



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň Mgr. Heleny Nutilové a Mgr. Kateřiny Bednaříkové v právní věci žalobce **J. S.**, bytem Č. B., K. 475/39a, zast. Mgr. Pavlem Kandalcem, Ph.D., LL.M., advokátem v Brně, Moravské nám. 629/4, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 4. 2016, č.j. 14579/16/5200-10422-711919, **t a k t o :**

Žaloba se z a m í t á .

Žalovanému se náhrada nákladů řízení n e p ř i z n á v á .

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 4. 2016, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru ze dne 1. 10. 2015 č.j. 1819502/15/2201-52521-304652, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 ve výši 23.610 Kč a současně byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 4.722 Kč. Napadeným rozhodnutím bylo odvolání žalobce zamítnuto a napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, územní pracoviště v Českých Budějovicích ze dne 1. 10. 2015 potvrzeno.

Žalobce nesouhlasí s právním hodnocením příjmů jako příjmů ze živnosti. Správce daně i žalovaný dospěli k závěru, že se jedná o příjmy z výkonu nezávislého povolání, a proto došlo k doměření daně, neboť žalobce ve svém daňovém přiznání uplatnil paušální výdaje ve výši 60 % příjmů (§ 7 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů), zatímco podle právního hodnocení, které zastává žalovaný, je možno uplatnit tyto výdaje toliko ve výši 40 % příjmů (§ 7 odst. 7 písm. c) zákona o daních z příjmů). Žalobce vykonává soustavnou činnost

spočívající v tom, že je profesionálním hráčem ledního hokeje, naplňuje tak veškeré znaky živnosti, tedy vykonává soustavnou činnost provozovanou samostatně, vlastním jménem na vlastní odpovědnost a za účelem dosažení zisku. Žalobce je držitelem živnostenského listu na provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti. V souvislosti s tím odkazuje žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2011 č.j. 2 Afs 16/2011-78, ve kterém Nejvyšší správní soud konstatoval, že „povaha hráčské činnosti pro sportovní klub, její smluvní zakotvení formou samostatné výdělečné činnosti rozhodně nevylučuje“.

Dle žalobce žalovaný pominul významnou zásadu veřejného práva, dle něhož, má-li nějaká forma veřejného práva vícero možných výkladů, pak je třeba použít ten výklad, který vede k co nejmenšímu zásahu do právní sféry jednotlivce. Činnost výkonných sportovců je výslovně uvedena mezi činnostmi v rámci živností, k jejímž provozování byl žalobci vydán živnostenský list. Pokud žalovaný zpochybňuje splnění znaku „samostatnosti“ dle živnostenského zákona, pak takový závěr mívá zcela životní realitu, neboť jakákoliv lidská činnost je vykonávána v interakci s ostatními. Zákonodárce zařazením činnosti profesionálních sportovců mezi živnostmi nepochybně vztahoval znak samostatnosti k určité tělesné autonomii každého sportovce. Profesionální sportovec musí pracovat na své vlastní kvalifikaci a kvalitě, kterou následně poskytuje. Některé z těchto činností lze jistě velmi dobře vykonávat samostatně (úprava jídelníčku, spánkový režim, kondiční trénink apod.). Jestliže však dojde ke sportovnímu zápasu, pak podstatou každého takového zápasu, soutěže je interakce s ostatními. Jestliže žalovaný zastává názor, že kolektivní sporty mezi živnostmi nepatří, zatímco jiné sporty ano, pak takovýto výklad vyžaduje velmi pregnantní vyjádření dělící linii mezi sporty kolektivními a ne kolektivními. Jestliže by se prosadil výklad, dle něhož by byly různé sporty různě zdaněny, pak by takové rozlišování mělo zjevně diskriminační charakter. Žalobce proto navrhuje, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. V napadeném rozhodnutí řádně objasnil, z jakých důvodů neplynuly žalobci zdanitelné příjmy na základě živnostenského oprávnění, nýbrž že se jednalo o příjmy podle § 7 ods. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů ohledně kterých lze uplatnit výdaje ve výši 40 % z dosažených příjmů. Žalovaný aplikoval pojmové znaky živnosti podle § 2 zákona o živnostenském podnikání, tedy že se za živnost považuje soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem. Žalovaný se tedy zabýval tím, zda žalobce vykonává sportovní činnost samostatně či nikoliv. Žalobce se dobrovolně zavázal vykonávat pro klub činnost spojenou s jeho postavením profesionálního hokejisty, tedy zejména nikoliv však pouze hrát lední hokej ve všech zápasech klubu, ke kterým byl klubem nominován, ale účastnit se všech tréninků klubu klubem určeným k soustředění a léčení, jakož i všech dalších akcí klubu, na které byl klubem určen a které souvisí s výše uvedenými cíli klubu. Klub se za to hráči zavazuje platit odměnu. S ohledem na obsah hráčské smlouvy nemůže být znak samostatnosti dle žalovaného naplněn. Přestože je sportovec identifikován, jsou výkony všech zúčastněných sportovců v konečném výsledku připisovány pouze klubu, který reprezentují, což nenaplnuje znak vykonávání vlastním jménem. Obdobně to platí i pro odpovědnost za předváděné výkony, neboť v daném případě je odpovědnost za činnost hráče přenesena na klub, pro který hráč vykonává svoji činnost. Všechny povinnosti s tím spojené tak přebírá klub, který hráče řídí a rozhoduje o míře jejich zapojení do sportovní činnosti klubu. Hráč tedy nese za výsledky sportovního klubu přímou odpovědnost. Rovněž veškeré příjmy a náklady nese klub, který rozhoduje o výši příjmů pro jednotlivé hráče. Příjmy hráče se odvíjejí nejen

