**PRÁVNÍ ÚPRAVA ZDAŇOVÁNÍ PŘÍJMŮ SPORTOVCŮ**

Zdeněk Navrácký

Červen 2012

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem předkládanou diplomovou práci vypracoval samostatně, všechny použité prameny a literatura byly řádně citovány a práce nebyla využita k získání jiného nebo stejného titulu.

V Praze dne 27.června 2012

Zdeněk Navracký

## Obsah

Úvod.....	3
1 Definice základních pojmů .....	5
1.1 Daň .....	5
1.2 Poplatek .....	6
1.3 Daňový subjekt.....	7
1.3.1 Sportovec jako daňový subjekt.....	7
1.4 Správa daně .....	8
1.5 Stručná charakteristika jednotlivých daní, jimž sportovec může podléhat .....	8
1.5.1 Daň z příjmů fyzických osob .....	9
1.5.2 Daň z přidané hodnoty.....	10
1.5.3 Daň darovací.....	11
2. Postavení sportovce v právním řádu České republiky.....	12
2.1 Sport .....	12
2.2 Sportovní organizace .....	13
2.3 Sportovec.....	14
2.3.1 Právní postavení profesionálního sportovce.....	15
2.3.1.1 Právní postavení profesionálního sportovce před rokem 1989 .....	15
2.3.1.2 Právní postavení profesionálního sportovce v individuálním sportu de lege lata .....	16
2.3.1.3 Právní postavení profesionálního sportovce v kolektivním sportu de lege lata .....	18
2.3.1.4 Právní postavení profesionálního sportovce jako zaměstnance .....	21
3 Právní postavení profesionálních sportovců a zařazení jejich příjmů k jednotlivým daním.....	24
3.1 Daň z příjmů fyzických osob.....	24
3.1.1 Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti .....	25

3.1.1.1	Problematika nepeněžních příjmů profesionálních sportovců .....	26
3.1.2	Ostatní příjmy .....	28
3.1.3	Zdanění výher ze sportovních soutěží .....	29
3.1.3.1	Ceny ze sportovních soutěží do výše částky 10.000,-- Kč.....	30
3.1.3.2	Ceny ze sportovních soutěží nad výši částky 10.000,-- Kč.....	31
3.1.4	Osvobození od daně z příjmů u profesionálních sportovců.....	32
3.1.5	Výdaje související se zdanitelnými příjmy profesionálních sportovců .....	32
3.1.5.1	Osvobození příjmů profesionálních sportovců ze závislé činnosti .....	33
3.1.5.2	Osvobození příjmů profesionálních sportovců z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti .....	33
3.2	Daň z přidané hodnoty.....	35
3.3	Daň darovací.....	36
4	Mezinárodní zdanění.....	38
4.1	Zdanění příjmů veřejně vystupujících sportovců .....	41
4.2	Příjmy z cen ze sportovních soutěží .....	42
5	Zdanění příjmů sportovců v Německu.....	45
	Závěr .....	48
	Literatura a prameny .....	50

## Úvod

Sport a aktivní způsob trávení volného času je fenoménem současné doby. Je předmětem zájmu celé masy lidské populace, která se sportu věnuje v aktivní i pasivní formě. Sport hraje v naší kultuře svoji nezastupitelnou roli. Na realizaci sportovní činnosti se podílí v řadě postavení značné množství lidí, bez jejichž činnosti si již ani provozování některých sportovních aktivit nedokážeme představit.

Kromě vnímání sportu z onoho pohledu sportovce amatéra, tj. jako volnočasové aktivity sloužící k zábavě a udržování a zlepšování tělesné i duševní kondice, není možné opomenout, že sport je v moderní době také obchodním fenoménem a zdrojem obživy pro ty osoby, které v tomto oboru profesionálně působí. Rovněž není možné nezmínit skutečnost, že na oblast sportu jsou navázány další obory a činnost, jako např. marketing, činnost médií, výroba sportovního náčiní a náradí, vývoj a výroba výživových doplňků, sportovního oblečení apod.

Jako oblast společenských vztahů a lidské činnosti je i sport spjat s oblastí práva. I z tohoto úhlu pohledu se dá na sport nahlížet podrobněji a pokračovat v další specifikaci jednotlivých oblastí, v nichž dochází k přímému střetávání sportu a práva. Příkladem jmenujme organizaci sportovních klubů a jednot, pořádání sportovních soutěží, problematika náhrad za škody na zdraví a majetku utrpěné při výkonu sportovní činnosti, ale i provozování sportovní činnosti na profesionální úrovni, tj. jako výdělečnou činnost sportovce. Právě k této problematice je zaměřena tato práce, když ještě úžeji je determinována na problematiku zdaňování příjmů sportovců, neboť snad každému je známo, že profesionální sport je „drahým“ odvětvím a že o vysoké finanční částky v něm není nouze. Otázkou však je, jak na tyto finanční toky dopadá daňová zátěž. Zájmem státu by mělo být na těchto finančních příjmech participovat efektním způsobem zdanění. Nastavení způsobu zdanění příjmů sportovců by tak na jedné straně mělo přinášet efektivní příjmy do státního fisku, na druhé straně by způsob zdanění neměl být pro subjekty tímto zdaněním zatížené (daňové poplatníky), tj. sportovce (především sportovce profesionály) demotivujícím faktorem v rámci jejich výdělečné činnosti – jimi vykonávané sportovní činnosti.

Celý text této práce je rozdělen do pěti základních kapitol. V první kapitole, následující po úvodu, je provedeno vymezení základní pojmů souvisejících s danou problematikou.

Kapitola druhá této práce pojednává o postavení sportovce v právním řádu České republiky a provádí je determinaci z hlediska sportovců profesionálů, poloprofesionálů, amatérů a toho, zda sportovní činnost vykonávají osobně či kolektivně.

Třetí kapitola se věnuje právnímu postavení profesionálních sportovců a jejich zařazení k jednotlivým daním, když důraz je kladen na daň z příjmů fyzických osob. Krátký exkurz je však proveden i do daně z přidané hodnoty.

Kapitola čtvrtá je pak věnována problematice mezinárodního zdanění sportovců, neboť je zjevné, že sport je činností, kterou nelze limitovat hranicemi států.

Pátá kapitola před závěrem pojednává stručně o právní úpravě zdaňování příjmů sportovců ve Spolkové republice Německo. Důvodem výběru stručné komparace právě s právní úpravou Spolkové republiky Německo je dán především rozsahem „sportovního trhu“ v této zemi, zvláště pak propojení s dalšími souvisejícími segmenty trhu a předměty zdanění (reklamní, mediální a marketingový trh, autorská práva apod.) a současně i přesvědčením o efektivnosti zvoleného způsobu zdanění ve Spolkové republice Německo působících sportovců.

Text této diplomové práce je dokončen k právnímu stavu platnému k 30.5.2012.

# 1 Definice základních pojmů

Tato práce podstatou svojí problematiky vychází z oblasti práva finančního, resp. práva daňového, a proto jako její autor považuji za relevantní na jejím počátku seznámit čitatele s definicemi základních pojmů této právní disciplíně hojně užívaných.

## 1.1 Daň

Z pohledu finanční teorie je daň definována jako povinná, zákonem předem sazbou stanovená částka, kterou se více méně pravidelně odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomickému subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu bez poskytnutí ekvivalentního plnění.<sup>1</sup>

Daň je tedy typicky definovatelná svou pravidelností, opakováním v čase.<sup>2</sup> Dále lze mezi klasické příznaky daně zařadit princip nenávratnosti a neekvivalentnosti, které znamenají, že stát v okamžiku požadování platební povinnosti od příslušných subjektů, neposkytuje těmto žádné protiplnění a povinnému subjektu nevzniká ani nárok na protihodnotu jakéhokoli ve výši reflektující výši platby daně. Daň pak není platbou účelovou, neboť není směřována k zajištění financování určitého konkrétního cíle, ale vstupuje do celkového objemu příjmů veřejného rozpočtu.

Z pohledu legislativního pojmu, jak je tento obsažen v ust. § 2 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „daňový řád“), se pak daní rozumí:

- a) peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek,
- b) peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona,
- c) peněžité plnění v rámci dělené správy.

Dle odst. 4 shora citovaného ustanovení daňového řádu však daň v legislativním slova smyslu zahrnuje též daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění a příslušenství daně.

---

<sup>1</sup> Srov. Radvan, M. a kol.: Finanční právo a finanční správa – berní právo, Brno, Masarykova univerzita, 2008, str. 23.

<sup>2</sup> Srov. Boněk, V. a kol.: Lexikon – daňové právo, Ostrava, Sagit, 2001, str. 30.

Možnost uložení daně je pak striktně omezena čl. 11 odst. 5 Listiny základních lidských práv a svobod<sup>3</sup>, neboť dle něho je možné uložit daň pouze zákonem. Také s ohledem na tuto skutečnost je třeba výklad daní provádět *stricto sensu*. Daň představuje zákonem nařízený a limitovaný přesun prostředků od soukromého sektoru k veřejnému.

Základními prvky právní konstrukce daní jsou:

- a) subjekty daně
- b) daňový objekt
- c) daňový základ
- d) daňová sazba.

Někdy se k základním daňovým prvkům řadí i splatnost daně.<sup>4</sup>

## 1.2 Poplatek

Poplatek je plněním odlišného charakteru od daně. Poplatek je peněžním ekvivalentem za služby poskytované veřejným sektorem. Vyznačuje se tak znaky účelovosti, dobrovolnosti, nepravidelnosti a nenávratnosti. Jde o veřejnou dávku, kterou stát a veřejnoprávní korporace ukládají jednotlivci jako příspěvek na úhradu nákladů instituce, jejíž úkony tento jednatel vyvolal.<sup>5</sup>

Na rozdíl od daně je tak poplatek dávkou s ekvivalentem, která je vybírána ad hoc za protiplnění od státu či jiné veřejnoprávní korporace. Na druhou stranu shodně, jako je tomu u daně, lze též poplatek uložit výhradně zákonem.

Soustava poplatků je v prostředí České republiky typicky tvořena soudními poplatky, správními poplatky a místními poplatky, které jsou doplňovány ještě poplatky dotýkajícími se pouze určité specifické oblasti lidského konání, jako jsou např. poplatky dle zákona o odpadech).

---

<sup>3</sup> Srov. čl. 11 odst. 5 Usnesení č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních lidských práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, v platném znění.

<sup>4</sup> Srov. Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H., a kol.: Finanční právo, 5. upravené vydání, Praha, C.H.Beck, 2009, str. 159.

<sup>5</sup> Srov. Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I., a kol.: Finanční a daňové právo, Plzeň, Aleš Čeněk, 2009, str. 292 – 294.



## 1.3 Daňový subjekt

Daňovým subjektem je osoba, ať již fyzická nebo právnická, která je podle daňového zákona povinna odvádět nebo platit daň.<sup>6</sup>

Daňové subjekty jsou rozdělovány na dva typy - na poplatníky a plátce. Poplatníkem se rozumí osoba, která nese daňové břemeno, tedy osoba, jejíž příjem nebo majetek jsou daní zatíženy. V některých případech neodvádí daň sám poplatník, ale činí tak prostřednictvím třetí osoby, tzv. plátce daně. Toto dělení zachovává také daňový řád.<sup>7</sup> Lze tedy shrnout, že poplatníkem je taková fyzická nebo právnická osoba, jejíž příjmy jsou přímo podrobeny dani. Plátcem daně je pak taková fyzická nebo právnická osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků či daň těmto sraženou.<sup>8</sup> Za situace, kdy by poplatník příslušnou daň nevybral, je sám zavázán k úhradě daně ze svých zdrojů.

### 1.3.1 Sportovec jako daňový subjekt

Ačkoli je pojem sportovce, navíc v postavení daňového subjektu, esenciálním pojmem této práce, je třeba konstatovat, že se nejedná o pojem legislativně definovaný a jeho obsahové vysvětlení bychom v obecně závazných právních předpisech hledali marně. Bude proto nezbytné si pro účely této práce pojem sportovce, jakožto daňového subjektu, definovat právě zde. Pro potřeby této práce tedy uvažujme sportovce, který je daňovým subjektem, za fyzickou osobu, jejíž postavení daňového subjektu je odvozeno právě od předmětu její činnosti, tedy od výkonu sportovní činnosti, kdy její příjmy jsou generovány právě sportovní činností této fyzické osoby. Reflektovat na variantu, že by za sportovce byla považována i některá právnická osoba, není reálné, neboť právnická osoba nepochybně není schopna sama osobně vykonávat sportovní činnost, a proto tato varianta nebude ani rozebírána. Právě z titulu provozování sportu, a sportovní činností získávaných finančních prostředků se stává sportovec i daňovým subjektem, ačkoli nelze opomenout, že v některých výjimečných případech mohou příjmy sportovce z nespportovní činnosti (především z reklamy) značně převahovat příjmy ze sportovní

---

<sup>6</sup> Srov. Boněk, V. a kol.: Lexikon – daňové právo, Ostrava, Sagit, 2001, str. 87.

<sup>7</sup> V ust. § 20 daňového řádu se konstatuje, že daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon nebo jakož i osoba, za kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně.

<sup>8</sup> Srov. Boněk, V. a kol.: Lexikon – daňové právo, Ostrava, Sagit, 2001, str. 291.

činnosti. V takovém případě ale přichází ke zvážení, zda takovouto osobu, žijící se v majoritní míře nespportovní činností, lze ještě považovat za sportovce.

#### **1.4 Správa daně**

Dle ust. § 10 odst. 1 daňového řádu je správcem daně správní orgán nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní. Správním orgánem se pro účely daňového řádu rozumí orgán moci výkonné, orgán územního samosprávného celku, jiný orgán a právnická nebo fyzická osoba, pokud vykonává působnost v oblasti veřejné správy.

Správou daní a poplatků se rozumí právo činit potřebná opatření ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, tj. zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daň jím vyměřit a vybrat ji od nich, daň vyúčtovat a v případě nedobrovolného zaplacení daně též daň vymáhat a kontrolovat splnění daňové povinnosti řádně a včas.

Správou daní vykonává vždy věcně a místně příslušný správce daně a jeho činnost při správě daní je možné rozdělit do tří následujících etap:

- a) registrace daňových subjektů – zahrnuje registrační povinnost daňových subjektů a vyhledávací činnost správce daně za účelem zaregistrování subjektu, který tuto povinnost nesplnil),
- b) vyměrování daní – do této etapy náleží podávání daňových přiznání a proces vyměření, popř. dodatečného vyměření daně,
- c) inkasní správa – jedná se o fázi evidence daní, placení daní a vymáhání daňových nedoplatků.

