



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK

### JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., v právní věci žalobce **T. V.**, zastoupeného Mgr. Michalem Machkem, advokátem se sídlem v Ostravě – Moravské Ostravě, Dlouhá 3355/6, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 11.6.2015 č.j. 18636/15/5200-10422-708855, ve věci daně z příjmů fyzických osob,

#### **t a k t o :**

**I. Žaloba se z a m í t á .**

**II. Žádný z účastníků n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

#### **O d ů v o d n ě n í :**

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 11.6.2015 č.j. 18636/15/5200-10422-708855, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, Územního pracoviště Ostrava III ze dne 25.11.2014 č.j. 3136493/14/3203-50523-809452.

V podané žalobě žalobce vymezil tyto žalobní body:

**1)** Žalobce nesouhlasí s názorem žalovaného, že činnost individuálního sportovce naplňuje znaky živnosti podle § 2 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, v platném znění (dále jen živnostenský zákon), zatímco činnost kolektivního sportovce nikoliv. Žalovaný tak nesprávně zaměňuje vlastní povahu sportu se způsobem výkonu podnikatelské činnosti profesionálního sportovce. Chybně se soustředí na vnější stránku sportovní činnosti, která je pouze způsobem výkonu sportovní činnosti v její viditelné části (výkon týmu, závislost na souhře více osob, nutnost koordinace po stránce strategické i po stránce materiálního zabezpečení potřeb sportovců). Žalobce dále zmínil také další stránku činnosti sportovců, která má vazbu na výdělečnou činnost a výši zisku, tj. schopnost sportovce své sportovní kvality „prodat mimo hřiště“ (sjednávání kontraktů se sportovními kluby i dalšími obchodními partnery, jednání s dalšími subjekty, a to sportovními kluby či reklamními agenturami). Na této schopnosti sportovce má zásluhu prakticky výlučně jen hráč samotný, neboť tyto vlastnosti jsou dány jeho pílí, životním stylem a vrozeným talentem. Klub, s nímž má sportovec uzavřenu smlouvu, má na tuto hodnotu hráče na trhu a možnosti jeho výdělečné činnosti jen mizivý vliv. Žalobce rovněž zdůraznil, že sportovec se musí snažit předvést své schopnosti lidem, kteří stojí na druhé straně sportovního trhu a musí je zaujmout. Součástí je projev při sportovních utkáních, ale také jednání sportovce, a to i při volbě životosprávy, individuálním tréninku, přizpůsobení v mediálním prostoru, kde hráč vystupuje samostatně, vlastním jménem a na vlastní odpovědnost.

**2)** Žalobce rozporuje názor žalovaného, že v případě kolektivních sportovců absentuje základní prvek v živnostenské činnosti, a to výkon podnikatelské činnosti na vlastní odpovědnost. Žalobce spatřuje odpovědnost hráče ve fyzické připravenosti, společenském vystupování, nutnosti starat se o svůj zdravotní stav, a to i během letní přestávky mezi hokejovými sezónami. Tato příprava je absolvována na vlastní odpovědnost mimo sféru jednotlivých klubů. Hráč také nese sám následky svých zranění, která mohou ohrozit nebo úplně ukončit jeho kariéru. Činnost hráče nelze považovat za závislou a je výlučně na hráči, aby učinil podnikatelsky zodpovědné rozhodnutí a pro případ zranění se adekvátně pojistil a tím limitoval případnou újmu spočívající v nemožnosti vykonávat sportovní činnost plnohodnotně. Řada sportovců, byť kolektivních, provozuje reklamní a marketingové aktivity i mimo své kluby. Existuje tedy celá řada aspektů, z jejichž hlediska názor žalovaného, že hokejoví hráči provozují činnost dle pokynů klubů bez vlastní odpovědnosti a rizik, nemůže obstát.

**3)** Účelovost právního posouzení žalovaného spatřuje žalobce také v porovnání se správou daně z přidané hodnoty (dále jen DPH), z jejíhož hlediska správce daně považuje žalobce za osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. V daňové praxi správci daní postupují tak, že sportovci kolektivních sportů jsou osobami povinnými k DPH a vyžaduje se jejich registrace.

