



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a Mgr. Daniela Burdy ve věci

žalobce: **Mgr. P. Š.**, narozený X,
bytem X,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 6. 2025, č. j. 16273/25/5200-10422-711621,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se u Městského soudu v Praze (dále též „*městský soud*“ či „*soud*“) domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým žalovaný zamítl žalobcovo odvolání a potvrdil dodatečný platební výměr ze dne 15. 8. 2023, č. j. 6782148/23/2003-51521-110972, na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2019 a dodatečný platební výměr ze dne 15. 8. 2023, č. j. 6794915/23/2003-51521-110972, na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2020 (společně dále jen „*platební výměry*“) vydané Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „*správce daně*“).

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

2. Ze spisového materiálu vyplývá, že žalobce podal u správce daně řádná daňová přiznání k dani z příjmů fyzických osob za roky 2019 a 2020, v nichž si uplatnil jako nezdanitelnou část základu daně mj. hodnotu bezúplatného plnění (daru) ve výši 79 474 Kč za rok 2019 a ve výši 140 000 Kč za rok 2020, které poskytl sportovnímu klubu Střelka se sídlem Jamborova 747/2, 198 00, Praha 9 – Hostavice, IČ: 26619989 (dále jen „klub“). Správce daně shledal, že dary byly klubu poskytnuty pouze za účelem odečtu ze základu daně, a jednalo se tak o zneužití práva. Proto uplatnění nezdanitelné části základu daně z darů poskytnutých klubu neuznal a vydal dodatečné platební výměry. Žalovaný v odvolacím řízení doplnil dokazování, provedl „test zneužití práva“ a platební výměry potvrdil. Dospěl totiž k závěru, že činnost klubu nesledovala celospolečenský zájem (prospěch množiny blíže nekonkretizovaných adresátů), ale zájem výhradně členů klubu, jejich rodinných příslušníků a případně dalších pravidelně se opakujících osob. Předmětné dary tak nebyly klubu poskytnuty na veřejně prospěšné účely bez nároku na protiplnění ve smyslu § 15 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

II. Žaloba

3. V *prvním žalobním bodu* žalobce rozporuje závěr správních orgánů, že se dopustil zneužití práva.
4. Žalobce popisuje fungování klubu. Připouští, že klub se neprezentuje na internetu, jak uvedl žalovaný v napadeném rozhodnutí, avšak povědomí o činnosti klubu se šíří „po staru“ prostřednictvím lidí, jež se akcí klubu účastní. Klub nemá kapacity na to, aby se akcí mohla účastnit široká veřejnost (stovky lidí), avšak akce nejsou soukromého charakteru. Členové klubu jsou stálým jádrem, nejedná se přitom o uzavřenou skupinu osob. Většina akcí je veřejnosti otevřena. Skutečnost, že se akcí účastní i rodinní příslušníci členů klubu, považuje žalobce za logické, i s ohledem na četnost těchto akcí. Sám žalobce se jako předseda klubu akcí účastní, neboť je organizuje. Právě příprava akcí často vyžaduje koordinační setkání s dalšími členy klubu například v restauraci, hlavní takovou plánovací akcí klubu je akce „Čarodějnice“, na niž žalovaný poukazoval, tato však není soukromého charakteru, neboť se zde probírá zejména program tábora a plány na další školní rok.
5. Ve *druhém žalobním bodu* žalobce uplatňuje námitky proti dokazování provedeném ve správním řízení.
6. K seznamům účastníků akcí, které na výzvu správce daně předložil, žalobce uvádí, že nebyly úplné, neboť byly vytvořeny s velkým časovým odstupem a některé účastníky žalobce viděl poprvé, některé i naposledy. Žalovaný z nich nesprávně dovodil, že se akcí klubu účastní jen omezená a konkrétně definovaná skupina osob.
7. Dále žalobce namítá, že žalovaný dezinterpretoval jeho výpověď učiněnou před správcem daně ohledně účasti veřejnosti na akcích klubu, charakteru těchto akcí a použití finančních prostředků v celospolečenském zájmu. Zcela bagatelizoval vliv pandemie covid-19, která omezila společenské akce a občané byli státními orgány vyzýváni, aby vytvořili jen určité malé „bublíny“. Právě za této situace klub přistoupil k organizování kulturních akcí s menším počtem účastníků.
8. Závěrem žalobce poukazuje na to, že u městského soudu proběhlo pod sp. zn. 11 Af 8/2024 řízení v obdobné věci jiného člena klubu. Soud žalobě zcela vyhověl a rozhodnutí