#### **1.5 Stručná charakteristika jednotlivých daní, jimž sportovec může podléhat**

Není pochyb o tom, že sportovec, ve svém sportovním životě přijde do styku s de facto všemi daněmi tvořícími daňovou soustavu České republiky, jak je tomu obdobně také u kohokoli jiného, tj. i v případě nespportovců. U majoritní části daní však bude sportovec adresátem práv a povinností z daně daně vyplývajícími právě z důvodů, které nikterak nesouvisejí s jeho sportovní činností, jakožto se zdrojem obživy sportovce. V této práci proto bude zaměřena pozornost na daň z příjmů, ovšem rád bych

se nyní alespoň stručně rád zmínil též o ostatních daních, které se sportovce dotýkají specificky a zároveň odlišně od ostatních „klasických“ fyzických osob.

### 1.5.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob je přímou daní důchodového typu, neboť jejím základním rysem je její vazba daňové povinnosti na příjem. Právní úprava daně z příjmů fyzických osob je obsažena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Daň z příjmů představuje po nepřímých daních<sup>9</sup> nejvýznamnější položku státního rozpočtu České republiky.

Poplatníky této daně jsou dle ust. § 2 shora citovaného zákona fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště, nebo se zde obvykle<sup>10</sup> zdržují. Problémům vznikajícím ohledně případného dvojího zdanění jednoho příjmu předcházejí mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění<sup>11</sup> uzavírané mezi Českou republikou a ostatními státy.

Příjmy jsou pro účely zákona o daních z příjmů členěny do několika různých režimů – příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů; příjmy, které jsou předmětem daně, avšak jsou od daně osvobozeny; příjmy, které jsou předmětem daně a jsou zdaněny. Příjmy podléhající dani z příjmů jsou pak zákonem o dani z příjmů vymezeny následovně:

- a) příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky,
- b) příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti,
- c) příjmy z kapitálového majetku,
- d) příjmy z pronájmu,
- e) ostatní příjmy.<sup>12</sup>

Příjmem je pak nezbytné rozumět příjmy peněžní i nepeněžní, jakož i příjmy dosažené směnou. Nepeněžní příjmy je nezbytné ocenit dle zvláštního právního předpisu, kterým je zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, v platném znění.

---

<sup>9</sup> Spotřební daně a daň z přidané hodnoty.

<sup>10</sup> Dle ust. § 2 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění jsou poplatníky obvykle se zdržujícími na území České republiky ti, kteří zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích; do lhůty 183 dnů se započítává každý započatý den pobytu. Bydlištěm na území České republiky se pro účely tohoto zákona rozumí místo, kde má poplatník stálý byt za okolností, z nichž lze usuzovat na jeho úmysl trvale se v tomto bytě zdržovat.

<sup>11</sup> Srov. např. o Smlouva o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů č. 5/1996 Sb.

<sup>12</sup> Srov. ust. § 3 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

V ust. § 3 odst. 4 zákona o daních z příjmu je pak provedeno negativní vymezení příjmu výčtem toho, co není považováno za předmět daně z příjmu.

Bez velké míry nadsázky lze nepochybně konstatovat, že daň z příjmů představuje nejjobsáhlejší a nejrozsáhlejší daňovou povinnost sportovců.

### 1.5.2 Daň z přidané hodnoty

Právní úprava daně z přidané hodnoty je obsažena v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění. Na rozdíl od daně z příjmů patří daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) mezi daně univerzální a nepřímé. DPH je rovněž daní obligatorní, ústřední, objektovou, neutrální, neúčelovou a sazbovou daní.<sup>13</sup> DPH dopadá s drobnými výjimkami ve své podstatě téměř na všechnu podnikatelskou činnost a veškeré podnikatelské subjekty, avšak ve výsledku zatěžuje až konečného spotřebitele a to bez ohledu na výši příjmů poplatníka, když podnikatel ji jako dodavatel zboží či služeb pouze vybírá a odvádí, je tak v postavení plátce daně. Hodnota může být přidávána k ceně zboží či služby postupně, v několika fázích, kdy si jednotliví plátcí v tomto procesu přidávají k ceně produktu každý svou část (přidanou hodnotu), kterou si ale vždy následující plátce daně z přidané hodnoty může odečíst a konečným poplatníkem je tak až poslední odběratel (spotřebitel) daného zboží či služby. Tento atribut daně z přidané hodnoty se nazývá mnohofázovostí daně z přidané hodnoty.

Kvůli nerozlišování výše příjmů poplatníků DPH tak tato daň zatěžuje především poplatníky s nižšími příjmy. I z tohoto důvodu v současné době existuje v právní úpravě DPH v České republice dvojí výše sazby DPH. Základní sazba DPH činí ke dni sepisu této práce 20% a snížená sazba DPH, určená především pro základní prvky ve spotřebě majority obyvatel, pak ve výši 14%.<sup>14</sup>

Nepřímost DPH spočívá v tom aspektu této daně, že poplatníci zatížení daňovou povinností v podobě DPH neplní tuto svoji povinnost přímo vůči státnímu rozpočtu, ale činí tak prostřednictvím plátců daně, kteří mají povinnost DPH vybrat a odvést.

Univerzálnost DPH pak lze spatřovat právě v tom, DPH se vztahuje, mimo osvobozených činností, na všechny podnikatelské subjekty, které jsou fakultativně či obligatorně registrováni jako plátcí DPH.

---

<sup>13</sup> Srov. Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I., a kol.: Finanční a daňové právo, Plzeň, Aleš Čeněk, 2009, str. 368 a násl.

<sup>14</sup> Srov. ust. § 47 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v platném znění.

### **1.5.3 Daň darovací**

Darovací daň je typem přímé, majetkové daně. Společně s daní dědickou a s daní z převodu nemovitosti jsou souhrnně označovány tyto daně jako tzv. transferové nebo převodní daně. Je tomu tak z důvodu, že jsou spojeny se změnou vlastníka a tento transfer vlastnického práva zdaňují.

Společně jsou jako troj daň upraveny zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, v platném znění.

## 2. Postavení sportovce v právním řádu České republiky

V části 1.3.1 této práce byl vymezen pojem sportovce jako daňového subjektu. Je však zřejmé, že takové vymezení je pro potřeby této práce a uchopení řešené problematiky stále ještě příliš široké, neboť pod pojmem sportovec si stále lze představit subjekt v různých právních postaveních a v různých právních vztazích.

Je proto nezbytné provést ještě další členění termínu sportovec. Vhodné ovšem je se zaměřit alespoň stručně i na pojem sportu, jakožto činnosti provozované sportovcem a na organizování sportovců ve sportovních organizacích, neboť i krátký exkurs do obsahu těchto „doplňkových“ pojmů přispěje k lepšímu pochopení postavení sportovce v právním řádu České republiky.

### 2.1 Sport

Obecně je sport chápán jako soubor jednotlivých disciplín, které je možné začlenit podle rozmanitých kritérií do mnoha kategorií (např. sporty soutěžní, bojové, kontaktní a bezkontaktní, o čas, o body).<sup>15</sup>

Dne 30. 3. 2001 nabyl účinnosti zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, v platném znění (dále jen „zákon o podpoře sportu“), jehož předmětem je vymezení postavení sportu ve společnosti jako veřejně prospěšné činnosti a stanoví úkoly ministerstev, jiných správních úřadů a působnost územních samosprávných celků při podpoře sportu.<sup>16</sup>

V ust. § 2 odst. 1 zákona o podpoře sportu je konstatováno, že pro účely tohoto zákona pojem sport představuje všechny formy tělesné činnosti, které prostřednictvím organizované i neorganizované účasti si kladou za cíl harmonický rozvoj tělesné i psychické kondice, upevňování zdraví a dosahování sportovních výkonů v soutěžích všech úrovní. Jako samostatný pojem pak zákon o podpoře sportu definuje ve svém ust. § 2 odst. 2 tzv. sport pro všechny, jímž rozumí organizovaný a neorganizovaný sport a pohybovou rekreaci určenou širokým vrstvám obyvatelstva.

---

<sup>15</sup> Srov. Králík, M.: Právo ve sportu, Praha, C.H.Beck, 2001, str. 28.

<sup>16</sup> Srov. ust. § 1 zákona č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu v platném znění.

Z právního hlediska a především pak z hlediska finančního, resp. daňového práva je významné dělení na sporty individuální (např. atletika, gymnastika, tenis, box) a sporty kolektivní (fotbal, hokej, házená, basketbal).

Definici pojmu sportovec ale zákon o podpoře sportu paradoxně neobsahuje. Bohužel tak nečiní ani jiný zákon, a to i přes fakt, že zákony<sup>17</sup>, včetně daňových předpisů, pojem sportovce užívají. Pojem sportovce tak zůstává pojmem legislativně nedefinovaným, což může při výkladu pojmu v rámci aplikace dotčených právní předpisů zapříčiňovat různé a účelné výklady a dezinterpretace, ať již ze strany soukromých subjektů či ze strany orgánů státní správy či justice. Vzhledem k výskytu pojmu sportovec napříč mnoha právními předpisy by bylo dle mého názoru vhodné provést, obzvláště za situace existence legislativní definice pojmu sport, také legislativní vymezení pojmu sportovec.

## 2.2 Sportovní organizace

Vzhledem k množství subjektů provozujících sportovní činnost a i s ohledem na snazší výkon některých činností v rámci organizované skupiny (např. pořádání soutěží, vyjednávání výjimek a povolení s orgány státní správy) a financování sportovní činnosti, dochází k organizování sportovců do sportovních organizací. Toto organizování je však zcela dobrovolné, a nelze je činit absolutně povinným. Sportovec tam má samozřejmě zachovánu možnost vykonávat sportovní činnost samostatně, bez účasti v nějaké sportovní organizaci.

Sportovní organizace v rámci České republiky tvoří pyramidovou strukturu.<sup>18</sup> Nejvyšší postavení v rámci struktury zastávají tzv. zastřešující organizace, jimiž jsou např. Český svaz tělesné výchovy, Český olympijský výbor, Česká obec sokolská, apod. Tyto tzv. zastřešující organizace sdružují jednotlivé sportovní svazy, které jsou samostatnými asociacemi a které v sobě sdružují základní jednotky celé struktury představované sportovními kluby a tělovýchovnými jednotami.

Nejčastější právní formou, ve které se sportovní organizace v České republice vyskytuje, je forma občanského sdružení ve smyslu zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování

---

<sup>17</sup> Např. zákon č. 219/1999 Sb., o ozbrojených silách, v platném znění, nebo zákon č. 373/2011, o specifických zdravotních službách, v platném znění, či zákon 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, v platném znění.

<sup>18</sup> Srov. Topinka, J.: Zdaňování sportovců a sportovních organizací, Daně, 1999, č. 4, str. 2.

občanů, v platném znění. Na této bázi působí sportovní organizace v rámci všech hierarchických pozic celé struktury. Větší rozmanitost právních forem sportovních organizací lze nalézt u základních organizačních jednotek celého systému, tj. u sportovních klubů či tělovýchovných jednot, které kromě formy občanského sdružení mívají též právní formu obecně prospěšných společností dle zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech, v platném znění, nebo právní formu některé z obchodních společností dle hlavy I. zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění, kterou lze nejčastěji nalézt u hokejových a fotbalových klubů hrajících nejvyšší soutěže v České republice.

Sportovní kluby a tělovýchovné jednoty se mohou dále ještě členit na oddíly nebo odbory.

Stranou shora uvedené hierarchie sportovních organizací stojí sportovní centra vázaná na příslušná ministerstva České republiky, která je provozují. Konkrétně je možné taková sportovní centra nalézt při Ministerstvu školství<sup>19</sup>, mládeže a tělovýchovy, Ministerstvu obrany<sup>20</sup> a Ministerstvu vnitra<sup>21</sup> České republiky. Tato sportovní centra představují organizační složku státu a poskytují komplexní zázemí včetně výzkumného pracoviště, psychologické pomoci či biochemické laboratoře pro přípravu sportovních reprezentantů naší republiky seniorské i juniorské kategorie, jakož i pro přípravu výjimečných sportovních talentů. V rámci sportovních center tak působí naši nejlepší sportovci a reprezentanti.

### **2.3 Sportovec**

Jak již bylo uvedeno v této práci shora, je pojem sportovec pojmem vnímaným obecně velmi široce, a proto je potřebné pro jeho lepší pochopení provést ještě jeho další členění a vymezení.

Podle charakteru sportovní činnosti provozované sportovcem lze sportovce dělit do tří skupin:

- a) profesionálové
- b) výkonnostní sportovci (poloprofesionálové)

---

<sup>19</sup> Vysokoškolské sportovní centrum MŠMT ČR

<sup>20</sup> Armádní sportovní centrum Dukla

<sup>21</sup> Centrum sportu Ministerstva vnitra



c) amatéři.

Profesionální sportovci jsou tací sportovci, kteří provozují sport na vrcholové úrovni a za úplatu. Výkon sportovní činnosti je tedy pro ně soustavně vykonávanou činností za účelem získání finančních prostředků pro obživu, přičemž tuto činnost vykonává jako své povolání.

Výkonnostní sportovci (poloprofesionálové) představují mezičlánek mezi profesionály a amatéry. Poloprofesionálové vykonávají sportovní činnost po svém občanském povolání, sport jim neslouží jako zdroj obživy, i když se účastní různých soutěží pořádaných sportovními svazy a pobírají ze sportovní činnosti odměny různého druhu a výše.

Negativním vymezením by šlo říci, že amatérskými sportovci jsou ti zbývající sportovci, kteří nejsou sportovci profesionálními ani výkonnostními. Sportu se věnují ve svém volném čase, sport pro ně není zdrojem obživy a nepobírají ze sportovní činnosti kromě příležitostných výher v soutěžích žádnou odměnu.

Různý může být i právní titul zakládající vztah sportovce k jeho mateřské sportovní organizaci, když se může jednat o pracovní poměr, příkazní smlouvu, mandátní smlouvu, nepojmenovanou smlouvu podle zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, v platném znění (dále jen „občanský zákoník“) nebo podle obchodního zákoníku, či o členství v občanském sdružení. Samozřejmostí je i skutečnost, že sportovec může vykonávat sportovní činnost bez jakékoli organizace.

Ačkoli se z celkové sumy sportovců jedná o skupinu nejméně početnou, bude v této práci dále zaměřena pozornost převážně na profesionální sportovce, neboť z pohledu daňového práva a z ekonomického hlediska je právě tato skupina nejpodstatnější.

