

25. 8. 2017

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

Zdaňování příjmů profesionálních sportovců ve světle nejnovější judikatury (případ Davida Lafaty)

Předkládaný článek popisuje průběh a výsledky řízení ve věci fotbalisty Davida Lafaty týkajícího se zdaňování příjmů profesionálních sportovců. Nejvyšší správní soud se v tomto řízení postavil proti dosavadní aplikační praxi ze strany finančních úřadů.



Právní věta:

Samostatnou činnost profesionálního sportovce je možné vykonávat buďto jako živnostenské podnikání, nebo jako nezávislé povolání. Pokud daňový subjekt vykonává činnost profesionálního fotbalového hráče jako živnost na základě příslušného živnostenského oprávnění, příjmy z této činnosti představují příjmy ze živnosti dle ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.^[1]

Řízení před orgány finanční správy

Finanční úřad pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště v Českých Budějovicích, třemi dodatečnými platebními výměry doměřil profesionálnímu fotbalistovi Davidovi Lafatovi za zdaňovací období let 2011, 2012 a 2013 daň z příjmů, kterých dosáhl jako profesionální fotbalista na základě smluv o výkonu sportovní činnosti uzavřených s fotbalovým klubem a příjmů za účast ve fotbalové reprezentaci. Příjmy tohoto fotbalisty správce daně posoudil jako příjmy z výkonu nezávislého povolání ve smyslu ustanovení § 7 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů, u nichž je možné uplatnit paušálně vynaložené náklady ve výši 40 % z příjmů.

Dle názoru správce daně David Lafata jako profesionální hráč fotbalu realizoval svou činnost v rámci fotbalového týmu, tedy sportovního kolektivu, a nejednalo se tak o činnost výkonných sportovců provozovanou samostatně, a proto nešlo o příjmy z provozování živnosti. Správce daně tak neuznal část paušálně vynaložených nákladů uplatněných ve výši 60% příjmů od data zápisu v živnostenském rejstříku.

Odvolání Davida Lafaty proti platebním výměrům správce daně Odvolací finanční ředitelství zamítlo a shodně se správcem daně dospělo k závěru, že činnost sportovce jakožto profesionálního hráče fotbalu nenaplnuje znaky živnosti ve smyslu ustanovení § 2 živnostenského zákona.

Řízení před krajským soudem

David Lafata proti předmětným rozhodnutím podal tři samostatné žaloby, které Krajský soud v Českých Budějovicích spojil ke společnému řízení a rozsudkem ze dne 23. 9. 2016, sp. zn. 51 Af 4/2016 - 30 (dále jen „Rozsudek KS“), je jako nedůvodné zamítl.

Při svém rozhodování krajský soud vycházel z ustanovení § 2 živnostenského zákona, podle něhož je živností soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených živnostenským zákonem.

Krajský soud předně činnost profesionálního fotbalového hráče neposoudil jako činnost samostatnou, neboť dle názoru soudu profesionální hráč není s ohledem na obsah uzavřených smluv takovouto samostatností vybaven, stejně tak tuto činnost nevykonává vlastním jménem, neúčastní se sportovní činnosti pod svým jménem, ale pod jménem sportovního klubu. Fotbalový hráč rovněž neodpovídá za výsledky své činnosti, když odpovědnost za jednání fotbalisty je přenášena na profesionální sportovní klub. Krajský soud stejně tak neshledal důvodnou námitky Davida Lafaty, že finanční ředitelství nesprávně rozlišovalo mezi činnostmi sportovce v tzv. individuálních sportech a činnostmi v tzv. kolektivních sportech, argumentace připodobněním činnosti profesionálního sportovce k činnosti výkonného umělce, činnosti subdodavatele, event. argumentace zásadou *in dubio mitius, resp. in dubio contra fiscum*[2] byla také shledána nepřipadnou.

