

11. 8. 2017

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Kolektivní sport může být živností

Nejvyšší správní soud v nedávné době vynesl významný rozsudek ohledně postavení profesionálních sportovců z hlediska daní z příjmu, v němž deklaroval možnost posouzení činnosti kolektivních sportovců jako výkon živnosti. S výše uvedeným se pak pojí možnost uplatnit výhodnější výdajový paušál, který ve výsledku znamená úsporu pro sportovce.



Nejvyšší správní soud (dále jen „Soud“) vydal dne 13. 7. 2017 rozsudek č.j.: 6 Afs 278/2016-54 (dále jen „Rozsudek“), ve kterém se vyjádřil k možnosti posouzení příjmů z činnosti profesionálního fotbalisty jako příjmů ze živnosti ve smyslu § 7 odst. 1 písm. b) zákona č. [586/1992](#) Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“). Ač se Rozsudek týkal fotbalisty, je jím samozřejmě možné za pomoci racionální argumentace argumentovat i v případě jiných sportovců, včetně sportovců „kolektivních“.

Právní pozadí sporu

Předmětem sporu mezi fotbalistou Davidem Lafatou a daňovými úřady bylo posouzení, zda příjmy fotbalistů (držitelů živnostenského oprávnění) mohou být z hlediska daně z příjmu fyzických osob pokládány za příjmy ze živnosti dle § 7 odst. 1 písm. b) ZDP, u nichž je možné uplatnit paušálně vynaložené náklady ve výši 60 % příjmů, nebo zda je tyto příjmy nutné posoudit jako příjmy z výkonu nezávislého povolání ve smyslu § 7 odst. 2 písm. c) ZDP, u nichž je možné uplatnit paušálně vynaložené náklady pouze ve výši 40 % příjmů. Výše zmíněný fotbalista přitom uplatnil paušál určený pro živnostníky ve výši 60 % příjmů, s čímž ovšem příslušný správce daně nesouhlasil a činnost předmětného fotbalisty klasifikoval jako výkon nezávislého povolání, pro který platí nižší výdajový paušál. V návaznosti na výše uvedené mu doměřil daň a penále.

Jedním z hlavních argumentů, kterým daňové úřady vylučovaly posouzení činnosti fotbalisty jako živnosti, bylo tvrzení, že fotbalista jako kolektivní sportovec nesplňuje obecné znaky živnosti dle § 2 zákona č. [455/1991](#) Sb., o živnostenském podnikání (dále také „ŽZ“), konkrétně podmínky výkonu živnosti vlastním jménem, na vlastní odpovědnost a samostatně. Ohledně samostatnosti daňové úřady argumentovaly zejména skutečností, že oproti individuálním sportovcům nemá kolektivní sportovec volnost výběru, kterých soutěží a utkání se zúčastní, či jakým způsobem bude probíhat jeho příprava. Zastávaly rovněž názor, že kolektivní sportovec nevykonává činnost ani vlastním jménem (jelikož jeho výkony jako hráče v kolektivním sportu jsou součástí výkonu celého mužstva), ani na vlastní odpovědnost (neboť tu v konečném důsledku nese sportovní klub, jehož je sportovec součástí). Oproti kolektivním sportům postavily daňové úřady sporty individuální, které naplňují znaky živnosti a o jejichž výkonu lze uvažovat jako o výkonu živnosti.

S ohledem na výše uvedené, zejména na tvrzenou absenci samostatnosti výkonu fotbalisty pak daňové úřady odmítly posuzovat příjmy profesionálního fotbalisty jako příjmy ze živnosti a bez další

hlubší argumentace v tomto ohledu tyto podřadily pod příjmy z jiné samostatně výdělečné činnosti, a to z výkonu nezávislého povolání.

Samostatnost „kolektivního“ sportovce a další znaky živnosti

Soud v Rozsudku shledal (dle našeho názoru zcela správně) tento postup daňových úřadů za vnitřně rozporný, neboť daňové úřady na jednu stranu poukazovaly na nesamostatnost fotbalisty při výkonu činnosti, na druhou stranu podřadily jeho příjmy pod příjmy z výkonu nezávislého povolání, které se řadí mezi příjmy z jiné samostatné činnosti.