## **2.3.1 Právní postavení profesionálního sportovce**

### **2.3.1.1 Právní postavení profesionálního sportovce před rokem 1989**

Před změnou vládního režimu na našem území v roce 1989 nebylo problematice právního postavení profesionálních sportovců ze strany odborné literatury věnováno příliš pozornosti. Tomuto přístupu ale napovídalo i tehdejší vnímání profesionálních sportovců, kteří ve své podstatě nebyli oficiálně vyhrazeni mimo standardní pracovní

zařazení, a vše se tedy tvářilo, jako by tehdejší profesionálové vlastně ani profesionály nebyli a byli jen výkonnostními sportovci – poloprofesionály. Profesionální sportovci tzv. předlistopadové doby působili v tzv. duplicitním statusu sportovce.<sup>22</sup> Profesionální sportovec před rokem 1989 byl veden obvykle jako zaměstnanec nějakého podniku, většinou toho, jehož název daný sportovní oddíl nesl. Od tohoto podniku pak pobíral plat, přestože bylo zjevné, že svůj čas netráví při výkonu práce v onom podniku, ale na trénincích a zápasech svého mužstva. Za prvotní uvolnění shora popsaného standardu je možné považovat až zákonem poskytnutou možnost institutu tzv. statutárních smluv, na jejichž základě bylo možné dlouhodobé uvolnění daného pracovníka – sportovce pro výkon sportovní činnosti.<sup>23</sup>

Po roce 1989 společně s uvolněním vládního režimu a přechodem k demokracii a systému tržního hospodářství pak došlo k radikálnímu pokroku a k nastavování nových přístupů a mezí v oblasti právních vztahů mezi profesionálními sportovci a sportovními kluby.

### **2.3.1.2 Právní postavení profesionálního sportovce v individuálním sportu de lege lata**

Profesionální sportovec, který svoji činnost vykonává individuálně, tj. soutěží sám, trénuje sám pod svým jménem a na svoji odpovědnost, náklady spojené s jeho sportovní činností a přípravou na ni si též nese sám, vykazuje nevyšší míru nezávislosti. Díky tomuto naplňuje svoji činností definici živnosti dle ust. § 2 zákona č. 455/1991 Sb., živnostenský zákon, v platném znění (dále jen „živnostenský zákon“), jehož dikce říká, že živností je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem. V případě, že tedy takový sportovec splní i všeobecné podmínky pro získání živnostenského oprávnění a o udělení tohoto oprávnění za účelem provozování sportovní požádá, mělo by mu být příslušným živnostenským úřadem vydáno. Oborem živnosti volné, který svým obsahem nejlépe odpovídá výkonu sportovní činnosti je pak

---

<sup>22</sup> Srov. Králík, M.: Zamyšlení nad tzv. sportovním právem, Právní rozhledy, 1998, č. 10, str. 491.

<sup>23</sup> Srov. Králík, M.: Zamyšlení nad tzv. sportovním právem, Právní rozhledy, 1998, č. 10, str. 491.

obor živnosti volně uvedený v příloze č. 4 živnostenského zákona pod bodem č. 74 - Provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti, neboť dle přílohy č. 4 bodu 74 nařízení vlády č. 278/2008 Sb., o obsahových náplních jednotlivých živností, v platném znění, obsahem uvedeného bodu živnosti volně rozumí: Zabezpečování provozu tělovýchovných zařízení a zařízení sloužících k regeneraci a rekondici (například atletických a zimních stadionů, tělocvičen, plaveckých bazénů, koupališť, fit-center) a jejich pronajímání k bezprostřednímu použití spotřebiteli k provozování sportovní a tělovýchovné činnosti a k regeneraci a rekondici. Při provozování tělovýchovných zařízení a zařízení pro regeneraci a rekondici kromě výše uvedených činností i činnosti spojené s poradenstvím a metodikou nabízené služby. Organizování a pořádání sportovních soutěží a činnosti sloužící podpoře a propagaci sportu. Činnost agentů a agentur zastupujících výkonné sportovce za účelem zajištění účasti na sportovních soutěžích apod. Činnost výkonných sportovců, případně rozhodčích, provozovaná samostatně a za účelem dosažení zisku. Obsahem činnosti není poskytování tělovýchovných služeb (činnost trenérů) ani činnost amatérských výkonných sportovců.

Profesionálnímu sportovci, který je živnostníkem pak vznikají v souvislosti s tímto jeho postavením povinnosti, neboť živnostník je *ex lege*<sup>24</sup> podnikatelem, se všemi právy a povinnostmi s tím spojenými, včetně povinnosti registrace u příslušného finančního úřadu, u příslušné správy sociálního zabezpečení. Za podmínek uvedených v ustanovení § 1 odst. 2 písm. e) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, vznikne takovémuto profesionálnímu, jež je živnostníkem i povinnost vést účetnictví.

Shora uvedené však neplatí pro profesionální sportovce, kteří sice provozují svoji sportovní činnost individuálně, ale působí v rámci rezortních sportovních center Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy, Ministerstva obrany či Ministerstva vnitra České republiky. Tito sportovci jsou i přes svoji individualitu vůči příslušnému sportovnímu centru buď v postavení zaměstnance na základě uzavřené pracovní smlouvy, nebo u daného sportovního centra působí ve služebním poměru podle zákona č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání, v platném znění. I tito sportovci si však často zajišťují živnostenské oprávnění, neboť kromě příjmů ze vztahu založenému pracovní

---

<sup>24</sup> Srov. ust. § 2 odst. 2 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění.

smlouvu či služebním poměrem, mívají příjem ještě z odměn ze závodů anebo sponzorských darů).

Problém ovšem nastává v případě sportovců, kteří vrcholu svých sportovních možností dosahují před dovršením 18 roku věku. Takovému sportovci samozřejmě nemůže být vydáno živnostenské oprávnění, neboť nesplní jednu ze všeobecných podmínek pro její vydání, a to dovršení věku 18 let.<sup>25</sup> Ještě o něco více je komplikovanější situace v případě dětských sportovců mladších 15 let, avšak již po ukončení povinné školní docházky), kteří za svoji sportovní činnost pobírají odměnu, a to bez ohledu na podobu této odměny. Obecně totiž platí, že práce dětí je zakázána a u dětí nemohou vznikat pracovní vztahy. De facto jedinou přípustnou výjimkou je postup podle § 121 a násl. zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, v platném znění, dle které je možné pro sportovní činnost dětí získat povolení, které vydává Krajská pobočka Úřadu práce. Činnost, jejíž povolení pro dítě je požadováno, musí být přiměřená věku dítěte, nesmí pro něj být nebezpečná, bránit vzdělávání dítěte a poškozovat jeho zdravotní a tělesný vývoj.<sup>26</sup> Má-li se však u dítěte jednat o profesionálního sportovce, lze o reálné možnosti splnění uvedené podmínky vážně pochybovat, neboť profesionální sportovec podřizuje své sportovní činnosti de facto vše a ve snaze zlepšit svoji výkonnost trénuje často až na hranici svých fyzických možností či dokonce za ní, což pro dítě nebude nepochybně přístup prospěšný a neškodlivý.

### **2.3.1.3 Právní postavení profesionálního sportovce v kolektivním sportu de lege lata**

V případě výkonu činnosti profesionálního sportovce v rámci kolektivního sportu absentuje u takového sportovce na rozdíl od individuálního sportu prvek nezávislosti jeho sportovní činnosti. Kolektivní sportovec potřebuje k tréninku, ale i k výkonu sportu samotného spoluhráče. Takový sportovec svoji sportovní činnost neprovozuje ani samostatně, svým jménem a na svoji odpovědnost, ale při provozování sportu vystupuje pod jménem daného sportovního klubu.

---

<sup>25</sup> Srov. ust. § 6 zákona č. 455/1991 Sb., živnostenský zákon, v platném znění.

<sup>26</sup> Hocko, M.: Nová právní úprava výkonu umělecké, kulturní, sportovní a reklamní činnosti dítěte, Časopis pro právní vědu a praxi, 2004, č. 4, str. 296.

S ohledem na skutečnost, že u kolektivního sportovce chybí znak nezávislosti a samostatnosti, jak bylo uvedeno shora, není možné uvažovat, že by kolektivní sportovec vykonával svoji sportovní činnost na základě živnostenského oprávnění. Naopak vzhledem k úzké provázanosti kolektivního sportovce a příslušného klubu, vázanosti takového sportovce na spoluhráče a pokyny trenéra a s přihlédnutím k určité klubové hierarchii a vymezení konkrétní činnosti jednotlivých sportovců v rámci daného sportovního klubu, je na místě uvažovat o tom, že činnost takového sportovce vykazuje parametry pracovněprávního vztahu.

Vůči tomuto vnímání činnosti kolektivního sportovce, jakožto závislého subjektu, lze postavit opačný pohled, který naopak chápe činnost kolektivního hráče jako poskytování samostatných služeb. Takové postavení se ale týká spíše výjimek v pozici tzv. sportovních superstar, jakými jsou např. Jaromír Jágr. Tito hráči svojí výkonností a významností své úlohy v kolektivu daného klubu vyčnívají nad ostatní sportovce, a proto jsou vůči dotčenému klubu více v postavení obchodního partnera, nežli podřízeného zaměstnance. Z tohoto pohledu by pak šlo spíše o činnost samostatnou, než o závislé postavení.<sup>27</sup> Daný vztah, resp. činnost profesionálního sportovce by tedy nebylo možno hodnotit ani jako závislou, ani pro chybějící míru odpovědnosti (výkon činnosti vlastním jménem a na vlastní odpovědnost) jako výkon podnikání na základě živnostenského oprávnění, ale je třeba ji vnímat jako výkon jiné samostatné výdělečné činnosti.

Shodně se vyjadřuje k této problematice též konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu ČR, která uzavírá, že vymezení pojmu "závislá činnost" podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, nemůže být redukováno toliko na činnost vykonávanou podle příslušných pokynů, nýbrž se musí jednat o činnost skutečně závislou na osobě plátce. Definiční prvek závislosti tak bude dán zejména povahou vykonávané činnosti (typicky práce vykonávané na jednom místě výhradně pro jednoho zaměstnavatele) a také tehdy, pokud se bude jednat o činnost dlouhodobou a pokud k uzavření pracovněprávního vztahu mělo dojít především v zájmu osoby tuto činnost vykonávající, jejíž právní sféru neuzavření tohoto vztahu v konečném důsledku poškozuje. Naopak o závislou činnost zpravidla nejde, jedná-li se o specializovanou činnost vykonávanou pouze krátkodobě či nesoustavně,

---

<sup>27</sup> Srov. Sluka, T.: Profesionální sportovec, Právní a ekonomické aspekty, Praha, Havlíček Brain Team, 2007, str. 140 a násl.

jejíž výkon je podmíněn faktory do značné míry nezávislými na vůli zadavatele (např. sezónní práce, práce závislé na počasí, práce podmíněné realizací jednorázově získané zakázky apod.). Tyto skutečnosti musí akceptovat i aplikace daňových předpisů, neboť v opačném případě by představovala nelegitimní zatěžující prvek soukromé sféry. Zvyšování zaměstnanosti nástroji působení státu, a to i daňovými, totiž ve svých důsledcích nemůže vést k tomu, aby byly uzavírány pracovní vztahy i tehdy, jestliže na jejich uzavření není dán oboustranný zájem. Takovýto výklad by popíral i samotnou soukromoprávní podstatu pracovního práva.<sup>28</sup> Vnější znaky činnosti profesionálního sportovce se velmi podobají klasickému pracovnímu poměru (sportovec "pracuje" pouze pro jediného zaměstnavatele, dostává od něj pracovní pomůcky, stravuje se u něj apod.). Současně je však zřejmé, že jednoznačné podřazení do režimu zákoníku práce v jeho stávající podobě, založené na kogentních ustanoveních, by značně ohrozilo samotnou existenci profesionálního sportu a pro jednotlivé sportovce by se jevilo jako velmi nevýhodné. Je např. obtížně představitelné, že by profesionální sportovec mohl ukončit vztah ke svému klubu jednostrannou výpovědí (tzn., že by následně mohl přestoupit "zadarmo" do jiného klubu, ačkoliv klub předchozí jej vychoval, resp. "koupil"), anebo že by na činnost sportovců byla aplikovatelná všechna ustanovení týkající se pracovní doby (včetně přesčasů) či omezení stanovených pro uzavírání pracovních smluv na dobu určitou (§ 39 zákoníku práce) apod. Pokud je - jako v tuzemsku - činnost profesionálních sportovců natolik neujasněná a právně v podstatě neupravená, nemůže správní soud, na jehož rozhodovací činnost se také vztahuje čl. 4 Ústavy ("Základní práva a svobody jsou pod ochranou soudní moci."), použít bez dalšího výklad, který je zjevně nevýhodný a nechtěný pro obě strany daného smluvního vztahu, tzn. pro sportovce i jeho klub.<sup>29</sup>

V praxi bývá situace nejčastěji řešena tak, že s hráči je uzavírána inominátní smlouva, a to buď v režimu podléhajícím právní úpravě obchodního zákoníku, nebo v režimu podléhajícím právní úpravě občanského zákoníku. Vzhledem k tomu, že se nejedná o vztah pracovníprávní vycházející z uzavřené pracovní smlouvy<sup>30</sup>, ale o

---

<sup>28</sup> Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 24. 2. 2005, č.j. 2 Afs 62/2004-70.

<sup>29</sup> Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR, ze dne 29. 11. 2011, č.j. 2 Afs 16/2011-78.

<sup>30</sup> Taková situace je skutečně výjimkou a ojedinělostí, když uzavírat s hráči pracovní smlouvy doporučuje Český svaz házené. Konečné rozhodnutí je však na jednotlivých klubech, kteří s hráči většinou uzavírají pouze dohodu o provedení práce ve smyslu ust. § 75 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v platném znění.

nepojmenované typy smluv, a s přihlédnutím k tomu, že v případě kolektivního profesionálního sportovce nemůže jít o provozování živnosti, nezbyvá, než sportovní činnost kolektivního sportovce subsumovat po výkon jiné samostatné výdělečné činnosti, a to jako výkon nezávislého povolání.

Z postavení profesionálních sportovců jakožto osob vykonávajících jinou samostatnou výdělečnou činnost pak plyne pro tyto řada povinností, které jsou obdobné povinnostem profesionálních sportovců vykonávajících svoji sportovní činnost na základě živnostenského oprávnění. Musejí se tedy též ve stanovené lhůtě přihlásit na příslušném finančním úřadu dle místa bydliště a pravidelně podávat daňová přiznání, sami si hradit pojistné na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti, pojistné na zdravotní pojištění. Profesionální sportovci působící jako osoby vykonávající jinou samostatnou výdělečnou činnost se ale na rozdíl profesionálních sportovců – živnostníků nedostávají ze zákona do pozice podnikatelů. Ve smyslu ust. § 1 odst. 2 písm. f) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, jsou tak osobami, které nejsou povinny vést účetnictví a toto rozhodnutí je ponecháno jejich volbě.