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

žalovaného zrušil. Kasační stížnost žalovaného vedená pod sp. zn. 1 Afs 69/2025 byla Nejvyšším správním soudem (dále též „NSS“) zamítnuta.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný navrhuje, aby soud žalobu zamítl, neboť je toho názoru, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem.
10. Žalovaný trvá na tom, že ze všech zjištěných skutečností, jež byly hodnoceny ve vzájemném kontextu, vyplynulo, že akce klubu nebyly v celospolečenském zájmu, neboť nebyly ku prospěchu množiny blíže nekonkretizovaných adresátů. Klub se žádným způsobem neprezentuje vůči široké veřejnosti a nelze jej kromě záznamu ve spolkovém rejstříku nalézt na internetu ani sociálních komunikačních platformách. Z typu pořádaných akcí a opakující se skupiny účastníků vyplynulo, že akce nebyly zpřístupněny široké veřejnosti, ale měly soukromý charakter a byly určeny pouze omezenému okruhu účastníků (členům klubu, jejich rodinným příslušníkům a dalším pravidelným účastníkům), což bylo potvrzeno jak předloženými seznamy akcí, tak jejich spárováním s výdajovými doklady.
11. Žalovaný upozorňuje, že klub byl financován prakticky jen z darů členů klubu, kteří převážně také tyto jimi uhrazené příspěvky čerpali. Mezi dárci, kterými byli členové klubu, a těmi, kdo darované finanční prostředky fakticky využívali, tedy existovala personální provázanost. Z evidencí vyplynulo, že finanční prostředky obdržené z titulu předmětných darů byly využity klubem v roce 2021 a 2022 na ubytování, letenky, jízdenky, vstupné, půjčení sportovního vybavení, úhradu cestovních náhrad, parkovné, nákupy potravin v rámci táborové kuchyně, vstupenky do divadel a na koncerty apod. Tyto skutečnosti současně vyplývají také ze zajištěných výdajových pokladních dokladů. Pokud jde o akci „Čarodějnice“, k této akci byla zajištěna také e-mailová korespondence mezi penzionem Majáček a manželkou žalobce, jejímž předmětem je objednávka ubytování pro 22 osob v termínu od 30. 4. do 2. 5. 2021. Parametry poptávaného ubytování se zcela shodují s akcí klubu č. 17 v roce 2021. Zcela jistě se tak nejednalo o akci blíže nekonkretizovaných adresátů zacílenou na podporu a rozvoj v oblasti celospolečenského zájmu, ale o akci soukromého charakteru.
12. Předmětné dary tedy nebyly klubu poskytnuty na veřejně prospěšné účely bez nároku na protiplnění, neboť členové z darů hradili své osobní aktivity. Došlo tak k zákonodárcem nezamýšlenému daňovému efektu, kdy si daňové subjekty sníží základ daně, přičemž si následně tento dar v podstatě „vybírají“ prostřednictvím financování vlastních sportovních či kulturních aktivit (byť se nemusí jednat o 100 % čerpání daru), a v konečném důsledku jsou tedy jejich aktivity financovány z prostředků, které měly být předmětem daně. V daném případě tak nebyl naplněn smysl a účel ust. § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Jednání žalobce prošlo testem zneužití práva, tj. byla identifikována objektivní a subjektivní kritéria zneužití práva, přičemž ze zjištěných skutečností vyplynulo, že převažujícím účelem jednání žalobce bylo získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu, a to za uměle vytvořených podmínek pro daňové uplatnění výdajů na osobní potřebu. Žalobní tvrzení podle názoru žalovaného nejsou ničím podložena, nadto nevyvrací zjištění žalovaného a na závěry učiněné v napadeném rozhodnutí nemají vliv.
13. K předloženým seznamům účastníků akcí žalovaný uvádí, že byť obsahovaly dodatek, že nemusí být úplné, skutečnosti z nich vyplývající jsou pro věc podstatné. Důkladným

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

porovnáním peněžního deníku s přehledem akcí a výdajovými doklady došlo ke spárování údajů a nebylo zjištěno, že by se akcí klubu účastnily i jiné osoby než ty, které jsou uvedeny na seznamech účastníků. Žalovaný zdůrazňuje, že závěry nečinil jen na základě jednoho jediného důkazního prostředku, ale posuzoval všechny skutečnosti ve vzájemném kontextu.

14. Námitku dezinterpretace výpovědi žalobce žalovaný pokládá za nekonkrétní a irelevantní. V daném případě nebyl proveden výslech předsedy klubu jako svědka ani nebyl použit listinný důkazní prostředek (protokol o výslechu svědka – předsedy klubu), neboť předseda klubu byl v daňovém řízení v pozici daňového subjektu. Napadené rozhodnutí se tedy výslechem či výpovědí předsedy klubu vůbec nezabývá. Žalovaný nesouhlasí s tím, že by při vypořádání odvolacích námitek bagatelizoval vliv pandemie covid-19. Poukaz na pandemii covid-19 by měl své místo v případě, kdy by klub v roce 2021 pro případná omezení své akce nekonal, tak tomu ovšem nebylo. Pořádání společenských akcí navíc nebylo omezeno celoročně. Nadto se v daném případě jedná o zdaňovací období 2019 a 2020, uvedené tak na závěr o zneužití práva nemá vliv.
15. K odkazu na rozsudky ve věci jiného člena klubu žalovaný uvádí, že soudy zde nedospěly k závěru, že ke zneužití práva nedošlo, nýbrž shledaly, že nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav, resp. závěr stran zneužití práva byl předčasný, když skutkový stav nebyl zjištěn dostatečně. V případě žalobce však provedené dokazování, zjištěný skutkový stav, a tedy i odůvodnění rozhodnutí o odvolání, bylo zásadně odlišné.