Soud se pak ohledně naplnění zákonných požadavků na provozování živnosti vyjádřil tak, že tyto nejsou v případě profesionálního fotbalisty naplněny v „čisté“ formě. Odkázal rovněž na své předchozí rozhodnutí ze dne 29. 11. 2011, č. j.: 2 Afs 16/2011-78, v němž se zabýval otázkou, zda výkon činnosti profesionálního hokejisty představuje za všech okolností výkon závislé práce, z čehož by vyplývalo, že se vztah bude řídit zákoníkem práce (zákonem č. [262/2006](#) Sb.) a příslušná smlouva sportovce bude obvykle pracovní smlouvou. V tomto svém předchozím rozhodnutí přitom Soud dospěl k závěru, že činnost profesionálních sportovců je natolik neujasněná a právně neupravená, že nabízí relativní smluvní volnost v tom smyslu, že sportovní činnost může být smluvně zakotvena jak formou samostatné výdělečné činnosti, tak formou pracovní smlouvy, proto je vždy třeba vycházet z obsahu smlouvy, na jejímž základě je činnost vykonávána. I v nyní posuzovaném případě přitom Soud zkoumal obsah smlouvy se sportovcem a lze očekávat, že obsah smluv bude zkoumán i při posuzování dalších obdobných případů. Sportovcům tak lze doporučit, aby smlouvy byly nastaveny tak, aby z nich samostatnost sportovce byla do maximální možné míry zřejmá.

Ačkoli byla daném případě značně oslabena samostatnost sportovce, nebyla dle Rozsudku zcela potlačena, neboť povinnost dbát pokynů jiného subjektu má dle Soudu např. i každý řemeslník, vykonávající činnost na základě živnostenského oprávnění, který musí respektovat pokyny objednatele. Činnost profesionálního fotbalisty je podle Rozsudku aktivitou v tomto ohledu hraniční. Ačkoliv vykazuje také silné prvky závislosti na sportovním klubu, lze jeho činnost s ohledem na obsah posuzovaných profesionálních smluv považovat za činnost ekonomicky samostatnou.

Stejně tak je dle Soudu limitováno naplnění jiných podmínek výkonu živnosti, konkrétně výkon živnosti vlastním jménem a na vlastní odpovědnost. Ani tyto podmínky však nejsou v případě kolektivního sportovce potlačeny zcela. Do smluvního vztahu se sportovním klubem sportovec vstupuje sám a vlastním jménem, stejně tak figuruje na soupisce v utkání. Na druhou stranu se utkání účastní nejen jménem svým, ale rovněž jménem klubu, jehož je součástí. Soud rovněž konstatoval, že tzv. podnikatelské riziko, tedy odpovědnost podnikatele za splnění svých závazků, není v případě kolektivního sportovce naplněno ve své obvyklé formě. Výkon takové činnosti je provozován na vlastní odpovědnost jen částečně, neboť sportovec sice nese za svou činnost odpovědnost ve formě např. smluvních pokut za porušení povinností či ve formě možného neprodloužení smlouvy při dlouhodobě neuspokojivých výsledcích, nevystupuje však v rámci svého podnikání do závazkových vztahů s třetími osobami. Většinu nákladů spojených s výkonem činnosti fotbalového hráče přitom nese klub.

Svou argumentací Soud de facto pro účely aktuální úpravy daně z příjmů (opět dle našeho názoru zcela správně) setřel rozdíl mezi „individuálním“ a „kolektivním“ sportovcem (z hlediska neprávnického vnímání). Při pestrosti faktické náplně sportovců v různých sportech lze přitom vzhledem k posuzovaným znakům živnosti, zejména samostatnosti, argumentovat celou řadou případů sportovců na pomezí mezi činností v kolektivním sportu a sportu individuálním. Lze zmínit např. skifáře, který rovněž vesluje v rámci čtyřveslice a osmiveslice či judistu účastnícího se závodu týmů, nebo specifické postavení v kolektivu pilota čtyřbobu či tzv. skipa v rámci curlingu, tedy osob, které byt

součástí kolektivu, hrají dominantní či výraznou roli při sportovní činnosti takového kolektivu. Rozlišování na sportovce individuální a kolektivní tak lze v kontextu Rozsudku vnímat jako rozlišování bez příslušné právní opory a rozlišování nesprávné. Mezi individuálním a kolektivním sportovcem totiž neexistuje žádná zákonná hranice, fakticky se pouze liší míra některých činností, kooperace apod. Argumentace daňových úřadů o významné závislosti výsledku sportovce na výsledcích klubu se pak jeví až absurdní, neboť taková argumentace by vedla v konečném důsledku např. k rovnosti odměn všech sportovců v jednom klubu. Taková situace je přitom v praxi nereálná.