od jeho individuálního výkonu, ale také od výkonu mužstva, neboť část jeho odměny je přímo závislá na výsledcích mužstva. Toto hodnocení je rovněž v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2014 č.j. 1 Afs 73/2011-167. Činnost profesionálního sportovce tedy nemusí být pouze závislou činností dle zákona č. 262/2006 Sb. (zákoník práce), ale sportovec může též působit jako osoba samostatně výdělečně činná. Tím ovšem není prokázáno, že žalobce vykonává sportovní činnost samostatně ve smyslu živnostenského zákona. Skutečnost, že povinnosti hráče jsou osobního charakteru, nelze ztotožnit s pojmy samostatně, vlastním jménem a na vlastní odpovědnost. Dle žalovaného pro posouzení činnosti sportovce je rozhodující obsah smlouvy, kterou sportovec uzavřel se svým klubem. Z obsahu hráčské smlouvy je zřejmá výrazná vázanost žalobce na klub. Z článku 3 hráčské smlouvy vyplývá, že žalobce je oprávněn během doby trvání hráčské smlouvy jednat s jinými kluby nebo hráči pouze prostřednictvím svého agenta, sám žalobce může osobně jednat jen s předchozím písemným souhlasem klubu. Rovněž z hráčské smlouvy vyplývá, že žalobce uděluje klubu výlučně svolení pořizovat a používat jeho projevy osobní povahy. Žalobce získává odměnu tehdy, kdy se z důvodu zdravotní indispozice nezúčastňuje tréninku ani zápasů, což není rozhodné ani typické pro osoby podnikající na základě živnostenského oprávnění. Z toho vyplývá, že činnost žalobce jakožto výkonného sportovce je zcela a výlučně závislá na klubu, se kterým podepsal smlouvu. Proto nemohl žalovaný dospět k závěru, že by žalobce činnost výkonného sportovce provozoval samostatně. Přestože žalobce má živnostenské oprávnění k provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti, kterou vykonává jako hráč ledního hokeje v rámci klubu, není hra ledního hokeje činností podle tohoto živnostenské oprávnění, ale výkonem nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů. Pouhé držení živnostenského oprávnění nelze bez dalšího považovat za důkaz prokazující, že žalobce dosahuje příjmů dle § 7 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Žalovaný rovněž poznamenal, že žalobce získal živnostenské oprávnění až dne 31. 12. předmětného zdaňovacího období roku 2013. Proto i z tohoto důvodu nemohl považovat příjmy plynoucí po celé zdaňovací období roku 2013 za příjmy z provozování živnosti. K námitce žalobce, že žalovaný neaplikoval obecný právní princip in dubio mitius, ale jeho názor byl diskriminační vůči kolektivním sportovcům, odkázal žalovaný na rozsudek NSS ze dne 2. 2. 2012 č.j. 5 Afs 63/2011-109.