V. Soudní přezkum

16. Městský soud v Praze rozhodl bez nařízení jednání. Ve věci totiž bylo možné rozhodnout jen na základě listinných důkazů, k nimž měli účastníci možnost se vyjádřit nebo které jsou jim známy, žalovaný s takovým projednání věci výslovně souhlasil a žalobce nevyjádřil nesouhlas ve lhůtě k tomu stanovené (§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní; dále jen „s. ř. s.“). Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Dospěl přitom k závěru, že žaloba není důvodná.
17. V první řadě se soud zabýval otázkou přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, k níž je povinen přihlížet z úřední povinnosti. Při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí došel soud k závěru, že toto není stíženo vadou nepřezkoumatelnosti, neboť žalovaný srozumitelně a dostatečně podrobně popsal, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí a jak hodnotil provedené důkazy, vypořádal se se všemi odvolacími námitkami a vysvětlil, proč je nepovažuje za důvodné. Uvedl také, podle kterých právních norem rozhodl a jakými úvahami se přitom řídil, a rovněž rozsáhle citoval judikaturu správních soudů, o níž své právní závěry opřel. Soud je toho názoru, že žalovaný měl pro své závěry dostatek důkazů, jež důkladně analyzoval jak jednotlivě, tak ve vzájemných souvislostech. Ostatně právě otázka, zda závěr o zneužití práva vyplývá z důkazů, jež žalovaný ve správním řízení provedl, a zda je řádně a logicky odůvodněn, je pro rozhodnutí ve věci zcela zásadní.
18. Podle § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů *od základu daně lze odečíst hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám se sídlem na území České republiky, jakož i právnickým osobám, které jsou pořadateli veřejných sbírek podle zvláštního zákona,^{14e)} a to na vědu a vzdělávání, výzkumné a vývojové účely, kulturu, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich*

zdraví, na účely sociální, zdravotnické a ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám, politickým hnutím, evropským politickým stranám nebo evropským politickým nadacím na jejich činnost, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poskytovateli zdravotních služeb nebo provozují školy a školská zařízení a zařízení pro péči o toulavá nebo opuštěná zvířata nebo pro péči o jedince ohrožených druhů živočichů, na financování těchto zařízení, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poživateli invalidního důchodu nebo byly poživateli invalidního důchodu ke dni přiznání starobního důchodu nebo jsou nezletilými dětmi závislými na péči jiné osoby podle zvláštního právního předpisu⁴¹⁾, na zdravotnické prostředky¹¹⁴⁾ nejvýše do částky nehrazené zdravotními pojišťovnami nebo na zvláštní pomůcky podle zákona upravujícího poskytování dávek osobám se zdravotním postižením nejvýše do částky nehrazené příspěvkem ze státního rozpočtu, a na majetek usnadňující těmto osobám vzdělání a zařazení do zaměstnání, pokud úhrnná hodnota bezúplatných plnění ve zdaňovacím období přesáhne 2 % ze základu daně anebo činí alespoň 1000 Kč. Obdobně se postupuje u bezúplatných plnění na financování odstraňování následků živelní pohromy, ke které došlo na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor. V úhrnu lze odečíst nejvýše 15 % ze základu daně; to neplatí pro zdaňovací období kalendářních let 2020 a 2021, za která lze v úhrnu odečíst vždy nejvýše 30 % základu daně. Jako bezúplatné plnění na zdravotnické účely se hodnota jednoho odběru krve nebo jejích složek dárce, kterému nebyla poskytnuta finanční úhrada výdajů spojených s odběrem krve nebo jejích složek podle zákona upravujícího specifické zdravotní služby, s výjimkou úhrady prokázaných cestovních nákladů spojených s odběrem, oceňuje částkou 3 000 Kč, hodnota odběru orgánu od žijícího dárce se oceňuje částkou 20 000 Kč a hodnota jednoho odběru krevetvorných buněk, s výjimkou úhrady prokázaných cestovních nákladů spojených s odběrem, se oceňuje částkou 20 000 Kč. Ustanovení tohoto odstavce se použije i pro bezúplatné plnění poskytnuté právníckým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území jiného členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor než České republiky, pokud příjemce bezúplatného plnění a účel bezúplatného plnění splňují podmínky stanovené tímto zákonem. Poskytnou-li bezúplatné plnění manželé ze společného jmění manželů, může odpočet uplatnit jeden z nich nebo oba poměrnou částí.

19. Podle § 8 odst. 4 daňového řádu při správě daní se nepřihlíží k právnímu jednání a jiným skutečnostem rozhodným pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.
20. Soud předesílá, že institut zneužití práva má své kořeny v komunitárním právu, zejména v rozhodnutí Soudního dvora (dále „SD“) C-255/02 *Halifax*, ze dne 21. 2. 2006 Zde Soudní dvůr dovodil, že „Použití právní úpravy Společenství totiž nemůže jít tak daleko, aby zahrnovalo zneužívající praktiky hospodářských subjektů, tedy plnění, jež nejsou uskutečněna v rámci obvyklých obchodních podmínek, nýbrž pouze s cílem získat zneužívajícím způsobem výhody upravené právem Společenství [...]“.
21. K institutu zneužití práva se vyjádřil také NSS ve svém rozsudku ze dne 10. 11. 2005, č. j. 1 Afs 107/2004-48 (publikovaném pod č. 869/2006 Sb. NSS), dle něhož je zneužitím práva „[s]ituace, kdy někdo vykoná své subjektivní právo k neodůvodněné újmě někoho jiného nebo společnosti; takovéto chování, jímž se dosahuje výsledku nedovoleného, je jenom zdánlivě dovolené. O chování toliko zdánlivě dovolené jde z toho důvodu, že objektivní právo nezná chování zároveň dovolené a zároveň nedovolené; vzhledem k tomu, že ze zásady *lex specialis derogat legi generali* vyplývá, že zákaz zneužití práva je silnější, než dovolení dané právem, není

takové chování výkonem práva, ale protiprávním jednáním [...] Výkonu práva, který je vlastně jeho zneužitím, proto soud neposkytne ochranu.“