**4)** Žalobce poukázal na nařízení vlády č. 278/2008 Sb., o obsahových náplních jednotlivých živností, v platném znění (dále jen nařízení č. 278/2008 Sb.), kde v příloze č. 4 (obsahová náplň živnosti volné podle jednotlivých oborů činností) v bodě 74 je obsažen popis oboru *Provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti, v němž je jako obsah činnosti uvedeno mj. „činnost výkonných sportovců, případně rozhodčích provozovaná samostatně a za účelem dosažení zisku“*. Podle žalobce je nepochybný úmysl zákonodárce podřadit výkon činnosti profesionálních sportovců pod výkon živnosti ve smyslu

živnostenského zákona. Profesionální sportovci samostatně působící na sportovním trhu jsou proto ve smyslu § 2 živnostenského zákona živnostníky bez rozdílu v tom, zda se jedná o sport individuální, či kolektivní. Žalobce zdůraznil, že i jemu bylo živnostenským úřadem vydáno živnostenské oprávnění, a to za účelem výkonu podnikatelské činnosti spočívající v kariéře profesionálního hokejisty. Proto se domnívá, že správce daně měl respektovat jeho dobrou víru a legitimní očekávání, že s ním bude zacházeno jako s živnostníkem.

5) Žalobce nesouhlasí s názorem žalovaného, že i kdyby splňoval podmínky ust. § 2 živnostenského zákona, přesto by jeho příjmy nemohly být posuzovány jako příjmy ze živnosti, neboť neměl v rozhodném období příslušné oprávnění. Žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) ze dne 28.2.2006 sp. zn. 5 Afs 8/2005 publikovaný ve Sb. NSS pod č. 1266/2007, v němž byl vysloven závěr, že správce daně posuzuje skutečnosti rozhodné pro správné vyměření daně, nikoliv skutečnosti spadající do působnosti jiného úřadu. Při posuzování příjmů tak měl žalovaný vycházet ze skutečné povahy výdělečné činnosti a nikoliv pouze z naplnění či nenaplnění formálních podmínek.

6) Žalobce poukázal na rozsudek NSS ze dne 29.11.2011 sp. zn. 2 Afs 16/2011 publikovaný ve Sb. NSS pod č. 2510/2012, podle kterého absence jasné právní úpravy a právní nejistota nesmí jít dle právních principů *in dubio mitius* resp. *in dubis contra fiscum* k tíži daňového subjektu. Tento právní názor byl vysloven konkrétně v rámci problematiky zdanění příjmů sportovců a je v souladu s judikaturou Ústavního soudu, podle které umožňuje-li právo dvojí výklad, nelze pominout, že na poli veřejného práva mohou státní orgány činit pouze to, co jim zákon výslovně umožňuje. Žalobce dále poukázal na nález Ústavního soudu ze dne 15.12.2003 sp. zn. IV US 666/02 s tím, že v případě, že daňový zákon z důvodu své nejasnosti či nepřesnosti nebo „mezery v zákoně“, umožňuje vícero rovnocenně přesvědčivých výkladů, je nutno použít takový z nich, který je vůči daňovému subjektu mírnější.

7) Žalobce zdůraznil, že žalovaného tvrzení, že podnikatelskou činnost profesionálního sportovce nevykonával žalobce vlastním jménem a na vlastní odpovědnost, ale pod jménem určitého klubu, neodpovídá skutečnosti, protože v období, které bylo posuzováno, žalobce hájil barvy hned dvou klubů, a to HC VÍTKOVICE STEEL a.s. a HC Slovan Ústí nad Labem. Tvrzení správce daně uvedené ve správě o daňové kontrole, že žalobce jednal pouze jménem klubu, proto není na místě, když žalobce nebyl vázán na jediný klub.

Žalovaný ve vyjádření uvedl, že žalobní námitky rozvíjejí námitky již obsažené v odvolání, s nimiž se žalovaný v plném rozsahu vypořádal napadeným rozhodnutím. Dále uvedl, že žalobcův odkaz na rozsudek NSS ze dne 29.11.2011 č.j. 2 Afs 16/2011-78 nepovažuje za přílehlavý, neboť se týkal především určení, že činnost profesionálního sportovce nelze podřadit pouze pod závislou práci, ale je možné ji vykonávat pod libovolným smluvním typem, který je zákonem připuštěn. Z daňového hlediska tedy může sportovec vykonávat činnost jako osoba samostatně výdělečně činná. Z hlediska působnosti zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen ZDP) lze tedy na základě tohoto rozsudku příjmy sportovce podřadit nejen pod ust. § 6, ale i pod ust. § 7 tohoto zákona. Nelze však z něj dovodit, že činnost profesionálního sportovce je živnost a ne nezávislá činnost. Již z obsahu předložených hráčských smluv je seznatelné, že hráč vykonává svou činnost profesionálního hokejisty v postavení osoby samostatně výdělečně činné (dále jen OSVČ), ovšem pro upřesnění, pod který z příjmů ze samostatné činnosti uvedený v §