Další právní aspekty

Soud dále v Rozsudku vyjádřil názor, že pokud je s ohledem na nejasnost právní úpravy v zásadě možné vykonávat samostatnou činnost profesionálního sportovce buďto jako živnostenské podnikání nebo jako nezávislé povolání, nelze za daného právního stavu daňový subjekt nutit, aby zvolil ten způsob, který je vhodnější z hlediska fiskálních zájmů státu.

Soud v Rozsudku rovněž zohlednil, že fotbalista byl registrován jako plátce daně z přidané hodnoty. Podle § 5 odst. 1 zákona č. [235/2004](#) Sb., o dani z přidané hodnoty, je osobou povinnou k dani z přidané hodnoty fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Dle názoru Soudu je nepřijatelnou situací, kdy správce daně registruje daňový subjekt k dani z přidané hodnoty, přičemž stejný správce daně následně daňovému subjektu za stejné období doměří daň včetně daňového penále s odůvodněním, že předmětnou činnost samostatně, vlastním jménem a na vlastní odpovědnost nevykonává, a nenaplnuje tak znaky živnosti. Samotnou registrací fotbalisty k dani z přidané hodnoty dle Soudu došlo k implicitnímu vyjádření, že daný fotbalista provádí činnost samostatně, vlastním jménem a na vlastní odpovědnost.

Závěr

Soud v Rozsudku připustil, že činnost profesionálních fotbalistů může za určitých podmínek naplnit obecné znaky živnosti (i když ne v „čisté“ formě), a příjmy z ní plynoucí je možno posoudit jako příjmy ze živnosti dle § 7 odst. 1 písm. b) ZDP. To pro takové sportovce znamená, že mohou použít výdajový paušál ve výši 60 % příjmů.

Každému sportovci lze však doporučit nespoléhat na to, že daňové úřady budou samy o sobě Rozsudek při své činnosti reflektovat, a lze tak doporučit důsledně uplatňovat veškerou procesní obranu proti jakémukoliv nesouladnému postupu daňových úřadů, který se jeví neslučitelným s Rozsudkem. Nelze totiž vyloučit, že daňové úřady nepřijmou závěry Rozsudku plošně, ale budou důsledně posuzovat smlouvu každého sportovce případ od případu. Rovněž tak lze do budoucna doporučit dbát na optimální nastavení právních vztahů v profesionálních smlouvách. Takové optimální nastavení přitom může minimalizovat riziko, že by ve vztahu k jinému konkrétnímu sportovci daňové úřady či soudy došly k závěru, že v jeho případě se o výkon živnosti nejedná např. pro absenci samostatnosti výkonu sportovní činnosti.



JUDr. Jan Brodec, LL.M., Ph.D.,
advokát

Mgr. Lukáš Dušek,
advokát

[BRODEC & PARTNERS s.r.o., advokátní kancelář](#)

Rubešova 162/8
120 00 Praha 2

Tel.: +420 224 247 215
e-mail: info@akbrodec.cz

© EPRAVO.CZ - Sběrka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Postoupení pohledávky na výživné jako novinka právní úpravy účinné od 1. 1. 2026](#)
- [Jak zahájit provoz mezinárodní letecké linky do České republiky \(EU\): právní požadavky pro aerolinky ze třetích zemí](#)
- [Mimořádné vydržení a vývoj judikatury Nejvyššího soudu](#)
- [Preventivně-sankční funkce náhrady nemajetkové újmy za porušení osobnostních práv pohledem Ústavního soudu](#)
- [Odštěpný závod zahraniční společnosti optikou NIS2: Jak správně určit velikost podniku?](#)
- [Zápis ochranné známky bez komplikací. Klíčem k úspěchu je kvalitní předběžná rešerše](#)
- [Zneužití práva na přístup podle GDPR](#)
- [Byznys a paragrafy, díl 31. - létající pořizovatel ve světle nového stavebního zákona](#)
- [Právní povaha sítě elektronických komunikací - režim náhrady škody](#)
- [Náhrada ušlého nájemného při předčasném ukončení nájemní smlouvy na nebytové prostory](#)
- [Jak fungují plánovací smlouvy v reálných situacích \(2. díl\)](#)