22. V Praktickém komentáři k daňovému řádu je k institutu zneužití práva uvedeno: „Od 1. dubna 2019 obsahuje daňový řád odst. 4, který představuje zhmotnění zásady zákazu zneužití práva přímo do textu zákona. Do daného data aplikoval správce daně tuto zásadu jako zásadu nepsanou, přičemž oporu pro její aplikaci poskytovala judikatura. Zneužitím práva je situace, kdy osoba jedná v souladu s textem zákona, avšak v rozporu s jeho účelem, přičemž takové jednání poškozuje ostatní subjekty. Osoba tak, byť jedná v souladu se zněním zákona, dosahuje nedovolené výhody, kterou zákonodárce nezamýšlel (tím se zásada odlišuje zejména od legální optimalizace daňových povinností, které zákonodárce do jisté míry předvídá). Nejedná se však o využití pochybení zákonodárce (§ 5 odst. 1), které jde jen k jeho tíži, ale o nastolení takové situace, která je jen zdánlivě dovolená. V praxi je zneužití práva shledáno zejména v situacích, kdy daňový subjekt vytváří zdánlivě nesmyslné a nerozumné konstrukce, jejichž smysl spočívá právě ve zneužití zákonného textu. Zásada zákazu zneužití práva je odvozována jak z judikatury SDEU, tak z judikatury tuzemské (SDEU C-255/02 Halifax a rozsudek NSS 1 Afs 11/2010). Jelikož je aplikace zásady zákazu zneužití práva určitým zásahem do právní jistoty daňového subjektu, je její použití podmíněno vyčerpáním všech ostatních zákonných prostředků (např. vyloučení dissimulace dle odst. 3 apod.). Zneužití práva je pojímáno jako tzv. záchranná brzda. Z judikatury jsou též známy testy zneužití, které se skládají z naplnění subjektivních a objektivních kritérií (SDEU C-110/99 Emsland a C-515/03 Eichsfelder). Naplnění kritérií prokazuje správce daně, kterého ohledně prokázání zneužívajícího jednání tíží důkazní břemeno [§ 92 odst. 5 písm. f)].“ (ROZEHNAL, T. Daňový řád. 2. vydání. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2021).
23. Při vývoji institutu zneužití práva došlo také k upřesnění posouzení existence zneužití práva v rámci tzv. dvoustupňového testu. Soud k tomuto odkazuje na rozsudek NSS ze dne 23. 7. 2024, č. j. 10 Afs 16/2023-78, v němž NSS seznal, že: „Judikatura dovodila tzv. dvoustupňový test pro posouzení existence zneužití práva, který spočívá v hodnocení splnění objektivního i subjektivního prvku zneužití práva. Objektivní prvek spočívá v tom, že navzdory formálnímu splnění podmínek daných relevantními právními předpisy nebyl naplněn účel dané právní úpravy. Subjektivní prvek se hodnotí jako záměr získat výhodu umělým vytvořením podmínek pro její dosažení. S ohledem na ochranu legitimního podnikání lze plátcům daně odeprít nárokováné právo z titulu zneužití práva pouze tehdy, pokud jeho relevantní hospodářská činnost nemá žádné jiné objektivní vysvětlení než získání nároku vůči správci daně, a přiznání práva by bylo v rozporu se smyslem a účelem aplikovaných ustanovení (srov. body 31 až 34, 39 a 48 rozsudku NSS č. 6 Afs 376/2018-46 a judikaturu tam uvedenou).“
24. Lze shrnout, že pokud daňový subjekt poskytne právnické osobě se sídlem na území České republiky dar v hodnotě alespoň 2 % ze základu daně anebo 1 000 Kč na (mimo jiné) tělovýchovné a sportovní účely, může si hodnotu daru až do výše 15 % (za zdaňovací období let 2020 a 2021 až 30 %) základu daně od něj odečíst. Takový dar musí být učiněn dobrovolně a musí být zacílen na podporu a rozvoj v oblasti celospolečenského zájmu. Pokud tomu tak není a transakce nesleduje zásadně cizí ale vlastní prospěch, jde o zneužití práva (srov. usnesení ÚS ze dne 31. 10. 2007, sp. zn. III. ÚS 374/06; nebo rozsudek NSS ze dne 2. 2. 2012, č. j. 5 Afs 58/2011-85).
25. V právě projednávané věci mezi účastníky není sporné, že byly splněny formální podmínky pro odečet hodnoty darů v letech 2019 a 2020 jako nezdanitelných částí základu daně podle § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Předmětem sporu je otázka, zda se žalobce tím, že

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

předmětné dary uplatnil, dopustil zneužití práva. Žalobce nerozporuje konkrétní skutková zjištění žalovaného, brojí však proti závěrům, která z nich vyvodil. Taktéž není sporné, že struktura akcí, které se dle předložených přehledů konaly v letech 2021 a 2022, byla v zásadě shodná se strukturou dokladů i v letech 2019 a 2020. Nadto se jedná o doklady vztahující se k období bezprostředně navazujícímu na roky, kdy žalobce klubu předmětné dary poskytl, proto nebylo nutné předkládat seznam akcí a další doklady i za nyní řešená zdaňovací období.