7 odst. 1 a 2 ZDP náleží, je třeba zkoumat další skutečnosti. Žalobci byl vydán živnostenský list s předmětem podnikání „výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách č. 1-4 živnostenského zákona“ na obor činnosti „provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti“, přičemž jde o živnost ohlašovací volnou. Dále žalovaný poukázal na ust. § 2 živnostenského zákona a ustanovení přílohy 4 oboru činnosti 74 vymezeného v nařízení č. 278/2008 Sb. s tím, že ve smyslu těchto ustanovení je za obor činnosti pod č. 74 považována i činnost výkonných sportovců provozovaná samostatně a za účelem dosažení zisku. Dále žalovaný poukázal na metodický pokyn Ministerstva průmyslu a obchodu ze dne 27.12.2000, v němž je uvedeno, že činnost, kdy sportovec veřejně reprezentuje svůj výlučný sportovní výkon, a to vždy ve spojení a za pomoci sportovního výkonu partnerů a spoluhráčů (kolektivní sporty) není živností podle živnostenského zákona, neboť zde není naplněno ustanovení § 2 citovaného zákona, např. podmínka samostatnosti, ale také činnost není provozována vlastním jménem a na vlastní odpovědnost. V těchto případech tedy půjde o nesplnění pojmového znaku samostatnosti v provozování činnosti a zcela zřejmě nebudou splněny další znaky živnosti, a to provozování činnosti vlastním jménem a na vlastní odpovědnost. Žalovaný dále zdůraznil, že žalobce v čl. III písm. B bod 1 smlouvy, kterou uzavřel se sportovním klubem, má uvedeno, že je povinen hrát hokej pod vedením a řízením klubu. Žalobce tedy vykonával sportovní činnost na základě uzavřené hráčské smlouvy jako člen kolektivu za pomoci svých spoluhráčů na hřišti, tedy v rámci kolektivního sportu a pod vedením a řízením hokejového klubu. Dále žalovaný poukázal na čl. I bod 2 smlouvy, podle níž je výlučným uživatelem fyzických a psychických vlastností žalobce klub. Žalovaný zdůraznil, že pouhé držení živnostenského oprávnění bez reálného výkonu činnosti způsobem naplňujícím obsahové vymezení dané živnosti nelze považovat za faktický výkon živnosti v souladu s živnostenským zákonem. Žalovaný rovněž vyjádřil nesouhlas s porovnáváním posuzované věci s úpravou obsaženou v zákoně č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty v platném znění (dále jen ZDPH). Když ZDPH je od živnostenského zákona zcela oddělen, stejně jako je zcela oddělen od ZDP a je postaven na jiném principu posuzování samostatné ekonomické činnosti. Žalovaný setrval na svém závěru, že žalobce provozoval činnost, kterou nelze ztotožnit s pojmy „samostatně“, „vlastním jménem“ a „na vlastní odpovědnost“. Dále žalovaný zdůraznil, že v daném případě by ani držení jakéhokoli živnostenského oprávnění nemělo vliv na posouzení druhu vykonávané činnosti, neboť rozhodující je posouzení, z jaké činnosti plynou zdanitelné příjmy. Pouze držení živnostenského oprávnění bez reálného výkonu činnosti nelze považovat za faktický výkon živnosti v souladu s živnostenským zákonem. Jelikož však žalobce ve zdaňovacím období roku 2012 nevlastnil žádné živnostenské oprávnění, bylo ze strany správce daně nadbytečné zabývat se činností žalobce ve smyslu ust. § 7 odst. 1 písm. b) ZDP. Zcela irrelevantní je pak odkaz na rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 8/2005. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