Závěrem této části práce pak konstatuji, že přístup k hodnocení právního postavení profesionálních sportovců v individuálním a v kolektivním sportu není zcela jednotný. Někteří autoři<sup>31</sup> však rozdíl mezi profesionálním sportovcem v individuálním sportu a profesionálním sportovcem v kolektivním sportu zcela stírají, a obecně hodnotí profesionálního sportovce jako osobu vykonávající jinou samostatnou výdělečnou činnost.

#### **2.3.1.4 Právní postavení profesionálního sportovce jako zaměstnance**

Jak již bylo zmíněno v této práci výše, lze najít také situace, kdy profesionální sportovec vykonává svoji sportovní činnost v rámci pracovního poměru<sup>32</sup>, popř. na základě dohod konaných mimo pracovní poměr<sup>33</sup>.

Profesionální sportovec působící při výkonu sportovní činnosti jako zaměstnanec pak zdaňuje svoje příjmy dle ust. § 6 zákona o daních z příjmů, jakožto

---

<sup>31</sup> Např. Bakeš, M., Marková, H.: Zákon o daních z příjmů – komentář, 1. vydání, Praha, C.H.Beck, 1998, str. 43.

<sup>32</sup> Srov. ust. § 30 a násl. zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v platném znění.

<sup>33</sup> Srov. ust. § 74 a násl. zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v platném znění.

příjmy ze závislé činnosti, kterými jsou dle odst. 1 písm. a) citovaného ustanovení též příjmy z pracovněprávního, služebního nebo členského a obdobného poměru, kde poplatník je při výkonu práce povinen dbát příkazů plátce.<sup>34</sup>

Výkon sportovní činnosti v rámci pracovního poměru či na základě dohod konaných mimo pracovní poměr, je příznačné kolektivnímu sportu. Právě v kolektivních sportech, na rozdíl od individuálních, se profesionální sportovci dostávají do závislého postavení, neboť jsou smluvně vázáni k tomu, aby vykonávali sportovní činnost dle pokynů sportovního klubu či trenéra, účastnili se přípravy na zápasy a zápasů, pečovali o svoji fyzickou kondici apod. Tato konstrukce pak zakládá situaci, kdy by bylo možné hovořit i o vztahu nadřízenosti a podřízenosti, který je právě typický pro vztahy pracovního práva. Eliminována je v případě kolektivních sportovců i samostatnost, neboť sportovci v rámci kolektivního sportu nevystupují individuálně, ale pod jménem daného sportovního klubu, kterému jsou přičítány i výsledky onoho profesionálního sportovce.

Nutno však říci, že i v případě závislého postavení profesionální sportovce nebývá často mezi sportovními kluby a profesionálními sportovci uzavírána „klasická“ pracovní smlouva, ale že se nejčastěji jedná o nepojmenovanou smlouvu ve smyslu ust. § 51 občanského zákoníku. Tato skutečnost ale ve své podstatě nemění ničeho na závislosti postavení daného profesionální sportovce vůči příslušnému sportovnímu klubu při výkonu sportovní činnosti.

Ačkoli svým obsahem odpovídá vztah mezi profesionálním sportovcem a sportovním klubem pracovnímu poměru, je přístup praxe při řešení otázky formalizace tohoto právního vztahu značně odlišný. Na obranu tohoto odchýlného přístupu je ale dle mého názoru na místě zdůraznit, že právní úprava pracovního poměru a dohod konaných mimo pracovní poměr dle zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v platném znění, není v mnoha směrech vhodná a uskutečnitelná, a to zejména v oblastech ukončování pracovního poměru, rozvrhu pracovní doby, konkurenční doložky, apod.

Dle mého soudu by bylo vhodnější nazírat na vztah mezi sportovním klubem a profesionálním sportovcem jako na vztah obdobný vztahu pracovněprávnímu, služebnímu či členskému, a to právě z důvodu shora nastíněných odchylek, resp.

---

<sup>34</sup> Srov. ust. § 6 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.



problémů, které by striktní aplikace pracovního poměru na vztah mezi profesionálním sportovcem a sportovním klubem mohla přinést.

Povinnosti profesionálního sportovce – zaměstnance vůči státu pak plní příslušný sportovní klub stojící v pozici zaměstnavatele. Profesionálnímu sportovci je pak tedy vyplácena odměna v čisté formě, tj. po odečtení povinných srážek zálohy na daň ze závislé činnosti a srážek záloh dle právních předpisů z oblasti sociálního a zdravotního pojištění.

### **3 Právní postavení profesionálních sportovců a zařazení jejich příjmů k jednotlivým daním**

V této části práce bude pojednáno o zatížení profesionálních sportovců v rámci právního řádu České republiky vybranými daněmi, v nichž se projevuje specifická postavení, resp. činnosti profesionálního sportovce. Vzhledem ke komplikované výstavbě některých daní poukazují také na skutečnost, že rozboru nejsou podrobovány celé právní normy upravující dotčené daně, ale pouze jejich jednotlivá ustanovení dotýkající se činnosti profesionálních sportovců.

#### **3.1 Daň z příjmů fyzických osob**

Jak již bylo zmíněno v této práci výše, je právní úprava daně obsažena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění. S ohledem na fakt, že profesionální sportovec nemůže mít nikdy postavení právnické osoby, bude dané problematika ještě zúžena na daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmu právnických osob bude pro potřeby této práce ponechána stranou.

Kdo je poplatníkem daně z příjmu fyzických osob, definuje shora citovaný zákon ve svém ust. § 2<sup>35</sup>. Obecně by se dalo shrnout, že se jedná o fyzické osoby, jejich příjmy jsou přímo podrobeny dani. Nezáleží tedy na tom, zda tato osoba je či není zapsána v obchodním rejstříku, zda jde o osobu zletilou, nezletilou či o osobu, která byla rozhodnutím soudu omezena nebo zbavena způsobilosti k právním úkonům.<sup>36</sup>

Vzhledem k tomu, že sport je jednou z činností, jejíž výkon není limitován hranicemi států, je nutné ještě rozlišit, zda daný profesionální sportovec je či není daňovým rezidentem. Toto posouzení následně totiž ovlivňuje, které příjmy budou zdaňovány v rámci České republiky a které v zahraničí. Poplatníci daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou daňovými rezidenty, jsou povinni hradit daň z příjmů získaných v České republice i v zahraničí.<sup>37</sup> Daňová povinnost takovýchto osoby se označuje jako neomezená. Naopak omezená daňová povinnost je dána u daňových

---

<sup>35</sup> Srov. ust. § 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

<sup>36</sup> Srov. Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomázič, I., a kol.: Finanční a daňové právo, Plzeň, Aleš Čeněk, 2009, str. 308

<sup>37</sup> Srov. ust. § 2 odst. 2, 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

nerezidentů, kteří zdaňují pouze příjmy pocházející ze zdrojů na území České republiky.<sup>38</sup>

Aby bylo zabráněno dvojímu zdanění příjmů fyzických osob, jejich příjmy, byť některé splní podmínky pro zdanění ve dvou státech současně, jsou mezi jednotlivými státy uzavírány mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění, jejichž účelem je právě vyřešit danou problematiku a stanovit, v jakém ze zúčastněných států bude v předvídaném případě poplatník plnit svoji daňovou povinnost.

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou pak následující příjmy:

- a) příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky,
- b) příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti,
- c) příjmy z kapitálového majetku,
- d) příjmy z pronájmu,
- e) ostatní příjmy.<sup>39</sup>

Z pohledu profesionálních sportovců se při výkonu jejich sportovní budou předmětem daně stávat pouze příjmy uvedené shora pod písmeny a) a b).

V praxi bývá velmi složité sportovní příjmy správně zařadit a zdanit. Je možné se setkat i s případem, kdy reprezentant v individuálním sportu pobírá příjmy podle ust. § 6 zákona o daních z příjmů jako zaměstnanec rezortního střediska, současně dosahuje díky své úspěšnosti účasti na sportovních soutěžích příjmy podle ust. § 7 zákona o daních z příjmů, a zároveň obdrží od sportovního svazu jednorázovou odměnu, která je příjmem dle ust. § 10 zákona o daních z příjmů.<sup>40</sup>

### **3.1.1 Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti**

Jak již bylo uvedeno v této práci výše v její části 2.3.1.2 a 2.3.1.3, může profesionální sportovec vykonávat svoji sportovní činnost na základě živnostenského oprávnění dle živnostenského zákona a pak jde o jeho příjmy z podnikání, nebo jako jinou samostatnou výdělečnou činnost v podobě výkonu nezávislého povolání a poté se jedná o příjmy daného profesionálního sportovce z jiné samostatné výdělečné činnosti. Příjmy z podnikání v souladu s vydaným živnostenským oprávněním jsou typické pro

<sup>38</sup> Srov. ust. § 2 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

<sup>39</sup> Srov. ust. § 3 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

<sup>40</sup> Srov. Čorba, J., Doležal, T., Dolobáč, M., a kol.: Otázky sportovního práva, Praha, Ústav státu a práva, 2008, str. 102.

individuální profesionální sportovce či pro profesionální sportovce mající ještě jiné příjmy, jako jsou např. odměny ze soutěží či sponzorské dary). Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti jsou naopak příznačné pro profesionální sportovce kolektivních sportů, kteří ale nejsou zaměstnanci klubů, u kterých působí.

Dílním základem daně v případě příjmů profesionálních sportovců z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti je částka, o kterou příjmy ze sportovní činnosti plynoucí danému profesionálnímu sportovci v příslušném zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.<sup>41</sup> Mezi tyto výdaje, které jsou typické pro profesionální sportovce, je možné zahrnout např. výdaje na sportovní materiál nezbytný k provozování dané sportovní disciplíny, sportovní oblečení, vybavení či užívání tělocvičny anebo posilovny či bazén anebo sauny, vitamínové a iontové nápoje a doplňkovou výživu, ubytování během soutěží mimo bydliště sportovce, cesta a strava na soutěž mimo bydliště sportovce apod. Výdaje vynaložené na svoji sportovní činnost má profesionální sportovec v souladu s ust. § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů možnost uplatnit buď v jejich skutečné výši, nebo dle písm. e) citovaného ustanovení zákona paušálním odpočtem ve výši 40% z příjmů a profesionální sportovci, jež jsou živnostníky až ve výši 60% z příjmů.

Profesionální sportovci, kteří vykonávají sportovní činnost na základě živnostenského oprávnění, by rovněž měly pozorně sledovat obrat, jehož dosahují, neboť jak již bylo zmíněno v této práci výše, pokud by jejich obrat, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25,000.000,-- Kč, a to od prvního dne kalendářního roku.<sup>42</sup> Profesionální sportovci, kteří dosahují svých příjmů z jiné samostatné výdělečné činnosti, nemají právní normou uloženou povinnost vést účetnictví a rozhodnutí je ponecháno jejich uvážení. Takoví sportovci pak namísto účetnictví vedou pouze daňovou evidenci obsahující údaje o příjmech a výdajích.

### **3.1.1.1 Problematika nepeněžních příjmů profesionálních sportovců**

Profesionální sportovci jsou kromě finančních příjmů poživateli též příjmů nepeněžních. Dříve byla proto profesionálním sportovcům jako poplatníkům uložena

---

<sup>41</sup> Srov. ust. § 5 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

<sup>42</sup> Srov. ust. § 1 odst. 2 písm. e) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění.

povinnost, aby o nepeněžní příjmy spočívající v konzumaci různých služeb a materiálu poskytnutého ze strany sportovních klubů zvyšovaly základ daně z příjmů fyzických osob.<sup>43</sup> Podle výkladu pracovníků Ministerstva financí České republiky bylo nutné za nepeněžní příjmy považovat i hodnotu sportovních pomůcek (hokejky, brusle, dresy, atd.) a dokonce i podíl na nákladech s provozem příslušného sportoviště. Doporučením ze strany Ministerstva financí České republiky bylo fakturování hodnot těchto věcí a služeb sportovními kluby sportovcům a trenérům, aby si takové faktury mohli tito uplatnit jako daňově uznatelné výdaje a současně zpětné fakturování těchto částek klubům, jako své odměny. Ministerstvo financí České republiky tak navádělo profesionální sportovce jako poplatníky k umělému účetnímu vytváření situace, která reálně nenastala, což je v rozporu se zásadou materiální pravdy i s požadavkem srozumitelnosti a přehlednosti účetnictví podle ust. § 8 zákona o účetnictví.<sup>44</sup> Tato absurdní situace byla dlouhodobě neudržitelná. Zvrátil ji průlomový nálezný ústavního soudu České republiky ze dne 25. 10. 2006, sp.zn. II. ÚS 686/05, který je označován za jedno z nejvýznamnějších rozhodnutí v oblasti zdaňování sportu.<sup>45</sup> Ústavní soud České republiky daným rozhodnutím zrušil předcházející rozhodnutí obecných soudů a dal za pravdu trenérovi, který provozoval svoji činnost na základě živnostenského oprávnění, měl se sportovním klubem uzavřenu mandátní smlouvu s odměnou sjednanou pouze v peněžité formě a za něhož Český svaz házené hradil ubytování, stravování a dopravu na sportovních akcích reprezentace. Tyto částky pak byly finančními orgány označeny za nepeněžité příjmy, který ale trenér neměl zahrnout do příjmů v rámci jím provedeného daňového přiznání. Ústavní soud České republiky pak v předmětném rozhodnutí konstatoval, že při realizaci práva státu na vybírání daní je nutno respektovat i práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu. V případě mandátní smlouvy, umožňující smluvním stranám v souladu se zásadou smluvní volnosti zvolit způsob úhrady výdajů, je nutno posuzovat, zda se jedná o výdaje mandanta na zajištění podmínek ke splnění závazku z mandátní smlouvy, či o nepeněžité plnění, tj. o příjem mandatáře, podléhající dani z příjmu. Formalistickým a zjednodušeným výkladem,

---

<sup>43</sup> Srov. Topinka, J.: Daňové povinnosti tělovýchovných jednot a sportovních klubů, Praha, Olympia, 2007, str. 116.

<sup>44</sup> Srov. Topinka, J.: Daňové povinnosti tělovýchovných jednot a sportovních klubů, Praha, Olympia, 2007, str. 116.