26. Ze správního spisu soud zjistil následující pro věc podstatné skutečnosti.
27. Ze zápisu z jednání valné hromady klubu ze dne 18. 12. 2021, který je založen ve spolkovém rejstříku, vyplývá, že ke dni 18. 12. 2021 měl klub 18 členů, dle příjmení těchto členů se jednalo o příslušníky osmi rodin.
28. Ze seznamu členů klubu v roce 2022, který je součástí správního spisu, vyplývá, že klub měl v roce 2022 celkem 13 členů, jednalo se dle příjmení o příslušníky sedmi rodin.
29. Součástí správního spisu je přehled akcí klubu v roce 2021 a přehled akcí klubu v roce 2022 (dále též „*přehledy akcí*“) a seznamy účastníků jednotlivých akcí (vždy s uvedením, že nemusí být úplné). Z přehledů akcí ve spojení s příslušnými seznamy účastníků vyplývá, že v roce 2021 klub uspořádal 46 akcí sportovního, tělovýchovného či kulturního charakteru a v roce 2022 klub uspořádal 31 takových akcí. V mnoha případech (zejména sportovních) se akcí zúčastnilo kolem 20 osob, některých se zúčastnilo přes 30, výjimečně i přes 40 osob. Mezi akcemi jsou však i takové, kterých se účastnili pouze nízké jednotky osob. Ze seznamů účastníků je zřejmé, že se akcí účastnili vždy členové klubu spolu s dalšími rodinami či jednotlivci, jejichž jména se na seznamech objevují většinou opakovaně. Soud zjistil, že se na seznamech objevuje celkem 41 příjmení (myšleno nejen jednotlivců, ale i celých rodin). Akce č. 13 „promítání cestopisného filmu z Kavkazu a následná diskuse“, se mělo zúčastnit cca 100 osob převážně z řad veřejnosti.
30. Žalovaný v napadeném rozhodnutí opakovaně zdůraznil, že nebylo prokázáno, že by činnost klubu byla zacílena na akce v celospolečenském zájmu určené široké veřejnosti. Akcí se totiž účastnil omezený okruh stále týchž osob a o činnosti klubu nebyla informována širší veřejnost, neboť se klub nijak neprezentoval na internetu. Žalovaný dovodil, že dary poskytnuté klubu žalobcem nesplňují podmínku daňové uznatelnosti spočívající v jeho zaměření (zacílení) daru na podporu a rozvoj v oblasti celospolečenského zájmu, ku prospěchu množiny blíže nekonkretizovaných adresátů, jak vyslovil Ústavní soud ve svém usnesení ze dne 31. 10. 2007, sp. zn. III.ÚS 374/07.
31. V tomto ohledu se však soud s žalovaným zcela neztotožnil. Z přehledů akcí a seznamů jejich účastníků je zřetelné, že klub organizoval poměrně velké množství akcí pro své členy a další příznivce. Jednalo se zejména o sportovní akce, klub však pořádal například také letní tábor či přednášku. Těchto akcí se běžně účastnily desítky osob. Příznivců klubu nebylo pouze malé množství lidí, ale jednalo se řádově o desítky rodin. Lze si bez obtíží představit, že takováto personální základna a naplnění akcí byly pro klub dostatečné s ohledem na jeho možnosti a typ akcí, které pořádal. Další propagace by mohla být pro klub spíše zatěžující a přinášet důsledky, které by nevyhovovaly formátu jeho aktivit (cyklistické či pěší výlety apod.). Podle názoru soudu nelze klubu vytýkat ani to, že není součástí virtuálního prostoru. Ústní předávání informací o klubu nemusí být překážkou přístupu veřejnosti k akcím, které pořádá, byť se povědomí o nich touto cestou jistě šíří pomaleji. Podstatné je, aby libovolným takto obeznámeným osobám byla účast na akcích umožněna. Z důkazů provedených ve

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

správním řízení nevyplývá, že by klub bránil rozšiřování svých řad a byl veřejnosti zcela uzavřen. Na seznamech účastníků postupně přibývají nová jména, některá postupem času ze seznamů naopak „mizí“, z čehož lze vyvodit, že v klubu docházelo k určité přirozené fluktuaci příznivců. Ze spisového materiálu se soudu jeví, že spolek v obecné rovině funguje vcelku standardním způsobem, a to již dlouhou dobu, a sdružuje osoby za účelem společného provozování zejména tělovýchovných a sportovních aktivit. Pokud jde tedy o podmínku zacílení na podporu a rozvoj v oblasti celospolečenského zájmu, soud nevidí důvod, proč by ji dary poskytované klubu Střelka bez dalšího nemohly splňovat.

