

Univerzita Karlova v Praze  
Právnická fakulta

Michal Gruber

# **Právní úprava zdaňování sportovců**

**Diplomová práce**

Vedoucí diplomové práce: prof. JUDr. Hana Marková, Csc.

Katedra: Finančního práva a finanční vědy

Datum vypracování práce: 29.11.2012

### 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

Podpis

## **Poděkování**

Děkuji vedoucí mé práce prof. JUDr. Haně Markové, Csc., za odbornou pomoc, cenné rady a doporučení.

## Obsah:

Obsah: .....	1
Úvod.....	2
1. Sportovec a sport .....	4
1.1 Historie.....	5
1.2 Definice sportovce .....	6
1.3 Formy nahlížení na činnost sportovce v ČR.....	8
1.3.1 Profesionální sportovci v individuálních sportech.....	9
1.3.2 Profesionální sportovci v kolektivních sportech.....	12
1.4 Sportovní organizace .....	14
1.5 Postavení sportovce v zahraničí a z pohledu práva EU .....	16
2. Rozsudek Nejvyššího správního soudu sp.zn.2 Afs 16/2011 .....	19
3. Zdaňování sportovců.....	26
3.1 Daň z příjmů .....	26
3.1.1 Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6).....	27
3.1.2 Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7).....	28
3.1.3 Ostatní příjmy (§ 10).....	29
3.1.4 Daňově osvobozené příjmy .....	30
3.1.5 Výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů .....	31
3.2 Daň z přidané hodnoty .....	35
3.3 Daň silniční .....	40
3.4 Daň darovací vs. sponzorování a sponzorské dary .....	42
4. Zdaňování cen ze sportovních soutěží .....	45
4.1 Zdaňování cen ze sportovních soutěží konaných v ČR .....	45
4.1.1 Ceny ze sportovních soutěží v hodnotě do 10 000 Kč včetně .....	46
4.1.2 Ceny ze sportovních soutěží v hodnotě nad 10 000 Kč.....	48
4.2 Zdaňování cen ze sportovních soutěží konaných v zahraničí.....	49
5. Zdaňování rozhodčích.....	51
5.1 Rozhodčí .....	51
5.2 Daň z příjmů .....	51
5.2.1 Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky .....	53
5.2.2 Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti .....	53
5.2.3 Ostatní příjmy .....	54
5.2.4 Výdaje .....	55
5.3 Daň z přidané hodnoty .....	57
5.4 Daň silniční .....	59
6. Mezinárodní zdanění.....	60
7. Daňové ráje a sportovci .....	63
Závěr .....	65
Seznam zkratk .....	67
Použitá literatura .....	68
Resumé.....	75
Summary.....	77

## Úvod

Téma mé práce jsem si zvolil z logického důvodu, totiž že mi je sportovní prostředí velice blízké a samotný sport zabírá značnou část mého volného času. Možnost využít této záliby při studiu práva, konkrétně daňově právní oblasti jsem si tak nemohl nechat ujít. Obzvláště, když je problematika sportu v návaznosti na její čím dál významnější ekonomickou složkou a tudíž i daňové hledisko v dnešní době tak aktuální. V souvislosti se zaměřením mého studia je tak zvolená tematika právní úpravy zdaňování sportovců pouze kauzálním vyústěním těchto okolností.

Těžko říci, zda baron Coubertin při obnově olympijské myšlenky tušil, jak významnou celospolečenskou roli sport získá. Faktem však je, že v současnosti má sport tak značný ekonomický (krom jiného) dopad, že jeho vliv jednoduše nemůžeme přehlížet. V rámci sportovní činnosti vznikají, mění se a zanikají právní vztahy tak dynamicky, jako v málokteré oblasti lidské činnosti. A jedním z těchto vztahů jsou právě otázky daňově právní.

Sportovní činnost je natolik specifická, že při jejím provozování vyvstává tolik otázek a problémů, než na kolik nám právní řád zvládá odpovídat. Pokud se k tomu navíc připojí současný stav, kdy celá řada profesionálních sportovců vydělává přímo astronomické částky, nezbyvá než konstatovat, že problematika zdaňování sportovců si zaslouží naši bližší pozornost. Při podrobnějším studiu nejdůležitějších tuzemských daňových zákonů (zákon o dani z příjmů, zákon o dani z přidané hodnoty a dalších) zjistíme, že zákonodárce byl vůči sportovní činnosti poněkud skoupý a kromě několika málo ustanovení této problematice nevěnoval příliš pozornosti. Výsledkem je značně komplikovaná a nepřehledná situace, kterou se v mé práci pokusím srozumitelně analyzovat a zmapovat. To je také hlavním cílem mé diplomové práce.

Jednou z klíčových oblastí pro samotnou pozdější daňovou analýzu, bude právní postavení sportovců vůbec. Bez jeho vymezení a vymezení formy činnosti sportovců by daňové kapitoly mé práce stály na značně nestabilních základech. Je proto nezbytné pokusit se o definici pojmu sportovec, vysvětlení jakým způsobem fungují sportovní organizace a v jakém právním režimu vůbec mohou sportovci svou činnost vykonávat.

V samotné daňové části mé práce se budu věnovat těm z daní, které se přímo týkají činnosti sportovce. Jsou jimi daň z příjmů, daň z přidané hodnoty, silniční daň a daň darovací. Z hlediska mezinárodních vztahů v žádném případě nežijeme ve vakuu a o sportu, jakožto o jedné z nejvíce globalizovaných lidských činností na světě, se to nedá říci již vůbec. Proto se v náležitých kapitolách dotknu i vztahu sportovce a Evropské unie, problematiky mezinárodního dvojího zdanění i tolik vyhledávaných daňových rájů.

Jako doplňkové téma mé práce jsem zvolil problematiku zdaňování rozhodčích, jelikož logicky se sportem a sportovci velice úzce souvisí. Proto je myslím užitečné, se i pro jakési srovnání věnovat na části vymezeného prostoru zdanění arbitřů.

Práce je zpracovaná podle právního stavu k 20. 10. 2012.

## 1. Sportovec a sport

Sport se v dnešní době dostal do popředí zájmů. Ať již těch mediálních, nebo s nimi souvisejících ekonomických. Například ze studie představené během rakouského předsednictví v roce 2006 vyplývá, že sport v širším smyslu vytvořil v roce 2004 přidanou hodnotu ve výši 407 miliard EUR, která odpovídala 3,7 % HDP EU, a pracovní místa pro 15 milionů lidí, tedy 5,4 % pracovní síly.<sup>1</sup> Avšak na sport se nelze dívat pouze z hlediska finančního a z něj vycházející profesionální složky, která mne v mé práci zajímá vzhledem ke svým logickým daňově právním aspektům. Význam sportu by měl tkvět naopak v jeho amatérské složce. Podle průzkumu agentury Eurobarometer z listopadu roku 2004 přibližně 60 % evropských občanů pravidelně provozuje sportovní aktivity v rámci nebo mimo rámeček zhruba 700 000 klubů, které jsou samy členy velkého počtu sdružení a federací.<sup>2</sup> Značný podíl sportovních aktivit se uskutečňuje v rámci amatérských sdružení. Právě v tomto amatérském výkonu sportu spočívá zlepšování životních podmínek každého z nás. Sport by měl plnit i výchovnou roli, povzbuzovat národní hrdost, solidaritu, smysl pro fair play a toleranci. V neposlední řadě má sport významně pozitivní vliv na zdraví lidí, což se kladně odráží i na koncepci politiky veřejného zdravotnictví a prevence z čehož vyplývá navázaný pozitivní ekonomický a hospodářský efekt.

Samotný pojem sport bývá definován různě. Například Bílá kniha sportu, přijatá Evropskou komisí v roce 2007 používá definici sportu zavedenou Radou Evropy: "veškeré formy tělesné aktivity, které, provozovány příležitostně nebo organizovaně, usilují o vyjádření nebo vylepšení fyzické kondice a duševní pohody, utvoření společenských vztahů či dosažení výsledků v soutěžích na všech úrovních." Z této podoby vychází i definice sportu v našem zákonu č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu: "sport představuje všechny formy tělesné činnosti, které prostřednictvím organizované i neorganizované účasti si kladou za cíl harmonický rozvoj tělesné i psychické kondice,

---

<sup>1</sup>Bílá kniha o sportu [online]. MŠMT, 2007 [cit. 20. 10. 2012]. Dostupné z: <<http://www.msmt.cz/sport/bila-kniha-o-sportu>>.

<sup>2</sup>Special Eurobarometer 213: Citizens of the European Union and sport [online]. EU, 2004 [cit. 20.10.2012]. Dostupné z: <[http://ec.europa.eu/public\\_opinion/archives/ebs/ebs\\_213\\_summ\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/ebs/ebs_213_summ_en.pdf)>.

*upevňování zdraví a dosahování sportovních výkonů v soutěžích všech úrovní.*"<sup>3</sup> Naproti tomu pojem sportovec se v našem legislativním prostředí vyskytuje (včetně právních předpisů daňových), avšak samotná definice sportovce chybí. Pro další postup je tedy podmínkou sine qua non vymezení pojmu sportovec.

## **1.1 Historie**

Již v antickém Římě můžeme shledávat prvky profesionálního sportu. Nalezneme je v tolik populárních zápasech gladiátorů. Gladiátorem byl otrok (*lat. Servus*), nebo svobodný občan z vlastní vůle (*lat. Auctocratus*). Právě auctokraté byli přitahováni finančními odměnami, jež se gladiátorům dostávalo. Jde samozřejmě o značně extrémní příklad, pokud bychom se na věc dívali rozšířeným vědomím, že gladiátoři vždy bojovali na život a na smrt. To však není úplně tak pravda, jelikož praví gladiátoři, cvičení v gladiátorských školách bojovali "*sine missio*" jen ve výjimečných případech a můžeme je tak považovat za jednu z prvních forem profesionálních sportovců.

Když se podíváme do naší historie, pak nemůžeme opomenout zásadní vliv (byť hlavně na sport amatérský) spolku Sokolského, založeného 16. února 1862.<sup>4</sup> Ten prostřednictvím rozšíření sportu mezi širší masy obyvatelstva (během období I. republiky se podařilo zorganizovat čtyři mohutné všesokolské slety v letech 1920, 1926, 1932 a 1938; na tribunách bylo až 200 000 diváků včetně prezidenta Masaryka) přispěl mimo jiných záslužných činností (národní obroda a sounáležitost) i právě k postupnému a pomalému vzniku profesionálního sportu u nás. Za průkopníky můžeme označit olympijské vítěze Bedřicha Šupčíka (1924 Paříž), Ladislava Váchu (1928 Amsterdam), nebo Aloise Hudce (1936 Berlín).

Pokud jde právě o sport profesionální, tak v letech 1948 – 1989 nebyla jeho koncepce v souladu s oficiální politikou tehdejších vlád, byť se sportovními úspěchy československých reprezentantů rády chlubily. Sportovci tedy nemohli svou činnost vykonávat profesionálně a museli být "na oko" zaměstnání jinde. Fungoval zde tedy

---

<sup>3</sup>Česko. Zákon č.115 ze dne 28. února 2001 O podpoře sportu. In *Sbírka zákonů České republiky*. 2001, částka 47, s. 3010-3012. Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3625>>

<sup>4</sup>KOZÁKOVÁ, Zlata. *Sokolské slety*. Praha : Orbis, 1994. s.5. [ISBN 80-235-0029-5](https://www.isbn-international.org/details/9788023500295).



takzvaný "*duplicitní status*".<sup>5</sup> Mohli jsme tak vidět řadu fotbalistů oficiálně zaměstnaných v hornictví a těžbě a další podobné případy. Kapitulu samu pro sebe by pak tvořilo předlistopadové úspěšné působení armádního fotbalového klubu Dukla Praha, kam namísto základní vojenské služby putovali talentovaní hráči jiných klubů.

## **1.2 Definice sportovce**

Všeobecně platnou definici sportovce, jež by byla použitelná napříč naším právním řádem zatím nepřineslo ani (v našich končinách zatím poněkud mladé) právní odvětví sportovního práva. To je mimo jiné na Právnické fakultě Univerzity Karlovy zastoupeno již od akademického roku 2008/2009 předmětem Sportovní právo u jehož zrodu stál prof. JUDr. Jan Kuklík, DrSc. a nyní je zaštiťováno předním odborníkem na tuto tematiku JUDr. Kateřinou Radostovou.

Pro potřeby naší daňové tematiky, je stěžejní definovat subjekt sportovce jako:

- fyzická osoba
- předmětem činnosti je provozování sportovní činnosti
- předmětem daně jsou příjmy, pocházející ve značné většině ze sportovní činnosti

Nejvhodněji se rozdělení sportovců jeví tak, jak ho definoval Topinka<sup>6</sup>, tedy na sportovce:

- profesionály – provozují sport na nejvyšší pro ně dosažitelné úrovni a jsou za to náležitě finančně ohodnoceni. Soutěžím a tréninkové přípravě na ně, podřizují vše ostatní.
- výkonnostní sportovce – mají své občanské povolání a účast na soutěžích je pro ně nadstavbou. Za tuto účast mohou pobírat odměny v různých formách a výši
- amatéry – ti se sportu věnují pouze ve svém volném čase. S výjimkou výher ze sportovních soutěží nepobírají za svou sportovní činnost žádnou odměnu.

V našich podmínkách jsou sportovci, a to ať již profesionálové, výkonnostní sportovci, nebo amatéři v naprosto drtivé většině členy nějaké sportovní organizace. To je

---

<sup>5</sup>KRÁLÍK, M. Zamyšlení nad tzv. sportovním právem. *Právní rozhledy*, 1998, č. 10, s. 491

<sup>6</sup>TOPINKA, J. Zdaňování sportovců a sportovních organizací. *Daně*. 1999, č. 4, s. 2.

výsledkem historických, regionálních zvyklostí a děje se tak v podstatě v celé Evropě. *Přibližně 60 % evropských občanů pravidelně provozuje sportovní aktivity v rámci nebo mimo rámec zhruba 700 000 klubů, které jsou samy členy velkého počtu sdružení a federací. Velká část sportovních aktivit se odehrává v rámci amatérských sdružení.*<sup>7</sup>

U nás Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy k 31.8.2010 eviduje celkem 205 občanských sdružení působících v oblasti sportu.<sup>8</sup> Tyto občanská sdružení dále sdružují stovky dalších subjektů, což nám ve výsledku dává řádově tisíce sportovních organizací působících na našem území. Tento způsob celkové organizace sportu popisuje studie Evropské komise *Evropský model sportu popisující specifické rysy organizace sportu v Evropě*, v níž se mimo jiné objevuje i pojem "pyramidová struktura sportovních organizací".

Tento model ostře kontrastuje s tím, který funguje v USA. Tam je důsledně oddělen sport amatérský, jenž probíhá v rámci základních, středních a vysokých škol a sport profesionální, jenž je zastřešován samostatnými profesionálními ligovými soutěžemi, které však mají formu právnických osob, jejichž primárním účelem je generovat finanční prostředky. Ty se pak dělí v smluvně dohodnutém poměru mezi tuto ligu (soubor majitelů profesionálních týmů) a příslušnou hráčskou asociaci, jenž je postavena na principu povinného členství pro profesionální sportovce. Toto striktní oddělení amatérského a profesionálního sportu v USA a dodržování statutu amatéra, již vedlo k řadě kontroverzí. Například nejlepší současný basketbalista na světě LeBron James v době svého působení na střední škole (*St. Vincent–St. Mary high school*) přijal jako dar dva dresy profesionálního týmu amerického fotbalu Cleveland Browns v souhrnné hodnotě 845 dolarů. Tím porušil pravidlo *Ohio High School Athletic Association (OHSAA)* stanovující, že žádný amatér nesmí přijmout za svůj sportovní výkon dar v hodnotě převyšující 100 dolarů. *OHSAA* následně zastavila Jamesovi oprávnění k účasti na středoškolských sportovních aktivitách na neurčito. Celá kauza se

---

<sup>7</sup>*Bílá kniha o sportu* [online]. MŠMT, 2007 [cit. 20. 10. 2012]. Dostupné z: <<http://www.msmt.cz/sport/bila-kniha-o-sportu>>.

<sup>8</sup>*Přehled občanských sdružení působících v oblasti sportu* [online] MŠMT, 2010 [cit. 23.10.2012]. Dostupné z: <<http://www.msmt.cz/file/11867>>

dostala až k soudu, přičemž Jamesovi byl nakonec trest snížen na zákaz nastoupit k dvěma utkáním.<sup>9</sup>

V našich podmínkách má však organizace sportu v jednotlivých občanských sdruženích a dalších subjektech podstatně jiný dopad, stejně jako význam rozdělení sportovců na profesionály, výkonnostní sportovce a amatéry. Poznáme to například na problematice zdaňování cen ze sportovních soutěží, které se věnují v příslušné kapitole.

Vraťme se však ke vztahu sportovce a jeho mateřské sportovní organizace. Ten si většinou nevystačí s pouhou formou členství v příslušné organizaci, nýbrž musí být hlavně v případě sportovců profesionálů smluvně upraveným právním vztahem. Najdeme tu tak smlouvy mandátní, příkazní, nepojmenované podle § 51 občanského zákoníku, či formu pracovněprávního vztahu. Profesionální sportovec, je-li členem nějaké sportovní organizace, vykonává pro ni sportovní činnost a tento vztah je, jak již bylo zmíněno výše, smluvně upraven. Jak je to ale v případě sportovců výkonnostních a amatérů?

Jelikož u sportovních organizací jde z největší části o občanská sdružení, řídí se takové vztahy zákonem č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů. Přestože výkonnostní sportovci a amatéři na sportovních soutěžích závodí "v barvách" svého klubu, svou sportovní činnost nevykonávají "pro něj". Jde tu spíše o zažitou historickou reminiscenci, než o provozování sportovní činnosti pro příslušnou organizaci, tak jako je tomu u profesionálních sportovců.<sup>10</sup> Sportovní organizace v tomto případě pouze umožňuje v ní sdruženým členům provozování sportovní činnosti.

Z těchto důvodů je proto v dalším textu pod pojmem sportovec, myšleno profesionální sportovec.

### ***1.3 Formy nahlížení na činnost sportovce v ČR***

Jak kvalifikovat sportovní činnost profesionálního sportovce? Jedná se o živnost? Podívejme se na tuto problematiku s pomocí zákona č. 455/1991 Sb., o

---

<sup>9</sup>James ruled ineligible, plans to appeal decision [online]. ESPN.com, 2003 [cit. 23.10.2012] Dostupné z: <<http://static.espn.go.com/nba/news/2003/0131/1502001.html>>

<sup>10</sup>STANJURA J., TOPINKA J. *Občanská sdružení ve sportu – právní, účetní a daňové problémy*. Praha: Olympia, 2001, s. 67.

živnostenském podnikání. Nejprve musíme zkontrolovat, zda sportovní činnost, není mezi negativní definicí živnosti v § 3 a § 4 tohoto zákona. Jelikož tomu tak není, můžeme se vrátit k pozitivní definici živnosti, jež je obsažena v § 2 ŽZ. Ta je zde formulována takto: "*soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.*"<sup>11</sup> Při detailnější analýze lze konstatovat, že sportovní činnost můžeme subsumovat pod pojem živnost.

Další možností je podřadit tuto činnost pod výkon nezávislého povolání. V tom případě nahlížíme na sportovce jako na osobu samostatně výdělečně činnou. Nezávislé povolání není živností, ani podnikáním podle zvláštních právních předpisů a není k němu zapotřebí zvláštní potvrzení, či povolení. Podmínkou pouze je, že ho sportovec vykonává samostatně.

Z fungování v režimu OSVČ plynou sportovcům logicky i některé povinnosti. Jsou to mimo jiné:

- povinnost registrovat se na příslušném finančním úřadě,
- povinnost hradit si pojistné na sociální zabezpečení,
- povinnost podávat daňové přiznání.

Navíc je potřeba vyvarovat se "neoprávněnému podnikání" podle § 61 odst. 1 Živnostenského zákona<sup>12</sup>, jelikož by pak sportovci hrozila od živnostenského úřadu citelná finanční pokuta.

Poslední variantou, jak umožňuje náš právní řád nahlízet na činnost sportovce je závislá činnost. Tedy pracovněprávní a jemu obdobný poměr. Blíže se tomuto rozdělení budu věnovat v následujících kapitolách.

### **1.3.1 Profesionální sportovci v individuálních sportech**

---

<sup>11</sup>Česko. Zákon č.455 ze dne 2. října 1991 O živnostenském podnikání(živnostenský zákon). In *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 87, Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2499>>

<sup>12</sup>*tamtéž*

Profesionální sportovec provozující individuální sport je nejčastěji živnostníkem. Jeho činnost totiž vykazuje reálné znaky nezávislosti. Příjmy z této činnosti plynou výhradně jemu. Sám nese také odpovědnost za přípravu na jednotlivá sportovní klání a výsledky na nich dosažené, stejně jako náklady na trénink, regeneraci a další související činnosti. Fakt, že takovýto sportovec je podnikatelem podle § 2 odst. 2 písm. b) Obchodního zákoníku<sup>13</sup> s sebou nese i povinnosti. Například podle § 1 odst. 2 písm. e) Zákona o účetnictví<sup>14</sup>, povinnost vést účetnictví.