Žalovaný má proto za to, že v daném případě nejsou žádné pochybnosti o posouzení činnosti žalobce. Správce daně se zabýval obsahem hráčské smlouvy, ze které jednoznačně vyplývá, že žalobce je vázán pokyny klubu a má výslovný zákaz provozovat sportovní činnost pro někoho jiného než pro klub. Žalobce tedy nevykonává sportovní činnost samostatně, ale prostřednictvím klubu za asistence ostatních spoluhráčů. Žalobce smlouvu s klubem uzavřel v rámci soukromoprávního vztahu, dobrovolně a je pouze na jeho vůli a zvážení, jaké znění bude smlouva mít, či zda je ochoten přistoupit na podmínky, které si určuje klub jednostranně.

Ze správního spisu vyplývá, že žalobce podal daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2013, ve kterém vykázal příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti dle § 7 zákona o daních z příjmů, které dosáhl výkonem činnosti profesionálního hráče ledního hokeje pro klub HC Mountfield, a to na základě hráčské smlouvy ze dne 1. 5. 2012 uzavřené dle obchodního zákoníku a na základě smlouvy o postoupení hráčských práv ze dne 1. 8. 2013. K vykázaným příjmům uplatnil žalobce výdaje dle § 7 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů, tedy ve výši 60 % ze zdanitelných příjmů. Dle výpisu z živnostenského rejstříku však žalobce získal živnostenské oprávnění až dne 31. 12. 2013.

Dne 17. 6. 2015 byla u žalobce zahájena daňová kontrola ohledně daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013. Správce daně po posouzení hráčské smlouvy a smlouvy o postoupení hráčských práv dospěl k závěru, že zdanitelné příjmy neplynuly žalobci na základě živnostenského oprávnění, ale že byly dosaženy činností hráče kolektivního sportu a tedy, že se jednalo o příjmy dle § 7 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů, ke kterým lze dle § 7 odst. 7 písm. c) zákona o daních z příjmů uplatnit výdaje ve výši 40 % z dosažených příjmů. Žalobce byl seznámen s kontrolním zjištěním dne 30. 9. 2015 a téhož dne s ním byla zpráva o daňové kontrole projednána.

Správce daně na základě daňové kontroly dne 1. 10. 2015 vydal dodatečný platební výměr, kterým žalobci doměřil daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 ve výši 23.610 Kč a dále žalobci uložil povinnost uhradit penále. Žalobce se proti dodatečnému platebnímu výměru odvolal. V odvolání zejména namítal, že vykonává činnost profesionálního sportovce, kdy tuto činnost vykonává v souladu s rozsudkem NSS ze dne 29. 11. 2011, č.j. 2 Afs 16/2011-78 jako osoba samostatně výdělečně činná. Žalobci byl vystaven živnostenský list na provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích daných žalobními body dle § 75 odst. 1, 2 s.r.s. a dospěl k závěru, že žaloba důvodná není.

Žalobce namítá, že správce daně nesprávně posoudil povahu příjmů dosahovaných žalobcem za konkrétní zdaňovací období roku 2013 a považoval je za příjmy podle § 7 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů, ve znění pro zdaňovací období roku 2013. Podle žalovaného nebylo možné uplatnit daňové výdaje ve výši 60 % příjmů tak, jak tvrdil žalobce, který své příjmy považoval jako příjmy ze živnosti ve smyslu § 7 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, ale pouze ve výši 40 % příjmů žalobce. Není sporné, že činnost žalobce je vykonávána soustavně a za účelem dosažení zisku. Žalovaný však odmítl tvrzení žalobce, že jeho činnost jako profesionálního sportovce, profesionálního hokejisty, je vykonávána samostatně. Zároveň žalovaný neshledal naplnění znaku výkonu činnosti na vlastní odpovědnost. Žalobce žalovanému vytýkal postup, který nebyl v souladu se zásadou in dubio mitius. Výklad žalovaného diskriminuje kolektivní sportovce oproti sportovcům individuálním.

V souzené záležitosti finanční orgány dospěly k závěru po posouzení obsahu žalobcem předložených smluv, na základě kterých vykonává činnost profesionálního hokejisty, že je zřejmá výrazná vázanost žalobce na klub. Žalobce byl v předmětném zdaňovacím období roku 2013 profesionálním hráčem ledního hokeje, a to na základě hráčské smlouvy uzavřené s klubem HC Mountfield ze dne 1. 5. 2012 a Mountfield HK a.s. na základě smlouvy o postoupení hráčských práv ze dne 1. 8. 2013. Podle hráčské smlouvy je žalobce povinen hrát lední hokej ve všech zápasech klubu, ke kterým byl nominován podle svých nejlepších schopností, a to pod vedením a řízením klubu, nastoupit do klubového tréninkového kempu v místě a čase stanoveným klubem, účastnit se všech tréninků klubu, klubem určených soustředění a regenerací, jakož i dalších akcí klubu sledujících zvýšení prosperity klubu a směřujících k jeho propagaci, k níž byl klubem určen, zdržet se jednání, které je v rozporu s oprávněnými zájmy klubu, neužívat léky či jiné léčebné prostředky bez předchozího souhlasu lékaře klubu a neprovozovat bez předchozího písemného souhlasu klubu žádnou jinou výdělečnou činnost. Z uvedeného vyplývá, že v daném případě nemůže být naplněn znak samostatnosti. Zcela nedůvodná je proto výhrada žalobce, že se rozhoduje výhradně sám