32. Jakkoli soud částečně korigoval hodnocení, které žalovaný provedl ve vztahu k fungování klubu a přístupu veřejnosti k aktivitám klubu, a dal tím do jisté míry za pravdu žalobci, na celkové posouzení věci tento dílčí závěr nemá vliv. Jádrem věci totiž spočívá v něčem jiném. Z přehledů akcí vyplývá, že mezi klubem pořádanými akcemi byly kromě těch veřejných rovněž takové, které měly ryze soukromý charakter. V tomto ohledu musel soud žalovanému přisvědčit. Jednalo se zejména o kulturní akce, například: výstava Sluneční králové Národní muzeum Praha (8 účastníků – 2 rodiny), návštěva divadelního představení O lásce ve Studio dva Praha (4 účastníci), pětidenní pobyt na Madeiře za účelem přípravy (následně zřejmě neuskutečněné) expedice (1 účastník), koncert Tomáše Kluse (5 účastníků), vandr k sopkám Islandu (4 účastníci), koncert Porta Řevnice (3 účastníci), přejezd Krušných hor (4 účastníci), sjíždění Jizery (6 účastníků), koncert Štefana Margity ve Státní opeře Praha (6 účastníků), návštěva opery Prodaná nevěsta ve Státní opeře Praha (6 účastníků), návštěva baletu Labutí jezero ve Státní opeře Praha (4 účastníci), koncertu skupiny Hop Trop (3 účastníci), návštěva opery La Bohéma ve Státní opeře Praha (4 účastníci), divadelní představení Audience u královny ve Stavovském divadle Praha (6 účastníků), expedice na Kavkaz (4 páry osob téhož příjmení) – srov. body 54, 55 a 59 napadeného rozhodnutí.
33. Uvedených akcí se zúčastnila vždy pouze malá skupina osob, většinou příbuzensky či přátelsky spřízněných. Není zřejmé, proč spolek hradil vstupenky na koncerty či divadelní představení, letenky a nájemné za pronájem aut na zahraniční cesty atp. několika svým členům. Takové jednání podle názoru soudu neodpovídá rozumnému uspořádání společenských vztahů a lze důvodně pochybovat o tom, že by se tak dělo i v případě, že by dárce finančních prostředků, z nichž byly tyto akce hrazeny, nebyli zároveň účastníky těchto akcí.
34. Spolek byl přitom financován téměř výhradně z darů svých členů. Z peněžního deníku klubu za rok 2021 vyplývá, že jedinými příjmy klubu v roce 2021 byly dary poskytnuté jeho členy. Z evidence příjmů a výdajů za rok 2022 a z prvotních pokladničních dokladů vyplývá, že příjmy klubu v roce 2022 byly tvořeny členskými příspěvky v celkové výši 1 300 Kč, dary poskytnutými osmi členy klubu či jejich rodinnými příslušníky v celkové výši 405 000 Kč a dále dvěma osobami, které členy klubu nebyly, v celkové výši 40 000 Kč.
35. Nanejvýš významné pak je, že podle zjištění žalovaného byly z finančních prostředků klubu financovány zejména ty akce, které vykazují soukromý charakter: „Z výše uvedeného porovnání (peněžního deníku s výdajovými doklady a seznamem akcí – pozn. soudu) také vyplývá, že akce, na které nejsou uplatněny žádné výdaje, se konaly ve větším počtu účastníků ... Naopak akce, u kterých byly výdaje ve značné výši (letenky, ubytování, pronájem auta, vstupenky), se konaly pouze pro pár osob.“ (viz bod 65 napadeného rozhodnutí). Právě toto zjištění pokládá soud pro projednávanou věc za stěžejní, neboť svědčí o tom, že z darů, které členové klubu poskytli, byly hrazeny převážně právě jejich soukromé aktivity. Jinými slovy, dary sice byly poskytovány klubu, jehož aktivity jsou v celospolečenském zájmu,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

avšak nebyly primárně na tyto účely využívány, nýbrž byly většinou čerpány samotnými dárci pro jejich osobní potřebu.

36. Pokud jde konkrétně o žalobce, žalovaný analyzoval, kterých akcí klubu se zúčastnil on či jeho rodinní příslušníci (viz bod 88 napadeného rozhodnutí), a následně vybral ty z akcí, jichž se žalobce účastnil, které se jeví jako soukromé (viz bod 89 napadeného rozhodnutí):

„- akce č. 17 Čarodějnice 30.4.-2.5.2021 – o prokázání, že se jednalo o soukromou akci účastníků viz bod [69] rozhodnutí,

- návštěva divadelního představení „O lásce“ ve Studio dva Praha – akce č. 21 dne 14.6.2021 v počtu 4 účastníků,

- expedice přechod Madeiry – akce č. 23 ve dnech 24.-28.6.2021, kde byl daňový subjekt jediným účastníkem,

- koncert Tomáše Kluse dne 1.7.2021 (akce č. 26),

- vandr k sopkám Islandu ve dnech 3.-12.7.2021 (akce č. 27), které se účastnily 4 účastníci, z toho 2 byli daňový subjekt s manželkou,

- koncert Porta dne 16.7.2021 (akce č. 28), které se účastnily celkem 3 účastníci, a z toho 2 byli daňový subjekt a další rodinný příslušník,

- koncert Štefana Margity v rámci Hudebního podzimu dne 14.9.2021 (akce č. 36), kterého se účastnilo 6 členů Klubu včetně daňového subjektu a rodinného příslušníka,

- operní představení Prodaná nevěsta v rámci festivalu Hudební podzim dne 16.9.2021 (akce č. 37), kterého se účastnili 3 rodinní příslušníci daňového subjektu z celkového počtu 6 účastníků,

- koncert Hop Trop v rámci Hudebního podzimu dne 16.11.2021 (akce č. 42) v celkovém počtu 3 účastníků,

- operní představení La Bohéma v rámci festivalu Hudební podzim dne 17.11.2021 (akce č. 43), kterého se účastnil daňový subjekt a jeho rodinný příslušník spolu s dalšími 2 členy Klubu,

- divadelní představení Audience u Královny ve Stavovském divadle v rámci Hudebního podzimu dne 21.11.2021 (akce č. 44), kterého se účastnili 2 rodinní příslušníci daňového subjektu z celkového počtu 6 osob,

- i v případě sportovních akcí (kola, běžky, lanové centrum, voda) v počtu několika málo účastníků (3 až 6), kterých se účastnil daňový subjekt a jeho rodinní příslušníci, lze konstatovat, že se jednalo o uspokojování osobních zájmů daňového subjektu a nikoliv o organizaci akcí Klubu pro širokou veřejnost ve celospolečenském zájmu (např. akce č. 3, 25, 29, 30, 31, 34 v roce 2021, akce č. 23 v roce 2022).“.

37. Z peněžního deníku za rok 2021 a 2022 a výdajových dokladů vyplývá, že všechny akce, které jsou v právě citovaném seznamu uvedeny, byly zcela či alespoň částečně hrazeny klubem (k tomu viz body 62 a 63 napadeného rozhodnutí).
38. Z výdajových pokladních dokladů dále vyplývá, že žalobci byly klubem vyplaceny i cestovní výdaje za 1. pololetí roku 2021 ve výši 38 273 Kč (doklad č. 2021/01 ze dne 15. 8. 2021), cestovní výdaje za 2. pololetí roku 2021 ve výši 56 758 Kč (doklad č. 2021/20 ze dne 19. 12. 2021), cestovní výdaje za 1. pololetí roku 2022 ve výši 17 670 Kč (doklad ze dne 21. 6. 2022) a cestovní výdaje za 2. pololetí roku 2022 ve výši 12 595 Kč. Tyto výdaje však nebylo možné přiřadit ke konkrétní akci či akcím.
39. Na základě výše uvedeného soud shledal, že z finančních prostředků klubu, které byly tvořeny převážně dary členů - mj. i žalobce, byly hrazeny také, ba dokonce hlavně aktivity, které měly ryze soukromou povahu a jichž se žalobce ve většině případů účastnil. Je přitom zcela zřejmé, že akcí typu dovolená na Islandu s manželkou a dvěma přáteli či návštěva

koncertu s rodinným příslušníkem a jednou další osobou se žalobce neúčastnil primárně jako organizátor „klubové akce“, ale především za účelem naplňování svých osobních potřeb, eventuálně zájmů svých rodinných příslušníků. Na základě těchto zjištění se soud ztotožnil se závěrem žalovaného, že převažujícím (byť třeba nikoli výlučným) účelem žalobcova jednání, které spočívalo v poskytnutí darů klubu byl daňový odečet hodnoty darů za současného čerpání těchto finančních prostředků skrze obdarovaný klub, jehož je žalobce předsedou. Skutečnost, že docházelo k čerpání nemalých finančních prostředků dárce od klubu na uspokojování osobních potřeb, nevyhnutelně vede k závěru, že primárním účelem daru nebyl převod prostředků z majetku dárce do vlastnictví obdarovaného bez protihodnoty. Jinými slovy, k poskytnutí darů klubu byl žalobce motivován tím, že si tyto své peněžní prostředky následně „vybíral“ na úhradu svých soukromých aktivit. Nelze proto konstatovat, že žalobce darováním sledoval zásadně cizí, a nikoli vlastní prospěch (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 31. 10. 2007, sp. zn. III.ÚS 374/06). Smysl ustanovení § 15 odst. 1 zákona o daních příjmů tak nebyl naplněn. Jak objektivní, tak subjektivní kritérium zneužití práva tedy bylo v případě žalobce naplněno. Za takové situace by žalobce odečtením hodnoty předmětných darů od základu daně získal neoprávněný prospěch na úkor ostatních členů společnosti. Správní orgány proto nepochybily, když žalobci uplatnění nezdanitelné části základu daně z darů poskytnutých klubu neuznaly.

40. Žalobce rozporoval hodnocení akce č. 17 „Čarodějnice“, kterou klub pořádal v roce 2021. Žalovaný je přesvědčen, že se jednalo o soukromou akci, neboť se jí zúčastnil žalobce a další členové klubu se svými rodinnými příslušníky, kteří se dle výdajových dokladů a e-mailové korespondence v termínu od 30. 4. do 2. 5. 2021 ubytovali v penzionu Majáček v Nové Vsi nad Nisou. Žalobce naproti tomu tvrdí, že by šlo o akci omezeného počtu osob, její náplní bylo kromě „pálání čarodějnic“ také plánování dalšího školního roku a příprava programu na letní tábor, pro kterou je takovéto koordinační setkání nezbytné. Soud má nicméně za to, že pro rozhodnutí ve věci není charakter této jediné akce, nadto konané v jiném roce, než za který žalobce uplatnil hodnotu daru, nijak zvláště podstatný. Přehledy obsahují řadu dalších akcí, jejichž soukromý charakter je nepopiratelný (zejm. návštěvy koncertů, divadel, zahraniční cesty). V kontextu seznamy účastníků s výdajovými doklady dávají přehledům akcí jasný obraz toho, že klub běžně hradil soukromé výdaje žalobci a dalším členům, kteří byli zároveň dárce (de facto výlučných) peněžních prostředků klubu. Právě na základě setrvalé praxe, která byla žalobcem uplatňována při využívání prostředků z poskytnutých darů, postavil žalovaný svůj závěr o zneužívání práva, sporná povaha jedné z mnoha problematických akcí tak nemůže na celkovém hodnocení ničeho změnit.
41. Pokud jde o námitku neúplnosti seznamů účastníků, které žalobce předložil ve správním řízení, lze připustit možnost, že v případě větších akcí zejména sportovního zaměření nemusejí být tyto seznamy úplné. Tyto akce však soud vyhodnotil jako veřejnosti přístupné. U problematických – zejména kulturních a zahraničních – akcí, jichž se účastnil žalobce s několika málo dalšími osobami, však obsah správního spisu nenasvědčuje tomu, že by seznamy účastníků skutečně byly neúplné. Jak uvedl žalovaný v bodě 64 napadeného rozhodnutí, v „*případě akcí, ke kterým je doloženo ubytování, jízdné či vstupenky na kulturní akce, odpovídá počet zúčastněných osob osobám na předložených dokladech, případně jsou doklady předloženy za menší počet osob. Z výdajových dokladů tedy nebylo zjištěno, že by se akcí účastnily ještě jiné osoby, které nejsou uvedeny na předložených seznamech účastníků jednotlivých akcí Klubu.*“