Kasační stížnost

David Lafata napadl Rozsudek KS kasační stížností. David Lafata v podané kasační stížnosti zejména napadl závěr o nesamostatnosti výkonu činnosti profesionálního fotbalisty. Naplnění znaku samostatnosti měla dokládat také skutečnost, že správce daně nezpochybnil účtování daně z přidané hodnoty za předmětnou činnost, přičemž nezbytným předpokladem pro účtování této daně je výkon samostatné ekonomické činnosti. Dle přílohy č. 4, bodu 74. nařízení vlády č. [278/2008](#) Sb., o obsahových náplních jednotlivých živností, je obsahem náplně činnosti „*Provozování tělovýchovných zařízení a organizování sportovní činnosti*“ mimo jiné též činnost výkonných sportovců, případně rozhodčích, provozovaná samostatně a za účelem dosažení zisku. Uvedené nařízení přitom nerozlišuje mezi činnostmi výkonného sportovce v individuálním a kolektivním sportu, jak učinilo finanční ředitelství. Takové rozlišování bylo dle názoru Davida Lafaty nepřipustné, neboť nezákonným způsobem zúžilo výklad právní normy a zasáhlo do práv sportovců jako daňových subjektů.

V posuzovaném případě byla tedy předmětem sporu otázka, zda příjmy profesionálního fotbalisty z výkonu činnosti na základě uzavřených profesionálních smluv představují příjmy z podnikání - ze živnosti dle ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů; nebo příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti - příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů dle ustanovení § 7 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů.

Podle stávající judikatury platí, že činnost profesionálních sportovců je natolik nejasněná a právně v podstatě neupravená, že nabízí relativní smluvní volnost v tom smyslu, že hráčská činnost pro sportovní klub může být smluvně zakotvena jak formou samostatné výdělečné činnosti, tak formou pracovní smlouvy, proto je vždy třeba dle názoru soudu vycházet z obsahu smlouvy, na jejímž základě je činnost vykonávána.[3]

Při posouzení předmětných profesionálních smluv dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že David Lafata vykonává činnost fotbalového hráče jako samostatnou výdělečnou činnost. Profesionální hráč a sportovní klub mají dle názoru soudu určitou míru volnosti v tom, jak upraví svůj smluvní vztah (zda půjde o výkon práce zaměstnancem nebo samostatný výkon sportovní činnosti). Daňové předpisy naproti tomu kogentně stanoví režim zdanění jednotlivých samostatných výdělečných

činností, a to s ohledem na charakter vykonávané činnosti. Legální definici nezávislého povolání ani výčet činností, které pod daný pojem spadají, žádný právní předpis neobsahuje. Aby byla určitá činnost živností, je nutné kumulativní naplnění podmínek dle ustanovení § 2 živnostenského zákona. Jednotlivé znaky živnosti nejsou dle názoru Nejvyššího správního soudu v případě profesionálního fotbalového hráče naplněny v „čisté“ podobě. Právní úprava připouští činnost výkonného sportovce živnostenským způsobem, aniž by výslovně odlišovala činnost v individuálním a kolektivním sportu.

Nejvyšší správní soud po přezkoumání kasační stížnosti dospěl k závěru, že kasační stížnost byla v daném případě důvodná a uzavřel, že pokud je s ohledem na nejasnost právní úpravy v zásadě možné vykonávat samostatnou činnost profesionálního sportovce dle ustanovení § 7 zákona o daních z příjmů 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. Pokud David Lafata vykonával činnost profesionálního fotbalového hráče jako živnost na základě příslušného živnostenského oprávnění, příjmy z této činnosti představují příjmy ze živnosti dle ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů.

Závěr

Generální finanční ředitelství v návaznosti na předmětný rozsudek Nejvyššího správního soudu zveřejnilo dne 25. 7. 2017 na svých webových stránkách oficiální komuniké „*Sdělení GFŘ k rozsudku NSS ve věci zdaňování příjmů profesionálních sportovců*“ [4] Finanční správa přizpůsobila svoji správní praxi při zdaňování profesionálních sportovců zejména v tzv. „kolektivních“ sportech (fotbal, hokej, házená apod.), tj. bude vycházet ze skutečnosti, že činnost profesionálního sportovce lze vykonávat dle ustanovení § 7 zákona o daních z příjmů buďto jako živnost, na základě příslušného živnostenského oprávnění, kdy příjmy z této činnosti představují příjmy ze živnosti dle ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, u nichž lze uplatnit podle ustanovení § 7 odst. 7 tohoto zákona výdaje ve výši 60 % z příjmů, nebo jako nezávislé povolání, tj. činnost je vykonávána bez živnostenského oprávnění, kdy příjmy z této činnosti představují příjmy dle ustanovení § 7 odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů, u nichž lze uplatnit podle ustanovení § 7 odst. 7 tohoto zákona výdaje ve výši 40 % z příjmů.

Fyzické osoby dotčené touto skutečností mohou svůj nárok na uplatnění výdajů ve výši 60% z příjmů v případech, že splňují zákonné podmínky, tj. v daném zdaňovacím období vykonávaly svou činnost v rámci živnostenského oprávnění, jehož jsou držitelem, a v daňovém přiznání si uplatňovaly výdaje procentem z příjmů ve výši 40 %, uplatnit podáním dodatečného daňového přiznání.

Lhůta, ve které může poplatník výše uvedené učinit, je upravena daňovým řádem a činí tři roky ode dne, v němž uplynula lhůta pro podání daňového přiznání (pokud nebyla prodloužena některým z úkonů stanovených v ustanovení § 148 DŘ). Poplatníkům, u kterých v současnosti probíhá daňové řízení, finanční správa uplatnění výdajů ve výši 60 % z příjmů, s odkazem na předmětný rozsudek při splnění ostatních zákonných podmínek, zohlední. Obdobně bude nahlíženo na činnost rozhodčích, kteří disponují příslušným živnostenským oprávněním.

JUDr. Jiří Janák,
advokát

Mgr. Jiří Blahutka,
advokátní koncipient

CITY TOWER
Hvězdova 1716/2b
140 00 Praha 4

Tel.: +420 221 412 611
Fax: +420 222 254 030
e-mail: ksd.law@ksd.cz



[1] Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2017, čj. 6 Afs 278/2016 - 54.

[2] Uvedený právní princip stanoví, že pokud existuje nejistota ohledně výkladu daňových pravidel, musí být vykládána ve prospěch daňových poplatníků.

[3] Viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2011, č. j. 2 Afs 16/2011 - 78, ve kterém soud přistoupil k použití právního principu in dubio contra fiscum. V případě, že je činnost profesionálních sportovců nejasněná a právně neupravená, nemůže soud použít bez dalšího výklad, který je zjevně nevýhodný a nechtěný pro obě strany daného smluvního vztahu, tzn. pro sportovce i jeho klub.

[4] Viz - dostupné na www, k dispozici >>> [zde](#).

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

Další články:

- [Flotilová novela: Kdo a kdy musí nově získat licenci k distribuci pojištění?](#)
- [Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc březen 2026](#)
- [Převodní ceny v judikatuře a sporech se správcem daně](#)
- [Nový daňový režim ESOP v České republice od roku 2026. Posun k ekonomické realitě a mezinárodním standardům?](#)
- [Preventivně-sankční funkce náhrady nemajetkové újmy za porušení osobnostních práv pohledem Ústavního soudu](#)
- [SCHEJBAL& PARTNERS stáli u získání jedné z prvních licencí dle MiCA v ČR](#)
- [Mezinárodní dožádání a lhůta pro stanovení daně: kritéria účelnosti, věcnosti a včasnosti v judikatuře](#)
- [Prověřování zahraničních investic a kybernetická regulace: řízená služba jako nová transakční proměnná](#)
- [Nová úprava kvalifikovaných zaměstnaneckých opcí](#)
- [Silná koruna: jaké dopady má posilující koruna na české firmy](#)
- [Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc únor 2026](#)