a neřídí se pokyny jiné osoby, neboť z hráčské smlouvy vyplývá, že žalobce je zcela organizován a řízen klubem. Nevystupuje tedy při hokeji sám za sebe, ale hraje za celý tým. Daňové orgány proto správně dospěly k závěru, že činnost žalobce, jako výkonného sportovce, není provozována samostatně. Ačkoli má žalobce živnostenské oprávnění k provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti, jeho činnost profesionálního hráče či klubu není činností podle živnostenského oprávnění, ale příjmem z nezávislého podnikání, které není příjmem ze živnosti ani podnikáním podle zvláštních předpisů. Vzhledem k tomu, že žalobce podepsal smlouvu s klubem, je obsahem této smlouvy vázán a z hodnocení obsahu smlouvy je nutno učinit závěr, že žalobce nevykonává svou činnost samostatně, ale prostřednictvím klubu za asistence spoluhráčů. Smlouvu s klubem uzavřel dobrovolně a bylo pouze na jeho vůli a zvážení, jaké znění bude smlouva mít a zda je ochoten přistoupit na podmínky, které si určuje jednostranně klub.

V posuzované věci je rozhodnou otázkou povaha činnosti žalobce jako profesionálního hráče z hlediska výkonu jeho činnosti. Vzhledem k tomu, že náhled na výkon této činnosti se svou povahou vymyká evropskému standardu, je nutné na něj nahlížet skrze obsah profesionální hráčské smlouvy, která je v konkrétním případě s hráčem uzavřena. Profesionální hokejový hráč může být považován za tzv. osobu samostatně výdělečně činnou (dále jen „OSVČ“), a to provozující živnost či vykonávající nezávislé povolání. Právě o vyřešení této otázky jakou formou je konkrétní činnost žalobce vykonávána, je veden spor mezi žalobcem a žalovaným.

V ustanovení § 7 zákona o daních z příjmů jsou vymezeny příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Podle odst. 2 písm. b) tohoto ustanovení patří mezi příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, též příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností, ani podnikáním podle zvláštních právních předpisů. Soud vycházel při řešení dané otázky z judikatury Nejvyššího správního soudu, podle které je vždy nutné vycházet z okolností konkrétního případu (rozsudek NSS sp. zn. 2Afs 22/2012).

Žalobce uplatnil jako výdaje vůči svým dosaženým příjmům paušální odpočet výdajů ve výši 60 % z příjmů a postupoval tudíž podle § 7 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů. Žalovaný zastával názor, že podmínky pro uplatnění výdajů v této výši ve smyslu citovaného ustanovení zákona o daních z příjmů splněny nejsou, neboť činnost provozovaná žalobcem není živností tak, jak jí vymezuje zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „živnostenský zákon“). Neshledal totiž naplnění znaku samostatnosti soustavné výdělečné činnosti a vlastní odpovědnosti za tuto činnost a odvolával se na právní názor Nejvyššího správního soudu, který vyslovil v rozsudku č.j. 1 Afs 73/2011-167. Žalovaný shrnul, že na základě posouzení obsahu profesionálních smluv, které žalobce dobrovolně podepsal, nelze dospět k závěru, že by činnost výkonného sportovce provozoval samostatně. Uzavřel, že ačkoliv má žalobce živnostenské oprávnění k provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti, činnost, kterou vykonává jako hráč v rámci klubu, není činností podle tohoto živnostenského oprávnění, ale příjmem z nezávislého povolání. V takovém případě se nejedná o příjem z živnosti ani podnikání podle zvláštních právních předpisů. Konkrétní činnost žalobce je nutné podřadit pod ustanovení § 7 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů ve znění platném pro konkrétní zdaňovací období. Soud považuje toto hodnocení žalovaného jako správné.