V replice k vyjádření žalovaného, kterou žalobce doručil krajskému soudu dne 20.10.2015, odmítl odkaz žalovaného na metodický pokyn č. 11/2000, neboť tento metodický pokyn není interním předpisem, který by upravoval postup správce daně, ale týká se postupů živnostenských úřadů. Dále žalobce zdůraznil, že ustálená praxe správních orgánů v oblasti posuzování podnikatelské činnosti profesionálních hráčů ledního hokeje se neshoduje s vydaným metodickým pokynem, když herní činnost

profesionálních hráčů ledního hokeje je posuzována jako živnostenské podnikání podle živnostenského zákona. Nerespektování zavedené praxe živnostenských úřadů správcem daně by podle žalobce znamenalo porušení zásady vzájemně souladného postupu správních orgánů podle ust. § 8 odst. 1 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, v platném znění. Dále žalobce poukázal na zásadu legitimního očekávání upravenou v § 8 odst. 2 daňového řádu a dále uvedl, že správce daně do roku 2014 nijak nerozlišoval, zda je profesionální sportovec hráčem kolektivního sportu či provozuje sportovní činnost individuálně, přičemž plně akceptoval pro obě skupiny uplatnění 60 % paušální sazby výdajů podle § 7 odst. 7 písm. b) ZDP. Žalobce předložil praktický příklad hráče ledního hokeje Y. T., který byl tímtéž místně příslušným správcem daně vyzván k ověření oprávněnosti uplatnění výdajů procentem z příjmů v roce 2011 a i když nevlastnil živnostenské oprávnění, byl správcem daně vyzván, aby prokázal oprávněnost 60 % výdajového paušálu. Výsledkem tohoto daňového řízení pak bylo potvrzení správnosti základu daně. V další části repliky žalobce setrval na žalobní argumentaci.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s.ř.s.) a byl vázán žalobními body uvedenými v žalobě.

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že žalobce podal dne 1.7.2013 u správce daně řádné přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012. Dne 30.10.2014 byla u žalobce zahájena daňová kontrola na daň z příjmů fyzických osob za rok 2012. Dle zprávy o daňové kontrole, s níž byl žalobce seznámen dne 21.11.2014, žalobce neoprávněně uplatnil paušální částku výdajů ve smyslu ustanovení § 7 odst. 7 písm. b) ZDP ve výši 60 % z příjmů, tzn. jako u příjmů ze živnosti. Žalobci však bylo oprávnění k živnostenské činnosti vystaveno až ke dni 17.1.2013. Jelikož žalobci nevzniklo oprávnění živnost provozovat ve sledovaném zdaňovacím období, nejedná se o příjmy ve smyslu ust. § 7 odst. 1 písm. b) ZDP, ale o příjmy dle ust. § 7 odst. 2 písm. b) téhož zákona, takže žalobce měl správně uplatnit výdaje ve výši 40 % z příjmů. Na základě tohoto zjištění vydal správce daně dne 25.11.2014 pod č.j. 3136493/14/3203-50523-809452 dodatečný platební výměr, kterým žalobci doměřil daň ve výši 37.065,- Kč. Součástí správního spisu je také hráčská smlouva, kterou uzavřel žalobce dne 1.5.2010 s hokejovým klubem HC VÍTKOVICE STEEL a.s. a rovněž dodatek č. 1 k této smlouvě ze dne 14.6.2010. Proti rozhodnutí správce daně podal žalobce odvolání, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalované.

Podle ust. § 7 odst. 1 písm. b) ZDP příjmem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, je příjem ze živnostenského podnikání.

Podle ust. § 7 odst. 2 písm. c) ZDP příjmem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, je dále příjem z výkonu nezávislého povolání.

Podle ust. § 7 odst. 7 písm. b) ZDP neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, může uplatnit výdaje, s výjimkou uvedenou v § 12, ve výši 60 % z příjmů ze živnostenského podnikání.

Podle ust. § 7 odst. 7 písm. d) ZDP neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, může uplatnit výdaje s výjimkou uvedenou v § 12, ve výši 40 % z jiných příjmů ze samostatné činnosti, s výjimkou příjmů podle odst. 1 písm. d) a odst. 6.

Podle ust. § 2 živnostenského zákona živností je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.