V příloze č. 4 k živnostenskému zákonu, jež obsahuje seznam volných živností, nalezneme pod bodem 74. obor Provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti. Obsah tohoto oboru, stanoví nařízení vlády č. 278/2008 Sb.,<sup>15</sup> o obsahových náplních jednotlivých živností. Jmenovitě se jedná o:

- provozování sportovních zařízení,
- organizování sportovních soutěží a propagaci sportu,
- činnost agentů zastupujících sportovce,
- činnost výkonných sportovců, příp. rozhodčích, provozovaná samostatně a za účelem dosažení zisku.

Stricto sensu je zde zmíněno, že činnost trenérů ani činnost amatérských výkonných sportovců není obsahem oboru této činnosti. Sluka<sup>16</sup> navíc uvádí, že pokud jde o profesionální sportovce individuálních sportů, bývá jim živnostenské oprávnění obvykle uděleno.

Příkladem tohoto typu profesionálního sportovce, avšak v našich končinách ne příliš rozšířeným mohou být špičkoví golfisté, tenisté, nebo cyklisté. Příjmy těchto profesionálů jsou složeny ze startovného (pevná částka za účast na konkrétní sportovní akci bez ohledu na umístění v závodě/turnaji atp.), cen za vítězství na sportovních

---

<sup>13</sup>Česko. Zákon č.513 ze dne 5. listopadu 1991 Obchodní zákoník. In *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 98, s. 2474-2566. Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2510>>

<sup>14</sup>Česko. Zákon č.563 ze dne 12. prosince 1991 O účetnictví. In *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 107, s. 2802-2810. Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2519>>

<sup>15</sup>Česko. Nařízení vlády č.278 ze dne 23. července 2008 O obsahových náplních jednotlivých živností. In *Sbírka zákonů České republiky*. 2008, částka 94. Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5335>>

<sup>16</sup>SLUKA, T. *Profesionální sportovec: právní a ekonomické aspekty*. Praha: Havlíček Brain Team, 2007. s. 71

akcích, reklamních akcích a prostředků od sponzorů na základě smluvních vztahů s nimi sjednaných.

Složitější situace nastává, pokud máme profesionálního sportovce, jenž kromě odměn získaných ze sportovních soutěží pobírá i odměny na základě smlouvy se svým mateřským klubem. Těchto případů je v individuálních sportech naprostá většina. Zde už je ale úzká hranice mezi závislou činností a nezávislým povoláním, či živností. Sportovec má s klubem uzavřenu smlouvu, většinou podle § 51 Občanského zákoníku, která by však mnohdy mohla být problematická z hlediska zastřeného pracovněprávního poměru. Rozhodné zde bude, jakou míru závislosti vůči klubu sportovec má. Tuto závislost můžeme spatřovat v rozhodnutích, jakých soutěží se zúčastní, jak probíhá jeho příprava a do jaké míry je zabezpečována samotným klubem, nebo jakých mimo sportovních akcí podporovaných klubem se musí zúčastnit. Hlavním důvodem, proč by neuspěla námitka, že jde v těchto případech o zastřený pracovněprávní poměr je otázka odpovědnosti za výsledky. Sportovní výkon má příčinnou souvislost s celou řadou hledisek, na nichž je konečný výsledek závislý. Ať už jde o aktuální formu sportovce, jeho zdravotní stav, nasazení/rozložování v turnaji, až po povětrnostní podmínky. Z tohoto důvodu je těžké vinit sportovce z případného neúspěchu a klub po něm logicky nemůže žádat ušlý zisk. Ze stejného důvodu však za jeho činnost ani nenese odpovědnost.

Poslední možností, avšak nikoliv zanedbatelnou je situace, kdy jsou sportovci přímo zaměstnáni rezortním sportovním centrem příslušného ministerstva. Jak již bylo zmíněno výše, jedná se u nás o ministerstva Školství, mládeže a tělovýchovy, Vnitřní a Obrany. Pokud jde o vztahy u ministerstva Obrany, bývá situace upravena tak, že mateřským klubem sportovců je armádní Dukla a tito jsou pak vedeni ve služebním poměru jako vojáci z povolání, podle příslušného zákona.<sup>17</sup> Tento model v ČR vzdáleně navazuje na předlistopadovou konstrukci profesionálního sportu. Někteří nejúspěšnější olympionici u nás jsou právě ve služebním poměru. Například dvojnásobná olympijská vítězka Barbora Špotáková byla po olympiádě v Londýně povýšena do hodnosti

---

<sup>17</sup>Česko. Zákon č.221 ze dne 14. září 1999 O vojácích z povolání. In *Sbírka zákonů České republiky*. 1999, částka 76, s. 3722-3755. Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3293>>

kapitána, stejně jako skifař Ondřej Synek.<sup>18</sup> Pro tento typ sportovců je nutné pořizovat si živnostenské oprávnění, pouze pokud mají ještě další příjmy, jako jsou třeba dary od sponzorů, nebo výše zmiňované startovné.

### 1.3.2 Profesionální sportovci v kolektivních sportech

V kategorii kolektivních sportů, je dá se říci situace okolo formy právního vztahu mezi sportovcem a jeho klubem ještě složitější, než v případě individuálních sportů. Střetávají se tu dva zásadní směry, v jejichž prospěch, či nepospěch se vyjadřovali i ESD a český NSS. K tomu však více v dalších kapitolách. Vztah mezi klubem a sportovcem v kolektivních sportech tedy může mít v zásadě dvě formy – zaměstnanecký vztah x vztah OSVČ provozující nezávislé povolání vůči klubu. Třetí možnost, tedy aby byl v kolektivních sportech profesionál živnostníkem odpadá, z důvodu, že zde nevykazuje potřebnou míru samostatnosti.

Sportovec vystupuje jménem klubu, neprovozuje činnost vlastním jménem a na vlastní odpovědnost. Stejně tak potřebuje k hlavní části přípravy své spoluhráče a týmového trenéra (individuální kondiční příprava je zde pouze vedlejším předpokladem výkonu činnosti). Výčet těchto povinností najdeme ve smlouvách, které sportovci se svými kluby uzavírají. Vzorovou hráčskou smlouvu profesionálního hokejového hráče nalezneme například na stránkách Asociace profesionálních klubů ledního hokeje,<sup>19</sup> naproti tomu vzorovou smlouvu pro profesionální hráče fotbalu nepochopitelně nenalezneme ani na stránkách Fotbalové asociace ČR, ani na stránkách před nedávnem založené (2.6.2011<sup>20</sup>) České asociace fotbalových hráčů. Vypomůžeme si tedy vzorem

---

<sup>18</sup>Špotáková bude kapitánkou, čtveřice olympioniků se dočká povýšení [online]. m.denik.cz, 2012 [cit. 28.10.2012] Dostupné z: <<http://m.denik.cz/denik/c/ctverice-olympioniku-se-docka-povyseni-spotakova-bude-kapitankou-20120913.html>>

<sup>19</sup>Hráčská smlouva [online]. Apklh.cz, 2011 [cit. 30.10.2012] Dostupné z: <<http://www.apklh.cz/wp-content/uploads/2011/08/Vzor-hracske-smlouvy.pdf>>

<sup>20</sup>Tisková konference [online]. cafh.cz, 2011 [cit. 1.11.2012] Dostupné z: <<http://www.cafh.cz/clanek2.html>>

hráčské smlouvy profesionálního fotbalu, tak jak ji zveřejnila některá média.<sup>21</sup> Podle ní se hráč zavazuje:

- zúčastňovat se tréninků a plnit pokyny a úkoly zadané trenéry
- zúčastňovat se výcvikových kempů, utkání, k nimž byl nominován a plnit úkoly a pokyny v souvislosti s těmito akcemi
- dbát o své zdraví a fyzickou kondici, dodržovat režim, životosprávu, rehabilitaci a regeneraci profesionálního sportovce a vyvarovat se jakýchkoliv forem dopingu
- v souvislosti se sportovní činností se zúčastňovat společenských akcí, vystupovat na veřejnosti a v masových sdělovacích prostředcích způsobem stanoveným klubem
- nezúčastňovat se osobně, ani prostřednictvím jiných osob sázek, her a soutěží, souvisejících s výsledky utkání jeho mužstev
- neprovozovat bez souhlasu klubu jinou výdělečnou činnost, týkající se sportovní činnosti

a k řadě dalších závazků. Hráč je navíc vázán na jeden klub. I kdyby nebyl spokojený, nemůže z takového důvodu smlouvu vypovědět a následně si libovolně zvolit nový klub, za nějž by hrál.

Všechny tyto okolnosti značí, že bychom měli vztahy profesionálního sportovce a jeho klubu automaticky podřadit pod pojem pracovněprávní poměr. To však při bližším pohledu v našem právním prostředí už tak jednoznačné není. Řada sportovců, obzvláště těch špičkových má v klubech výsadní postavení. Oproti běžným sportovcům jsou odlišné i jejich smlouvy a povinnosti v nich obsažené. Právě u těchto případů můžeme hovořit o tom, že sportovec poskytuje svému klubu určitou službu. Navíc velká řada ustanovení Zákoníku práce<sup>22</sup> je vyloženě neslučitelná se zvyklostmi, jenž fungují v oblasti profesionálního sportu. Jde například o ustanovení o

- řetězení pracovních smluv na dobu určitou,

---

<sup>21</sup>EXKLUZIVNĚ: *Podepiš! Jak vypadá smlouva v Česku* [online]. isport.cz, 2010 [cit. 1.11.2012]  
Dostupné z: <<http://isport.blesk.cz/clanek/fotbal/94344/exkluzivne-podepis-jak-vypada-smlouva-v-cesku.html>>

<sup>22</sup>Česko. Zákon č.262 ze dne 21. dubna 2006, Zákoník práce. In *Sbírka zákonů České republiky*. 2006, částka 84, s. 3146-3242. Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4930>>



- výpovědních důvodech
- neexistenci úpravy o "odstupném" mezi zaměstnavateli (tedy o přestupních částkách mezi kluby)
- zásadě stejné mzdy za stejnou práci
- nemožnosti ukládat pokuty za špatně odvedenou práci
- nemožnosti dočasného přidělení pracovníka k výkonu práce v jiné organizaci jinak, než přes institut agentury práce (tedy faktické znemožnění tzv. hostování hráčů)

Fakticky je tedy vztah hráče a klubu nejčastěji řešen tak, že jsou mezi těmito dvěma subjekty uzavírány smlouvy, jež přímo obsahují ustanovení o tom, že dotyčný sportovec je OSVČ provozující nezávislé povolání. V prostředí profesionálního fotbalu se k tomu využívá inominátní smlouva podle § 51 Občanského zákoníku a v prostředí profesionálního hokeje taktéž inominátní smlouva, avšak podle § 262 odst. 1 Obchodního zákoníku. Asociace ligových klubů basketbalu nestanovuje jakou cestou v upravení vztahu klub - hráč se musí tyto subjekty ubírat, pouze vyžaduje, aby byl tento vztah upraven *smlouvou v souladu s platnými právními předpisy ČR a předpisy ČBF. Za smlouvu se považuje i pracovní smlouva, na jejímž základě vzniká pracovněprávní vztah mezi klubem a hráčem.*<sup>23</sup>

## **1.4 Sportovní organizace**

Podle zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky<sup>24</sup> je ústředním orgánem státní správy co se týče sportovní oblasti Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy. *Sport patří v organizační struktuře Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy do skupiny 5. Od 15. srpna 2012,*

<sup>23</sup>*Směrnice o evidenci smluvních vztahů mezi hráči a kluby* [online]. alk-basket.cz, 2011 [cit. 3.11.2012] Dostupné z: <<http://www.alk-basketbal.cz/download/1253541416.doc>>

<sup>24</sup>Česko. Zákon č. ze dne 8. ledna 1969, O zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky. In *Sbírka zákonů České republiky*. 1969, částka 1, s. 16-20. Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=1539>>

v rámci příkazu ministra týkající se reorganizace MŠMT, došlo v odboru sportu k zřízení dvou oddělení s členěním na agendu státních dotací a agendu metodiky.<sup>25</sup>

Jak již bylo zmíněno výše, jsou sportovní organizace převážně občanskými sdruženími podle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů. Jejich stanovy registruje Ministerstvo vnitra. Formu občanského sdružení mají hlavní články následující na stupnici *pyramidové struktury* po Ministerstvu školství, mládeže a tělovýchovy. Jde o hlavní sportovní asociace, které sdružují jednotlivé sportovní svazy. Konkrétně se jedná o tyto subjekty: Český svaz tělesné výchovy, Český olympijský výbor, Česká asociace sport pro všechny, Sdružení sportovních svazů ČR, Česká obec sokolská, Autoklub ČR, Česká motocyklová federace, Unie zdravotně postižených sportovců, Orel a další.

Mezi těmito asociacemi má výsadní postavení právě Český svaz tělesné výchovy (ČSTV), byť bylo jeho renomé výrazně poškozeno kauzou okolo financování výstavby tehdejší Sazka Arény (nyní O2 Aréna) v pražských Vysočanech a samotné hospodaření společnosti Sazka a.s., jenž vedlo k úpadku této akciové společnosti.

ČSTV v novodobé podobě (před rokem 1989 byla ČSTV nejdůležitější sportovní asociací u nás vůbec) vznikl 11. března 1990 a jeho posláním je podporovat sport, tělesnou výchovu a turistiku, sportovní reprezentaci České republiky a přípravu na ni, zastupovat a chránit práva a zájmy sdružených subjektů, poskytovat jim požadované služby a vytvářet ke vzájemné spolupráci potřebnou platformu. Subjekty sdružené v ČSTV si ponechávají samostatnost svého právního postavení, majetku a činnosti.<sup>26</sup> ČSTV sdružuje nejvýznamnější sportovní svazy v ČR, jakými jsou například Fotbalová asociace České republiky, Český svaz ledního hokeje, Česká golfová federace, nebo Česká basketbalová federace.

V rámci těchto asociací, federací a dalších subjektů působí jednotlivé kluby a tělovýchovné jednoty. Ty už poté mívají i jinou právní formu, než je výše zmiňované občanské sdružení. Kromě obecně prospěšné společnosti, to jsou obchodní společnosti. Ve valné většině pak akciové společnosti. To se týká hlavně klubů v nejvyšších soutěžích. Navíc můžeme pozorovat vztah přímé úměry v tom, že čím větší finanční prostředky se v daném sportovním odvětví pohybují, tím větší počet klubů má právní

---

<sup>25</sup>*Sport* [online]. MŠMT, 2012 [cit. 5.11.2012] Dostupné z: <<http://www.msmt.cz/sport>>

<sup>26</sup>*CSTV* [online]. ČSTV, 2012 [cit. 6.11.2012] Dostupné z: <http://www.cstv.cz/index.php>

formu akciové společnosti (v sezóně 2012/2013 mělo všech 16 účastníků nejvyšší fotbalové ligy právní formu akciové společnosti, ze 14 účastníků nejvyšší hokejové soutěže mělo 6 klubů formu společnosti s ručením omezením a 8 klubů formu akciové společnosti, naproti tomu ze 13 účastníků nejvyšší basketbalové soutěže je tento poměr téměř vyrovnaný, když 4 kluby mají formu společnosti s ručením omezeným, další 4 kluby mají formu občanského sdružení a 5 klubů má formu akciové společnosti). Nakonec se kluby mohou uvnitř dělit na další organizační jednotky (např. oddíl, oblastní svaz atd.). Aby toto vnitřní dělení bylo možné, musí být možnost zřízení organizační jednotky zakotvena ve stanovách a následně musí být organizační jednotce vydán mateřským subjektem registrační list. Mateřský subjekt pak vede organizační jednotku ve své evidenci pod přiřazeným evidenčním číslem. Vzniklá organizační jednotka po svém ustavení musí do 15 dnů oznámit MVČR svůj název, sídlo a datum vzniku. Při zániku se tento taktéž oznamuje MVČR. *Organizační jednotka je dle pokynu Ministerstva financí ČR uznána i za samostatný subjekt pro daňové účely a daňové řízení (tj. musí plnit povinnosti ve vztahu ke správci daně).*<sup>27</sup>

Mimo "pyramidovou strukturu" fungují sportovní centra přidružená k některým ministerstvům. Jsou to ministerstva Školství, mládeže a tělovýchovy, Obrany a Vnitra. Ta prostřednictvím sportovních center umožňují přípravu jak vrcholových sportovců – reprezentantů, tak mladých sportovních nadějí.

### ***1.5 Postavení sportovce v zahraniční a z pohledu práva EU***

Nejdůležitější vliv na nahlížení na sport a sportovce má z pohledu práva EU jednoznačně Soudní dvůr EU. Důvodem je, že ve smlouvách o EU (ES) nikde nenajdeme žádný článek o sportu. V *aquis communautaire* sice existuje řada dokumentů věnujících se sportu, ty však nejsou právně závazné. Z nejvýznamnějších můžeme jmenovat například *Evropskou chartu sportu pro všechny* z roku 1975, *Evropský manifest o mladých lidech a sportu* z roku 1995, nebo *Amsterdamskou deklaraci* z roku

---

<sup>27</sup> *Informace o působení organizačních jednotek v rámci občanského sdružení* [online]. ČSTV, 2012 [cit. 6.11.2012] Dostupné z <<http://www.cstv.cz/informaceprovas/legislativniporadna/informaceonovelezakonaosportu.doc>>

1997. Dále jde o studii *Evropský model sportu*. Ten popisuje specifické rysy organizace sportu v Evropě. Jsou jimi pyramidová struktura sportovních organizací (místní sportovní kluby, regionální federace, národní federace, evropské federace), vzájemná závislost mezi jednotlivými stupni pyramidy (organizační i soutěžní – systém kvalifikace z nižší soutěže do vyšší, práce dobrovolníků (trenérů, organizátorů apod.) a podpora rekreačního sportu a mladých talentů (tzv. systém solidarity). Poslední dva dokumenty, jež je vhodné zmínit jsou *Helsinská zpráva o sportu* a *Prohlášení z Nice* z roku 2000.

Jak již bylo výše zmíněno, žádný z těchto dokumentů není právně závazný. Z tohoto důvodu tedy EU postrádá přímé kompetence týkající se oblasti sportu, avšak konkrétní jednotlivá hlediska sportu se dají podřadit pod kompetence EU v jiných oblastech (*odvozené kompetence*). Jde hlavně o hlediska základních svobod společného trhu (tedy volný pohyb osob, svoboda usazování a poskytování služeb) a hospodářskou soutěž. Z tohoto důvodu je nezbytné, aby interní normy jednotlivých sportovních organizací byly v souladu s evropským právem. Tato tematika byla již několikrát judikována Soudním dvorem EU. Stalo se tak konkrétně v případech *URBSFA v Bosman C-415/93*[1995] ECR I-4921, *36/74 Walrave a Koch v UCI* [1974] ECR 1405, *13/76 Dona v Mantero* [1976] ECR 1333, *C-191/97 Deliège v Ligue de Judo* [2000] ECR I-2549, *C-176/96 Lehtonen et al v FRSB* [2000] ECR I-2681.

V zahraničí není běžná "různorodost" možností vztahu mezi sportovcem kolektivních sportů a klubem, v němž působí, tak jako je tomu u nás, tedy aby sportovec působil jako podnikatel provozující živnost, OSVČ vykonávající nezávislé povolání, anebo byl s klubem v zaměstnaneckém poměru. V Německu, Francii i Itálii není možné, aby mezi sportovcem kolektivního sportu a jeho klubem byl jiný vztah, než pracovněprávní. Je to dáno jednak tamějšími právními úpravami, kdy ve Francii a Itálii je sport upraven speciálním zákonem, jenž vždy velice podrobně řeší tyto situace<sup>28</sup> a jednak i judikaturou Soudního dvora EU. Ten v judikátech *Walrave*<sup>29</sup> a *Dona*<sup>30</sup>

---

<sup>28</sup>MICHEL, CH. Sportif Professionnel [online]. Paris: CIDJ, 2010 [cit. 7. 11. 2012]. Dostupné z <<http://www.cidj.com/metier.aspx?docid=797&catid=1>>

<sup>29</sup>6/74 Walrave a Koch v UCI [1974] ECR 1405

<sup>30</sup>13/76 Dona v Mantero [1976] ECR 1333

subsumoval pojem profesionální sportovní činnosti pod pojem pracovní činnost a pojem profesionální sportovec pod pojem pracovník.

Také v dalších výše citovaných judikátech Bosman<sup>31</sup> a Lehtonen<sup>32</sup> lze nalézt klíčovou frázi "*hráč je zaměstnán klubem*". Právní heslo "zaměstnanec" má však v právních předpisech EU striktně definovaný význam. Z tohoto důvodu nelze při nahlížení na vyjmenované rozsudky ESD používat výklad tohoto pojmu podle jednotlivých národních předpisů. Zaměstnanecký poměr má pak konstrukci, v níž osoba poskytuje po určitou dobu své služby jiné osobě, za což obdrží odměnu.