Soud se ztotožnil se žalovaným, že při posuzování výkonu činnosti profesionálního hráče jako živnost, bylo nutné shledat znaky stanovené v § 2 a 3 živnostenského zákona, kde je uvedeno, že jedná se o soustavnou činnost provozovanou samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem. Soustavnost je nepochybně při výkonu činnosti profesionálního hráče naplněna. Spornou se jeví podmínka samostatnosti výkonu této činnosti. Samostatnost je nutno chápat jako absenci závislosti, kdy prvek řízení jinou osobou je zcela potlačen. Pokud by měl být naplněn znak samostatnosti výdělečné činnosti, musel by hráč sám o sobě rozhodovat, zda bude nastupovat k jednotlivým utkáním, zda se bude účastnit tréninku, zda bude respektovat pokyny trenéra apod. Takovou samostatností profesionální hráč s ohledem na obsah smluv vybaven není. Stejně tak nevykonává činnost hokejového hráče vlastním jménem, neboť výkony hráče v kolektivním sportu jsou součástí výkonu celého mužstva. Profesionální hokejista se neúčastní sportovní činnosti pod svým jménem, ale pod jménem sportovního klubu, jehož je součástí. Je tomu tak i za situace, kdy jména hráčů jsou uvedena na dresu a jednotliví hráči jsou identifikovatelní na hřišti. Ani prvek vlastní odpovědnosti nemůže být v konkrétní souvislosti shledán jako naplněný. Hokejový hráč nemůže odpovídat za výsledky své činnosti sám, neboť odpovědnost za jednání hokejisty je přenášena na klub, pro který vykonává sportovní činnost. Proto lze shrnout, že profesionální hokejoví hráči sice vykonávají svou činnost soustavně nikoliv však samostatně, nikoliv vlastním jménem a za výsledky sportovního klubu nenesou přímou odpovědnost a nesoutěží nezávisle, neboť jsou vázáni pokyny trenérů a vedení sportovního klubu. Vzhledem k charakteru tohoto sportu se činnost hokejisty vymyká znakům, které jsou základní podmínkou živnosti.

Z projevu vůle a tvrzení žalobce je zřejmé, že v případě příjmů z jeho činnosti profesionálního hokejisty i z obsahu profesionálních smluv, se jedná o příjmy z tzv. jiné samostatné výdělečné činnosti, kam lze zařadit příjmy podle § 7 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů – příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních právních předpisů. Soud přisvědčil žalovanému v jeho hodnocení, že po provedeném rozboru činnosti žalobce je nutno vyslovit závěr, že se u žalobce jedná o nezávislé povolání. Hokejoví hráči nejsou nijak omezeni zvláštními kogentními normami a zařazení do kategorie nezávislého povolání poskytuje specifické sportovní činnosti dle právního řádu ČR potřebný prostor. K tomu lze odkázat na rozsudek NSS č.j. 1Afs 73/2011-167, ve kterém Nejvyšší správní soud uvedl, že *„fotbalová jedenáctka jistě není sborem jedenácti sólistů podnikajících nezávisle, vlastním jménem a na vlastní odpovědnost, ale vždy je týmem vystupujícím jednotně pod jedním pevně stanoveným jménem, s jednotným dresem, jednotnou reklamou. V konečném důsledku se ve výši odměny sportovců působících v kolektivních sportech promítá na prvním místě nikoliv individuální, osobní nasazení a počet „odpracovaných hodin“, nýbrž zejména úspěšnost týmu jako celku. To je záležitost často dokonce i velmi nahodilá a ne vždy odpovídající jeho vlastní aktivitě (srov. přiměřeně rozsudek čj. 2Afs 16/2011-78, bod 29).“*

Soud zjistil, že žalobce se v hráčské smlouvě zavázal vykonávat činnost spojenou s jeho postavením profesionálního hokejisty, a to ve všech zápasech klubu, ve kterých byl klubem nominován, účastnit se i všech tréninků klubu, klubem určených soustředění a léčení, jakož i dalších akcí klubu, na které byl klubem určen a které s cíli klubu souvisí a klub se za to zavázal žalobci zaplatit odměnu. Z uvedeného tedy vyplývá, že znak samostatnosti není naplněn, proto se soud ztotožnil se závěrem žalovaného, že znak samostatnosti chybí. Soud poznamenává, že rovněž příjmy hráče se odvíjejí nejenom od jeho výkonu, ale od výkonu celého mužstva, tedy část jeho odměny je přímo závislá na výsledcích klubu. Veškeré příjmy i náklady nese rovněž klub, který pak následně rozhoduje o výši příjmů pro jednotlivé hráče.