V prvním žalobním bodě žalobce vytýká žalovanému, že se soustředí toliko na vnější stránku sportovní činnosti a opomíjí, že výdělečná činnost sportovců se neomezuje jen na výkon sportovní činnosti, ale také na jiné aktivity, jako jsou např. reklamy. Krajský soud má za to, že náhled žalovaného je zcela namístě, když podstatou činnosti profesionálního sportovce je výkon sportu. Obsahem správního spisu nebylo prokázáno, že by žalobce sám měl v rozhodném zdaňovacím období příjmy z jiné činnosti, než je výkon hokejového hráče. Smyslem soudního přezkumu ve správním soudnictví je přezkum konkrétního napadeného rozhodnutí a správního řízení, které jeho vydání předcházelo. Úkolem soudu není nalézt obecně použitelné pravidlo, jež by mělo dopad na sféru profesionálních kolektivních sportů, ale posoudit konkrétní případ žalobce. Z tohoto pohledu pak považuje první žalobní bod za zcela nedůvodný. Argumentace žalobce je v podstatě teoretická.

Obdobně vyznívá také druhý žalobní bod, v němž žalobce namítá, že žalovaný nedostatečně zohlednil poměry v profesionálním kolektivním sportu, když pominul odpovědnost profesionálního hráče za fyzickou kondici a připravenost, životosprávu, následky případných zranění, přičemž veškeré tyto aspekty představují vlastní odpovědnost profesionálního sportovce. Ani tuto argumentaci nepovažuje krajský soud za případnou, neboť představuje osobnostní rozměr vztahu k profesi a životnímu stylu, které rozhodně nejsou výlučnou záležitostí profesionálního sportovce, ale obdobný přístup si lze snadno představit i u jiných profesí. Kritéria vyjmenovaná žalobcem proto nemají ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí žádnou relevanci.

V třetím žalobním bodě žalobce argumentoval právní úpravou ZDPH, když většina sportovců jsou plátcí DPH a tedy ve smyslu ust. § 6 odst. 1 ZDPH osobami, které samostatně uskutečňují ekonomickou činnost. Ani tento žalobní bod nepovažuje krajský soud za důvodný. V posuzované věci bylo zcela správně postupováno v rámci právní úpravy obsažené v ZDP a v živnostenském zákoně a není zde dán žádný prostor k aplikaci ustanovení ZDPH, resp. k porovnávání terminologie obsažené v zmiňovaných právních normách. ZDPH upravuje zcela jinou oblast daní a žalobcův příměr odvolávající se na formulaci § 6 odst. 1 ZDPH není proto relevantní.

Ve čtvrtém žalobním bodě žalobce poukázal na právní úpravu § 2 živnostenského zákona a nařízení č. 278/2008 Sb., a to konkrétně přílohy č. 4 bodu 74, který zahrnuje mezi živnosti volné také činnost výkonných sportovců provozovanou samostatně a za účelem dosažení zisku. Současně žalobce poukázal na to, že mu bylo vydáno živnostenské oprávnění, a proto měl správce daně respektovat jeho dobrou víru a legitimní očekávání, že s ním bude zacházeno jako

s živnostníkem. O uvedené právní úpravě není sporu, stejně jako o tom, že činnost výkonných sportovců je podřaditelná pod bod 74 přílohy 4 nařízení č. 278/2008 Sb. Žalovaný však zaujal názor, že žalobce nevykonával činnost profesionálního sportovce samostatně, jak vyplývá z úvahy předestřené na str. 3 a 5 napadeného rozhodnutí. Ve svém závěru, že žalobce nevykonává sportovní činnost samostatně, vlastním jménem a na vlastní odpovědnost, vycházel žalovaný z obecné povahy hokeje, jakožto sportovní činnosti, ale také z textu hráčské smlouvy, a to článku I bodu 4, v němž je uvedeno, že klub se na dobu platnosti smlouvy stává výlučným uživatelem fyzických a psychických schopností hráče a dále také z článku III smlouvy, z něž vyplývají povinnosti neodpovídající principům živnostenského podnikání. Např. že klub poskytne hráči do užívání výstroj, výzbroj, náčiní a ostatní vybavení k provozování činnosti. Žalovaný dále poukázal na část B smlouvy, bod 12, který zakazuje hráči provozovat bez předchozího písemného souhlasu klubu jinou samostatnou a jinou výdělečnou činnost. Krajský soud shledal tuto úvahu žalovaného zcela logickou a věcně správnou. Soud se ztotožňuje se závěrem, že žalobcem vykonávaná činnost tak, jak vyplývá z předložené hráčské smlouvy, byla jiná, než je obsahová náplň živnosti ve smyslu ust. § 2 živnostenského zákona. Ani tento žalobní bod proto krajský soud neshledal důvodným.