<sup>45</sup> Srov. Topinka, J.: Daňové povinnosti tělovýchovných jednot a sportovních klubů, Praha, Olympia, 2007, str. 116.

popírajícím smluvní volnost, dochází k zásahu do ústavně zaručených práv dle čl. 2 odst. 2 a čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod<sup>46</sup>.

### 3.1.2 Ostatní příjmy

Dle ust. § 10 zákona o daních z příjmů jsou ostatní příjmy takové příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku a přitom nejsou upraveny v ust. § 6 až 9 zákona o daních z příjmů.<sup>47</sup>

Ostatními příjmy jsou obvykle příjmy z příležitostných činností, ve většině případů majících jednorázový charakter. V souvislosti se sportovní činností půjde o tzv. příležitostné příjmy, kdy měřítko příležitostnosti bývá v praxi občas komplikovaně nastavitelné. V odborné literatuře pak příležitostná činnost bývá chápána jako činnost neprovozovaná pravidelně a opakovaně, kdy příjmy z této činnosti pocházející nejsou jediným příjmem poplatníka.<sup>48</sup>

Dílčím základem daně z ostatních příjmů je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Na rozdíl od příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti není možné uplatnit vůči ostatním příjmům výdaje na jejich zajištění či udržení, ani provést odpočet výdajů stanovených paušální sazbou (např. u cestovních náhrad lze uplatnit pouze náhradu na spotřebované pohonné hmoty, nikoli však náhradu za opotřebení automobilu, která nemá bezprostřední vazbu na dosažení příjmů)<sup>49</sup>. U ostatních příjmů rovněž není možná daňová ztráta, a proto jsou-li výdaje vyšší, než ostatní příjmy, k rozdílu se nepřihlíží. Navíc pokud ostatní příjmy plynou ze zahraničních sportovních soutěží, je dle ust. § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů celý příjem, nesnížený o výdaje.

Výčet činností uvedených v ust. § 10 odst. 1 písm. a) až k) zákona o daních z příjmů definuje demonstrativně činnost, které jsou považovány za ostatní příjmy. Pod písm. ch) tohoto ustanovení je pak jako ostatní příjem uveden i příjem ze sportovních soutěží. Toto však neplatí, jak tomu již u daňových právních předpisů je zvykem,

---

<sup>46</sup> Usnesení č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních lidských práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, v platném znění.

<sup>47</sup> Srov. ust. § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

<sup>48</sup> Topinka, J., Stanjura, J.: Občanská sdružení ve sportu, právní, účetní a daňové problémy, Praha, Nakladatelství Olympia, 2001, str. 147.

<sup>49</sup> Topinka, J., Stanjura, J.: Občanská sdružení ve sportu, právní, účetní a daňové problémy, Praha, Nakladatelství Olympia, 2001, str. 149.

bezvýjimečně. Dle ust. § 10 odst. 8 poslední věta zákona o daních z příjmů je totiž pro poplatníky – daňové rezidenty, u nichž je sportovní činnost podnikáním nebo jinou samostatnou výdělečnou činností, stanovena povinnost evidovat ceny ze sportovních soutěží jako příjmy podle ust. § 7 zákona o daních z příjmů, a nastolen tak režim tzv. neomezené daňové povinnosti v České republice. Navíc z pohledu podmínek pojmu ostatních příjmů je zde dán dle názoru autora i konflikt s požadavkem příležitostnosti, a to s pravidelností a opakováním sportovních soutěží. I z tohoto důvodu je tedy dle mého mínění aplikace ust. § 10 zákona o daních z příjmů na ceny ze sportovních soutěží přinejmenším problematická.

Dalšími typickými příjmy sportovců, které je možné subsumovat pod ostatní příjmy ve smyslu ust. § 10 zákona o daních z příjmů jsou odměny vyplácené profesionálním sportovcům za úspěšnou reprezentaci sportovním svazem. U těchto odměn je však třeba zmínit, že svojí povahou spíše než charakteru ceny ze sportovní soutěže mají charakter veřejného příslibu dle ust. § 850 a násl. občanského zákoníku<sup>50</sup> a je tedy možné je zahrnout mezi ostatní příjmy, a to u všech sportovců, tj. u amatérů, poloprofesionálů i profesionálů bez rozdílu.<sup>51</sup>

### **3.1.3 Zdanění výher ze sportovních soutěží**

Jedním z nejčastějších příjmů profesionálních sportovců jsou ceny ze sportovních soutěží. Jak již bylo zběžně zmíněno v předcházející části této práce, je cena ze sportovní soutěže v případě daňových rezidentů, pokud není jejím příjemcem rezidentní poplatník, u kterého je sportovní činnost podnikáním nebo jinou samostatnou výdělečnou činností, zákonem o daních z příjmů řazena mezi tzv. ostatní příjmy. Je-li cena ze sportovní soutěže určena poplatníkovi, jenž sportovní činnost provozuje jako podnikání či jinou samostatnou výdělečnou činnost, má být tímto poplatníkem daněna jako příjem z podnikání či jiné samostatné výdělečné činnosti. Jak postupovat v případě ceny ze sportovní soutěže případně poplatníkovi, který není daňovým rezidentem, již zákon o daních z příjmů neříká.

---

<sup>50</sup> Dle § 850 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, v platném znění, se veřejným příslibem zavazuje ten, kdo veřejně prohlásí, že zaplatí odměnu nebo poskytne jiné plnění jednomu nebo několika z blíže neomezeného počtu osob, které splní podmínky stanovené ve veřejném příslibu.

<sup>51</sup> Topinka, J.: Daňové povinnosti tělovýchovných jednot a sportovních klubů, Praha, Olympia, 2007, str. 102 a násl.

Významným rozlišovacím prvkem je hodnota ceny ze sportovní soutěže. Mezní hranice je pak dána částkou ve výši 10.000,-- Kč a je tedy nezbytné rozlišovat mezi cenou ze sportovní soutěže do této částky a cenou ze sportovní soutěže tuto částku přesahující. U cen ze sportovních soutěží, které nejsou v peněžité formě, a jedná se tedy o cenu ze sportovní soutěže nepeněžní, je ust. § 3 odst. 3 zákona o daních z příjmů uložena povinnost zajistit ocenění takové ceny ze sportovní soutěže podle zvláštního právního předpisu, jímž je zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, v platném znění.

### **3.1.3.1 Ceny ze sportovních soutěží do výše částky 10.000,-- Kč**

Uvedená hranice výhry ve výši 10.000,-- Kč je významným prvkem při uplatňování institutu osvobozené od daně z příjmů ve smyslu připouštěném zákonem o daních z příjmů.

Dle ust. § 4 odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů je od daně z příjmů osvobozena cena ze sportovní soutěže v hodnotě nepřevyšující 10.000,-- Kč, s výjimkou ceny ze sportovní soutěže u poplatníků, u nichž je sportovní činnost podnikáním.<sup>52</sup>

Z dikce citovaného ustanovení zákona o daních z příjmů jsou tedy na první pohled zřejmá hned dvě omezení. Aby daná cena ze sportovní soutěže mohla být od daně z příjmů osvobozena, nesmí její hodnota převyšovat částku ve výši 10.000,-- Kč a/nebo jejím příjemcem nesmí být poplatník, který je podnikatelem. Sportovci vykonávající sportovní činnost jako jinou samostatnou výdělečnou činnost nejsou touto výjimkou zatíženi.

Nejasnosti může vzbuzovat ale formulace uvedeného ustanovení týkající se finančního limitu ceny ze sportovní soutěže. Není jednoznačně na první pohled zřejmé, zda-li omezující limit výše hodnoty ceny z výhry je vztahován pouze k jedné ceně z jedné sportovní soutěže, k součtu cen z jedné soutěže, součtu cen ze všech současně probíhajících soutěží nebo ke všem cenám za dané zdaňovací období. Dle mého názoru lze však tyto pochybnosti aplikací gramatického výkladu shora citovaného ustanovení zákona o daních z příjmů vyvrátit. Pokud bude vycházeno z přesné dikce daného zákonného ustanovení, je třeba si povšimnout, že je pracováno s pojmem ceny i sportovní soutěže v jednotném čísle a že ani nijak, než jednorázovostí vycházející též

---

<sup>52</sup> Srov. ust. § 4 odst. 1 písm. f) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.



z jednotného čísla pojmu soutěž není limitováno časové období, k němuž by se osvobození mělo vztahovat. Následkem výše uvedeného rozboru lze tedy uzavřít, že kromě stanovených výjimek by měly být osvobozeny ceny ze sportovní soutěže určené danému poplatníkovi do uvedeného finančního limitu hodnoty ceny ze sportovní soutěže s tím, že pokud by v rámci jedné soutěže získal daný poplatník cen ze soutěže více, jejich hodnoty by se pro danou soutěž a daného poplatníka sčítaly.

### **3.1.3.2 Ceny ze sportovních soutěží nad výši částky 10.000,-- Kč**

Za situace, že hodnota ceny ze sportovní soutěže bude přesahovat částku ve výši 10.000,-- Kč, nebude tato cena ze soutěže již od daně z příjmu osvobozena.

V závislosti na charakteru daňového subjektu, resp. podle toho, do jakého dílčího základu daně bude příjem v podobě ceny ze sportovní soutěže spadat, se pak bude lišit způsob zdanění dané ceny ze sportovní soutěže.

Dle ust. § 36 odst. 2 písm. b) bod 2. zákona o daních z příjmů je cena ze sportovní soutěže, která není od daně z příjmů osvobozena a jejím výhercem sportovec – neprofesionál, který je daňovým rezidentem v České republice daněna zvláštní sazbou daně ve výši 20%.

V případě profesionálního sportovce, který svoji sportovní činnost vykonává jako podnikatel či jako jinou samostatnou výdělečnou činnost, se zdaněním zvláštní sazbou daně ve výši 20% dle ust. § 36 odst. 2 písm. b) bod 2 zákona o daních z příjmů nepoužije. Důvodem je skutečnost, že citované ustanovení zákona o daních z příjmů se odkazuje pouze na ceny ze sportovních soutěží v souvislosti s ust. § 10 odst. 1 písm. ch) zákona o daních z příjmů, tj. na cenu ze sportovní soutěže, která je ostatním příjmem. Profesionální sportovec, který svoji sportovní činnost vykonává soustavně a s periodickým opakováním, tak zdaňuje ceny ze sportovních soutěží jako příjmy z podnikání nebo z jiné samostatné výdělečné činnosti.

Sportovec, který není daňovým rezidentem v České republice a který se sportovní činnosti věnuje příležitostně, bude cenu ze sportovní soutěže nad 10.000,-- Kč zdaňovat též zvláštní sazbou daně ve výši 20%, a to na základě ust. § 22 odst. 1 písm. g) bod 8 zákona o daních z příjmů.

### **3.1.4 Osвобоzení od daně z příjmů u profesionálních sportovců**

Již v rámci části této práce pojednávající o zdaňování ceny ze sportovní soutěže v hodnotě do 10.000,-- Kč byla nastíněna existence institut osvobození od daně z příjmů, dle něhož jsou určité příjmy při splnění zákonem o daních z příjmů vyžadovaných podmínek od daně z příjmů osvobozeny. Ve výsledku to tedy znamená, že příjmy, které by byly za normálních okolností zatíženy daní z příjmů, jsou při splnění podmínek předvídaných institutem osvobození od daně z příjmů, této daňové zátěže zproštěny.

Kromě uvedeného případu osvobození příjmu v podobě výhry ze sportovní soutěže v hodnotě do 10.000,-- Kč lze v zákoně o daních z příjmů nalézt i další případy příjmů osvobození od daně z příjmů, které lze považovat za typické nebo alespoň častěji frekventované v případě profesionálních sportovců.

Konkrétně se jedná např. o příjmy profesionálního sportovce představované přijatými náhradami škod a pojistnými plněními dle ust. § 4 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů; podporami a příspěvky z prostředků nadací, nadačních fondů a občanských sdružení dle ust. § 4 odst. 1 písm. k) zákona o daních z příjmů; dotacemi ze státního rozpočtu, z rozpočtu měst, obcí, krajů, státních fondů a z přidělených grantů na pořízení hmotného majetku dle ust. 4 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů.

### **3.1.5 Výdaje související se zdanitelnými příjmy profesionálních sportovců**

Výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů jsou prvkem velmi úzce provázaným s příjmy. Rozdíl mezi příjmy a těmito výdaji pak představuje základ daně z příjmů. Musí však být zachována také podmínka jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

Zákon o daních z příjmů v ust. § 24 vypočítává, které výdaje lze považovat za výdaje vynaložené na dosažení, udržení a zajištění příjmů. Naopak v ust. § 25 zákona o daních z příjmů jsou uvedeny příjmy, které ze zákona nejsou jako výdaje vynaložené na dosažení, udržení a zajištění příjmů akceptovatelné. Výčty výdajů uvedené v obou shora citovaných ustanovení zákona o daních z příjmů jsou demonstrativní povahy, což znamená, že zákon o daních z příjmů konkrétně neřeší majoritu uplatněných výdajů, neboť toto by ani nebylo reálně splnitelné. Problematiku a oprávněnost výdajů tak je nezbytné hodnotit vždy individuálně, neboť ani u profesionálního sportovce se nemusí

jednat vždy o stejné druhy výdajů. Vždy proto bude záležet na skutečnostech týkajících se daného případu.

#### **3.1.5.1 Osvobození příjmů profesionálních sportovců ze závislé činnosti**

V případě příjmů ze závislé činnosti ve smyslu ust. § 6 zákona o daních z příjmů je otázka výdajů bezpředmětná. Profesionální sportovec nemusí totiž podávat daňové přiznání k dani z příjmů, jestliže za zdaňovací období nemá jiné příjmy vyšší než 6.000,-- Kč.<sup>53</sup> Profesionální sportovci, jejichž příjem plyne ze závislé činnosti pak k uvedenému benefitu využívají také dalších výhod nabízených jejich postavením zaměstnanců, a to například to, že nepeněžitá plnění je ve většině případů možné zahrnout pod příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů ve formě závislé činnosti, nebo jsou od daně osvobozeny. Příkladem jsou třeba náhrady cestovních výdajů v souvislosti s výkonem závislé činnosti či hodnota pracovního oblečení. Jako z téměř z každého pravidla lze i zde nalézt výjimku představovanou bezplatným poskytnutím motorového vozidla sportovním klubem (zaměstnavatelem) profesionálnímu sportovci (zaměstnanci).<sup>54</sup>

#### **3.1.5.2 Osvobození příjmů profesionálních sportovců z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti**

Profesionální sportovci provádějící zdanění svých příjmů ze sportovní činnosti vykonávané jako podnikání či jinou samostatnou výdělečnou činnost ve smyslu ust. § 7 zákona o daních z příjmů se mohou rozhodnout, jestli využijí možnosti uplatnění výdajů v prokazatelné výši, nebo formou procentuálního odpočtu ve smyslu ust. § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů, kdy profesionální sportovec – živnostník si na výdaje může dle ust. § 7 odst. 9 písm. c) zákona o daních z příjmů může odpočítat 50% a profesionální sportovce, který vykonává sportovní činnost jako tzv. nezávislé povolání ve výši 40%.

Profesionální sportovec, který vykonává svoji sportovní činnost jako podnikatel nebo jako jinou samostatnou výdělečnou činnost je povinen podávat pravidelně daňové přiznání k dani z příjmů, a to za uplynulé zdaňovací období nejpozději do 31. března

<sup>53</sup> Srov. ust. § 38g odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

<sup>54</sup> Srov. ust. § 6 odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

následujícího roku, popř. do 30. června, jestliže mu daňové přiznání zpracovává daňový poradce a tento předloží příslušnému správci daně plnou moc udělenou k tomu daným profesionálním sportovcem. I v tomto případě příjmů a výdajů profesionálního sportovce bude nezbytné posuzovat daňově uplatňované výdaje s přihlédnutím ke konkrétní sportovní činnosti provozované daným profesionálním sportovcem a jejím specifikům.

Problematicky se jevil v případě profesionálních sportovců především daňově uznatelný výdaj dle ust. § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů představovaný výdaji vynaloženými na pracovní cesty. Pojem pracovní cesty je definován v ust. § 42 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v platném znění, jako časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce.<sup>55</sup> Zde tedy vyvstával problém, protože pokud profesionální sportovec dojížděl z místa bydliště na tréninky, kde hraje pravidelně zápasy, nemělo jít dle dosavadního přístupu o pracovní cestu, a tedy ani o daňově uznatelný výdaj.

Změnu v tomto směru přinesl rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2011, č.j. 2 Afs 16/2011-78, v jehož odůvodnění Nejvyšší správní soud mimo jiné konstatoval, že se v daném případě, kdy profesionální hokejista pravidelně dojížděl z místa svého bydliště na „domovský“ stadion, kde trénoval a hrál zápasy, jedná o výdaj který spadá pod výdaje na pracovní cestě ve dle ust. § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů. Důvod pro tento závěr pak Nejvyšší správní soud spatřuje především v tom, že činnost profesionálního sportovce (hokejisty) je natolik osobitá, že ji nelze omezit na „domovský“ stadion, neboť povinností ligového hokejisty není toliko hrát hokej na jednom stadionu, nýbrž k této profesi patří i celá řada dalších povinností popsanych v hráčské smlouvě, která se zcela zjevně neodehrává na předmětném „domovském“ stadionu.<sup>56</sup> Uvedenou rozhodnutí Nejvyššího správního soudu tedy lze považovat v jistém smyslu za přelomové ve vztahu k cestovním výdajům, jako daňově uznatelným výdajům, vynakládaný v souvislosti s cestováním profesionálního sportovce z místa bydliště na tréninky či zápasy v domovském sportovišti.

---

<sup>55</sup> Srov. ust. § 42 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v platném znění.

<sup>56</sup> Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 29. 11. 2011, č.j. 2 Afs 16/2011-78.

### 3.2 Daň z přidané hodnoty

O dani z přidané hodnoty jako takové bylo již stručně pojednáno v části 1.4.2 této práce.

Z pohledu profesionálního sportovce ve vztahu k jeho příjmům není ani tak zajímavé, že se de facto každý denně stává při nákupu zboží či služeb poplatníkem daně z přidané hodnoty, ale ta skutečnost, že za předpokladu splnění zákonem o dani z přidané hodnoty stanovených podmínek se mohou stát tzv. osobami povinnými k dani. Za tuto osobu považuje zákon o dani z přidané hodnoty mimo jiné také fyzickou osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, jíž pak tento zákon rozumí také nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské, jakož i činnost lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Vzhledem k tomu, že výčet činností není taxativní, ale naopak demonstrativní, jsem toho názoru, že by mezi shora uvedené činnosti mohla, resp. měla náležet i činnost sportovní, která ve výčtu výslovně uvedena není. Předpokladem ale je samostatnost výkonu dané sportovní činnosti, když dle ust. § 5 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty samostatně uskutečňovanou není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, které mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah, případně další činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle zákona o daních z příjmů.<sup>57</sup> Profesionální sportovci, kteří ale provozují individuální sportovní činnost, pak osobou povinnou k dani budou. Postavení osoby povinné k dani však ihned automaticky neznamena povinnost DPH uplatňovat. Nese s sebou pouze povinnost sledovat dosažení obratu pro povinnou registraci plátce.<sup>58</sup>

Skutečnost, že někteří profesionální sportovci budou patřit mezi osoby povinné k dani, jim zakládá v případě dobrovolné registrace právo a v případě obligatorní registrace povinnost, se stát plátcem DPH. Plátcem daně z přidané hodnoty se dle ust. § 94 odst. 1 zákona o DPH rozumí osoba povinná k dani se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 kalendářních měsíců přesáhne částku 1,000.000,-- Kč. Plátcem DPH se taková osoba stává od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. Pod pojmem obrat se pak rozumí souhrn úplat za uskutečněná zdanitelná plnění bez daně, plnění osvobozená

---

<sup>57</sup> Srov. ust. § 5 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění.

<sup>58</sup> Srov. Topinka, J.: Daňové povinnosti tělovýchovných jednot a sportovních klubů, Praha, Olympia, 2007, str. 123

od daně s nárokem na odpočet daně nebo plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet.<sup>59</sup>

### 3.3 Daň darovací

Darovací daň se uplatňuje v případech, kdy dochází k bezúplatnému nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem jinak než smrtí zůstavitele.

Darovací daň tak dopadá na bezúplatné dispozice s movitým i nemovitým majetkem. K bezúplatnému nabytí majetku však může dojít i jinak, než darováním ve smyslu občanského zákoníku, a to například bezúplatnou cesí pohledávky, majetkový prospěch z bezúročné půjčky, bezúplatné zřízení věcného břemene, apod., avšak vždy se musí jednat o nabytí majetku bez ekvivalentního plnění protistraně. Majetek nacházející se v zahraničí je předmětem darovací daně za předpokladu, že alespoň jedna ze stran je občanem České republiky. Z pohledu profesionálních sportovců je zajímavé, že předmětem daně nejsou dotace a příspěvky ze státního rozpočtu a z rozpočtu krajů a rozpočtů územních samosprávných celků. Sportovní organizace a právnické osoby založené nebo zřízené za účelem tělovýchovy a sportu jsou osvobozeny od darovací daně při bezúplatném nabytí majetku, který je použit k zabezpečení činnosti, za jejímž účelem byly zřízeny. Toto osvobození se však nevztahuje na sportovce – jednotlivce. Osvobození jednotlivců je dáno pro darování mezi osobami I. a II. skupiny<sup>60</sup>.

Od darování je třeba rozlišit tzv. sponzoring, který bývá v případě profesionálních sportovců častým jevem. Sponzoring nelze považovat za darování, neboť sponzoringem se rozumí příspěvek poskytnutý příjemci s cílem podporovat výrobu nebo prodej zboží, poskytování služeb nebo jiné výkony sponzora.<sup>61</sup> Chybí zde tedy prvek bezplatnosti, neboť za poskytnutý sponzorský „dar“ je očekáváno protiplnění

---

<sup>59</sup> Srov. Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H., a kol.: Finanční právo, 5. upravené vydání, Praha, C.H.Beck, 2009, str. 173.

<sup>60</sup> Dle ust. § 11 odst. 2, 3 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, v platném znění patří do I. skupiny příbuzní v řadě přímé a manželé, a do II. skupiny příbuzní v řadě pobočné, a to sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety, manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s nabyvatelem, dárce nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele.

<sup>61</sup> Nigrin, J.: Dary a reklama z pohledu daně z příjmů, Daňová a hospodářská kartotéka, 2010, č. 6, str. 4.

ze strany sportovce, byť jen např. ve formě pasivního umístění loga sponzora na dresu sportovce, hrací ploše hřiště, sportovním náčiní, apod. Jde zde spíše o vytvoření rovnocenného vztahu mezi profesionálním sportovcem a sponzorem, který je ochoten poskytnout sponzorské prostředky za určité protislužby.

Poplatníkem darovací daně je obdarovaný, přičemž v případě, že dárce je osobou s trvalým pobytem v České republice a obdaruje cizince, pak je poplatníkem darovací daně dárce.

Daňové přiznání je poplatník povinen podat ve lhůtě do třiceti dnů ode dne darování, sportovní organizace, které jsou od darovací daně osvobozeny, pak do třiceti dnů uplynutí kalendářního roku. Správce daně provede vyměření daně darovací daně a zašle poplatníkovi platební výměr přičemž daň je pak splatná do třiceti dnů ode dne jeho doručení.

## 4 Mezinárodní zdanění

Povinnosti daňových subjektů jsou regulovány právními řády jednotlivých států. Toto je dáno i aspektem toho, že právo vybírat darovací daň je jedním ze základních projevů suverenity státu. I když v rámci Evropské unie dochází k postupnému sbližování daňových předpisů jednotlivých členských států, dotýká se harmonizace především nepřímých daní a přímé daně zůstávají evropským právem de facto nedotčeny.

Jednotlivé státy se dále vzájemně především v oblasti majetkových daní a daní z příjmů omezují dvoustrannými smlouvami při ukládání a vymáhání daní.

Pod označením mezinárodní dvojí zdanění se skrývá situace, kdy se stejný předmět daně podrobuje dvojnásobnému či vícenásobnému zdanění stejnou daní nebo daní podobné povahy z důvodu střetu dvou nebo více daňově právních systémů států. Vyplývá ze široce pojatého daňového domicilu občanů a podniků v jednotlivých státech a z vymezení zdrojů zdanitelných příjmů daňových cizinců, čímž dochází k překrytí povinností ukládaných oběma státy.<sup>62</sup> Existence dvojího zdanění by mohla nepříznivě působit na daňové subjekty a odrazovat je od zahraničního působení, a proto se státy snaží svými vnitrostátními opatřeními a mezinárodními smlouvami<sup>63</sup> tomuto dvojímu zdanění zamezit.

Jak již bylo v této práci naznačeno v této části výše, je významným prvkem při uplatňování daně z příjmů rozlišení daňových rezidentů České republiky (tuzemců) a daňových nerezidentů (cizozemců). Dle daňové teorie obecně platí, že daňový rezident určitého státu je poplatníkem daně s neomezenou teritoriální povinností vůči tomuto státu. Jeho daňová povinnost se vztahuje na příjmy z tuzemska i ze zahraničí. Daňový nerezident je pak takový poplatník, který má omezenou daňovou povinnost vůči danému státu a jeho daňová povinnost se vůči tomuto státu vztahuje pouze na příjmy pocházející ze zdrojů na území tohoto státu, z majetku nalézajícího se na území tohoto státu apod.

Aby nenastala situace dvojího zdanění, tj. případ, kdy by daný subjekt splnil kritéria pro zdanění svých příjmů ve dvou státech současně, jsou mezi státy uzavírány mezinárodní smlouvy, které tomuto mají zabránit. Vycházejíce ze vzoru zpracovaného

---

<sup>62</sup> Sojka, V.: Mezinárodní zdanění příjmů; Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů, Praha, Aspi, 2006, str. 30.

<sup>63</sup> Jako vzor využívají státy modelovou smlouvu vyhotovenou na půdě OECD.



na půdě OECD obvykle uplatňují pro správné určení daňové rezidence poplatníka v následujícím pořadí:

1. stálý pobyt poplatníka (bydliště pro dlouhodobé bydlení)
2. středisko jeho životních zájmů (osobní, rodinné a společenské vztahy, místo zaměstnání či podnikání, politické, a sportovní aktivity apod.)
3. místo, kde se poplatník obvykle zdržuje (kde pobývá více dnů v kalendářním roce)
4. státní občanství poplatníka
5. dohoda na úrovni ministrů financí.<sup>64</sup>

Český právní řád obsahuje vymezení daňových rezidentů a nerezidentů pro potřeby daně z příjmů v zákoně o daních z příjmů.

Dle ust. § 2 odst. 2 zákona o daních z příjmů jsou daňovými rezidenty ti poplatníci, kteří na území České republiky mají bydliště nebo se zde obvykle zdržují, tedy ve smyslu odst. 4 citovaného ustanovení zákona o daních z příjmů pobývají na území našeho státu alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích, přičemž do lhůty 183 dnů se započítává každý započatý den pobytu. Bydlištěm pak citovaná norma rozumí místo, kde má poplatník stálý byt za okolností, z nichž lze usuzovat na jeho úmysl trvale se v tomto bytě zdržovat.<sup>65</sup> Za daňové nerezidenty jsou pak zákonem o daních z příjmů považovány takové osoby, které na území České republiky nemají bydliště ani se zde obvykle nezdržují nebo ty osob, o který to stanoví mezinárodní smlouva.<sup>66</sup>

Příjmy daňových nerezidentů podléhají dani z příjmů v České republice, pocházejí-li ze zdrojů na území našeho státu. Nestanoví-li mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění jinak, je problematika určování zdroje příjmů obsažena v ust. § 22 zákona o daních z příjmů.

Pro stanovení zdroje příjmů je významné:

- a) kde je vykonávána činnost, kde subjekt pobírá dani podrobené příjmy
- b) kde je umístěn majetek, z něhož příjem podrobený dani pochází
- c) kdo tento příjem podrobený dani vyplácí.

---

<sup>64</sup> Sojka, V.: Mezinárodní zdanění příjmů; Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů, Praha, Aspi, 2006, str. 14 a násl.

<sup>65</sup> Srov. ust. § 2 odst. 2, 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

<sup>66</sup> Srov. ust. § 2 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

Ve vztahu k mezinárodním smlouvám o zamezení dvojího zdanění je možné rozlišovat dva přístupy jejich uplatňování. Podle zákona o daních z příjmů, tj. podle vnitrostátní právní normy České republiky sráží daň z příjmů pod vlastní majetkovou odpovědností plátce daně. Při určení procentní sazby srážkové daně pak plátce odpovídá nejen za správnou aplikaci tuzemských zákonů, ale též za uplatnění mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění.

Jiné státy, např. Německo, zvolily jiný přístup a plátcům daně z příjmů ukládají, aby daň srazili podle vnitrostátních právních předpisů s tím, že poplatníkům je umožněno si následně u finančního úřadu vyžádat vyrovnání daňového přeplatku vyplývajícího z mezinárodních smluv. Takovýto přístup je označován jako tzv. refundační systém.

Z hlediska metod, jak zabránit dvojímu zdanění, lze poukázat na tři základní metody:

- a) zápočet daně (Credit system) – spočívá v tom, že poplatník svou daň, vypočtenou ze všech celosvětově dosažených příjmů, sníží o daň, kterou zaplatil v zahraničí. Může jít o zápočet úplný (Full credit) nebo prostý (Ordinary credit);
- b) vynětí příjmů ze zdanění – při této metodě stát rezidenta neuplatní na určité zahraniční příjmy žádnou daň. Opět rozlišujeme vynětí úplné (Full exemption) nebo s výhradou progresse (Exemption with progression);
- c) zahrnutí daně zaplacené v zahraničí do daňově odčitatelných nákladů – tato metoda je uplatňována vždy, pokud není s příslušným státem uzavřena smlouva o zamezení dvojího zdanění. Dále pokud daň zaplacená v zahraničí prošla metodou prostého zápočtu, ale částečně nemohla být od daně odečten, nebo když poplatník vykázal daňovou ztrátu či nulovou celkovou daňovou povinnost za předchozí zdaňovací období.<sup>67</sup>

Českou republikou uzavírané mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění nejčastěji aplikují metodu prostého zápočtu, např. smlouvy se Slovenskem<sup>68</sup> a

---

<sup>67</sup> Sojka, V.: Mezinárodní zdanění příjmů; Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů, Praha, Aspi, 2006, str. 14 a násl.

<sup>68</sup> Sdělení Ministerstva zahraničních věcí č. 100/2003 Sb.m.s., o sjednání Smlouvy mezi vládou České republiky a vládou Slovenské republiky o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

s Francií<sup>69</sup>, a metodu vynětí s výhradou progrese, např. smlouvy s Německem<sup>70</sup> a s Itálií<sup>71</sup>. Na příjmy ze sportovní činnosti se však podle všech uvedených mezinárodních smluv použije metoda prostého zápočtu spočívající ve snížení daňové povinnosti o daň z příjmů zaplacenou v zahraničí, nevyšší však o částku vypočtenou dle zákona o daních z příjmů České republiky.

Jde-li o příjmy ze závislé činnosti vykonávané ve státě, se kterým má Česká republika uzavřenu smlouvu o zamezení dvojího zdanění, umožňuje zákon o daních z příjmů uplatnit metodu vynětí, která spočívá v tom, že poplatník ze svých celosvětových příjmů vyjme ty příjmy ze závislé činnosti, která je vykonávána v zahraničí a daň vypočte pouze z ostatních příjmů. Nemá-li poplatník žádné ostatní příjmy, nemusí podávat daňové přiznání.

#### **4.1 Zdanění příjmů veřejně vystupujících sportovců**

Veřejně vystupujícím sportovcům, kteří nemají jiné příjmy, než z účinkování na veřejnosti, přiznávají mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění specifický režim. Většinou je u těchto příjmů ponecháno neomezené právo na zdanění státu, ve kterém se zdroj takových příjmů nachází. Není přitom rozhodující, zda se jedná o příjmy ze závislé činnosti nebo o příjmy podnikajících osob. Starší smlouvy o zamezení dvojího zdanění připouštěly zvláštní režim zdanění veřejně vystupujících sportovců pouze u těch sportovců, kteří byli profesionály. Novější smlouvy o zamezení dvojího zdanění již rozdíl mezi sportovci profesionály a amatéry nečiní.<sup>72</sup>

V případě, že půjde o sportovce ze země, s níž nemá Česká republika uzavřenu dohodu o zamezení dvojího zdanění, bude použit na zdanění následující postup zdanění dle zákona o daních z příjmů. Zdanění příjmů sportovců zvláštní srážkovou daní ve výši 15% z osobně vykonávané činnosti za území České republiky ne zde zhodnocované

---

<sup>69</sup> Sdělení Ministerstva zahraničních věcí č. 79/2005 Sb.m.s., o sjednání Smlouvy mezi vládou České republiky a vládou Francouzské republiky o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

<sup>70</sup> Vyhláška ministerstva zahraničních věcí č. 18/1984 Sb.m.s., o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku.

<sup>71</sup> Vyhláška ministerstva zahraničních věcí č. 17/1985 Sb.m.s., o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Italskou republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a zabránění daňovému úniku.

<sup>72</sup> Sojka, V.: Mezinárodní zdanění příjmů; Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů, Praha, Aspi, 2006, str. 140.

veřejně vystupujícího sportovce, bez ohledu na to, komu a z jakého právního vztahu příjmy plynou.<sup>73</sup> Dle tohoto tedy není jakkoli významné, zda se jedná o sportovce profesionála nebo amatéra, zda je daná sportovní činnost vykonávána jako podnikání, jiná samostatná výdělečná činnost nebo jako závislá činnost, ani jak dlouho je činnost na území České republiky vykonávána. Z příjmů sportovců, kteří nejsou daňovými rezidenty v České republice, je daň srážena bez jakéhokoli zohlednění vynaložených nákladů na jejich činnost. Takový přístup ale stanovuje velký nepoměr mezi právy daňových rezidentů a nerezidentů a vytváří nepřímou diskriminační situaci. Česká republika se tak touto disproporcí v právní úpravě vystavuje riziku mezinárodních sporů, když její neúspěch v daném sporu je nasnadě<sup>74</sup>. Daňovým základem jsou v tomto případě celý příjem sportovce, včetně případného nepeněžitého plnění. Sraženou daň odvádí plátce daně při výplatě poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch sportovce, nejpozději však v den, kdy o závazku účtuje.<sup>75</sup>

Určité mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění, například již výše zmíněná smlouva s Francií a smlouva s Německem, obsahují ve svých ujednáních výjimku při zdaňování umělců a sportovců v podobě tzv. kulturní výměny. Jedná se o případy, kdy sportovec je vyslán do jiného státu na základě dohod mezi těmito státy a jeho činnost na cizím území je financována z veřejných rozpočtů domovského, tj. vysílajícího státu daného sportovce. Za takové situace je právo na zdanění příjmů ze sportovní činnosti takového sportovce vyhrazeno státu, na jehož náklady se kulturní výměna uskutečnila.<sup>76</sup>

## 4.2 Příjmy z cen ze sportovních soutěží

O zdaňování cen ze sportovních soutěží, které jsou příjmy českých sportovců ze soutěží pořádaných na území České republiky, bylo pojednáno v části 3.1.3 této práce.

Sport je však činností, která se nenechá limitovat hranicemi států, a proto častým jevem je i příjem sportovce v podobě ceny ze sportovní soutěže pořádané v zahraničí.

---

<sup>73</sup> Srov. ust. § 22 odst. 1 písm. f) bod. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

<sup>74</sup> Srov. rozhodnutí Evropského soudního dvora ze dne 12. 6. 2003 ve věci *Arnoud Gerrise v Finanzamt Neukölln-Nord*, CELEX 62001J0234.

<sup>75</sup> Srov. ust. § 38d zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

<sup>76</sup> Srov. Sojka, V.: *Mezinárodní zdanění příjmů; Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*, Praha, Aspi, 2006, str. 139.

Z tohoto důvodu považují tedy za bezpochybně nutné se danou problematikou zabývat i z pohledu mezinárodního zdanění.

Český sportovec – amatérského typu, kterému plyne příjem ze zahraniční sportovní soutěže, je povinen uvést takovéto odměny do daňového přiznání, a to navzdory tomu, že byly v zahraničí zdaněny srážkovou daní. Takový příjem tohoto sportovce je dílčím základem daně.<sup>77</sup>

Zdaňovány musejí být samozřejmě i ceny zahraničních sportovců ze sportovních soutěží pořádaných na území České republiky. Zákon o daních z příjmů umožňuje i nerezidentům v České republice využít v případě ceny ze sportovní soutěže, jejíž hodnota nepřesahuje 10.000,- Kč institutu osvobození od daně z příjmu dle ust. § 4 odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů. V ostatní případech, kdy cena ze sportovní soutěže daňového nerezidenta, bude náležet mezi příjmy upravené ust. § 22 odst. 1 písm. g) bod 8 zákona o daních z příjmů a nikoli mezi ostatní příjmy ze sportovní činnosti daňového nerezidenta dle ust. § 22 odst. 1 písm. f) bod 2 zákona o daních z příjmů. Význam tohoto dělení spočívá v tom, že pro obě skupiny je možné, byť tomu tak v současnosti není, nastavit odlišnou výši zvláštní sazby daně, neboť příjmy nerezidentů ze sportovních soutěží jsou zdaňovány zvláštní sazbou daně dle ust. § 36 odst. 2 písm. l) zákona o daních z příjmů a zvláštní sazba daně dopadající na ostatní sportovní příjmy je dána ust. § 36 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů. Uvedené opět platí pouze za předpokladu, že mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění nestanoví v daném případě jinak. A není-li ve smlouvě speciální ujednání ohledně příjmů ze sportovních soutěží, pak se u sportovců amatérů postupuje podle článku, který bývá ve smlouvách nazván „Jiné příjmy“, a obvykle stanoví zdaňování těchto příjmů ve státě rezidence.<sup>78</sup>

K problematice zdaňování příjmů zahraničních sportovců v České republice se již vyjádřil i Nejvyšší správní soud, a to konkrétně ve svém rozsudku ze dne 22. 11. 2007, č.j. 9 Afs 55/2007-76, kdy uzavřel, že vykonává-li daňový rezident Slovenské republiky na území České republiky činnost sportovce, pak podle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi Českou a Slovenskou republikou mají být příjmy plynoucí z této činnosti zdaněny v České republice. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v § 7

---

<sup>77</sup> Srov. ust. § 10 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

<sup>78</sup> Srov. Topinka, J.: Daňové povinnosti tělovýchovných jednot a sportovních klubů, Praha, Olympia, 2007, str. 115.

odst. 3 a § 22 odst. 1 písm. f) podrobuje příjmy z osobně vykonávané činnosti sportovce - daňového nerezidenta samostatného základu daně pro zdanění zvláštní sazbou daně (§ 36 uvedeného zákona). Ustanovení § 22 odst. 1 písm. a), odst. 2 tohoto zákona se v případě výše uvedených příjmů nepoužijí.<sup>79</sup> Nejvyšší správní soud tak dal za pravdu finančním orgánům, které nesouhlasily s postupem a argumentací sportovního klubu, který rezidentovi Slovenské republiky, profesionálnímu sportovci – hráči ledního hokeje zařadil hokejistovu odměnu pod ust. § 22 odst. 1 písm. a) zákona daních z příjmů jako příjem z činností vykonávaných prostřednictvím stále provozovny, a provedl zajištění daně ve výši 10% v souladu s ust. § 38e zákona o daních z příjmů, když sportovní klub přitom argumentoval, že hokejista vykonával činnost na území České republiky a k jejímu provozování měl pronajaty nebytové prostory v areálu zimního stadionu. Z tohoto titulu mu měla vzniknout stálá provozovna. Nejvyšší správní soud tak tímto svým rozhodnutím potvrdil fakt, že při zdaňování sportovců, kteří nejsou rezidenty, podle zákona o daních z příjmů, je nutné se řídit zvláštními ustanoveními týkajícími se jejich činnosti. Pouze za situace, že by žádná zvláštní úprava v rámci zákona o daních z příjmů nebyla dána, bylo by přípustné vycházet z obecných ustanovení pro zdaňování příjmů ostatních nerezidentů.

---

<sup>79</sup> Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 22. 11. 2007, č.j. 9 Afs 55/2007-76.

## 5 Zdanění příjmů sportovců v Německu

Ve Spolkové republice Německo je právní úprava daně z příjmů fyzických osob obsažena v Einkommensteuergesetz, BGBl. I S.3366, S. 3362, v platném znění.

Daňoví rezidenti podléhají dani z celosvětových příjmů, tj. shodně jako v právní úpravě ČR je pro daňové rezidenty koncipována univerzální daňová povinnost dané z příjmů.

Sportovec může v Německu působit ve sportovním klubu na základě pracovní smlouvy, ale i jako osoba samostatně výdělečně činná. Rozhodující je charakter činnosti, kterou sportovec provozuje, míra jeho závislosti na sportovním klubu a vymezený rozsah vzájemných práv a povinností sportovce a sportovního klubu. S ohledem na toto v Německu tedy sportovci kolektivních sportů mají postavení zaměstnanců a je s nimi uzavírána standardní pracovní smlouva. Takovíto sportovci jsou pak zdaňováni shodně, jako ostatní zaměstnanci a nejsou umístěni do žádné zvláštního daňového režimu. Jako zaměstnanci mohou také sportovci v pracovním poměru využít možnosti částečného osvobození, které se vztahuje na příjmy plynoucí z přesčasů. Tento benefit, který se zdá na první pohled pro sportovce výhodný, nebude ovšem v majoritních případech profesionálních sportovců využitelný, neboť aby mohl být tento institut částečného osvobození využit, musí jít o mzdu nižší než 50 EUR za hodinu. Tento limit však jak je obecně známo příjmy profesionálních sportovců mnohonásobně překračují. Byl-li by však limit hodinové výše mzdy dodržen, je třeba při zjišťování rozsahu osvobození přihlídnout také k tomu, že toto částečné osvobození se vztahuje jen na mzdu samotnou, nikoli pak již na nenárokové složky mzdy ve formě bonusových prémie, např. za vstřelenou branku apod. Tyto bonusy pak musejí být řádně a bez úlev zdaněny, neboť není dána jejich souvislost s konáním sportovního utkání v nepříznivou pracovní dobu.<sup>80</sup>

Nevykonává-li sportovec v Německu sportovní činnost jako zaměstnanec, působí jako osoba vykonávající nezávislou činnost. Pokud příjmy dosažené takovým sportovcem nejsou vyšší než výdaje přímo související s provozováním jeho sportovní činnosti, popř. pokud jej převyšují jen mírně, pak sportovec daň z příjmů neodvádí. Daň

---

<sup>80</sup> Fußballspieler muss Prämien voll versteuern, Konz, 2010, in: <http://www.konzsteuertipps.de/konz/news/Fussballspieler-muss-Praemien-voll-versteuern.html?id=325>.

z příjmů od takového sportovce je tedy vybírána pouze v případě, že příjmy přesahují vynaložené výdaje více než zanedbatelně.