Z toho lze vyvodit tyto závěry:

- předpisy sportovních organizací spadají pod pravomoci EU (jak již bylo uvedeno výše),
- pokud vykonávání sportovní činnosti znamená ekonomickou aktivitu, pak tato činnost patří do pravomoci EU,
- z předchozího bodu tedy vyplývá, že jelikož je činnost profesionálních a výkonnostních sportovců odměňována, náleží tak do pravomoci práva EU

Nicméně navzdory všemu, co zde bylo řečeno, v evropském právu univerzální řešení vztahu profesionálního sportovce a jeho klubu nenalezneme. Pojetí tohoto vztahu se v jednotlivých státech více, či méně liší.

---

<sup>31</sup>URBSFA v Bosman C-415/93[1995] ECR I-4921

<sup>32</sup>C-176/96 Lehtonen et al v FRSB [2000] ECR I-2681

## 2. Rozsudek Nejvyššího správního soudu sp.zn.2 Afs 16/2011

Jak je možné vyčíst z předchozích odstavců a kapitol, problematika nahlížení na vhodnou právní formu vztahu mezi profesionálním sportovcem působícím v kolektivním sportu a jeho klubem, je značně nekonzistentní. Proto se dá pouze s povděkem kvitovat, že se tohoto tématu jal NSS ve svém výkladově bohatém judikátu a výrazně tak narovnal právní prostředí a přispěl k budování očekávaného stavu právní jistoty.

Předmětem sporu mezi poplatníkem (profesionální sportovec, hokejista hrající za tým HC Sparta Praha) a správcem daně (Finanční ředitelství v Českých Budějovicích) byla otázka daňově uznatelných nákladů (ty dosáhly hodnoty 301 326 Kč<sup>33</sup>). Na základě jejich neuznání správcem daně byla *stěžovateli dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 111 674 Kč a současně byla sdělena povinnost platit penále ve výši 22 334 Kč<sup>34</sup>*. Hokejista měl bydliště v obci Milevsko a do Prahy dojížděl denně na tréninky a zápasy. Své příjmy zdaňoval podle § 7 zákona o daních z příjmů a tyto si snižoval o náklady na cestu z Milevska do Prahy. Zde nastal první problém, neboť správce daně se s takovým postupem neztotožňoval. Nešlo o to, že poplatník zdaňoval své příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů, nýbrž o to, že správce daně považoval za místo výkonu činnosti hokejisty stadion v Praze. Faktem je, že poplatník v příslušném roce vykonával jinou samostatně výdělečnou činnost na základě hráčské smlouvy a neměl živnostenské oprávnění, kde by bylo uvedeno místo podnikání. Z tohoto důvodu tedy finanční orgány považovaly za pravidelné pracoviště zimní stadion hokejového klubu Sparta. V první instanci tedy šlo ve sporu o uznání nákladů na cesty z Milevska do Prahy.

Poplatník tedy využil svého práva a odvolal se proti rozhodnutí správního orgánu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích. Zde však nastal v řízení zásadní zvrat, respektive nečekaně překvapivý výrok. Předmětem sporu u krajského soudu byla daňová přípustnost nákladů, jenže soud zde překvalifikoval otázku jak by měly být

---

<sup>33</sup>Rozsudek NSS ze dne 29. 11. 2011, čj 2 Afs 16/2011-78, dostupné z  
<[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)  
>

<sup>34</sup>tamtéž

zdaňovány příjmy profesionálního hokejisty. Na rozdíl od správce daně totiž usoudil, že by se na tuto situaci měl použít § 6 zákona o daních z příjmů, tzn., že by měl být tento vztah zdaňován podle ustanovení o závislé činnosti. Krajský soud tak považoval hráčskou smlouvu za skrytý pracovněprávní vztah. Nicméně nehledě na tento překvapivý výrok, krajský soud správní žalobu zamítl. Poplatník proto podal kasační stížnost, v níž k původně vytýkané problematické otázce uznatelných nákladů na cestu z Milevska do Prahy, přidal i otázku zda se příjmy profesionálního hokejisty mají posuzovat podle ustanovení § 6 nebo § 7 zákona o daních z příjmů.

Nejvyšší správní soud, se proto musel nejdříve vypořádat právě s touto otázkou, tedy zda byla dotyčná hráčská smlouva skrytým pracovněprávním vztahem. Proč byl výklad krajského soudu chybný, nejlépe vyčteme z následujících odstavců samotného rozsudku NSS.

V odstavci 25 rozsudku se NSS vypořádává s pochybnostmi a důvody, jež vedly krajský soud v předchozím stupni jednání k domněnce, *že by bylo v zájmu stěžovatele (a koneckonců i hokejového klubu) uzavřít pracovní smlouvu, resp. smlouvu obdobnou pracovní smlouvě*<sup>35</sup>. Soud zde také poukazuje, že vzhledem k předloženým důkazním prostředkům nemůže být pochyb o tom, že by smlouva mezi hráčem a klubem byla (i přes ekonomický nepoměr mezi smluvními stranami) uzavřena zcela svobodně. Z konkrétních okolností tohoto případu je pak zcela zřejmé, že pokud by byla příslušná hráčská smlouva vykládána jako smlouva obdobná smlouvě pracovní, tedy tak jak se o to pokoušel krajský soud, byla by pro stěžovatele (hráče) jednoznačně nevýhodná. To lze vyčíst mimo jiné i z toho, že v průběhu místního šetření bylo zjištěno, že stěžovateli nebyly vypláceny cestovní náhrady při účasti na trénincích (hradil si je sám) atd.

Další významnou částí rozsudku je odstavec 27. V něm NSS řeší status profesionálních sportovců. Ten totiž na rozdíl např. od slovenské úpravy (viz. § 3 odst. 2 zákonníka práce č. 311/2001 Z. z.<sup>36</sup>) není v zákoníku práce výslovně zmíněn. Z tohoto důvodu je zde tedy daleko větší prostor pro výklad. Pokud přihlédneme k citovaným zákonným ustanovením v rozhodnutí krajského soudu, je nanejvýš jasné, že by se musel

---

<sup>35</sup>Rozsudek NSS ze dne 29. 11. 2011, čj 2 Afs 16/2011-78, dostupné z <[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)>

<sup>36</sup>Slovensko. Zákon č.311 ze dne 2. července 2001 Zákoník práce. In *Zbierka zákonov*. 2001, částka 130. Dostupné z <<http://www.zbierka.sk/sk/predpisy/311-2001-z-z.p-5855.pdf>>

dotyčný vztah řídit podle zákoníku práce, pokud by jeho povaha jednoznačně odpovídala zákonné definici závislé činnosti a navíc ani neumožňovala výkon této činnosti osobou samostatně výdělečně činnou. Jestliže ale povaha příslušné činnosti umožňovala ze soukromoprávního hlediska i jiné možnosti smluvní úpravy, pak bylo samozřejmě pouze na smluvních stranách, aby si z nabízejících se alternativních smluvních typů vybraly. A to včetně jejich výhod a nevýhod, stejně jako následných dopadů daňových. (srov. k tomu obdobně oddíl III. 3 - Smysl a účel dohody o provedení práce s přihlédnutím k hodnotám chráněným ústavním pořádkem usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2010, č. j. 6 Ads 48/2009 – 87, publ. pod č. 2216/2011 Sb. NSS, zejména pak bod 21 uvedeného usnesení)

V odstavci 28 NSS konstatuje, že *povaha hráčské činnosti pro sportovní klub její smluvní zakotvení formou samostatné výdělečné činnosti rozhodně nevylučuje*<sup>37</sup>.

Tento fakt dále argumentačně dokládá těmito důvody:

- *z obsahu hráčské smlouvy (koncipované jako nepojmenovaná smlouva a uzavřená podle ustanovení § 51 občanského zákoníku) vyplývá, že se činnost sportovce pojmovému vymezení závislé činnosti sice velmi blíží, nicméně nedosahuje její intenzity*<sup>38</sup>;
- *stěžovatel se sice musel při své činnosti řídit pokyny svého smluvního partnera (klubu – "zaměstnavatele") a měl právo od něj dostávat příslušnou sjednanou odměnu, avšak zejména v povinnosti sportovce vykonávat práci „v pracovní době nebo jinak stanovené nebo dohodnuté době na pracovišti zaměstnavatele, popřípadě na jiném dohodnutém místě“, je činnost profesionálního sportovce natolik specifická, že se omezením plynoucím ze zaměření a výslovné reglementace zákoníku práce vymyká*<sup>39</sup>;
- *součástí výkonu činnosti profesionálního sportovce není pouze účast na utkáních, případně trénincích, svého klubu, nýbrž i řada dalších aktivit, které*

---

<sup>37</sup>Rozsudek NSS ze dne 29. 11. 2011, čj 2 Afs 16/2011-78, dostupné z  
<[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)  
>

<sup>38</sup>Rozsudek NSS ze dne 29. 11. 2011, čj 2 Afs 16/2011-78, dostupné z  
<[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)  
>

<sup>39</sup>tamtéž



*jsou nezbytné jednak pro stoprocentní připravenost daného sportovce (proto např. předmětná hráčská smlouva zakotvuje povinnost udržovat se v dobré fyzické i psychické kondici a připravenosti, bod III.B.2.) a také z důvodů marketingových zájmů klubu (reklamní akce, autogramiády, setkání s fanoušky atp.)<sup>40</sup>.*

Ze všech těchto důvodů, je velice těžko představitelné, že by profesionální sportovec mohl uskutečňovat svou činnost a zároveň dodržovat prvky zákoníku práce, jako např. nepřetržitý odpočinek mezi dvěma směny, přestávky v práci na jídlo a oddech, dny pracovního klidu anebo práce přesčas. Nicméně i kdyby se podařilo tyto komplikace překonat, je jen a pouze na smluvních stranách, aby si vzhledem ke svému specifickému vztahu a činnosti stěžovatele zvolily takovou smluvní úpravu, která jim nejvíce vyhovuje a soukromé právo ji umožňuje.

Díky preciznímu výkladu, jenž nám NSS v daném rozsudku poskytuje, můžeme otázku, zda lze činnost profesionálního sportovce podřadit pouze pod pojem závislá práce z pohledu zákoníku práce, uzavřít tak, že tomu tak není a je tudíž zcela v pořádku, aby spolu sportovní klub a sportovec uzavírali i jiné než pracovněprávní smlouvy.

Nyní se konečně dostáváme k původní podstatě sporu, tedy kde je místo výkonu činnosti profesionálního hokejisty. Nejvyšší správní soud v další argumentaci postupně vyloučil, že by místem výkonu činnosti byl pouze mateřský hokejový stadion. V odstavci 37 tak NSS konstatuje: "*činnost profesionálního sportovce je natolik osobitá, že ji nelze omezit na „domovský“ zimní stadion.*"<sup>41</sup> Stěžovatel pak k tomu také vypočítal, že kromě hlavní činnosti, kterou je logicky hraní hokeje má i plno dalších povinností. Ty jsou navíc zakotveny i v hráčské smlouvě. Musí tak například:

- pečovat o svoji fyzickou kondici a dobrou psychiku,
- absolvovat tréninkové kempy,
- účastnit se soustředění, regenerace, propagačních, charitativních a dalších akcí atp.

---

<sup>40</sup> *tamtéž*

<sup>41</sup> *Rozsudek NSS ze dne 29. 11. 2011, čj 2 Afs 16/2011-78, dostupné z*  
<[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)  
>

Navíc pokud se sportovec zraní, nebo onemocní, má povinnost podrobit se příslušným lékařským procedurám, rekonvalescenci a rehabilitaci. Z výčtu výše zmíněných činností je jasné, že se řada z nich nebude odehrávat na domácím zimním stadionu, dokonce ani nebudou nikým přímo zajišťovány nebo kontrolovány.

Profesionální sportovec má také celou řadu činností přímo ze smlouvy se svým klubem zakázáno. Nejčastěji půjde o provozování jiných rizikových sportů bez souhlasu mateřského klubu.

V odstavci 39 se NSS vypořádává s právním názorem správce daně, že je pojmově vyloučeno, aby byly pracovní cesty profesionálního hokejisty vykonávány mezi místem jeho bydliště a zimním stadionem, přičemž tento názor považuje za neudržitelný a dále k tomu uvádí: "*pro názornost, kvalitativně podobný je totiž např. i vztah mezi řemeslníkem disponujícím živnostenským oprávněním, provádějícím dlouhodobou (třeba i několikaletou) činnost na jediném místě, kdy rovněž nelze apriorně vyloučit, že se bude jednat o každodenní pracovní cesty (naopak je velmi dobře představitelné, že bude-li na určitém místě dlouhodobě činnost vyvíjet, bude tam každý den ze svého místa podnikání dojíždět).*"<sup>42</sup>

Evidenci ujetých kilometrů vykázaných jako daňově uznatelné výdaje se NSS věnuje v odstavci 40. Odmítá zde stanovisko krajského soudu, jež zpochybňuje, věrohodnost evidence předmětných pracovních cest. Krajský soud totiž tvrdil, "*že není fyzicky možné, aby byl po téměř celý jeden rok stěžovatelem najet každodenně vždy zcela stejný počet kilometrů.*"<sup>43</sup> Tento problém je ale spíše technického rázu a průkaznost konkrétních daňových dokladů leží na daňovém subjektu (§ 31 odst. 9 daňového řádu<sup>44</sup>). Nemá tedy s otázkou, zda jsou předmětné cesty považovány za pracovní nic společného. Nicméně nelze v zásadě zavrhnout evidenci ujetých kilometrů, která by byla založena na jiném principu, než fyzické kontrole počítadla ujetých kilometrů na předmětném automobilu. Taková kontrola by mohla využívat např.: "*údaje*

---

<sup>42</sup> *tamtéž*

<sup>43</sup> *Rozsudek NSS ze dne 29. 11. 2011, čj 2 Afs 16/2011-78, dostupné z <[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)>*

<sup>44</sup> Česko. Zákon č.280 ze dne 22. července 2009 Daňový řád. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 2009, částka 87, s. 4038-4105. Dostupný z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5542>>

*o délce nejvhodnějšího (tedy zpravidla – podle povahy trasy – z hlediska počtu kilometrů nebo z hlediska potřebné doby jízdy nejkratšího) spojení mezi dvěma body, vycházející ze spolehlivých zdrojů, např. z údajů navigace GPS či autoatlasu.<sup>45</sup>* To vše samozřejmě za předpokladu, že zde nejsou pochyby o tom, že daná cesta byla v danou dobu opravdu uskutečněna. Navíc požadovat po stěžovateli každodenní fyzickou kontrolu ujetých kilometrů na počítadle kilometrů v automobilu je nejen nepřiměřené, ale v některých případech by se dalo označit až za šikanózní. I proto tedy bylo chybou, že krajský soud neuznal evidenci, kde se počet ujetých kilometrů na trase ze stěžovatelova bydliště na hokejový stadion a zpět opakoval.

Tuto problematiku NSS řeší dále v odstavci 41. Zde mimo jiné vytyká správci daně paušální odmítnutí možnosti daňově uznat všechny uvedené pracovní cesty. Zdůvodňuje to tím, že pro správce daně muselo být *"poměrně jednoduše zjistitelné, kdy a kde se např. odehrávaly mistrovské či přípravné zápasy, zda se jich stěžovatel skutečně účastnil, jaké byly tréninkové plány, kdy a na jakém místě proběhla soustředění, zda byl stěžovatel zraněn či nemocný apod.<sup>46</sup>"* Pokud správce daně s daňovým uznáním pracovních cest nesouhlasil, měl vyvrátit konkrétní daňové doklady, nebo stěžovatelova tvrzení podložená příslušnými evidencemi.

Že šlo v celém svém rozsahu o případ téměř "precedentní" a NSS se v něm pouštěl na poněkud neprobádané území, svědčí i odstavec 44 v části *Obiter dictum* tohoto rozhodnutí. Zde totiž NSS uvádí, že vzhledem k dané situaci musel přistoupit k použití obecnějších právních principů *in dubio mitius*, resp. *in dubiis contra fiscum*. Celou problematiku pak uzavírá konstatováním, že *"činnost profesionálních sportovců je natolik neujasněná a právně v podstatě neupravená, že 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>47</sup>"*

---

<sup>45</sup>*Rozsudek NSS ze dne 29. 11. 2011, čj 2 Afs 16/2011-78, dostupné z*  
<[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)  
>

<sup>46</sup>*tamtéž*

<sup>47</sup>*Rozsudek NSS ze dne 29. 11. 2011, čj 2 Afs 16/2011-78, dostupné z*  
<[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)  
>

Jak již bylo zmíněno výše, rozhodnutí v tomto případě má naprosto zásadní dopad na problematiku zdaňování sportovců, konkrétně těch působících v kolektivních sportech. Navíc je zpracováno vsutku precizně a to i po formální stránce, kdy je přehledně členěno do jednotlivých odstavců. Z těchto důvodů jsem považoval za nezbytné věnovat mu v mé práci takto rozsáhlý prostor včetně četných citací. Na závěr této kapitoly je však třeba zdůraznit, že ačkoliv NSS v daném případě rozhodl a své rozhodnutí odůvodnil velice jednoznačně, nelze propadnout dojmu, že profesionální sportovci v kolektivních sportech nemohou být se svými kluby v pracovněprávním poměru. Naopak je třeba tyto vztahy posuzovat ad hoc a vždy věnovat důkladnou pozornost jejich konkrétní právní úpravě a drobným nuancím, jež je od sebe odlišují.

### 3. Zdaňování sportovců

Jaké z daní se budou sportovce v přímé souvislosti s provozováním jeho činnosti týkat? Na prvním místě to bude samozřejmě daň z příjmu. Většina profesionálů bude povinna také k dani z přidané hodnoty. V menší míře to bude i daň silniční. Ostatní daně, jako například daň z nemovitostí se na sportovce jistojistě mohou vztahovat také, avšak nebude to již ve vztahu k provozování jeho činnosti.

#### 3.1 Daň z příjmů

Daň z příjmů je nejpodstatnější z daní, jenž budou na sportovce dopadat. Je to dáno logicky faktem, že profesionální sportovci, jejichž zdaňování se má práce převážně věnuje, mají sportovní činnost jako hlavní zdroj svých příjmů. Výkonnostní sportovci a amatéři nicméně příjmy ze sportu musí při překročení příslušné příjmové hladiny samozřejmě zdanit taktéž a pro většinu z nich rozhodně nepůjde o zanedbatelnou část příjmů.

Zákon č.586/1992 Sb.<sup>48</sup>, o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP) je pro tuto oblast stěžejní. Poplatníci daně z příjmů fyzických osob jsou definováni v § 2 tohoto zákona, přičemž v oblasti sportu bude obzvláště klíčové rozdělení na daňové rezidenty a nerezidenty. Této problematice spojené s mezinárodním dvojím zdaněním se věnuji v příslušné kapitole.

Pozitivní vymezení daně z příjmů, respektive jeho rozčlenění na příslušné kategorie pak nalezneme v § 3 ZDP. Zdaňování činnosti sportovců se budou týkat:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6),
- příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7),
- ostatní příjmy (§ 10).

---

<sup>48</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

Vzhledem k osobité povaze činnosti sportovců nesmíme zapomínat na fakt, že pod pojem příjmy podřazujeme nejen příjmy peněžní, nýbrž i nepeněžní dosahované i směnou.<sup>49</sup>

### 3.1.1 Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6)

Jako příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky podle § 6 ZDP budou své příjmy dani především profesionální sportovci, působící v kolektivních sportech, případně v individuálních sportech, pokud budou vedeni jako zaměstnanci některého ze státních sportovních center, spadajících pod resortní ministerstva, tak jak bylo vysvětleno v kapitole vymezujících samotné působení sportovců.

Poznávacím znakem zde tedy bude, že sportovec jako poplatník daně z příjmů podle § 6 je povinen dbát příkazů plátce = zaměstnavatele. Těmito příjmy jsou myšleny jak příjmy pravidelné, tak jednorázové.

Jak bude uvedeno v podkapitole "Daňově osvobozené příjmy", je značné množství plnění, ať už peněžních, nebo nepeněžních, která jsou od daně osvobozena. Stejně tak je celá řada plnění, která předmětem daně vůbec nejsou. Toto vymezení nalezneme v § 6 odst. 7 ZDP<sup>50</sup>. Předmětem daně tak nejsou např.:

- náhrady cestovních výdajů do výše stanovené zákoníkem práce,
- hodnota bezplatného stravování na pracovních cestách,
- hodnota osobních ochranných pracovních prostředků,
- hodnota pracovních oděvů a obuvi, atd.

Plátcem daně je v tomto případě zaměstnavatel, tedy mateřský klub, nebo příslušné resortní sportovní centrum. Na zaměstnavatele tak spadá i povinnost správně spočítat zaměstnancovu daň, ze mzdy mu odečíst zálohu na daň v příslušné výši a tu odvést finančnímu orgánu. Vzhledem k aktuálnímu právnímu stavu (k datu vypracování mé práce), je stále v platnosti tzv. „superhrubá“ mzda (byť se do budoucna připravuje

---

<sup>49</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 3 odst. 2. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, s.3474. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>50</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

její zrušení). Z toho plyne, že kromě samotných příjmů vstupuje do základu daně i pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Na hrazení těchto se podílí zaměstnavatel.

### 3.1.2 Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7)

Jako příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti jsou zdaňování opět v drtivé většině profesionálové. V tomto případě to však mohou být jak profesionálové působící v kolektivním sportu, tak v tom individuálním. Bližší vymezení se nachází v příslušné kapitole o vymezení sportovců.