V pátém žalobním bodě žalobce poukázal na rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 8/2005, z něhož vyplývá, že správce daně je povinen při posuzování příjmů vycházet přímo ze skutečné povahy výdělečné činnosti a nikoliv pouze z naplnění či nenaplnění formálních podmínek. Krajský soud má za to, že tento judikát NSS nepodporuje tvrzení žalobce, neboť žalovaný se v napadeném rozhodnutí tímto právním názorem řídil, když svou právní argumentaci nevystavěl na absenci živnostenského oprávnění, které bylo žalobci vydáno až od 1.1.2013, ale na absenci naplnění základních znaků živnosti ve smyslu § 2 živnostenského zákona, tj. nenaplnění pojmů „samostatně“, „vlastním jménem“ a „na vlastní odpovědnost“.

Stejně tak za nepřipadný považuje krajský soud odkaz na rozsudek NSS ze dne 29.11.2011 sp. zn. 2 Afs 16/2011, z něž vyplývá pouze to, že činnost profesionálního sportovce není podřaditelná pod pojem „závislá práce“ ve smyslu § 2 odst. 3 zákoníku práce a není proto protiprávní uzavírání jiných než pracovních smluv mezi sportovci a jejich kluby. Rovněž zde NSS vyslovil, že z daňového hlediska může sportovec působit také jako OSVČ. Z tohoto judikátu však nevyplývá, že činnost profesionálního sportovce je živností. Vyplývá z něj toliko, že příjmy profesionálního sportovce lze posuzovat z hlediska ust. § 7 ZDP, k čemuž v posuzované věci také došlo. V posuzované věci soud ani neshledal podmínky pro uplatnění zásady *in dubio mitius*, neboť neshledal nejasnost, nesrozumitelnost nebo nepřesnost právní normy, ani mezery v zákoně, které by umožňovaly vícero přesvědčivých výkladů. Činnost žalobce z hlediska ZDP byla posouzena jednoznačně na základě ucelené a logické úvahy žalovaného, kterou soud plně aproboval. Skutečnost, že absentuje konkrétní právní úprava činnosti profesionálních sportovců, sama o sobě nepředstavuje důvod k postupu dle zmiňované zásady.

Poslední žalobní bod, v němž žalobce namítl, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole nezohlednil, že žalobce byl hráčem ne jednoho ale dvou hokejových klubů, shledal krajský soud bez jakékoliv relevance pro posouzení věci, když vyhodnocení žalobcovy činnosti na základě smlouvy uzavřené s HC

VÍTKOVICE STEEL a.s., kterou žalobce správci daně předložil, je pro učiněné závěry zcela dostačující.

V replice doručené soudu dne 20.10.2015 žalobce namítl nad rámec obsahu žaloby porušení zásady legitimního očekávání ve smyslu ust. § 8 odst. 2 daňového řádu s poukazem na případ profesionálního hokejisty Y. T., ve vztahu k němuž stejný správce daně akceptoval uplatnění paušálních výdajů ve výši 60 %. Soud tuto námitku vyhodnotil jako nový žalobní bod, který je však podán opožděně, neboť ve smyslu ust. § 72 odst. 1 s.ř.s. žalobu lze podat do dvou měsíců poté, kdy rozhodnutí bylo žalobci oznámeno doručením písemného vyhotovení nebo jiným zákonem stanoveným způsobem, nestanoví-li zvláštní zákon lhůtu jinou. Ve smyslu ust. § 72 odst. 4 s.ř.s. zmeškání lhůty pro podání žaloby nelze prominout. V této dvouměsíční prekluzivní lhůtě je nezbytné zformulovat řádně všechny žalobní body (srov. rozsudek NSS ze dne 5.1.2006, č.j. 2 As 45/2005). K později podaným žalobními body soud nepřihlíží. S ohledem na uvedené se krajský soud důvodností žalobní námitky vznesené až dne 15.10.2015 nezabýval, když obsahem správního spisu má za prokázané, že napadené rozhodnutí bylo doručeno tehdejšímu zástupci žalobce daňovému poradci Z. S. dne 17.6.2015. Takže posledním dnem pro podání žaloby, resp. její doplnění novými žalobními body byl den 17.8.2015.

Jelikož krajský soud neshledal žádný z žalobních bodů důvodným, žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu nevznikly v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 31. května 2017

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu