

PŘÍSPĚVEK UZAVŘEN ke dni 18.3.2015

Daň z příjmů

449/18.03.15 Daňový režim rozhodčích na úrovni výkonnostního fotbalu

Předkládá: Ing. Tomáš Hajdušek, daňový poradce, č. osvědčení 1381

Příspěvek se zabývá způsobem zdaňování příjmů za činnost rozhodčího na úrovni výkonnostního fotbalu.

1. Úvod

Ohledně způsobu zdaňování příjmů za činnost rozhodčího na úrovni výkonnostního fotbalu nepanuje v odborné veřejnosti jednotný názor. Problematika zdaňování příjmů rozhodčích nabývá na závažnosti zejména s ohledem na připravovaný projekt FOTBALOVÁ (R)EVOLUCE¹⁰, jejíž součástí je mj. i změna způsobu vyplácení fotbalových rozhodčích a zavedení tzv. sběrných faktur.

2. Vymezení problému

Fotbaloví rozhodčí jsou určeni k řízení fotbalových soutěží, jejichž pořadatelem a vlastníkem práv na všech úrovních je Fotbalová asociace České republiky.

Podle čl. 4 Soutěžního řádu¹¹ mají mistrovské soutěže dospělých tyto třídy:

- I. liga
- II. liga
- Česká fotbalová liga a Moravská fotbalová liga
- divize
- krajský přebor
- I. A třída
- I. B třída
- okresní přebor (II. třída)
- III. třída
- IV. třída

Řídícím orgánem soutěží I. A II. ligy je Ligové shromáždění. Řídícím orgánem pro Českou fotbalovou ligu, Moravskoslezskou fotbalovou ligu a příslušné divize jsou Řídící komise FAČR pro Čechy a Řídící komise FAČR pro Moravu. Krajský přebor, I. A třídu a I. B třídu řídí krajské orgány FAČR, okresní přebor (II. třídu), III. třídu a IV. třídu řídí okresní orgány FAČR.

Na úrovni každé třídy jsou ustanoveny komise rozhodčích, které sestavují listiny rozhodčích pro daný soutěžní ročník. Počet rozhodčích v rámci celé FAČR je cca 4 tisíce. Naprostá většina (cca 3,5 tis.) z nich působí na úrovni krajského přeboru a níže.

¹⁰ více na <http://nv.fotbal.cz/isfacr/>

¹¹ http://www.fotbal.cz/img/cmfs/komise/legislativa/soutezni_rad_fotbalu_131014.pdf

Výkonný výbor Fotbalové asociace České republiky schválil na svém zasedání dne 8. 12. 2014 záměr projektu FOTBALOVÁ (R)EVOLUCE a uložil realizaci projektu k 1. 7. 2015¹².

Projekt FOTBALOVÁ (R)EVOLUCE představuje kompletní elektronizaci fotbalových agend od 1.7.2015:

- management soutěží (on-line zápis)
- on-line registrace hráčů (klubů a členů)
- elektronické členství (databáze)
- měsíční sběrná faktura

Na rozdíl od stávajícího stavu nebudou rozhodčím odměny za řízení zápasu vypláceny v hotovosti hned po skončení zápasu domácím klubem, ale k vyplacení odměn dojde souhrnně jedenkrát měsíčně ze strany FAČR na základě sběrné faktury.

Faktura za činnost rozhodčího bude obsahovat dvě položky:

1. odměna za činnost rozhodčího dle sazebníku
2. dopravné – náhrada za použití motorového vozidla

Částky jsou stanoveny Směrnicí o náhradách a odměnách rozhodčí a delegátů při fotbalových utkání¹³.

Projekt FOTBALOVÁ (R)EVOLUCE zatím nezahrnuje možnost, že by byli rozhodčí vypláceni na základě dohod o provedení práce. Pro zjednodušení agendy ze strany rozhodčích se ale tato možnost nabízí.

3. Právní postavení rozhodčích ve výkonnostním fotbalu a způsob zdanění jejich odměn

Způsob zdanění příjmů rozhodčích je odvislý od právního postavení rozhodčího. V úvahu přicházejí tyto varianty:

1. rozhodčí vykonává svoji činnost na základě dohody o provedení práce (§ 6 odst. 1 písm. a) ZDP)
2. rozhodčí vykonává svoji činnost na základě živnostenského oprávnění (§ 7 odst. 1 písm. b) ZDP)
3. rozhodčí vykonává svoji činnost jako výkon nezávislého povolání (§ 7 odst. 2 písm. c) ZDP)
4. rozhodčí vykonává svoji činnost pouze ojediněle a nahodile (§ 10 odst. 1 písm. a) ZDP)

3.1. Výkon činnosti rozhodčího na základě dohody o provedení práce

¹² komuniké z jednání VV FAČR zde:

<http://nv.fotbal.cz/scripts/detail.php?id=165352&tmplid=1347>

¹³ http://nv.fotbal.cz/ftp/cmfs/legislativa/stanovy/19_Nahrady_a_odmeny_2.doc

FAČR je dle čl. 2 odst. 2 písm. b) Stanov¹⁴ zřizovatelem, organizátorem a pořadatelem fotbalových soutěží a vlastníkem práv k nim na všech úrovních. Přímo je řídí svými orgány podle pravidel fotbalu vydaných Mezinárodní federací fotbalových asociací (FIFA) a na základě řádů a předpisů, které pro jejich řízení sama vydává.