Odpovědnost za činnost hráče je přenesena na klub, pro který hráč činnost vykonává. Klub tedy přebírá všechny povinnosti za hráče, které následně řídí a rozhoduje o míře jejich zapojení do sportovní činnosti klubu. Správný je proto závěr žalovaného, že přestože žalobce má živnostenské oprávnění k provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti, činnost, kterou vykonává jako hráč ledního hokeje v rámci klubu, není činností dle živnostenského oprávnění, ale výkonem nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním dle zvláštních předpisů. Skutečnost, že žalobce je držitelem živnostenského oprávnění, ještě nelze považovat za důkaz, že žalobce dosahuje příjmů dle § 7 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Navíc bylo soudem i žalovaným zjištěno, že žalobce získal oprávnění dne 31. 12. 2013, proto se zcela neoprávněně žalobce domáhá uplatnění výdajů po celé zdaňovací období roku 2013. Soud se proto s žalovaným ztotožnil, že žalobce nemohl legitimně považovat příjmy plynoucí po celé zdaňovací období roku 2013 za příjmy z provozované živnosti.

Soud proto uzavřel, že žalovaný po zhodnocení žalobcem předložených profesionálních smluv a charakteru činnosti žalobce jako profesionálního hokejisty nepochybil, pokud uzavřel, že jedná se o příjmy z výkonu nezávislého povolání ve smyslu § 7 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů za konkrétní zdaňovací období.

Důvodná není ani námitka žalobce, že žalovaný nesprávně rozlišoval činnost sportovce v tzv. individuálních sportech a činnosti sportovce v tzv. sportech kolektivních, jestliže v případě žalobce nedošlo k naplnění znaku samostatnosti.

Nepřípadná je rovněž argumentace zásadou *in dubio mitius*, neboť k použití tohoto principu je možné přistoupit, pokud žalobce předestře rovnocenný konkurenční výklad práva, nikoliv pouze výklad obtížně obhajitelný nebo formalistický (viz např. rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 57/2013). Žalobce zpochybňoval výklad daňových orgánů, který neumožňoval aplikaci dovolávané zásady. Na základě žalobcovy argumentace z povahy věci nelze uvažovat o aplikaci této zásady. Verze předložená žalobcem nepředstavuje rovnocenný konkurenční výklad práva, ale předkládá zcela jiný pohled, pro který však nejsou naplněny zákonné znaky stanovené ve zvláštním právním předpise.

Soud poznamenává, že ze strany žalovaného bylo správně odkázáno na rozsudek NSS ze dne 2. 2. 2012 č.j. 5 Afs 63/2011-109, dle něhož uplatnění zásady *in dubio mitius* má místo pouze tehdy, budou-li proti sobě stát srovnatelné, přesvědčivé výkladové alternativy. V daném případě nejsou žádné pochybnosti ohledně posouzení činnosti žalobce, a proto není dán žádný prostor pro to postupovat mírněji. Pro posouzení charakteru činnosti žalobce byla rozhodující hráčská smlouva, která byla žalobcem uzavřena a ze které vyplývá, že žalobce je vázán pokyny klubu. Žalobce tedy nevykonává sportovní činnost samostatně ale prostřednictvím klubu za asistence ostatních hráčů. Výklad žalovaného nelze považovat za diskriminační v případě, že žalobce jako sportovec předmětnou smlouvu uzavřel zcela dobrovolně a je tedy pouze na jeho vůli, jaký obsah smlouva bude mít a zda je ochoten podmínky určené klubem plnit či nikoliv.

Soud proto uzavřel, že žalobcem uvedené žalobní námitky nebyly důvodné a rozhodnutí žalovaného je přezkoumatelné, srozumitelné a vydané v souladu s právními předpisy. Žaloba byla proto podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnuta.

Soud rozhodl rozsudkem bez jednání dle § 51 odst. 1 s.ř.s., neboť účastníci projevíli s takovým procesním postupem souhlas.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalovaný měl v řízení úspěch, práva na náhradu nákladů řízení se však vzdal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 26. října 2016

předsedkyně senátu:
JUDr. Věra B a l e j o v á v.r.

Za správnost vyhotovení:
Zdeňka Soukupová