Sportovci individuálních sportů tedy budou zdaňovat své příjmy podle ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) ZDP<sup>51</sup>. Budou to tedy živnostníci s příjmy z podnikání. Naproti tomu sportovci kolektivních sportů budou zdaňovat své příjmy podle ustanovení § 7 odst. 2 písm. b) ZDP<sup>52</sup>. Jsou to totiž OSVČ provozující nezávislé povolání.

K tomu se tak ještě budou zdaňovat příjmy, jež sportovec obdrží jako sponzorský dar, či jako cenu ze sportovní soutěže. § 10 odst. 8 ZDP totiž k této problematice uvádí: "*u poplatníků uvedených v § 2 odst. 2, u nichž je sportovní činnost podnikáním nebo jinou samostatnou výdělečnou činností, se považují přijaté ceny ze sportovních soutěží za příjmy podle § 7.*"<sup>53</sup> Blíže se tomuto tématu však věnuji v samostatné kapitole o zdaňování cen ze sportovních soutěží.

Důležitým prvkem v činnosti profesionálního sportovce je otázka účetnictví. Pokud totiž sportovec působící jako živnostník překročí za kalendářní rok limit obratu 25 miliónů korun, přísluší mu povinnost vést účetnictví. Naproti tomu sportovci působící jako OSVČ vykonávající nezávislé povolání mohou účetnictví vést

---

<sup>51</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>52</sup>*tamtéž*

<sup>53</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 10 odst. 8. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, s.3478. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

dobrovolně. Pokud ho však nevedou, mají povinnost vést daňovou evidenci. Ta obsahuje údaje o příjmech a výdajích a majetku a závazcích<sup>54</sup>.

Fakt, že profesionální sportovní činnost v některých případech naráží v daňové právní úpravě na poněkud problematické aspekty, dokládá i tematika nepeněžních příjmů sportovců zdaňujících svou činnost podle § 7 ZDP. Tato nepeněžní plnění (ať už jde o stravování, dopravu, sportovní náčiní, regenerační služby atd.) by měla být uvedena v daňovém přiznání jako nepeněžní příjem. To by ale samozřejmě podstatným způsobem zvýšilo zdanitelný příjem a navíc by proti těmto příjmům nemohly být uplatněny výdaje.

V praxi se tak většinou tyto situace řeší tak, že sportovec obdrží vyšší odměnu, přičemž tyto původně nepeněžní příjmy naopak použije jako výdaje. Otázku tohoto značně nestandardního řešení dokonce již rozhodoval i Ústavní soud<sup>55</sup>, nicméně nelze vyloučit, že značná část příslušných subjektů tento systém stále využívá.

### 3.1.3 Ostatní příjmy (§ 10)

Vymezení "ostatních příjmů" by se dalo nazvat negativním. Zákon nám totiž v § 10 ZDP, kde jsou ostatní příjmy upraveny, říká, že ostatní příjmy jsou ty, při nichž dochází ke zvýšení majetku a zároveň nejde o příjmy podle § 6 až 9<sup>56</sup>.

Klíčovým prvkem zde je, že jde o příjmy příležitostné, příjmy jednorázového charakteru. Zdaňovat své příjmy podle těchto ustanovení tak budou sportovci naplňující zmíněné pojmy příležitostné, či jednorázové činnosti. Půjde tedy logicky o amatéry, případně o výkonnostní sportovce. Příležitostnou činnost vymezují Stanjura a Topinka jako: *"činnost, která jednak není provozována pravidelně a opakovaně a příjmy z ní pocházející nejsou jediným poplatníkovým příjmem, jednak není příjmem převládajícím"*

---

<sup>54</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 7 odst. 1 písm. b). In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, s. 3476. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>55</sup>Nález Ústavního soudu ze dne 25. 10. 2006 sp. zn. II. ÚS 686/05.

<sup>56</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 10. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, s. 3478. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>



a podstatnou měrou zabezpečujícím obživu poplatníka či jeho rodiny.<sup>57</sup>" Jelikož má většina sportovních soutěží formu opakovaně se uskutečňujících akcí, znamená to výrazné omezení pro podřazení příjmů pod § 10 ZDP<sup>58</sup>.

Povinným k odvedení daně bude poplatník, pokud jeho "ostatní příjmy" přesáhnou ve zdaňovacím období částku 20 000 Kč. Pro značnou část amatérských sportovců tak budou tyto příjmy osvobozeny, jelikož na výše zmíněnou hranici nedosáhnou.

Samozřejmě vůbec neklasičtějším případem "ostatních příjmů", budou v oblasti sportu ceny ze sportovních soutěží. Této problematice se však věnuji v příslušné kapitole. Jako "ostatní příjmy" bychom mohli označit i odměny za reprezentování na mezinárodních akcích, jakými jsou Mistrovství Světa a Evropy, nebo Olympijské hry. Odměny takto poskytnuté mají podle Topinky a Šubrta "formu odměny vyplácené podle § 850 – 852 Občanského zákoníku na základě veřejného příslibu"<sup>59</sup> a zdaňovat by se měly právě podle § 10 ZDP. S touto konstrukcí vydalo MF souhlasné stanovisko<sup>60</sup>.

### 3.1.4 Daňově osvobozené příjmy

Některé z příjmů do základu daně vstupovat nebudou. A to i přes to, že předmětem daně jsou. Jedná se o tzv. daňově osvobozené příjmy. Konkrétní vymezení těchto osvobození nalezneme v ustanoveních § 4 ZDP. Další osvobozené příjmy pak v návaznosti na jednotlivé druhy příjmů uvádějí § 6 odst. 9 a § 10 odst. 3 ZDP.

Pro činnost sportovců budou důležitá hlavně tato osvobození:

- ceny ze sportovních soutěží nepřevyšující 10 000 Kč<sup>61</sup>, půjde o pravděpodobně nejčastěji využívané osvobození<sup>62</sup>

---

<sup>57</sup>STANJURA J., TOPINKA J. *Občanská sdružení ve sportu – právní, účetní a daňové problémy*. Praha: Olympia, 2001, s. 147.

<sup>58</sup>*tamtéž*

<sup>59</sup>ŠPRINGL, S. *Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR konaného dne 12. 11. 2003* [online]. Praha: MFČR, 2003 [cit. 15. 11. 2012]. Dostupné z: <<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/12112003.pdf>>

<sup>60</sup>*tamtéž*

<sup>61</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 4 odst. 1 písm. f). In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

- podpory a příspěvky z prostředků nadací a občanských sdružení<sup>63</sup>; zde je nutné rozlišovat, zda tuto podporu přijímá profesionální sportovec, nebo výkonnostní/amatérští sportovci. Profesionálové by měli tyto podpory podřadit pod příjmovou stránku a výdaje, na které byly tyto podpory poskytnuty odečíst od základu daně<sup>64</sup>. Pro výkonnostní sportovce/amatéry jsou tyto podpory zcela osvobozeny<sup>65</sup>
- příjmy z prodeje movitých věcí nezařazených do obchodního majetku<sup>66</sup>,
- dotace ze státního rozpočtu, z rozpočtu měst, obcí, krajů, státních fondů a z přidělených grantů na pořízení hmotného majetku<sup>67</sup>, nejsou-li účtovány do příjmů či výnosů podle zákona o účetnictví<sup>68</sup>,
- přijatá náhrada škody, plnění z pojištění majetku a z pojištění odpovědnosti za škodu<sup>69</sup>, ovšem pouze pokud se toto pojištění netýká podnikání či jiné samostatné výdělečné činnosti poplatníka.

### 3.1.5 Výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů

Je zcela logické, že v otázce výdajů se bude u sportovců objevovat celá řada výrazně specifických typů. Je to dáno výraznou odlišností sportovní činnosti od

---

<sup>62</sup>Blíže k tomu viz. podkapitola 4.1.1

<sup>63</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 4 odst. 1 písm. k). In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>64</sup>STANJURA J., TOPINKA J. *Občanská sdružení ve sportu – právní, účetní a daňové problémy*. Praha: Olympia, 2001, s. 144.

<sup>65</sup>*tamtéž*

<sup>66</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 4 odst. 1 písm. c). In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>67</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 4 odst. 1 písm. t). In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>68</sup>Česko. Zákon č.563 ze dne 12. prosince 1991 O účetnictví. In *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 107, s. 2802-2810. Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2519>>

<sup>69</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 4 odst. 1 písm. d). In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

ostatních činností zdaňovaných jako závislá práce, nebo podnikání/živnost/nezávislé povolání.

Nejjednodušší bude situace u sportovců vykonávajících svou činnost jako závislé povolání, tedy ti, kteří své příjmy zdaňují podle § 6 ZDP. Pokud totiž mají se svým zaměstnavatelem podepsáno prohlášení k dani a nemají jiné příjmy vyšší než 6 000 Kč, pak nemusejí vůbec podávat daňové priznání<sup>70</sup>. Dále může tento typ sportovců využívat i další výhody. Nejčastěji skloňovanou bude ta, že valná většina nepeněžních plnění je podřaditelná pod příjmy, jež nejsou předmětem daně při tomto typu zdaňování. Půjde především o hodnotu pracovních oděvů, náhrady cestovních výdajů, ochranné nápoje a další<sup>71</sup>. Navíc § 6 odst. 9 ZDP obsahuje celou řadu dalších příjmů, které jsou od daně osvobozeny.

Výjimkou z těchto všeobecných výhod je bezplatné poskytování motorového vozidla zaměstnanci ke služebním i soukromým účelům. Každý i započatý měsíc používání se totiž zaměstnanci počítá jako příjem ve výši 1% vstupní ceny vozidla<sup>72</sup>.

Pokud jde o sportovce zdaňující své příjmy podle § 7 ZDP, bude postup podobný jako u "klasických" OSVČ. Základem daně jsou příjmy snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení<sup>73</sup>. Z hlediska posuzování sportovní činnosti si je třeba uvědomit, že ne všechny výdaje sportovce je možno subsumovat pod daňově uznatelné výdaje.

Jako nejčastější typ výdajů můžeme považovat výdaje (náklady) na pracovní cesty podle § 24 odst. 2 písm. k). Takovými pracovními cestami budou např. cesty k utkáním, či turnajům, nebo cesta na přípravný předsezónní kemp atd. Ostatně problematika daňově uznatelných pracovních cest je i jedním ze stěžejních bodů klíčového rozsudku NSS analyzovaného v kapitole 2. Kromě obligátních výdajů na

---

<sup>70</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 38 písm. g) odst. 2. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>71</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 6 odst. 7. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>72</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 6 odst. 6. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>73</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 7 odst. 3. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem, nebo na dopravu hromadnými dopravními prostředky, půjde i o výdaje na ubytování a stravné. Výše a podmínky těchto výdajů se řídí podle ustanovení zákoníku práce. Jako specifické výdaje související se sportovní činností můžeme uvést ty, o nichž se přímo zmiňují Stanjura a Topinka<sup>74</sup>:

- sportovní materiál nezbytný k provozování dané sportovní disciplíny,
- sportovní obuv a sportovní oblečení v přiměřeném množství,
- vybavení nebo užívání tělocvičny a posilovny,
- jízdní kola, poplatky za saunu a bazén (jsou-li tyto aktivity v souladu s tréninkovým plánem sportovce nebo doporučením sportovního lékaře či maséra),
- platby pojistného za pojištění ušlých příjmů v případě úrazu (nikoliv však samotné úrazové, či životní pojištění),
- vitamínové, iontové nápoje a doplňkovou výživu (opět na doporučení lékaře),
- cestu do rehabilitačního centra a regeneračního zařízení.

Pozastavit se musím u výdajů na vitamínové, iontové nápoje a doplňkovou výživu (zkráceně doplňky stravy). Toto téma se jeví vcelku kontroverzně, avšak je třeba si uvědomit, že současný vrcholový sport klade na fyzické dispozice jedinců takové nároky (ať už jde o tvrdost, rychlost a agresivitu, nebo nadměrný počet utkání během sezóny<sup>75</sup>), že sportovec, kterému by byla dostupná pouze "základní" možná strava by neměl šanci ve zdraví přežít byť i jediný rok v profesionálním sportu. Ne nadarmo se v dnešních dnech již vinou dopingových skandálů zprofanovaném cyklistickém závodě *Tour de France* mezi odborníky tradovalo "pořekadlo", že "Tour se na jen na zeleninovém salátu

---

<sup>74</sup>STANJURA, J.; TOPINKA, J. *Občanská sdružení ve sportu: právní, účetní a daňové problémy*. Praha: Olympia, 2001. s.148

<sup>75</sup>např. v sezóně 2011/2012 v zámořské profesionální basketbalové soutěži NBA kvůli "výluce" způsobené dlouhým jednáním o nové kolektivní smlouvě mezi kluby a hráčskou asociací, musel každý tým odehrát 66 zápasů během pouhých čtyř měsíců! To znamenalo mimo jiné průměr čtyři utkání týdně, několik sérií tří zápasů v řadě, tzv. "back-to-back-to-back", nebo sled pěti zápasů během šesti dnů. Navíc po tomto zhuštěném programu samozřejmě následovaly pro 16 nejlepších týmu klasické čtyři fáze vyřazovacích kol tzv. "play-off" hraných vždy na čtyři vítězné zápasy, což mohlo teoreticky ve výsledku znamenat pro tým, jenž by celou soutěž vyhrál v každé sérii až v rozhodujícím sedmém zápase neuvěřitelnou porci dalších 28 zápasů během měsíce a půl.

jet nedá". Tato trefná glosa se samozřejmě týkala spíše použití nepovolených podpůrných látek, avšak myslím, že náš příklad vystihuje také vcelku dobře.

Pokud bych se ještě vrátil k výdajům na "sportovní obuv a sportovní oblečení v přiměřeném množství", pak by se jednalo v podstatě o totožně specifický příklad jako u doplňků stravy. Samozřejmě musíme brát v úvahu onu klauzuli "v přiměřeném množství"<sup>76</sup>.

I ve zbylých případech výdajů je nutné důsledně zvažovat, zda skutečně souvisí s vykonávanou činností a mohou se tak použít jako daňově uznatelné náklady. Obzvláště pak, pokud se jedná o takové výdaje, které je možné využít i k "soukromé" osobní spotřebě, jakými jsou např. výše zmíněné poplatky za saunu, bazén, maséra, či různé regenerační procedury.

Pokud sportovec neuplatní výdaje v jejich skutečné výši, pak se mu skýtá možnost využít paušální uplatnění procentní sazbou. Konkrétně to bude 60% u sportovců vykonávajících svou činnost prostřednictvím živnostenského oprávnění a 40% u sportovců, kteří vykonávají svou činnost jako podnikání, nebo jako nezávislé povolání<sup>77</sup>.

U sportovců zdaňujících své příjmy podle § 10 ZDP (tedy většiny výkonnostních a amatérských sportovců), je nutné upozornit na odlišné znění definice základu daně. V § 10 odst. 4 ZDP je totiž uvedeno, že "*základem daně je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení.*" Vypadla nám tedy zde možnost snížit příjem o výdaje na zjištění a udržení příjmů, tak jako je tomu v případě zdanění podle § 7 ZDP. Další odlišností je formulace "*jsou-li výdaje vyšší než příjem, k rozdílu se nepřihlíží.*" Jako poslední hlavní odlišnost oproti zdaňování podle § 7 ZDP je zde nemožnost využít uplatnění výdajů paušální sazbou.

---

<sup>76</sup>Zde bychom opět mohli uvést určitý kontrast, či chcete-li příklad ad absurdum. Pokud se vrátíme k poměrům v basketbalové NBA, pak zde platí nepsané pravidlo, že naprostá většina hráčů má příslušnou smlouvu s některým z oděvně-obuvnických gigantů a v zápasech vždy musí nastupovat v jejich sportovní obuvi, přičemž tato jim je poskytována zdarma právě dotyčnou firmou. Mezi hráči pak existují i takové extrémní, kdy basketbalisté využijí na každý z 82 zápasů regulérní sezóny nový pár bot.

<sup>77</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 7 odst. 7 písm. b) a c). In *Sbirka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

### 3.2 Daň z přidané hodnoty

Sportovců se bude přímo týkat i daň z přidané hodnoty (dále jen DPH). Tedy aspoň těch profesionálních a v několika málo případech i výkonnostních. Amatéři s DPH kalkulovat nemusí vůbec, avšak blíže k tomu až v dalším výkladu. DPH je nepřímou daní a je upravena zákonem č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů<sup>78</sup> (dále jen ZDPH), který také zapracovává do našeho právního řádu celou řadu významných směrnic a dalších předpisů Evropské unie.

Vraťme se nyní k výkladu toho, kteří ze sportovců budou povinni k DPH. Pokud obrátíme svou pozornost k dikci § 5 odst. 1 ZDPH, zjistíme, že zde jsou dvě podmínky, aby byla osoba povinná k dani. Musí jít o:

- fyzickou nebo právnickou osobu (včetně těch, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, pokud uskutečňují ekonomické činnosti),
- která samostatně uskutečňuje "*ekonomické činnosti*".

Jako "*ekonomické činnosti*" zákon krom jiného označuje "*soustavnou činnost osob poskytujících služby*"<sup>79</sup>. V demonstrativním výčtu, jenž se nachází v § 5 odst. 2 ZDPH však sportovní činnost a činnosti, jenž se sportem souvisí chybí a proto se musíme uchýlit k další zkoumání. Pojem "*poskytnutí služby*" ZDPH vysvětluje v § 14, kde stojí, že: "*poskytnutím služby se pro účely tohoto zákona rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti.*" Označit sportovní činnost za poskytnutí služby by tedy s přihlédnutím k dikci zákona neměl být problém. Otázkou však je, do jaké míry bude činnost sportovců soustavná?

Z faktu, že ekonomická činnost, má být soustavná lze usoudit, že příležitostná sportovní činnost (popřípadě jakákoliv příležitostná činnost) již nemusí být nutně považována za ekonomickou činnost. Uvedená, poněkud zamlžená formulace, je namísto z toho důvodu, že pojem „soustavná činnost“ ZDPH sice používá jako nutnou

---

<sup>78</sup>Česko. Zákon č.235 ze dne 1. dubna 2004 O dani z přidané hodnoty. In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 2004, částka 78, s.4946-5011. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4382>>

<sup>79</sup>Česko. Zákon č.235 ze dne 1. dubna 2004 O dani z přidané hodnoty, §5 odst.2 In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 2004, částka 78. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4382>>

podmínku, aby se jednalo o ekonomickou činnost, avšak výklad k tomu, jak chápat „soustavnou činnost“, již ZDPH nepodává<sup>80</sup>.

Z tohoto důvodu se tedy obrátíme ke komentovanému vydání ZDPH, kde se mimo jiné uvádí: *"za soustavnou činnost se považuje např. i činnost, která se týká pouze části např. kalendářního roku, sezony, kdy v jiných obdobích roku tato činnost uskutečňována není, např. prodej vánočních stromků, provozování letních koupališť apod."*<sup>81</sup>

Dá se tudíž uzavřít, že pod pojem "soustavná činnost" můžeme subsumovat i činnost vykonávanou sezónně. K tomuto konstatování dospěl ve svém článku i Pelc: *"V obecné rovině je možné konstatovat, že skutečnost, že se jedná o činnost sezónní povahy, nevede k závěru, že se nejedná o činnost ekonomickou. Anebo jinak, poněkud jednodušeji řečeno, i činnost sezónní povahy je z pohledu DPH považována za činnost soustavnou, tudíž ekonomickou."*<sup>82</sup> Proto i jednorázové, ale zároveň v pravidelných, byť delších časových úsecích, se opakující jednání, nebo déle prováděná činnost bude soustavnou. Pokud se ve všeobecnosti zamyslíme nad sportovní činností v souladu s předchozím výkladem a vezmeme v potaz všechny její časové i místní náležitosti, jakými jsou např. organizování závodů a soutěží buď v předem stanovených časových intervalech tzv. "sezónách", případně pravidelně se opakujících mítincích, či turnajích, nezbude nám než uznat sportovní činnost jako soustavnou činnost osob poskytujících služby, tak jak to vyžaduje znění zákona. Ipso facto sportovní činnost je činností ekonomickou.