42. Žalobce dále namítal, že žalovaný bagatelizoval vliv pandemie covid-19 a nevzal v potaz, že klub pořádal záměrně spíše akce s malým počtem účastníků. Žalovaný se s touto odvolací námitkou vypořádal v bodu 138 napadeného rozhodnutí. Soud souhlasí s žalovaným, že skutečnost, že zejména roky 2020 a 2021 zasáhla protipandemická vládní opatření, nemá na závěr o zneužití práva ze strany žalobce vliv. Divadelní představení a koncerty, které byly uvedeny v přehledu akcí pořádaných klubem v roce 2021, dle výdajových dokladů se zjevně konaly. Tomu, aby se jich mohla účastnit větší skupina členů a příznivců klubu, nemohla bránit pandemická opatření. Pokud se ale takových akcí běžně účastnil pouze žalobce s dalšími dvěma až nanejvýš pěti osobami, často příbuznými, je zřejmé, že z jeho strany nešlo o organizování klubové akce pro blíže nekonkretizované adresáty. Z přehledů akcí je navíc zřejmé, že v roce 2021 klub pořádal i větší akce, jichž se zúčastnilo přes 20 osob a které soud vyhodnotil jako veřejně přístupné. Uvedené znamená, že se klub neomezil na pořádání „klidnějších“ akcí, jak tvrdí žalobce. Ani tuto námitku tak soud neshledal důvodnou.
43. Závěrem soud reaguje na žalobní námitku týkající se rozhodnutí zdejšího soudu a následně NSS v obdobné věci, v níž se řešila daňová uznatelnost darů poskytnutých klubu jiným jeho členem. V rozsudku ze dne 1. 4. 2025, č. j. 11 Af 8/2024-49, městský soud zrušil rozhodnutí žalovaného pro nepřezkoumatelnost. Dospěl totiž k závěru, že ve věci nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav týkající se (ne)existence celospolečenského prospěchu ve vztahu k činnosti klubu. Nejvyšší správní soud toto rozhodnutí potvrdil s odůvodněním, že žalovaný se ve svém rozhodnutí nedostatečně vypořádal s rozpory mezi svědeckou výpovědí předsedy klubu a dalšími podklady. V právě projednávané věci soud tyto vady neshledal. Žalovaný měl pro své rozhodnutí dostatek podkladů (viz bod 50 napadeného rozhodnutí). Jednotlivé důkazy podrobil důkladné analýze, následně se věnoval jejich vzájemným souvislostem a svá zjištění srozumitelně vyložil v napadeném rozhodnutí. Ze spisového materiálu dle soudu jasně vyplývá, že klub fungoval tak, že sice pořádal také akce veřejného charakteru s „celospolečenským prospěchem“ (v tomto ohledu se soud od názoru žalovaného odchýlil), avšak u těch často žádné výdaje nevykazoval, zatímco z finančních zdrojů klubu – darů od svých členů běžně hradil soukromé aktivity právě těchto dárců, a to namnoze vysokými částkami. Tuto skutečnost soud pokládá za prokázanou bez rozumných pochybností a pro závěr o zneužití práva za podstatnou. Žalovaný rovněž prokázal, že žalobce (eventuálně jeho příbuzní), se akcí ryze soukromého charakteru (zahraničních cest, koncertů, divadelních představení apod.) běžně účastnil, a tedy peněžní prostředky, které daroval klubu, čerpal pro své osobní potřeby. Za této situace soud souhlasí s žalovaným, že uplatněné hodnoty darů nebylo možné uznat jako nezdanitelné části základu daně.

VI. Závěr a náklady řízení

44. Na základě shora uvedených důvodů soud žalobu zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.), neboť se ztotožnil s žalovaným, že žalobce tím, že uplatnil jako nezdanitelnou část základu daně hodnotu darů klubu, z nichž byly hrazeny jeho soukromé aktivity, dopustil se zneužití práva vyplývajícího z § 15 odst. 1 zákona o daních příjmů.
45. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, jemuž však v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto výrokem III rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů nepřiznává. Žalobce ve věci úspěch neměl, proto soud výrokem II rozhodl, že žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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.

V Praze dne 19. května 2026

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.
předsedkyně senátu