Zdanění nepodléhají ani příjmy z výher a cen ze sportovních soutěží, avšak pouze za předpokladu, že se sportovec neúčastní sportovních soutěží opakovaně a s úmyslem využít své výrazné šance na vítězství, tedy pokud převažuje účel výtěžku nad sportovním cílem. Je tedy patrné, že příjmy profesionálních sportovců z výher a cen ze sportovních soutěží budou zdanění podléhat.

Příjmy ze sportovní činnosti sportovců – amatérů, pro něž je sportovní činnost de facto jen aktivním způsobem trávení jejich volného času, zdaňovány nejsou.

Příjmy zahraničních sportovců, tj. nerezidentů ve Spolkové republice Německo, jsou u sportovců podnikatelů a sportovců samostatně výdělečně činných, zdaňovány srážkou u zdroje. U sportovců vykonávajících sportovní činnost v pracovním poměru je jejich činnost zdaňována srážkou ze mzdy. Toto ale platí opět pouze za předpokladu, že mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění, která je pro Spolkovou republiku Německo závazná, nestanoví jinak. V domovské zemi sportovce pak bude použito metody vynětí příjmů daného sportovce pocházejících z Německa nebo bude snížena vypočtená daň (metoda zápočtu), což je odvislé od podmínek daných v mezinárodní smlouvě a vnitrostátních daňových předpisů země sportovcovy rezidence.<sup>81</sup>

Vzhledem k poukazu na potenciální problém s diskriminační právní úpravou v českém právním řádu v rámci části 4.1 této práce je třeba zmínit, že německá právní úprava již prošla úpravou právě na základě rozhodnutí Evropského soudního dvora ve věcech Gerritse<sup>82</sup> a Scorpio<sup>83</sup>. Německý soud podal v obou těchto případech předběžnou otázku k Evropskému soudnímu dvoru týkající se posouzení právní úpravy zdanění zahraničních sportovců a umělců na území Německa, když minimální sazba daně pro sportovce nerezidenty byla v rozhodné době stanovena na 25%, což byla sazba vyšší, než pro daňové rezidenty. Navíc zahraniční sportovci museli prokazovat výdaje, které chtěli uplatnit, zvláštním procesním postupem, který se lišil od postupu daňových rezidentů. Tento přístup byl shledán Evropským soudním dvorem jako diskriminující a

---

<sup>81</sup> Kol. autorů: DFB–Steuer-Handbuch 2009, Deutscher Fußball-Bund, 2009 in: <[http://www.berliner-fussball.de/dfb/dfb\\_steuerhandbuch\\_2009.pdf](http://www.berliner-fussball.de/dfb/dfb_steuerhandbuch_2009.pdf)>.

<sup>82</sup> Rozhodnutí Evropského soudního dvora ze dne 12. 6. 2003 ve věci Arnoud Gerritse v. Finanzamt Neukölln-Nord, Celex 62001J0234.

<sup>83</sup> Rozhodnutí Evropského soudního dvora ze dne 3. 10. 2006 ve věci FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH v Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel, Celex 62004J0290.



Německo bylo nuceno provést legislativní změny k napravení tohoto vadného stavu dotčené právní normy, které ovšem neměly dopad na sportovce vykonávající sportovní činnost v pracovním poměru.<sup>84</sup>

---

<sup>84</sup> Germany: From 2009 Germany applies new tax rules on foreign athletes and artists, Sportandtaxation.com, 2009 in: <<http://www.sportsandtaxation.com/index.php?page=news&id=136>>.

## Závěr

Jak bylo v této práci mnou konstatováno, není pojem sportovce pojmem legislativně definovaným, avšak přesto s ním pracuje řada právních předpisů různých právních oblastí. Jednou z těchto oblastí jsou rovněž normy finančního, resp. daňového práva.

Cílem a snahou této práce proto bylo provést obsahový a názorový exkurz do problematiky postavení sportovce z pohledu finančního, resp. daňového práva, s důrazem kladeným na sportovce profesionální, tj. na takové, kteří svoji sportovní činnost vykonávají za účelem své obživy, ať již jako zaměstnanci, podnikatelé nebo jako osoby vykonávající jinou samostatnou výdělečnou činnost – nezávislé povolání.

V mé práci jsem provedl rozčlenění pojmu sportovce ať již podle míry samostatnosti, resp. závislosti výkonu sportovní činnosti, tak i podle charakteru sportovní činnosti samotné, tj. vykonávané individuálně nebo kolektivně. Toto dělení bylo provazováno na normy finančního práva a důsledky, které z toho vyplývají.

Ovšem je nutno také poukázat na skutečnost, která ze zkoumání dané problematiky vyplývá, jak chaotická situace do značné míry je, a to především vůči profesionálním sportovcům. Vždyť tito mohou svoji činnost vykonávat jako podnikatelé na základě živnostenského oprávnění, pracovního či služebního poměru nebo jako jinou samostatnou výdělečnou činnost – nezávislé povolání.

Do určité míry však lze v dané problematice vysledovat dvoucestný přístup k hodnocení postavení profesionálních sportovců a posuzování jejich vztahu, v němž vykonávají svoji sportovní činnost. První variantou je výkon sportovní činnosti v závislém vztahu označovaném jako pracovněprávní či minimálně vykazujícím znaky pracovního poměru, tj. obecně vztahu, v němž panují vztahy subordinace daného sportovce. Bylo v průběhu práce ukázáno, že takovýto přístup je v současné době již spíše výjimkou, a to ještě výjimkou limitovanou na oblast kolektivních sportů. Ani zdaňování sportovní činnosti sportovců působících v závislém postavení se ve své podstatě nijak neliší od zdaňování činností jiných zaměstnanců.

Daleko častějším vztahem mezi sportovcem a sportovním klubem je vztah, kdy profesionální sportovec disponuje větší mírou volnosti a nezávislosti na sportovním klubu, nebo není ke sportovnímu klubu vůbec nijak vázán, anebo je vůči klubu vázán

inominátní smlouvou a požívá postavení výkonu nezávislého povolání. Tento způsob vztahu sportovce vůči sportovnímu klubu však může být chápán sporným i z hlediska posouzení ve vztahu k jiným než daňovým právním normám, konkrétně pak jako sporná otázka tzv. švare systému. Tedy jako vztah, který je v rozporu s platnou právní úpravou tzv. nelegální práce, práce vykonávané fyzickou osobou mimo pracovněprávní vztah tak, jak ji vymezuje zák. č. 435/2004 S., zákon o zaměstnanosti, v platném znění. Striktním výkladem pojmu nelegální práce pak můžeme dospět k názoru, že činnost profesionálního sportovce pro sportovní klub na základě živnostenského oprávnění či z pozice výkonu nezávislého povolání naplňuje právě znaky nelegální práce, jelikož tato činnost spočívá ve výkonu závislé činnosti (závislé práce) vykonávané mimo pracovně právní vztah. V činnosti takovýchto sportovců je pak pro potřeby zdaňování nutno postupovat v dělení dále a řešit otázky jejich daňové rezidentury, individuálního či kolektivního výkonu sportovní činnosti, jakož i výkon sportu jako živnosti či nezávislého povolání. Všechny tyto aspekty pak v rámci daňových předpisů mají vliv na zdaňování příjmů profesionálních sportovců.

Nelze si nepovšimnout, že problematika zdaňování příjmů profesionálních sportovců a sportovců obecně není přehledná, jednotná a kodifikovaná. Dovoluji si tak závěrem vyjádřit názor, že de lege ferenda by i s ohledem na stále narůstající masu profesionálních sportovců mělo být zvaženo provedení terminologické kodifikace a zjednodušení přístupu k různým druhům sportovců, neboť stávající stav je bezúčelný a nepřináší dle mého přínos ani sportovcům ani státu, když nepředstavuje dostatečnou ochranu před daňovými úniky a ve svém důsledku nepřináší dostatečný efekt i co do výše vybraných daní.

## Literatura a prameny

### 1) Literatura

#### Monografie:

- Bakeš, M., Marková, H.: Zákon o daních z příjmů – komentář, 1. vydání, Praha, C.H.Beck, 1998
- Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H., a kol.: Finanční právo, 5. upravené vydání, Praha, C.H.Beck, 2009
- Boněk, V. a kol.: Lexikon – daňové právo, Ostrava, Sagit, 2001
- Čorba, J., Doležal, T., Dolobáč, M., a kol.: Otázky sportovního práva, Praha, Ústav státu a práva, 2008
- Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I., a kol.: Finanční a daňové právo, Plzeň, Aleš Čeněk, 2009
- Králík, M.: Právo ve sportu, Praha, C.H.Beck, 2001
- Sluka, T.: Profesionální sportovec, Právní a ekonomické aspekty, Praha, Havlíček Brain Team, 2007
- Radvan, M. a kol.: Finanční právo a finanční správa – berní právo, Brno, Masarykova univerzita, 2008
- Sojka, V.: Mezinárodní zdanění příjmů; Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů, Praha, Aspi, 2006
- Topinka, J.: Daňové povinnosti tělovýchovných jednot a sportovních klubů, Praha, Olympia, 2007
- Topinka, J., Stanjura, J.: Občanská sdružení ve sportu, právní, účetní a daňové problémy, Praha, Nakladatelství Olympia, 2001

#### Články:

- Hocko, M.: Nová právní úprava výkonu umělecké, kulturní, sportovní a reklamní činnosti dítěte, Časopis pro právní vědu a praxi, 2004, č. 4
- Králík, M.: Zamyšlení nad tzv. sportovním právem, Právní rozhledy, 1998, č. 10

- Nigrin, J.: Dary a reklama z pohledu daně z příjmů, Daňová a hospodářská kartotéka, 2010, č. 6
- Topinka, J.: Zdaňování sportovců a sportovních organizací, Daně, 1999, č. 4

## **2) Právní předpisy**

- zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, v platném znění
- zákon č. 455/1991 Sb., živnostenský zákon, v platném znění
- zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění
- Usnesení č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních lidských práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, v platném znění
- zákon č. 219/1999 Sb., o ozbrojených silách, v platném znění
- zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu v platném znění
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v platném znění
- zákon 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, v platném znění
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v platném znění
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění
- zákon č. 373/2011, o specifických zdravotních službách, v platném znění
- Vyhláška ministerstva zahraničních věcí č. 18/1984 Sb.m.s., o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku
- Vyhláška ministerstva zahraničních věcí č. 17/1985 Sb.m.s., o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Italskou republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a zabránění daňovému úniku
- Sdělení Ministerstva zahraničních věcí č. 100/2003 Sb.m.s., o sjednání Smlouvy mezi vládou České republiky a vládou Slovenské republiky o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku
- Sdělení Ministerstva zahraničních věcí č. 79/2005 Sb.m.s., o sjednání Smlouvy mezi vládou České republiky a vládou Francouzské republiky o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku

### 3) Judikatura

- rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 24. 2. 2005, č.j. 2 Afs 62/2004-70
- rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 22. 11. 2007, č.j. 9 Afs 55/2007-76
- rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR, ze dne 29. 11. 2011, č.j. 2 Afs 16/2011-78
- rozhodnutí Evropského soudního dvora ze dne 12. 6. 2003 ve věci Arnoud Gerrise v Finanzamt Neukölln-Nord, CELEX 62001J0234
- rozhodnutí Evropského soudního dvora ze dne 3. 10. 2006 ve věci FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH v Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel, Celex 62004J0290.

### 4) Internetové prameny

- Fußballspieler muss Prämien voll versteuern, Konz, 2010, in: <http://www.konzsteuertipps.de/konz/news/Fussballspieler-muss-Praemien-voll-versteuern.html?id=325>>
- Germany: From 2009 Germany applies new tax rules on foreign athletes and artists, Sportandtaxation.com, 2009 in: <http://www.sportsandtaxation.com/index.php?page=news&id=136>>
- Kol. autorů: DFB–Steuer-Handbuch 2009, Deutscher Fussball-Bund, 2009 in: [http://www.berlinerfussball.de/dfb/dfb\\_steuershandbuch\\_2009.pdf](http://www.berlinerfussball.de/dfb/dfb_steuershandbuch_2009.pdf)>

## **Právní úprava zdaňování příjmů sportovců**

### ***Abstrakt:***

Tato diplomová práce se zabývá zdaňováním příjmů sportovců v České republice a porovnáním se situací zdaňování příjmů sportovců v zahraničí, konkrétně v Německu. V první kapitole, následující po úvodu, je provedeno vymezení základních pojmů (daň, poplatek, subjekt daně, daň z příjmů, daň z přidané hodnoty, darovací daň) souvisejících s danou problematikou. Kapitola druhá této práce pojednává o postavení sportovce v právním řádu České republiky a provádí determinaci z hlediska sportovců profesionálů, poloprofesionálů, amatérů a toho, zda sportovní činnost vykonávají osobně či kolektivně. Třetí kapitola se věnuje právnímu postavení profesionálních sportovců a jejich zařazení k jednotlivým daním, když důraz je kladen na daň z příjmů fyzických osob. Krátký exkurz je však proveden i do daně z přidané hodnoty. Kapitola čtvrtá je pak věnována problematice mezinárodního zdanění sportovců, neboť je zjevné, že sport je činností, kterou nelze limitovat hranicemi států. Pátá kapitola před závěrem pojednává stručně o právní úpravě zdaňování příjmů sportovců ve Spolkové republice Německo.

### **Klíčová slova:**

Sport, sportovec, zdaňování příjmů, daň z příjmů, daň z přidané hodnoty, darovací daň, mezinárodní zdanění, Česká republika, Německo.

# **Legal Regulation of Taxation of Sportsmen**

## ***Abstract / Summary:***

This thesis deals with sportsmen taxation in the Czech Republic and in foreign countries, especially in Germany. The first chapter, following the introduction, is made of fundamental concepts related to this topic (tax, charge, subject to taxation, income-tax, value-added tax, gift tax). Chapter Two of this paper discusses the status of sportsmen in the Czech Legal system and determination is made in terms of professional sportsmen, semiprofessional, amateurs and and in terms of the way powering the sport, either personally or collectively. The third chapter deals with the legal status of professional sportsmen and their classification of particular taxes, emphasis is placed on tax on personal income. However, a brief excursion is made into value-added tax also. Chapter Four is dedicated to the issues of international taxation on sportsmen, because it's apparent the sport is overall activity which cannot be limited by boundaries. Chapter Five coming before the Conclusions is discussing briefly the German legislation in force influencing the taxation of sportsmen issues.

## **Key Words:**

Sport, sportsman, income tax, value-added tax, gift tax, international taxation, the Czech Republic, Germany.