Problémem postihujícím řadu sportovních organizací na nižším výkonnostním stupni, případně těch, jejichž účelem není primárně dosahování nejvyšší možné výkonnosti, ale např. výchova mládeže, či poskytování rekreačních sportovních aktivit je, že ačkoliv mají formu občanského sdružení a neziskové organizace, budou i ony povinny k DPH. *"Z definice ekonomické činnosti totiž lze zcela jednoznačně odvodit, že ekonomickou činností není pouze a jedině podnikatelská činnost. Poněkud paradoxně může znít konstatování, že i nezisková činnost může být činností ekonomickou."*

---

<sup>80</sup> PELCL L. Sportovní činnost a daň z přidané hodnoty; *Daně a právo v praxi*, 2007, č. 1

<sup>81</sup> BENDA, V.; PITNER, L. *Daň z přidané hodnoty s komentářem*. Praha: ANAG, 2012. s.35

<sup>82</sup> PELCL L. Sportovní činnost a daň z přidané hodnoty; *Daně a právo v praxi*, 2007, č. 1

*Postačuje, aby byla vykonávána soustavně a byly splněny podmínky požadované v § 5 ZDPH. Okolnost, že cílem neziskové činnosti není dosahování zisku, není argumentem pro odůvodnění, že dotyčná soustavně ztrátová činnost není ekonomickou činností. Ztrátová činnost je však z ekonomického hlediska v dlouhodobějším pohledu neudržitelná, takže se nejenom při sportovní činnosti, ale i při jiných neziskových činnostech poskytují dotace, které zajišťují, aby se i ztrátová činnost stala činností dlouhodobou.*<sup>83</sup> Zajímavé je, že osobou povinnou k dani bude i organizační složka státu, pod podmínkou, že je zároveň účetní jednotkou. Na organizační složku státu se běžně pohlíží tak, že právníkou osobou není. Pro účely ZDPH je však považována za osobu povinnou k dani, jestliže je účetní jednotkou ve smyslu zákona o účetnictví. V § 4 zákona č. 219/2000 Sb., nalezneme příklady kdy je organizační složka státu účetní jednotkou. Pokud jde tedy o rezortní sportovní centra, tak ty jsou zřizována příslušným ministerstvem jako organizační složky státu<sup>84</sup>.

Vraťme se ale zpátky ke sportovcům. Abychom mohli označit sportovce za osobu povinnou k dani, musí splňovat i podmínku samostatně uskutečňované ekonomické činnosti. Podmínka samostatnosti logicky bude chybět u sportovců, kteří budou svou činnost provozovat v zaměstnaneckém poměru. *Za samostatně uskutečňovanou ekonomickou činnost se nepovažuje činnost zaměstnanců, nebo dalších osob, které uzavřou smlouvu, na základě které vzniká mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovní právní vztah. Stejně tak se za samostatně uskutečňovanou ekonomickou činnost nepovažují činnosti, které jsou zdaňovány podle zákona o daních z příjmů jako příjmy ze závislé činnosti*<sup>85</sup>.

Po vyloučení sportovců působících v zaměstnaneckém poměru nám tedy zbývají ti, kteří své příjmy zdaňují podle ustanovení § 7 ZDP jako "příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti" (profesionálové), nebo ti, kteří své příjmy zdaňují podle ustanovení § 10 ZDP jako "ostatní příjmy" (výkonnostní sportovci a amatéři). Ani tento výčet kategorií sportovců, kteří podléhají DPH, však nebude konečný.

---

<sup>83</sup> PELCL, L. Sportovní činnost a daň z přidané hodnoty; *Daně a právo v praxi*, 2007, č. 1

<sup>84</sup> *tamtéž*

<sup>85</sup> BENDA, V.; PITNER, L. *Daň z přidané hodnoty s komentářem*. Praha: ANAG, 2012. s.35



Odvádět DPH budou totiž v naprosté většině jen sportovci profesionálové, zatímco výkonnostní sportovci a amatéři budou od uplatňování daně osvobozeni. Důvodem je ustanovení obsažené v § 6 odst. 1 ZDPH. Zde je stanoveno, že pokud obrat osoby povinné k dani nepřesáhne za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců limitní částku 1 000 000 Kč, pak bude od daně osvobozena. Naprostá většina výkonnostních sportovců a amatérů tento limit nepřekročí a tudíž bude jejich povinností pouze průběžná kontrola této hranice.

Ačkoliv se samozřejmě mohou najít i někteří profesionálové, jež nedosáhnou nad limit 1 000 000 Kč, můžeme na tomto místě konstatovat, že odvádět DPH budou ze široké skupiny sportovců právě v drtivé většině profesionálové, působící jako živnostníci/podnikatelé, nebo OSVČ vykonávající nezávislé povolání.

Registrovat se musí osoba povinná k dani do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, v němž překročila stanovený limit<sup>86</sup>. *Samozřejmě je možné, aby se osoba povinná k dani zaregistrovala jako plátce DPH, i když ještě nepřekročila obrat 1 000 000 Kč - dobrovolná registrace (existují určité výjimky v případě, pokud osoba povinná k dani uskutečňuje pouze plnění osvobozená od DPH, u kterých nevzniká ani plátců DPH nárok na odpočet DPH)*<sup>87</sup>. Pro správné pochopení problematiky, zda se osoba povinná k dani (tj. potencionální plátce DPH) má zaregistrovat jako plátce DPH, případně se musí zaregistrovat jako plátce DPH, je podstatné korektně vyložit pojem „obrat“. Jelikož osobami povinnými k dani jsou jak osoby, vedoucí účetnictví, tak osoby, které účetnictví nevedou (používají daňovou evidenci), je potřeba důsledně dodržovat pravidla pro zjištění výše obratu, tak jak jsou uvedena v § 6 ZDPH<sup>88</sup>.

Osoby registrované k dani v jiných členských státech EU a zahraniční osoby povinné k dani se musí registrovat k DPH také. Důvodem je splnění povinnosti odvedení daně v České republice<sup>89</sup>.

Mohou však nastat i jiné důvody k registrování za plátce daně, než překročení obratu. Takovým případem může být stav, v němž osoba povinná k dani, avšak v ČR

---

<sup>86</sup>Česko. Zákon č.235 ze dne 1. dubna 2004 O dani z přidané hodnoty, § 95 odst. 1. In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 2004, částka 78. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4382>>

<sup>87</sup>PELCL, L. Sportovní činnost a daň z přidané hodnoty; *Daně a právo v praxi*, 2007, č. 1

<sup>88</sup>*tamtéž*

<sup>89</sup>BAKEŠ, M. aj. *Finanční právo*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. s. 175

neusazená, poskytne jiné osobě povinné k dani službu s místem plnění na území ČR. Tuzemská osoba povinná k dani se pak stane plátcem v den, kdy byly tyto služby poskytnuty<sup>90</sup>.

Druhy plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně uvádí § 51 ZDPH. Samozřejmě zákon uvádí i plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně, avšak při bližším zkoumání zjistíme, že žádné z těchto osvobozených plnění s nárokem na odpočet se nebude přímo týkat sportovních činností. Sportovců se tak budou týkat tato osvobození:

- poskytnutí služeb jako protihodnoty členského příspěvku pro vlastní členy neziskových organizací<sup>91</sup>. Takovýmto vztahem může být například stav, kdy je sportovní organizace vlastníkem sportoviště, které spravuje pro sportovní činnost svých členů. Tento model však v reálu není příliš využíván. Vyžaduje totiž ke svému fungování zakotvení náležitého protiplnění, jež členové za své příspěvky využívají, do stanov sportovní organizace<sup>92</sup>.
- poskytování služeb úzce souvisejících se sportem nebo tělesnou výchovou neziskovými organizacemi, osobám, které vykonávají sportovní nebo tělovýchovnou činnost<sup>93</sup>. Zde půjde především o sportovce, kteří nejsou členy sportovní organizace vlastníci dotyčné sportoviště a tak za jeho využívání platí určitý poplatek.
- poskytování služeb při příležitostných akcích pořádaných výlučně za účelem získání finančních prostředků k činnostem, pro které jsou tyto osoby založeny nebo zřízeny<sup>94</sup>. Bude se jednat o nejrůznější exhibiční a benefičních zápasy, závody atd.

---

<sup>90</sup>TOPINKA, J. *Daňové povinnosti tělovýchovných jednot a sportovních klubů*. Praha: Olympia, 2007. s. 147

<sup>91</sup>Česko. Zákon č.235 ze dne 1. dubna 2004 O dani z přidané hodnoty, § 61 písm. a). In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 2004, částka 78. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4382>>

<sup>92</sup>TOPINKA, J. *Daňové povinnosti tělovýchovných jednot a sportovních klubů*. Praha: Olympia, 2007. s. 134

<sup>93</sup>Česko. Zákon č.235 ze dne 1. dubna 2004 O dani z přidané hodnoty, § 61 písm. d). In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 2004, částka 78. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4382>>

<sup>94</sup>Česko. Zákon č.235 ze dne 1. dubna 2004 O dani z přidané hodnoty, § 61 písm. f). In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 2004, částka 78. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4382>>

### 3.3 Daň silniční

Silniční daň je jednou z majetkových daní. Upravena je v zákoně č.16/1993 Sb.<sup>95</sup>, o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Aby se sportovců se tato daň týkala, musí být splněny dvě podmínky:

- sportovec využívá silniční motorové vozidlo "v přímé souvislosti s podnikáním"<sup>96</sup>,
- příslušné vozidlo je registrováno a provozováno v České republice a sportovec je zapsán v technickém průkazu jako jeho provozovatel, nebo ho užívá a osoba, která je zapsána v technickém průkazu, jako provozovatel zemřela, zanikla, byla zrušena, nebo byla z registru vozidel odhlášena<sup>97</sup>.

Z první podmínky vyplývá, že silniční dani budou podrobeni profesionální sportovci, jež své příjmy zdaňují jako příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. V případě sportovců, kteří budou se svým klubem v zaměstnaneckém poměru, spadá zdaňovací povinnost na příslušnou sportovní organizaci<sup>98</sup> a ta může využít speciální sazbu daně 25 Kč za každý den použití osobního automobilu, nebo jeho přípojného vozidla, je-li to pro ni výhodnější<sup>99</sup>. Výkonnostní a amatérští sportovci, jež své příjmy zdaňují podle ustanovení § 10 ZDP jako "ostatní příjmy", k silniční dani povinni nebudou.

---

<sup>95</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční. In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6, s.133-136. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

<sup>96</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, §2 odst.1 In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

<sup>97</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, §4 odst.1 a) a b) In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

<sup>98</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, § 4 odst. 2 písm. a) In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

<sup>99</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, § 6 odst. 4 In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

Sportovních organizací by se pak týkala problematika vozidel s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, které jsou určeny výlučně k přepravě nákladů a jsou registrovány v České republice<sup>100</sup>. Je totiž v podstatě pravidlem, že například v automobilovém sportu (rallye, silniční závody motocyklů, rallycross a další) bude mít vlastní vozidlo spadající do této kategorie značná část příslušných sportovních organizací.

V ostatních hlavních sportech, jako například ve fotbale, hokeji, či basketbale pak naprostá většina prvoligových a někdy i druholigových týmů vlastní autobus pro přepravu hráčů a sportovního materiálu na "venkovní" zápasy.

Podstatné je, že silniční daní nejsou zatížena sportovní vozidla. Pokud totiž získaly průkaz sportovního vozidla, spadají do kategorie vozidel se zvláštní registrační značkou podle § 2 odst. 2 písm. b) zákona o dani silniční a ty předmětem daně nejsou. Důvodem je, že k problematice zvláštních registračních značek byla vydána vyhláška č.243/2001 Sb., o registraci vozidel. Tato vyhláška pak v § 15 "Druhy registračních značek" mimo jiné uvádí mezi vozidly, jimž přísluší zvláštní registrační značka i "*sportovní vozidla, kterým byl vydán průkaz sportovního vozidla*"<sup>101</sup>.

Nutno však podotknout, že tato vozidla nesmí být použita na pozemních komunikacích (z tohoto zákazu může být udělena výjimka a při splnění náležitostí v § 2 odst. 1 zákona o dani silniční by se tak stala běžným předmětem této daně). Z tohoto zákazu se vymyká zvláštní režim při účasti na závodech pořádaných Federací automobilového sportu Autoklubu ČR. V tom případě je totiž příslušný úsek závodní tratě sice stále pozemní komunikací, avšak v daný moment je pro běžný provoz uzavřen a slouží pouze účelům sportovní činnosti.

Zapomenout z hlediska sportovní činnosti nesmíme ani na motocykly. U nich nebude zdaleka tak složitá argumentace, neboť je přímo v § 3 písm. a) zákona o dani silniční stanoveno, že vozidla zpravidla s méně než čtyřmi koly zapsaná v technickém průkazu vozidla jako kategorie L a jejich přípojná vozidla jsou od daně osvobozena.

---

<sup>100</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, § 2 odst. 1 In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

<sup>101</sup>Česko. Vyhláška č.243 ze dne 29. června 2001 O registraci vozidel In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 2001, částka 92. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3670>>

Pokud ovšem půjde o motocykly se statutem "sportovního vozidla" budou se i na ně vztahovat výše vysvětlená pravidla.

Základ daně bude záviset na:

- zdvihovém objemu motoru (u osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon),
- součtu největších povolených hmotností na nápravy a počet náprav,
- největší povolené hmotnosti a počtu náprav (u ostatních vozidel)<sup>102</sup>.

Samotná sazba daně je pak stanovena v zákoně o dani silniční jako pevná částka. Upraveny jsou zde i možnosti slev na dani.<sup>103</sup> Daň se platí formou čtvrtletních záloh (splatné do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince<sup>104</sup>, přičemž tyto se vypočtou jako 1/12 příslušné roční sazby daně za každý kalendářní měsíc, v němž existovala daňová povinnost<sup>105</sup>. Daňové přiznání je nutné podat nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období<sup>106</sup>.

### **3.4 Daň darovací vs. sponzorování a sponzorské dary**

Na tomto místě považuji za vhodné zmínit se i o dani darovací a předejít případné polemice o problematice sponzorování. Pojem sponzorský dar by totiž mohl snadno svádět k zařazení tohoto příjmu sportovce pod ustanovení o dani darovací, avšak není tomu tak. Je nezbytné se významně zamyslet nad vlastním správným ekonomickým (a tedy i daňovým) efektem, obsahem i významem těchto pojmenování. Současná česká legislativa totiž ani v jediném ze svých zákonů nevymezuje pojem

---

<sup>102</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, § 5 písm. a), b), c). In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

<sup>103</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, § 6. In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

<sup>104</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, § 10 odst. 1. In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

<sup>105</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, § 10 odst. 2. In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

<sup>106</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, § 15 odst. 1. In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

"sponzorování" (jedná se tedy o určitý "slangový" výraz) a občanský zákoník i daňové zákony obsahují pouze pojem "dar" – jež je odpočitatelný od základu daně u příjmu např. "pro účely tělesné výchovy a sportu" a "reklama" – resp. Příjem z prodeje reklamy – jako jediná východiska pro praktickou aplikaci v podmínkách podnikatelského prostředí v České republice. Za dané situace v mnohých případech existuje zřetelná nejasnost, zda pojem sponzorování zahrnuje zmíněný typ daru nebo prodej reklamy, což může představovat posléze poměrně fatální následky právě v ekonomické, respektive daňové oblasti obou případných smluvních stran<sup>107</sup>.

Jak si sponzorování správně vymezit? Pomoci nám může následná definice: *"sponzorování lze definovat jako připravenost peněžních, věcných prostředků, nebo služeb ze strany podniků pro osoby nebo organizace ve sportovní, kulturní nebo sociální oblasti, které slouží k dosažení podnikatelských marketingových a komunikačních cílů. Jedná se o specifickou formu partnerství, ve které sponzor a sponzorovaný dosahují svých cílů pomocí toho druhého. Vstup do partnerství se vyjadřuje prostřednictvím sponzorování, ve kterém jsou smluvně regulovány výkony a proti výkony obou partnerů."*<sup>108</sup>

V zákoně o dani darovací<sup>109</sup> je přímo uvedeno, že *"předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku"*. O to se ale logicky nemůže jednat, pokud sponzor, jenž poskytne sportovci např. prostředky na přípravu právě formou "sponzorského daru" očekává, že za svou "investici" obdrží nějaké protiplnění. Nejčastěji půjde buď o umístění loga na dresu sportovce, nebo přímou propagaci nějakého výrobku na samostatné akci sponzora. Ať tak, či onak, účelem vždy je zviditelnit samotného sponzora prostřednictvím povětšinou pozitivně vnímaného sportovce (to se samozřejmě může někdy obrátit proti sponzorovi, například pokud sportovec dosahuje špatných výsledků, nebo dokonce na celé sportovní odvětví dopadne stín korupční kauzy, či dopingu).

---

<sup>107</sup> POLOK V. Co je to sponzoring, *Daně a finance* 11/2009

<sup>108</sup> *tamtéž*

<sup>109</sup> Česko. Zákon č.357 ze dne 5. května 1992 O dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 73. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2596>>

Jak již bylo řečeno, sponzorství tedy nenaplnuje pozitivní vymezení předmětu daně darovací a bude tedy předmětem daně z příjmů. To ostatně vyplývá po naší argumentaci i z negativního vymezení předmětu daně darovací v § 6 odst. 4 písm. c), kde se přímo stanoví, že "*předmětem daně darovací nejsou bezúplatná nabytí majetku, která jsou příjmem a jsou předmětem daně z příjmů*"<sup>110</sup>.

Vše výše zmíněné nicméně bude platit pouze pro sportovce, kteří své příjmy zdaňují buď jako příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky podle § 6 ZDP, nebo jako příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 téhož zákona. Pokud ovšem půjde o sportovce, jenž své příjmy zdaňuje podle § 10 jako "*ostatní příjmy*" (v drtivé většině ovšem takto své příjmy ze sportovní činnosti zdaňují pouze sportovci amatéři, výjimečně výkonnostní sportovci, jak již bylo vysvětleno v předchozích kapitolách), nebude muset případný sponzorský dar zdanit vůbec.

Důvodem je vymezení samotného předmětu daně v ZDP. V § 3 odst. 4 písm. a) je totiž uvedeno, že předmětem daně nejsou prostředky získané darováním "*s výjimkou darů přijatých v souvislosti s výkonem činnosti podle § 6 nebo s podnikáním, anebo s jinou samostatnou výdělečnou činností*".<sup>111</sup> Vzhledem k tomu, že jde o taxativní výčet a "ostatní příjmy" podle § 10 ZDP v něm chybí, pak sponzorské dary sportovcům, kteří zdaňují své příjmy ze sportovní činnosti podle tohoto ustanovení, podléhat dani nebudou.

---

<sup>110</sup>Česko. Zákon č.357 ze dne 5. května 1992 O dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, § 6 odst. 4 písm. c). In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 73. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2596>>

<sup>111</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 3 odst. 4 písm. a). In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

## 4. Zdaňování cen ze sportovních soutěží

Institut ceny ze sportovní soutěže a její osvobození od daně z příjmů pro sportovce, kteří neprovozují sportovní činnost jako podnikání je jedním z mála prvků, týkajících se sportu, jež daňové předpisy přímo zmiňují<sup>112</sup>. Žel tato tematika není tak jednoduchá, jak by se mohla na první pohled ze znění uvedeného v ZDP zdát.

Stěžejním faktorem při zdaňování cen ze sportovních soutěží bude otázka, zda se

- sportovní soutěž koná na území České republiky,
- sportovní soutěž koná v zahraničí.

Další důležitou otázkou bude, zda je sportovec

- zahraniční fyzická osoba (tedy poplatník ve smyslu § 2 odst. 3 ZDP), neboli daňový nerezident<sup>113</sup>, nebo
- tuzemská fyzická osoba (poplatník ve smyslu § 2 odst. 2 ZDP). Neboli daňový rezident<sup>114</sup>.

### 4.1 Zdaňování cen ze sportovních soutěží konaných v ČR

Stěžejním ukazatelem bude hodnota ceny ze sportovní soutěže. Zde si opět můžeme ceny rozdělit na dva typy:

- ceny ze sportovních soutěží v hodnotě do 10 000 Kč včetně,
- ceny ze sportovních soutěží v hodnotě nad 10 000 Kč.

---

<sup>112</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 4 odst. 1 písm. f). In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>113</sup>Daňovým nerezidentem v ČR je fyzická osoba, která splňuje kritéria, která stanoví mezinárodní smlouva, kterou je ČR vázána, že není daňovým rezidentem v ČR; anebo (v případě, pokud mezinárodní smlouva, kterou je ČR vázána, nestanoví jinak), nemá na území ČR bydliště (stálý byt) nebo se na území ČR nezdržuje více než 183 dnů v kalendářním roce. PELCL, L. Zdaňování cen ze sportovních soutěží pořádaných v České republice. *Daně a právo v praxi*, 2005, č. 9

<sup>114</sup>Daňovým rezidentem v ČR je fyzická osoba, která má na území ČR bydliště (stálý byt) nebo se na území ČR zdržuje více než 183 dnů v kalendářním roce (pro orientaci - pokud vyjdeme z obvyklé situace, tzn. že kalendářní rok má 365 dnů, pak osoba, která se zdržuje na území ČR více než 6 měsíců, je daňovým rezidentem v ČR. PELCL, L. Zdaňování cen ze sportovních soutěží pořádaných v České republice. *Daně a právo v praxi*, 2005, č. 9



#### 4.1.1 Ceny ze sportovních soutěží v hodnotě do 10 000 Kč včetně

Zastavme se u ceny ze sportovních soutěží v hodnotě do 10 000 Kč včetně. Podstatné je zde ustanovení § 10 odst. 1 písm. ch) ZDP: "*ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud se nejedná o příjmy podle § 6 až 9, jsou zejména ceny ze sportovních soutěží a ceny ze soutěží, v nichž je okruh soutěžících omezen podmínkami soutěže, anebo jde o soutěžící vybrané pořadatelem soutěže, s výjimkou uvedenou v § 4*". Z toho vyplývá, že bychom mohli tyto ceny ze sportovních soutěží automaticky zařadit pod ostatní příjmy podle § 10 ZDP. Je to možné, ovšem není to vždy pravidlem.

Pokud totiž obrátíme svou pozornost k dalšímu ustanovení § 10 ZDP a to konkrétně odst. 8, nalezneme zde formulaci "*u poplatníků uvedených v § 2 odst. 2, u nichž je sportovní činnost podnikáním nebo jinou samostatnou výdělečnou činností, se považují přijaté ceny ze sportovních soutěží za příjmy podle § 7*". Tudíž pro profesionální sportovce budou ceny ze sportovních soutěží příjmem z podnikání, případně příjmem z jiné samostatné výdělečné činnosti. To mimochodem ani nevylučuje, možnost, že profesionál v režimu závislé činnosti, by tyto ceny zdaňoval podle § 6 ZDP.

Dalším důležitým prvkem v této konstrukci je fakt, že zde zákon hovoří pouze o daňových rezidentech. O zahraničních profesionálních sportovcích (daňových nerezidentech), právní úprava mlčí.

Vzhledem k osvobození v § 4 odst. 1 písm. f) ZDP: "*od daně z příjmů je osvobozena cena ze sportovní soutěže v hodnotě nepřevyšující 10 000 Kč, s výjimkou ceny ze sportovní činnosti u poplatníků, u nichž je sportovní činnost podnikáním (§ 10 odst. 8)*", lze dovést, že pro amatérské a výkonnostní sportovce (tedy ty, kteří zdaňují své příjmy ze sportovní činnosti podle § 10 ZDP) bude tato cena osvobozena. Pokud si ovšem pozorně všimneme znění předchozího ustanovení, konkrétně části "*u nichž je sportovní činnost podnikáním*", pak zjistíme, že tato cena bude osvobozena i pro sportovce, kteří zdaňují své příjmy ze sportovní činnosti jako OSVČ provozující nezávislé povolání (tedy převážně sportovci kolektivních sportů).

Samotné zdanění cen ze sportovních soutěží je rozděleno mezi pořadatele a sportovce. Důležité je v tomto ohledu ustanovení § 36 odst. 2 písm. l) "*zvláštní sazba daně z příjmů plynoucích ze zdrojů na území České republiky pro poplatníky uvedené v § 2 a 17, pokud není v odst. 1 stanoveno jinak, činí 15% z příjmů plynoucích fyzickým osobám z cen ze sportovních soutěží a ze soutěží, v nichž je okruh soutěžících omezen podmínkami soutěže a nebo jde o soutěžící vybrané pořadatelem soutěže (§ 10 odst. 1 písm. ch)), s výjimkou cen ze soutěží, které jsou od daně osvobozeny (§ 4 odst. 1 písm. f))*".

Z tohoto dále vyplývá následující rozdělení:

- sportovec provozující sportovní činnost jako podnikání, nemůže využít osvobození od daně z příjmů, ani když hodnota ceny nepřevyšuje 10 000 Kč. Cenu zdaní jako příjem z podnikání podle § 7 odst. 1 ZDP. Pořadatel tedy do procesu zdanění ceny vůbec vstupovat nebude;
- sportovec výkonnostní/amatér, zdaňující své příjmy ze sportovní činnosti podle § 10 ZDP bude od daně z ceny ze sportovní soutěže osvobozen v souladu s § 4 odst. 1 písm. f) ZDP a tudíž ani pořadatel nebude cenu nijak zdaňovat;
- sportovec působící jako OSVČ vykonávající nezávislé povolání bude opět od daně z ceny ze sportovní soutěže osvobozen v souladu s § 4 odst. 1 písm. f) ZDP a stejně jako v předchozím případě nebude pořadatel cenu nijak zdaňovat;
- sportovec, jenž své příjmy zdaňuje jako příjmy ze závislé činnosti by mohl opět využít osvobození podle § 4 odst. 1 písm. f) ZDP, jelikož zákon takovou možnost nevyklučuje;
- zahraniční sportovec (tedy daňový nerezident), který neprovozuje sportovní činnost jako podnikatel, by bylo možno opět použít ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) ZDP. V tomto případě je však nutné ještě přihlídnout k ustanovení § 22 odst. 1 písm. g) bod 8 ZDP. Ani v posledních dvou případech nebude pořadatel vstupovat do procesu zdanění.

#### 4.1.2 Ceny ze sportovních soutěží v hodnotě nad 10 000 Kč

Otázka cen ze sportovních soutěží v hodnotě nad 10 000 Kč je značně složitou problematikou. Nejvhodnější tedy bude, pokud se na ni podíváme postupně podle výčtu jednotlivých subjektů, které připadají v úvahu.

##### **Tuzemský sportovec, věnující se sportu příležitostně**

Český amatérský/výkonnostní sportovec, jenž běžně zdaňuje své příjmy ze sportovní činnosti, bude cenu převyšující limitní hranici 10 000 Kč danit podle ustanovení § 36 odst. 2 písm. l) ZDP *"zvláštní sazba daně z příjmů plynoucích ze zdrojů na území České republiky pro poplatníky uvedené v § 2 a 17, pokud není v odst. 1 stanoveno jinak, činí 15% z příjmů plynoucích fyzickým osobám z cen ze sportovních soutěží a ze soutěží, v nichž je okruh soutěžících omezen podmínkami soutěže a nebo jde o soutěžící vybrané pořadatelem soutěže (§ 10 odst. 1 písm. ch)), s výjimkou cen ze soutěží, které jsou od daně osvobozeny (§ 4 odst. 1 písm. f))"*.

##### **Tuzemský sportovec, věnující se sportu profesionálně**

U profesionálních (živnostníci i OSVČ) tuzemských sportovců se cena ze sportovní soutěže v hodnotě nad 10 000 Kč nebude zdaňovat zvláštní sazbou daně 15%. V ustanovení § 36 odst. 2 písm. l) ZDP jsou totiž uvedeny pouze ceny v návaznosti na ustanovení § 10 odst. 1 písm. ch) ZDP. Jelikož profesionálové zdaňují své příjmy podle ustanovení § 7 ZDP, zvláštní sazba daně se nepoužije.

Z pohledu profesionálních sportovců jde zároveň o výhodnější řešení. Příjmy zdaněné zvláštní sazbou daně, se totiž do daňového přiznání neuvádějí<sup>115</sup> (*"do základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně a příjmy, pro které je dále stanoveno, že se z nich daň vybírá zvláštní sazbou daně podle § 36 ze samotného základu daně"*) a

---

<sup>115</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 5 odst. 5. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

Jelikož k takovým příjmům se nedají uplatnit daňově uznatelné výdaje<sup>116</sup> ("výdaje vynaložené na příjmy, které nejsou předmětem daně, na příjmy od daně osvobozené, nebo nezahrnované do základu daně a u poplatníků uvedených v § 2 odst. 2 rovněž výdaje vynaložené na příjmy vyňaté podle mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění, převyšující tyto příjmy"), bylo by to pro profesionální sportovce značně nevýhodné. Mnohdy totiž není sportovní činnost až tak zisková, ba spíše naopak, a pro fyzickou osobu, která se věnuje sportovní činnosti nikoliv z ekonomických důvodů, ale z důvodů víceméně zájmových, je pak výše zdanění zvláštní sazbou daně ve výši 15 %, bez možnosti uplatnit výdaje, neúměrně vysoká (s ohledem na výdaje, které bylo nutné vynaložit na tyto účely)<sup>117</sup>.

### **Zahraniční sportovec, věnující se sportu příležitostně**

Na subjekt sportovce, jako daňového nerezidenta, se použije zvláštní sazba daně ve výši 15%. Použije se totiž zařazení cen ze sportovních soutěží pod příjmy uvedené v § 22 odst. 1 písm. g) bod 8. ZDP: "Za příjmy ze zdrojů na území ČR se u poplatníků uvedených v § 2 odst. 3 (= zahraniční sportovci) a § 17 odst. 4 (= zahraniční právnické osoby) považují příjmy z úhrad od poplatníků uvedených v § 2 odst. 2 (= české fyzické osoby) a § 17 odst. 3 (= české právnické osoby), kterými jsou krom dalšího, ceny ze sportovních soutěží". Z tohoto důvodu tak bude cena ze sportovní soutěže pro zahraničního sportovce, zdaňujícího své příjmy z této činnosti jako "ostatní příjmy" podle § 10 ZDP, zdaňována podle § 36 odst. 2 písm. l) ZDP. To vše samozřejmě za předpokladu, že mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění nestanoví jinak.

## **4.2 Zdaňování cen ze sportovních soutěží konaných v zahraničí**

Jelikož je dnes zcela běžné, že se naprostá většina sportovců účastní i soutěží konaných v zahraničí, je třeba nahlédnout i na tuto problematiku. Navíc soutěže konané

---

<sup>116</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 25 odst. 1 písm. i). In *Sbirka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>117</sup>PELCL L. Zdaňování cen ze sportovních soutěží pořádaných v České republice. *Daně a právo v praxi*, 2005, č. 9

v zahraničí mají povětšinou k dispozici více finančních prostředků, z čehož plyne další důvod naléhavosti této otázky.

Pokud se na tuto situaci podíváme z pohledu sportovce výkonnostního/amatéra, pak se pro něj v případě, že cena nepřevyšuje hranici 10 000 Kč ve srovnání se soutěží pořádanou v ČR, nic nemění. Důvodem je, že v ustanovení § 4 ZDP není zmíněno, že se osvobození od daně týká pouze cen ze sportovních soutěží pořádaných v ČR, lze usuzovat, že osvobození od daně z příjmů podle § 4 odst. 1 písm. f) ZDP se týká i cen ze sportovních soutěží pořádaných v zahraničí, při splnění podmínek v tomto ustanovení uvedených<sup>118</sup>.

V situacích, kdy cena ze sportovní soutěže pro výkonnostní/amatérské sportovce převyšuje hranici 10 000 Kč, nebo kdy obdrží cenu ze sportovní soutěže sportovce profesionál, bude zdanění záležet na tom, zda se soutěž odehrála ve státě, s nímž má ČR uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění.

---

<sup>118</sup>PELCL, L. Zdaňování cen ze sportovních soutěží pořádaných v zahraničí. *Daně a právo v praxi*. 2006, č. 4

## 5. Zdaňování rozhodčích

### 5.1 Rozhodčí

Velká většina všech sportů potřebuje ke svému korektnímu průběhu nezávislou osobu, jež dohlídí na konkrétní sportovní zápolení, a pokud je třeba, tak do tohoto zápolení i aktivně zasáhne, podle výkladu pravidel dotyčného sportu. Touto osobou není nikdo jiný než rozhodčí. Osoba rozhodčího je vlastně jakousi obdobou soudce, v oblasti práva. Taktéž je nezávislý a nestranný, vykládá normy, které sám nevytváří a jeho rozhodnutími se musí účastníci dané sportovní činnosti řídit, zde má tedy zároveň i funkci vykonavatele.

Každé sportovní odvětví má svá přesně daná pravidla, jež navíc často bývají propracována a konkretizována do nejmenšího detailu. O tento stav se starají jednotlivé sportovní asociace a svazy. Tyto zastřešující organizace pak také většinou zajišťují komplexní pokrytí soutěží a závodů, od nejnižších až po ty nejvyšší, rozhodčími. A to buď samostatně, nebo prostřednictvím asociací rozhodců, tedy jakési obdoby např. advokátních komor. S nimi se pak buď uzavírají kolektivní smlouvy, nebo je každý rozhodčí odměňován nezávisle za odvedenou činnost.

Z hlediska daňové problematiky se bude logicky činnosti rozhodčího týkat daň z příjmu a také daň z přidané hodnoty, v menší míře i daň silniční. Ostatní daně, jako například daň darovací, se ho budou týkat, jako každé jiné fyzické osoby ad hoc.

### 5.2 Daň z příjmů

Fakt, že činnost rozhodčího bude zatížena daní z příjmů je zcela samozřejmá. Bude se na rozhodčího uplatňovat jako na fyzickou osobu, podle ZDP.

Činnost rozhodčího je do určité míry nezáviděníhodná. Provozování sportu má kromě ekonomického pojetí profesionální činnosti i jiný smysl a to seberealizaci, udržení, či zlepšení fyzické kondice a zdravotního stavu, stejně jako plno dalších více či méně prospěšných vlivů, jež byly popsány v úvodu této práce. Toto všechno platí i pro organizovaný sport na nejnižší úrovni, kde nenajdeme buď vůbec žádné příjmy

sportovců, nebo naprosto minimální. Jinak je tomu ale v případě rozhodčího. Bez jeho účasti, zapojení se a dohledu nad dotyčným sportovním kláním je vlastně nemyslitelné, aby se toto uskutečnilo. Na rozdíl od samotného provozování sportu, v činnosti rozhodčího ony pro člověka výše zmíněné prospěšné prvky, budeme hledat daleko obtížněji. Tudiž i na tom nejnižším organizačním stupni v daném sportovním odvětví, je nezbytné, aby rozhodčí obdržel za výkon své činnosti náležitou odměnu.

Tyto finanční odměny bývají upraveny v příslušných předpisech jednotlivých sportovních asociací. Z mnohých můžeme jmenovat směrnici Fotbalové asociace ČR *O náhradách a odměnách rozhodčích a delegátů při fotbalových utkáních*<sup>119</sup>, nebo dokument *Rozpis soutěží řízených STK ČBF pro sezónu 2012-2013*<sup>120</sup>, řešící stejnou problematiku v oblasti České basketbalové federace.

Dominantním způsobem odměňování je jednorázová platba za dané utkání, či závod, přesně stanovená v příslušném sazebníku. Výrazný rozdíl ve výši odměny má logicky přímou úměru ve vztahu k tomu, na jakém výkonnostním stupni se rozhodovaná soutěž nachází. Na tomto místě můžeme porovnat odměny hlavních rozhodčí ve fotbalových soutěžích. V okresním přeboru činí odměna pro hlavního arbitra 300 Kč a pro asistenta rozhodčího 200 Kč. V divizní soutěži už tyto odměny činí 1000 Kč, respektive 500 Kč a rozhodčí v první lize obdrží za jedno utkání 17 000 Kč, respektive 10 000 Kč<sup>121</sup>.

Zde jsou opět vidět propastné rozdíly v množství finančních prostředků v jednotlivých sportech, jelikož odměna rozhodčích basketbalových soutěží se pohybuje ve zcela jiných řádech. Konkrétně to je 1 200 Kč za utkání v nejvyšší lize<sup>122</sup> a 300 Kč za utkání v nejnižších regionálních soutěžích<sup>123</sup>.

---

<sup>119</sup>Směrnice o náhradách a odměnách rozhodčích a delegátů při fotbalových utkáních [online]. FAČR, 2012 [cit. 18. 11. 2012]. Dostupné z <

[http://nv.fotbal.cz/ftp/cmfs/legislativa/stanovy/19\\_Nahrady\\_a\\_odmeny\\_2.doc](http://nv.fotbal.cz/ftp/cmfs/legislativa/stanovy/19_Nahrady_a_odmeny_2.doc)>

<sup>120</sup>Rozpis soutěží řízených STK ČBF pro sezónu 2012-2013 [online]. ČBF, 2012 [cit. 18. 11. 2012]

Dostupné z <[http://www.cbf.cz/ftp/data/dokumenty-souteze/rozpis\\_2012-13.pdf](http://www.cbf.cz/ftp/data/dokumenty-souteze/rozpis_2012-13.pdf)>

<sup>121</sup>Směrnice o náhradách a odměnách rozhodčích a delegátů při fotbalových utkáních [online]. FAČR, 2012 [cit. 18. 11. 2012]. Dostupné z <

[http://nv.fotbal.cz/ftp/cmfs/legislativa/stanovy/19\\_Nahrady\\_a\\_odmeny\\_2.doc](http://nv.fotbal.cz/ftp/cmfs/legislativa/stanovy/19_Nahrady_a_odmeny_2.doc)>

<sup>122</sup>Rozpis soutěží řízených STK ČBF pro sezónu 2012-2013 [online]. ČBF, 2012 [cit. 18. 11. 2012]

Dostupné z <[http://www.cbf.cz/ftp/data/dokumenty-souteze/rozpis\\_2012-13.pdf](http://www.cbf.cz/ftp/data/dokumenty-souteze/rozpis_2012-13.pdf)>

<sup>123</sup>Rozpis soutěží řízených STK PBS pro sezónu 2012/2013 [online] PBS, 2012 [cit. 18.11. 2012]

Dostupné z <[http://www.pbasket.cz/temp/rozpis\\_12\\_13.pdf](http://www.pbasket.cz/temp/rozpis_12_13.pdf)>

Jak již bylo uvedeno výše, můžeme příjmy rozhodčího posuzovat podle ZDP jako:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6);
- příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7);
- ostatní příjmy (§ 10).

### 5.2.1 Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky

V našem prostředí můžeme tuto možnost, tedy případ, kdy by byl rozhodčí v pracovněprávním poměru ihned vyloučit, jelikož se u nás nevyužívá.

### 5.2.2 Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti

V seznamu oborů živností volných v nařízení vlády č.140/2000 Sb., nalezneme pod číslem 118 obor "*organizování sportovních soutěží*"<sup>124</sup>, kde je ve vymezení předmětu činnosti oboru kromě jiného i "činnost rozhodčích". Z toho vyplývá, že splní-li arbitr náležitosti uvedené v zákoně č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, bude posuzován podle § 2 odst. 2 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku jako podnikatel.

Příjmy rozhodčího se v tomto případě budou posuzovat podle § 7 odst. 1 b) ZDP. To je mimo jiné například uvedeno i ve vzorovém formuláři Fotbalové asociace ČR k problematice odměňování. Zde se přímo uvádí: "*Odměňovaný byl seznámen s tím, že odměna podléhá dani podle § 7, odst. 2., písm. b) Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a že příjemce je povinen sám ji přiznat.*"<sup>125</sup> Z výše uvedeného vyplývá i povinnost vést účetnictví podle § 1 odst. 2 písm. e) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,

---

<sup>124</sup>Česko. Nařízení vlády č.140 ze dne 19. dubna 2000 Kterým se stanoví seznam oborů živností volných. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 2000, částka 42, s.1914-1933. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3430>>

<sup>125</sup>*Podklad pro výpočet odměny* [online] FAČR, 2012 [cit. 19.11. 2012] Dostupné z <[http://nv.fotbal.cz/assets/download/formular\\_odmena\\_r\\_d\\_str\\_1.doc](http://nv.fotbal.cz/assets/download/formular_odmena_r_d_str_1.doc)>



stejně jako odvádět příspěvky na zdravotní a sociální pojištění a státní politiku zaměstnanosti.

Živnostníci budou v našich podmínkách rozhodčí nejvyšších soutěží a ti, kteří se účastní i zahraničních sportovních klání.

Jak funguje odměňování rozhodčích v reálu? V naprosté většině případů povinnost vyplatit rozhodčího spadá do kompetence pořadatele sportovního klání. Ten nejčastěji přímo po skončení závodu, zápasu atd. předá arbitrovi sjednanou finanční částku, či jinou formu odměny.

Tato odměna podléhá zdanění, k němuž je povinen samotný subjekt rozhodčího. Ten má tudíž povinnost vést si záznam o celkové výši všech odměn. Důvodem je logický fakt, že pokud souhrn těchto odměn za jeden kalendářní rok překročí stanovenou hranici, je nadále povinen přihlásit se ke zdanění, nebo-li podat daňové přiznání<sup>126</sup>. Tato hranice je stanovena na částku 15 000 Kč<sup>127</sup>. O postupu při překročení tohoto limitu platí to samé, co bylo již uvedeno výše v kapitole "ostatní příjmy".

### 5.2.3 Ostatní příjmy

Jako "*ostatní příjmy*" podle § 10 ZDP, se bude činnost arbitra zdaňovat, pokud ji bude vykonávat příležitostně a půjde tedy o "*příjmy z příležitostných činností*"<sup>128</sup>.

Bohužel definici pojmu "příležitostná činnost" v zákoně nenalezneme. Je třeba tedy argumentačně zdůvodnit, že půjde o činnost, k jejímuž provádění subjekt nepotřebuje příslušné živnostenské oprávnění, stejně jako při ní nesmí být povinen dbát příkazů objednatel (tedy aby se nejednalo o závislou činnost). Pojem "příležitostná činnost" nebude slučitelný s pojmem "soustavnost", tak jak byl definován výše v

---

<sup>126</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 38g odst. 1. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>127</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 38b. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>128</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 10 odst. 1 a). In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

kapitole o DPH. Půjde tedy o činnost nepravdělnou a nahodilou (aby zde nehrozilo neoprávněné podnikání).

Limitem znamenajícím povinnost provést zdanění těchto příjmů je částka 20 000 Kč dosažená za příslušné zdaňovací období. Do této výše jsou "příjmy z příležitostných činností", kam by činnost arbitra za daných podmínek spadala, od daně osvobozeny<sup>129</sup>. Jestliže rozhodčí tento limit překročí, pak bude povinen svou činnost podrobit zdanění sazbou 15%. Tato sazba se vztahuje na základ daně snížený o jeho nezdanitelnou část (jak je stanovena v § 15 ZDP) a o odčitatelné položky (uvedené v § 34 téhož zákona).<sup>130</sup> Můžeme konstatovat, že jako "ostatní příjmy" budou svou činnost zdaňovat rozhodčí nižších soutěží.

#### 5.2.4 Výdaje

S odměňováním, respektive příjmy rozhodčího souvisí i náhrady a daňově uznatelné výdaje. Tyto musí být řádně prokázány. Nejčastěji půjde o cestovní výdaje v různých podobách jízdného. Dále se bude jednat o stravné, méně často pak i nocležné. Stanovení konkrétní výše jednotlivých náhrad spadá do kompetence příslušných sportovních organizací, jež tuto problematiku upravují vlastními normami a předpisy.

Fakt, že většina sportovních organizací má formu občanského sdružení, respektive minimálně zastřešující sportovní asociace mají tuto formu, umožňuje pro vyplácení náhrad využít režim osvobození od daně. Ten spadá pod § 4 odst. 1 k) ZDP. Zde je totiž mimo jiné uvedeno, že od daně jsou osvobozeny také podpory a příspěvky z prostředků občanských sdružení. V praxi tak rozhodčí výše zmiňované náhrady, jež budou vyplaceny právě jako podpory a příspěvky z prostředků občanského sdružení, nebude muset podrobit zdanění.

Tento režim má ovšem několik podmínek. Tou první je, že tato možnost by měla být přímo uvedena v příslušném rozhodnutí statutárního orgánu občanského sdružení.

---

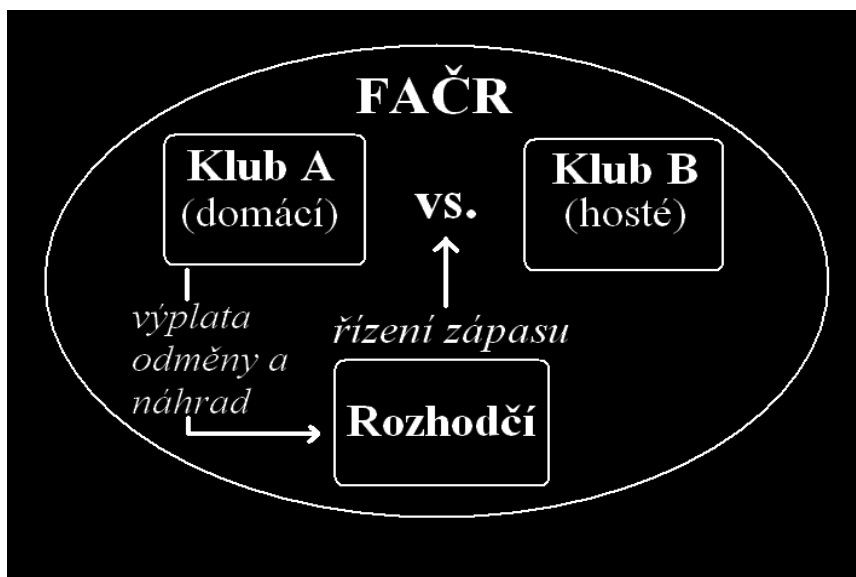
<sup>129</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 10 odst. 3 a). In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>130</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 16. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

Dalším důležitým prvkem je, aby bylo o tomto způsobu náhrady zmíněno na výplatním dokladu, a zároveň tyto náhrady nesmí být vyšší, než dovoluje zákoník práce. Poslední podmínkou pak je, že příjemce musí být členem občanského sdružení, které příspěvek vyplácí, nebo členem sdružení, jehož je občanské sdružení členem.<sup>131</sup>

Uvedme si nyní příklad z praxe. Fotbalové utkání bude rozhodovat arbitr nominovaný Komisí rozhodčích Fotbalové asociace ČR (FAČR). V našem případě bude tedy rozhodčí hrazen fotbalovým klubem. Není sice jeho členem, avšak je členem FAČR, jejíž je zároveň členem dotyčný fotbalový klub.

V reálu si tuto situaci můžeme názorně přiblížit na tomto schématu:



Argumentace tohoto důležitého principu, tedy možnosti vyplatit podporu a příspěvky občanského sdružení pouze svým členům, byla provedena výkladem Ministerstva financí České republiky č.j.15/99 366/2006-153 ze dne 5.1.2007 a všechny sportovní svazy se jí náležitě řídí.

Pokud zůstaneme ve fotbalovém prostředí a nahlédneme do již několikrát citované *Směrnice o náhradách a odměnách rozhodčích a delegátů při fotbalových*

<sup>131</sup> *Problematika cestovních náhrad u občanských sdružení* [online]. ČSTV, 2012 [cit. 20. 11. 2012] Dostupné z < [www.cstv.cz/chsu/download/cestovninahrady.doc](http://www.cstv.cz/chsu/download/cestovninahrady.doc) >

*utkáních*<sup>132</sup>, konkrétně do jejího článku 2, zjistíme, že jízdné se proplácí po předložení příslušných dokladů (jízdenky autobusové a vlakové dopravy) ve výši skutečných výdajů, včetně zpáteční cesty. Stejně tak je možné využít vlastní silniční motorové vozidlo. Zde už ovšem bude vyplácena náhrada dle příslušné sazby, stanovené pro každou soutěž jinak. V prostředí fotbalu je doporučena sazba 3,50 Kč na jeden ujetý kilometr z místa bydliště do místa konání zápasu nejkratším směrem, přičemž je možno stanovit i částku vyšší. Ta však nesmí překročit limit stanovený obecně závazným právním předpisem. V tomto případě se subsidiárně použijí ustanovení Zákoníku práce.

Arbitrovi je také možno proplatit stravné a to opět maximálně do výše stanovené obecně závazným právním předpisem. Na tento limit odkazuje ZDP v § 24 odst. 2 písm. k) bod 2. přes ustanovení o výši náhrad vymezených pro zaměstnance v § 6 odst. 7 písm. a). Tudíž se opět použijí příslušná ustanovení Zákoníku práce.

Naproti tomu nocležné je propláceno jen ve výjimečných případech, jak již bylo zmíněno výše. Děje se tak pouze do výše prokázaných skutečných výdajů.<sup>133</sup>

### 5.3 Daň z přidané hodnoty

Předně na tomto místě musíme provést argumentaci, zda je rozhodčí plátcem DPH. Osoby povinné k dani definuje zákon č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (ZDPH) v § 5 odst. 1. Jsou jimi fyzické nebo právnické osoby, které samostatně uskutečňují "*ekonomické činnosti*"<sup>134</sup>.

Těmito činnostmi rozumí zákon mimo jiné soustavnou činnost osob poskytujících služby<sup>135</sup>. Pro správný výklad tohoto legislativního pojmu musíme obrátit svou pozornost k § 14 odst. 1 ZDPH, který nám říká, že: "*poskytnutím služby se pro*

---

<sup>132</sup>Směrnice o náhradách a odměnách rozhodčích a delegátů při fotbalových utkáních [online]. FAČR, 2012 [cit. 18. 11. 2012]. Dostupné z <[http://nv.fotbal.cz/ftp/cmfs/legislativa/stanovy/19\\_Nahrady\\_a\\_odmeny\\_2.doc](http://nv.fotbal.cz/ftp/cmfs/legislativa/stanovy/19_Nahrady_a_odmeny_2.doc)>

<sup>133</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 24 odst. 2 písm. k) bod 1. In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>134</sup>Česko. Zákon č.235 ze dne 1. dubna 2004 O dani z přidané hodnoty, §5 odst.2 In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 2004, částka 78. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4382>>

<sup>135</sup>tamtéž

*účely tohoto zákona rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti."*

Z výkladu tohoto ustanovení tedy můžeme dovodit, že činnost rozhodčího je možné podřadit pod pojem "poskytnutí služby". Splňuje však rozhodčí i druhou podmínku vykonávání "ekonomické činnosti", tedy její soustavnost?

Odpověď na tuto otázku už zdaleka není tak jednoznačná. Problémem totiž je, že ZDPH ve svých ustanovení pojem soustavnost nikterak nedefinuje. Jak už však bylo vyloženo v kapitole o DPH ve vztahu k sportovcům, může se jednat i o činnost vykonávanou sezónně. Stejně tak se dá do tohoto rámce zařadit i jednání jednorázové, pokud se pravidelně opakuje, případně činnost, k jejímuž provedení je zapotřebí delší doba.

Z výkladu v předchozím odstavci si lze snadno představit, že činnost rozhodčího v naprosté většině sportů splňuje přesně tyto znaky výše definované soustavnosti. Například ligové soutěže nejpopulárnějších sportů v ČR, tedy fotbalu a ledního hokeje mají přesně stanovenou a svými orgány dopředu schvalovanou termínovou listinu, přičemž u fotbalové ligy nalezneme zimní a letní přestávku a u ledního hokeje dlouhou letní přestávku. Během těchto období, v nichž se nehrají žádná soutěžní utkání, by rozhodčí podmínku soustavnosti své činnosti sice nesplňoval, stejně tak by tuto podmínku nesplňoval rozhodčí sportovních akcí, jež se konají pouze několikrát za rok, jakými jsou třeba atletické závody, nebo utkání v boxu. Jelikož se ale tento pojem musí chápat v širším významu, jak bylo vysvětleno výše, můžeme definitivně uzavřít, že činnost rozhodčího je "*poskytnutím služby*" podle § 14 odst. 1 ZDPH. Z toho zároveň vyplývá, že rozhodčí je fyzická osoba uskutečňující ekonomickou činnost podle § 5 odst. 1 ZDPH, tudíž můžeme konstatovat, že je osobou povinnou k dani.

Přes všechno, co zde bylo uvedeno, však bude rozhodčích povinných k platbě DPH v našem prostředí velice malý počet. Důvodem je, že většina tuzemských rozhodčích nepřesáhne hraniční limit 1 000 000 Kč. Ten je totiž stanoven v § 6 odst. 1 ZDPH a výslovně osvobozuje osobu jinak povinnou k dani, pokud její obrat nepřesáhne 1 000 000 Kč za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců.

Odvádění DPH se tak bude týkat pouze úzké skupiny rozhodčích na špičkové úrovni, kteří zároveň pravidelně působí i na mezinárodní úrovni.

#### **5.4 Daň silniční**

Množina rozhodčích, kteří budou povinni k placení silniční daně opět nebude příliš široká. Důvodem je fakt, že organizace sportovních soutěží je povětšinou nastavena a rozčleněna do regionálních obvodů. Proto na soutěže s využitím silničního motorového vozidla bude dojíždět spíše menšina rozhodčích.

Znovu se tak bude silniční daň tak jako v případě daně z přidané hodnoty, týkat hlavně špičkových rozhodčí, působících v nejvyšších profesionálních soutěžích. Ti tak budou silniční motorové vozidlo využívat podle dikce zákona č.16/1993 Sb., o dani silniční, "v přímé souvislosti s podnikáním"<sup>136</sup>. Druhou podmínkou, aby se rozhodčí stal poplatníkem daně, je ta, že vozidlo je registrováno a provozováno v České republice a rozhodčí je zapsán v technickém průkazu jako jeho provozovatel, nebo ho užívá a osoba, která je zapsána v technickém průkazu jako provozovatel zemřela, zanikla, byla zrušena, nebo byla z registru vozidel odhlášena<sup>137</sup>.

---

<sup>136</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, § 2 odst. 1 In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

<sup>137</sup>Česko. Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční, § 4 odst. 1 a) a b) In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 1992, částka 6. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

## 6. Mezinárodní zdanění

V dnešním globalizovaném světě, je zcela běžným jevem, že sportovci působí v různých zemích, objíždějí turnaje, závody, či mítinky, jednu sezónu hrají v Evropě, další v Americe, či na jiném kontinentě.<sup>138</sup> Jelikož tedy hráči různých státních příslušenství, hrají v různých zemích, vyvstává před jednotlivými státy úkol náležitě se s touto situací vyrovnat a to mimo jiné i právě z hlediska daňových předpisů.

Dvojitý zdanění může negativně působit na hospodářskou motivaci daňových subjektů. Proto logicky vznikají převážně dvoustranné smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Jako předlohy k tvorbě těchto smluv se používají vzorové smlouvy vytvořené OECD nebo OSN (v případě, že jednou ze stran je "rozvojový" stát). Stejný původ má i snaha o sblížení daňových předpisů a jejich harmonizace v rámci Evropské unie. V současné době (stav k 1.8.2012) má ČR uzavřeno celkem 80 smluv o zamezení dvojího zdanění<sup>139</sup>. Z nahlédnutí do příslušného zdroje<sup>140</sup> je evidentní, že má ČR takovou smlouvu s naprostou většinou členských států EU.

Pro zamezení dvojího zdanění se u nás využívají metody:

- vynětí, kdy se nebude uplatňovat na některé příjmy žádná daň
- a započtení, kdy lze daňovou povinnost snížit o daň z příjmů zaplacenou v zahraničí.

Bližší podrobnosti k tomu uvádí § 38f ZDP. Podstatné je připomenout, že před zákonem o daních z příjmů má vždy přednost příslušná smlouva o zamezení dvojího zdanění. Jinak zde platí ustanovení § 22 ZDP a příjmy daňových nerezidentů (pojmy daňový rezident a daňový nerezident byly vysvětleny v kapitole o zdaňování cen ze sportovních soutěží) se tak zdaňují, pokud plynou ze zdrojů na území České republiky. Těmito příjmy se podle § 22 odst. 1 písm. f) bod 2. ZDP rozumí osobně vykonávané

---

<sup>138</sup>Zcela běžným jevem v oblasti profesionálního ženského basketbalu je, že hlavně americké hráčky působící v domácí WNBA odcházejí po skončení tamější sezóny hrát do Evropy. Tzn. že během jednoho kalendářního roku odehrají vlastně dvě sezóny, jelikož ženská WNBA začíná po skončení mužské NBA v květnu a hraje se přes letní měsíce, až do opětovného startu mužské NBA na konci října. Naproti tomu evropské basketbalové soutěže mužů i žen běží paralelně a tak se americkým, ale v opačném gardu i evropským hráčkám naskýtá tato možnost.

<sup>139</sup>Přehled platných smluv České republiky [online]. MFČR, 2012 [cit. 20. 11. 2012]. Dostupné z <[http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/prehled\\_smluv.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/prehled_smluv.html)>

<sup>140</sup>tamtéž

činnosti veřejně vystupujícího sportovce, bez ohledu na to, komu tyto příjmy plynou a z jakého právního vztahu. V tomto případě se pak aplikuje zvláštní sazba daně ve výši 15%, tak jak uvádí § 36 odst. 1 písm. a) bod 1 ZDP.

Základem daně je pouze příjem sportovce<sup>141</sup>. Není tedy možné využít daňově uznatelné výdaje. Samotná daň se vybírá srážkou z příjmů včetně záloh. Srážku je povinen provést plátce daně při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, avšak nejpozději v den, kdy o závazku účtuje.<sup>142</sup> Plátce daně je povinen sraženou daň odvést svému místně příslušnému správci daně.<sup>143</sup> Pokud si dotyčný sportovec zažádá, příslušný finanční úřad mu vydá potvrzení o zaplacení daně. To se stane dokladem pro finanční úřad domicilu sportovce. Pak může být proveden zápočet daně (samozřejmě v případě, že domovský stát sportovce má s ČR uzavřenu smlouvu o zamezení dvojího zdanění a ta zápočet daně povoluje)<sup>144</sup>.

Nutno podotknout, že v reálu sportovci působící v ČR dlouhodoběji, využijí raději možnosti zařídit si v tuzemsku bydliště. Pokud by totiž zůstávali ve faktickém stavu podle § 22 a 36, dopadala by na ně celá řada nevýhod. Nejzávažnější z nich je zcela jistě ta, že by nemohli uplatnit vůči svým příjmům výdaje. Při tomto řešení secundum et contra legem je jejich faktická diskriminace zmírněna.<sup>145</sup>

Ve většině smluv o zamezení dvojího zdanění se nachází speciální ustanovení týkající se sportovců. Např. v takové smlouvě mezi ČR a Kypru je tato problematika řešena následovně: V článku 16 - Umělci a sportovci je zakotveno právo na zdanění příjmů vystupujících umělců a sportovců v tom státě, kde tuto činnost osobně vykonávají. Zde uvedený daňový princip je pro tyto případy nadřazen ustanovením, které uvádějí články 7 - Zisky podniků a 14 - Příjmy ze zaměstnání. Není přitom

---

<sup>141</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 36 odst. 3. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>142</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 38d odst. 1. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>143</sup>Česko. Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů, § 38d odst. 3. In *Sbírka zákonů, Česká republika* . 1992, částka 117, Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>>

<sup>144</sup>STANJURA J., TOPINKA J. *Občanská sdružení ve sportu – právní, účetní a daňové problémy*. Praha: Olympia, 2001, s. 183.

<sup>145</sup>SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. s. 136-139



rozhodující, že tuto činnost nevykonává ve druhém státě ve stálé provozovně, ani nezáleží na tom, že příjmy mu nejsou vypláceny přímo, ale přes další osobu. U příjmů umělců a sportovců je tedy z hlediska aplikace smluv uplatňován odlišný daňový přístup oproti příjmům nerezidentů z nezávislých povolání.<sup>146</sup>

---

<sup>146</sup>KYSELÁK, P., Nová smlouva s Kyprem, *Daně a právo v praxi* 3/2010

## 7. Daňové ráje a sportovci

Tak jako každý člověk, i sportovci řeší problematiku svých příjmů. Vzhledem k jejich výši se u řady z nich projevuje přímá úměra mezi tím, jak velké finanční prostředky vydělávají a tím, jak usilovně se snaží snížit svou daňovou povinnost. Bohužel aktuálním trendem, je "optimalizovat" svou daňovou zátěž na minimum, nehledě na fakt, že z daňových prostředků stát mimo jiné přispívá na výchovu nových sportovních talentů, či zlepšení prostředí pro amatérské sportovce. Řada sportovců se tak snaží přesunout své bydliště do některého ze států, jež nesou určitým způsobem pejorativní označení "daňové ráje".

Existuje více definic daňového ráje a různé mezinárodní instituce pravidelně zveřejňují seznamy zemí, které považují za daňové ráje. Např. metodika OECD považuje za daňové ráje země, které splňují následující tři hlavní kritéria:

- nulové nebo minimální sazby daní,
- ochrana osobních finančních informací,
- nedostatek transparentnosti.<sup>147</sup>

Tuto definici OECD splňuje 38 zemí světa. Ty jsou rozděleny do tří skupin. Mezi nimi "uvázly" i tři z evropských zemí: Monako, Andorra a Lichtenštersko.<sup>148</sup>

Mezi jednotlivými státy pak vlivem nejrůznějších faktů (na prvním místě jsou samozřejmě hospodářské), nastává daňová konkurence. Snaha, aby domovské subjekty těchto států neodcházely právě do zemí označovaných, jako daňové ráje. Paradoxem může být, že daňová konkurence existuje např. i vně USA. Jelikož se ve Spojených státech daň z příjmů fyzických osob odvádí na třech úrovních (federální, státní a místní), jedná se z hlediska působení sportovců o velmi výrazný rozhodovací argument.

Nejznámějším důkazem o tom, jak moc daňová zátěž promlouvá do rozhodování sportovců kde působit, je případ profesionálního basketbalového týmu NBA Miami Heat. Basketbalová NBA je uzavřenou profesionální soutěží ve které na rozdíl třeba od prostředí evropského fotbalu, hráči nemohou přestupovat jinak, než že si je týmy mezi sebou vymění (příčemž výše hráčských smluv na obou stranách musí být v rovnováze),

---

<sup>147</sup>GOLA P., Daňové ráje jsou i v Evropě, *Daně a právo v praxi*, 3/2010

<sup>148</sup>*tamtéž*

nebo že hráč odejde po uplynutí smlouvy sám. V roce 2010 končily hráčské smlouvy několika z hvězdných basketbalistů. Mezi nimi byl mimo jiné i nejlepší basketbalista současnosti LeBron James. Jako volný hráč mohl podepsat smlouvu v podstatě s jakýmkoliv týmem, který by mu ji nabídl (a nabízelo mu ji opravdu hned několik klubů). On se však stejně jako další dva špičkoví hráči Dwyane Wade a Chris Bosh, rozhodl podepsat smlouvu právě s týmem Miami Heat. Jedním z hlavních důvodů (samozřejmě kromě těch sportovních), byl i ten, že město Miami leží ve státě Florida, kde nejsou zavedeny státní daně z příjmů fyzických osob<sup>149</sup>. Sportovci tak zde budou platit pouze federální daň a místní daň, která však nepřekračuje 3%.

Z evropských států nejvíce vyhledávají sportovci jako svůj nový domicil Monako. I z důvodů nízké daňové zátěže je Monako nejlidnatějším městem na světě (33 tisíc obyvatel na pouhé 2 km<sup>2</sup>)<sup>150</sup>. V Monaku se neplatí daň z příjmů, majetku, ani kapitálového majetku. Neplatí se ani daň z bohatství. Vzhledem k tomu, že koupit v Monaku nemovitost je v dnešní době takřka nemožné, je většina "nových" obyvatel nucena žít v nájmu. Je zde proto zavedena tzv. daň z nájmu ve výši 1% z nájemného. To je však vcelku vysoké a proto se jedná o dostatečný příjem státního rozpočtu.<sup>151</sup> Pro DPH používá Monako francouzský systém. Jsou zde tedy dvě sazby daně. Základní sazba činí 19,6% a snížená sazba činí 5,5% (platí pro vodu, potraviny, léky, veřejnou dopravu, knihy, zábavu a ubytovací služby).<sup>152</sup> Ze známých českých sportovců, kteří aktuálně žijí v Monaku, můžeme jmenovat např. bývalého úspěšného reprezentačního fotbalistu Jana Kollera.

---

<sup>149</sup>GOLA P., Daňové ráje jsou i v Evropě, *Daně a právo v praxi*, 3/2010

<sup>150</sup>GOLA P., Evropské daňové ráje, *Daně a finance*, 6/2009

<sup>151</sup>*tamtéž*

<sup>152</sup>GOLA P., Daňové ráje jsou i v Evropě, *Daně a právo v praxi*, 3/2010

## Závěr

Stěžejním cílem mé práce bylo zmapovat nepřehlednou a roztržitou oblast zdaňování sportovců a doplňkově se věnovat i daňovým otázkám, které řeší v souvislosti se svou činností rozhodčí. K správnému pochopení této problematiky, bylo zapotřebí, abych nejprve podrobněji rozebral samotné postavení sportovců v našem právním řádu, stejně jako ve vztahu k právu Evropské unie. Zde se pak nachází jeden ze zásadních závěrů mé práce. Totiž nebezpečný kontrast mezi úpravou postavení profesionálních sportovců působících v kolektivních sportech v tuzemsku a v ostatních zemích EU. Zatímco jinde v EU je běžné, že na takové sportovce je nahlíženo jako na zaměstnance, což bylo dokonce judikováno ESD, v ČR je tomu přesně naopak a většina sportovců kolektivních sportů působí ve vztahu ke svému mateřskému klubu jako OSVČ. Potvrzení tohoto stavu navíc přinesl přelomový rozsudek NSS, kterému jsem v mé práci věnoval značný prostor. Zmiňované nebezpečí tak tkví v tom, že se ČR nepřímo vystavuje potencionálním problémům a kontroverzím spojeným s trváním situace, kdy proti sobě stojí *aquis communautaire* a tuzemský právní řád obě podpořené příslušnou judikaturou.

Po osvětlení faktu, že v našem právním prostředí má profesionální sportovec nejčastěji postavení živnostníka, nebo OSVČ provozující nezávislé podnikání a méně často již pak postavení zaměstnance (popřípadě osoby ve služebním poměru), jsem se věnoval příslušným daním a s nimi souvisejícími otázkami. Pokusil jsem se tak názorně rozebrat, jakým způsobem budou profesionálové podléhat zdanění, jakým úskalím je třeba při posuzování daňových povinností věnovat pozornost a nezapomněl jsem ani na sportovce výkonnostní a amatérské. Pro doplnění a částečné porovnání jsem také zpracoval obdobnou analýzu zdaňování rozhodčích.

Bylo nutné se obzvláště pečlivě věnovat úpravě zdaňování cen ze sportovních soutěží. Byť tuto oblast, jako na jednu z mála týkajících se zdaňování sportovní činnosti, zákonodárce neopomněl přímo upravit v zákoně o daních z příjmů, přesto v ní panuje poměrně chaotická situace, zaměstnávající nejednoho daňového poradce.

Fakt, že je sport celosvětový fenomén, je zcela neoddiskutovatelný. V návaznosti na internacionalizaci sportovních soutěží se musí i daňově právní předpisy

vypořádat s praxí, kdy sportovci působí v jiné zemi, než kde mají své bydliště. Proto ve většině smluv o zamezení dvojího zdanění nalezneme speciální ustanovení týkající se právě sportovců. Dvojí zdanění však není jediným dopadem globalizace, s nímž se právní řády jednotlivých zemí musí vypořádávat. Tím druhým jsou nechvalně proslulé daňové ráje. Řada sportovců se nechává zlákat tímto, dle mého názoru občansky neodpovědným řešením jak optimalizovat svou osobní daňovou zátěž. Neuvědomují si však, že tím neškodí pouze své vlasti, nýbrž i samotnému sportu ve své domovině.

Závěrem musím konstatovat, že ač nejsem příznivce toho, aby byl legislativně upraven sebemenší aspekt lidského života, tak stav v jakém se nachází současné právní postavení sportovce a z toho se odvíjející aplikace daňových předpisů, dospěl do bodu, kdy je natolik komplikovaný a chaotický, že je z výhledového hlediska do budoucna neudržitelným. Zákonodárce by se měl vydat cestou komplexní úpravy, jež sjednotí a jasně definuje nahlížení na činnost sportovců, včetně jejich zdaňování. Nicméně aby byla tato úprava smysluplná a adekvátní, je nezbytné, aby se na její přípravě podílely i jednotlivé zastřešující sportovní svazy a široká sportovní veřejnost.

## Seznam zkratek

EU – Evropská unie

OHSAA - Ohio High School Athletic Association

ŽZ – Živnostenský zákon

OSVČ – Osoba samostatně výdělečně činná

ESD – Evropský soudní dvůr

NSS – Nejvyšší správní soud

ČBF – Česká basketbalová federace

MŠMT – Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy

ČSTV – Český svaz tělesné výchovy

MVČR – Ministerstvo vnitra České republiky

MF – Ministerstvo financí

ZDP – Zákon o daních z příjmů

DPH – Daň z přidané hodnoty

ZDPH – Zákon o dani z přidané hodnoty

WNBA – Women National Basketball Association

FAČR – Fotbalová asociace České republiky

OECD – Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj

OSN – Organizace spojených národů

NBA – National Basketball Association

## **Použitá literatura**

### **Knižní literatura**

BAKEŠ, M. aj. *Finanční právo. 5. vyd.* Praha: C. H. Beck, 2009. s. 175

BENDA, V.; PITNER, L. *Daň z přidané hodnoty s komentářem.* Praha: ANAG, 2012. s.35

KOZÁKOVÁ, Zlata. *Sokolské slety.* Praha : Orbis, 1994. s.5.

SLUKA, T. *Profesionální sportovec: právní a ekonomické aspekty.* Praha: Havlíček Brain Team, 2007. s. 71

SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů. 2. vyd.* Praha: ASPI, 2008. s. 136-139

STANJURA J., TOPINKA J. *Občanská sdružení ve sportu – právní, účetní a daňové problémy.* Praha: Olympia, 2001, s. 67.

TOPINKA, J. *Daňové povinnosti tělovýchovných jednot a sportovních klubů.* Praha: Olympia, 2007. s. 147

### **Časopisecká literatura**

GOLA Petr, Daňové ráje jsou i v Evropě, *Daně a právo v praxi*, 3/2010

GOLA Petr, Evropské daňové ráje, *Daně a finance*, 6/2009

KRÁLÍK M. Zamyšlení nad tzv. sportovním právem. *Právní rozhledy*, 1998, č. 10, s. 491

KYSELÁK, Pavel, Nová smlouva s Kyprem, *Daně a právo v praxi* 3/2010

PELCL L. Sportovní činnost a daň z přidané hodnoty; *Daně a právo v praxi*, 2007, č. 1

PELCL, L. Zdaňování cen ze sportovních soutěží pořádaných v České republice. *Daně a právo v praxi*, 2005, č. 9

PELCL, L. Zdaňování cen ze sportovních soutěží pořádaných v zahraničí. *Daně a právo v praxi*. 2006, č. 4

POLOK V. Co je to sponzoring, *Daně a finance* 11/2009

TOPINKA, J. Zdaňování sportovců a sportovních organizací. *Daně*. 1999, č. 4, s. 2.

## **Elektronické prameny**

Bílá kniha o sportu [online]. MŠMT, 2007 [cit. 20. 10. 2012]. Dostupné z: <http://www.msmt.cz/sport/bila-kniha-o-sportu>

CSTV [online]. ČSTV, 2012 [cit. 6.11.2012] Dostupné z: <http://www.cstv.cz/index.php>

EXKLUZIVNĚ: Podepiš! Jak vypadá smlouva v Česku [online]. isport.cz, 2010 [cit. 1.11.2012] Dostupné z: <http://isport.blesk.cz/clanek/fotbal/94344/exkluzivne-podepis-jak-vypada-smlouva-v-cesku.html>



Hráčská smlouva [online]. Apklh.cz, 2011 [cit. 30.10.2012] Dostupné z:  
<<http://www.apklh.cz/wp-content/uploads/2011/08/Vzor-hracske-smlouvy.pdf>>

Informace o působení organizačních jednotek v rámci občanského sdružení [online].  
ČSTV, 2012 [cit. 6.11.2012] Dostupné z  
<<http://www.cstv.cz/informaceprovas/legislativniporadna/informaceonovelezakonaosportu.doc>>

James ruled ineligible, plans to appeal decision [online]. ESPN.com, 2003 [cit.  
23.10.2012] Dostupné z:  
<<http://static.espn.go.com/nba/news/2003/0131/1502001.html>>

MICHEL, CH. Sportif Professionnel [online]. Paris: CIDJ, 2010 [cit. 7. 11. 2012].  
Dostupné z <<http://www.cidj.com/metier.aspx?docid=797&catid=1>>

Podklad pro výpočet odměny [online] FAČR, 2012 [cit. 19.11. 2012] Dostupné z <  
[http://nv.fotbal.cz/assets/download/formular\\_odmena\\_r\\_d\\_str\\_1.doc](http://nv.fotbal.cz/assets/download/formular_odmena_r_d_str_1.doc)>

Problematika cestovních náhrad u občanských sdružení [online]. ČSTV, 2012 [cit. 20.  
11. 2012] Dostupné z < [www.cstv.cz/chsu/download/cestovninahrady.doc](http://www.cstv.cz/chsu/download/cestovninahrady.doc)>

Přehled platných smluv České republiky [online]. MFČR, 2012 [cit. 20. 11. 2012].  
Dostupné z < [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/prehled\\_smluv.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/prehled_smluv.html)>

Přehled občanských sdružení působících v oblasti sportu [online] MŠMT, 2010 [cit.  
23.10.2012]. Dostupné z: <<http://www.msmt.cz/file/11867>>

Rozpis soutěží řízených STK ČBF pro sezónu 2012-2013 [online]. ČBF, 2012 [cit. 18.  
11. 2012] Dostupné z <[http://www.cbf.cz/ftp/data/dokumenty-souteze/rozpis\\_2012-13.pdf](http://www.cbf.cz/ftp/data/dokumenty-souteze/rozpis_2012-13.pdf)>

Směrnice o evidenci smluvních vztahů mezi hráči a kluby [online]. alk-basket.cz, 2011 [cit. 3.11.2012] Dostupné z: <<http://www.alk-basketbal.cz/download/1253541416.doc>>

Směrnice o náhradách a odměnách rozhodčích a delegátů při fotbalových utkáních [online]. FAČR, 2012 [cit. 18. 11. 2012]. Dostupné z <[http://nv.fotbal.cz/ftp/cmfs/legislativa/stanovy/19\\_Nahrady\\_a\\_odmeny\\_2.doc](http://nv.fotbal.cz/ftp/cmfs/legislativa/stanovy/19_Nahrady_a_odmeny_2.doc)>

Special Eurobarometer 213: Citizens of the European Union and sport [online]. EU, 2004 [cit. 20.10.2012]. Dostupné z: <[http://ec.europa.eu/public\\_opinion/archives/ebs/ebs\\_213\\_summ\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/ebs/ebs_213_summ_en.pdf)>

Sport [online]. MŠMT, 2012 [cit. 5.11.2012] Dostupné z: <<http://www.msmt.cz/sport>>

Špotáková bude kapitánkou, čtveřice olympioniků se dočká povýšení [online]. m.denik.cz, 2012 [cit. 28.10.2012] Dostupné z: <<http://m.denik.cz/denik/c/ctverice-olympioniku-se-docka-povyseni-spotakova-bude-kapitankou-20120913.html>>

ŠPRINGL, S. Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR konaného dne 12. 11. 2003 [online]. Praha: MFČR, 2003 [cit. 15. 11. 2012]. Dostupné z: <<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/12112003.pdf>>

Tisková konference [online]. cafh.cz, 2011 [cit. 1.11.2012] Dostupné z: <<http://www.cafh.cz/clanek2.html>>

## **Právní předpisy**

### **České republiky**

Nařízení vlády č.140 ze dne 19. dubna 2000 Kterým se stanoví seznam oborů živností volných. In Sbirka zákonů, Česká republika . 2000, částka 42, s.1914-1933. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3430>>

Nařízení vlády č.278 ze dne 23. července 2008 O obsahových náplních jednotlivých živností. In Sbírka zákonů České republiky. 2008, částka 94. Dostupný také z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5335>

Vyhláška č.243 ze dne 29. června 2001 O registraci vozidel In Sbírka zákonů, Česká republika. 2001, částka 92. Dostupné z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3670>

Zákon č. ze dne 8. ledna 1969, O zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky. In Sbírka zákonů České republiky. 1969, částka 1, s. 16-20. Dostupný také z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=1539>

Zákon č.455 ze dne 2. října 1991 O živnostenském podnikání(živnostenský zákon). In Sbírka zákonů České republiky. 1991, částka 87, Dostupný také z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2499>

Zákon č.513 ze dne 5. listopadu 1991 Obchodní zákoník. In Sbírka zákonů České republiky. 1991, částka 98, s. 2474-2566. Dostupný také z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2510>

Zákon č.563 ze dne 12. prosince 1991 O účetnictví. In Sbírka zákonů České republiky. 1991, částka 107, s. 2802-2810. Dostupný také z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2519>

Zákon č.357 ze dne 5. května 1992 O dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. In Sbírka zákonů, Česká republika. 1992, částka 73. Dostupné z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2596>

Zákon č.586 ze dne 20. listopadu 1992 O daních z příjmů. In Sbírka zákonů, Česká republika . 1992, částka 117, Dostupné z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>

Zákon č.16 ze dne 21. prosince 1992 O dani silniční. In Sbíрка zákonů, Česká republika. 1992, částka 6, s.133-136. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5994>>

Zákon č.221 ze dne 14. září 1999 O vojácích z povolání. In Sbíрка zákonů České republiky. 1999, částka 76, s. 3722-3755. Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3293>>

Zákon č.115 ze dne 28. února 2001 O podpoře sportu. In Sbíрка zákonů České republiky. 2001, částka 47, s. 3010-3012. Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3625>>

Zákon č.235 ze dne 1. dubna 2004 O dani z přidané hodnoty. In Sbíрка zákonů, Česká republika. 2004, částka 78, s.4946-5011. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4382>>

Zákon č.262 ze dne 21. dubna 2006, Zákoník práce. In Sbíрка zákonů České republiky. 2006, částka 84, s. 3146-3242. Dostupný také z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4930>>

Zákon č.280 ze dne 22. července 2009 Daňový řád. In Sbíрка zákonů, Česká republika . 2009, částka 87, s. 4038-4105. Dostupný z <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5542>>

## **Zahraniční**

Zákon č.311 ze dne 2. července 2001 Zákoník práce. In *Zbierka zákonov*. 2001, částka 130. Dostupné z <<http://www.zbierka.sk/sk/predpisy/311-2001-z-z.p-5855.pdf>>

## **Soudní rozhodnutí**

6/74 Walrave a Koch v UCI [1974] ECR 1405

13/76 Dona v Mantero [1976] ECR 1333

C-176/96 Lehtonen et al v FRBSB [2000] ECR I-2681

Nález Ústavního soudu ze dne 25. 10. 2006 sp. zn. II. ÚS 686/05.

Rozsudek NSS ze dne 29. 11. 2011, čj 2 Afs 16/2011-78, dostupné z  
<[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)  
>

URBSFA v Bosman C-415/93[1995] ECR I-4921

## Resumé

Cílem mé práce je analyzovat právní úpravu zdaňování sportovců. Důvodem k tomu je fakt, že sport v naší době není pouze volnočasovou aktivitou, ale může být i velice významným zdrojem příjmů sportovců, sportovních organizací a dalších subjektů, které jsou povinny platit daně.

Sám mám navíc ke sportu a sportovnímu prostředí velice blízký vztah, takže je pouze logické, že jsem využil možnosti spojení sportovní tematiky a předmětu mého studia, kterým je samozřejmě právo.

Práce je složena ze sedmi kapitol, přičemž každá z nich se zabývá různými daňově právními aspekty, stejně jako aspekty sportovního prostředí.

První kapitola je úvodní a definuje základní pojmy, jež se v práci vyskytují. Jsou to například pojmy sportovec, sport, sportovní organizace. Také obsahuje podkapitoly, které se věnují historii, právní formě činnosti sportovců (hledisko profesionálních sportovců v individuálních sportech a kolektivních) a srovnání této problematiky s ostatními evropskými státy a Evropskou unií.

Druhá kapitola analyzuje klíčový rozsudek českého Nejvyššího správního soudu o právní formě činnosti sportovců. Z něho vyplývá, že profesionální sportovci v kolektivních sportech mohou působit kromě zaměstnaneckého poměru i jako osoby samostatně výdělečně činné.

Třetí kapitola je rozčleněna do čtyř částí a nabízí pohled na zdaňování sportovců. První část popisuje a vysvětluje daň z příjmů. Druhá část se věnuje dani z přidané hodnoty. Třetí část dani silniční a čtvrtá část srovnává daň darovací a sponzorování.

Čtvrtá kapitola pojednává o složité problematice zdaňování cen ze sportovních soutěží. Tato kapitola se skládá ze dvou částí. Ta první vysvětluje situaci, kdy se sportovní soutěž koná v České republice a porovnává rozdíly mezi tím, když má cena ze sportovní soutěže hodnotu do 10 000 Kč a když má hodnotu vyšší. Druhá část řeší, jak postupovat v případě, že se sportovní soutěž koná v zahraničí.

Kapitola pátá se soustředí na zdaňování rozhodčích a vypořádává se, se stejnými otázkami jako kapitola třetí v případě zdaňování sportovců.

Šestá kapitola zkoumá mezinárodní zdanění, obzvláště pak problematiku dvojího zdanění. Tato oblast je v dnešní době velice důležitá, jelikož velký počet sportovců působí v jiné zemi, než v té kde mají trvalé bydliště.

Sedmá kapitola poskytuje náhled na problémy, které způsobují daňové ráje. Značné množství sportovců se snaží převést své trvalé bydliště do zemí označovaných za daňové ráje, aby se vyhnuli zdanění svých příjmů. Osobně shledávám tento postup jako nezodpovědný ve vztahu k jejich skutečným zemím původu.

Závěry z jednotlivých problémů jsou uváděny průběžně v příslušných kapitolách. Také v závěru mé práce je poukázáno na problémy a jejich řešení. Musím však poznamenat, že zdaňování sportovců je poměrně novou částí finančního práva, což vede k tomu, že jde o relativně komplikovanou oblast. Je upravena v příliš mnoha různých zákonech, jejichž ustanovení se poté vzájemně střetávají. To je také důvodem, proč navrhuji přijetí nového zákona, řešícího tuto problematiku. Případný „zákon o sportu a sportovcích“ by měl komplexně upravovat tuto oblast a problémy, které při činnosti sportovců vyvstávají.

# **Legal regulation of taxation of sportsmen**

## **Summary**

The purpose of my thesis is to analyse tax legislation for sportsmen. The reason for my research is that sport in our era is not only leisure time activity, but also can be very significant source of income for athletes, sport institutions and other subjects, that must pay taxes.

I have also very close relationship to sport, and sports environment, so it is consequent, that I choose to connect sport, and subject of my study, which is law of course.

The thesis is composed of seven chapters, each of them dealing with different aspects of tax legislation and sports environment.

Chapter One is introductory and defines basic terminology used in the thesis, such as sportsman, sport, sports associations. It also contains subchapters which deals with history, legal form of activity of athletes (point of view on professional athletes in individual sports and collective sports), and the comparison of this problematics with other european countries, and European Union.

Chapter Two analyzes critical judgment of czech Supreme administration law court about legal form of activity of athletes. It concludes with suggestion, that professional athletes in collective sports could be besides employees also self-employed persons.

Chapter Three is subdivided into four parts and provides an outline of taxation of athletes. Part one describes and explains income tax. Part two describes and explains value added tax. Part three describes and explains road tax and part four compares tax of gift and sponsoring.

Chapter Four explores complicated issues of taxation of prize from sport competitions. The chapter consists of two parts. Part one explains situation when sport competition take place in Czech republic and looks at difference between prize value above and below 10 000 czech crowns. Part two explains how to deal with taxation of prize from sport competitions when it take place in foreign countries.



Chapter Five focuses on taxation of referees and analyzes same issues, like Chapter Three did for athletes.

Chapter Six investigate international taxation especially international double taxation. This topic is very important in these days, because many athletes are employed in different countries, than where they are from.

Chapter Seven provides look at problems associated with tax heaven countries. Many athletes tries to move their place of permanent residence in these countries in order to avoid taxation of their income. I find it really irresponsible in relation to their genuine country.

Conclusions are drawn thru whole thesis and particular parts. Also there are conclusions in closing part of thesis. I must point out, that taxation legislation athletes is relatively new part of financial law, wich leads to fact, that it is relatively complicated. It is divided into too many laws wich very often compete against themselves. That is the reason why I suggest that new legislation should be passed. This potential „sport and sportsmen act“ should completely cover whole issues, wich are occurring with activity of sportsmen.

**Klíčová slova: daně, sportovci.**

**Key words: taxes, sportsmen.**