Fotbalová utkání v rámci FAČR může dle čl. 1 Licenčního řádu pro rozhodčí fotbalu¹⁵ řídit pouze rozhodčí, kterému byla udělena licence rozhodčího fotbalu.

Uzavření dohody o provedení práce mezi FAČR a rozhodčím není v rozporu s dobrými mravy, neboť FAČR je pořadatelem fotbalového utkání, nikoliv jeho účastníkem. Uzavření dohody o provedení práce na činnost rozhodčího není ani v rozporu se zákoníkem práce¹⁶, který je postaven na zásadě „co není zakázáno, je dovoleno“¹⁷. Na úrovni výkonnostního fotbalu bude obvykle rovněž dodržen rozsah práce nižší než 300 hodin ročně.

Dílčí závěr 3.1.1.: Činnost rozhodčího lze vykonávat na základě dohody o provedení práce. V takovém případě budou příjmy za činnost rozhodčího zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle § 6 ZDP. Podkladem pro vyplacení odměny je uzavřená dohoda o provedení práce, nikoliv sběrná faktura.

Podle Směrnice o náhradách a odměnách rozhodčích má rozhodčí kromě odměny za řízení utkání rovněž nárok na náhradu cestovních výdajů. Pokud bude v dohodě o provedení práce sjednán nárok rozhodčího na poskytnutí cestovních náhrad¹⁸, budou v takovém případě cestovní náhrady osvobozené od daně podle ust. § 6 odst. 7 písm. a) ZDP. Přitom není podmínkou, aby v dohodě o provedení práce bylo sjednáno místo pravidelného pracoviště¹⁹.

Dílčí závěr 3.1.2.: Náhrady cestovních výdajů, které jsou rozhodčím vypláceny podle Směrnice, jsou osvobozeny od daně dle ust. § 6 odst. 7 písm. a) ZDP v případě, že v dohodě o provedení práce bylo právo na výplatu cestovních náhrad sjednáno, a to do výše stanovené nebo umožněné zvláštním právním předpisem pro zaměstnance zaměstnavatele, který je uveden v § 109 odst. 3 zákoníku práce. Pokud není právo na výplatu cestovních náhrad v dohodě o provedení práce sjednáno, případně jsou vypláceny cestovní náhrady ve vyšší než stanovené výši, podléhají cestovní náhrady zdanění ve smyslu ust. § 6 odst. 1 písm. a) ZDP.

Dále lze uvést, že pokud bude mít rozhodčí postavení zaměstnance ve smyslu ust. § 6 odst. 2 ZDP, nebude použití motorového vozidla a následné uplatnění náhrady cestovních výdajů znamenat ze strany rozhodčího jakékoliv povinnosti v oblasti

¹⁴ http://www.fotbal.cz/img/cmfs/komise/legislativa/stanovy_080614.pdf

¹⁵ http://www.fotbal.cz/img/cmfs/komise/legislativa/Licencni_rad_rozhodci.pdf

¹⁶ zákon č. 262/2006 Sb.

¹⁷ k tomu srov. ust. § 2 odst. 1 zákoníku práce

¹⁸ srov. § 155 zákoníku práce

¹⁹ srov. § 155 odst. 2 zákoníku práce

silniční daně a vzhledem k ust. § 2 odst. 1 písm. c) bod 1. ZSD zde pravděpodobně nevznikne povinnost k silniční dani ani FAČR.

Dílčí závěr 3.1.3.: V případě sjednání práva na výplatu náhrady za použití motorového vozidla v dohodě o provedení práce je poplatníkem silniční daně FAČR za předpokladu, že použité vozidlo bude předmětem daně ve smyslu ust. § 2 odst. 1 písm. c) bod 1 ZSD.

Předmětem daně z přidané hodnoty je dle ust. § 2 odst. 1 písm. b) ZDH mj. poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.

Osobou povinnou k dani je dle ust. § 5 odst. 1 ZDPH fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti.

Ekonomickou činností se dle ust. § 5 odst. 2 ZDPH rozumí soustavná činnost osob, poskytujících služby. Samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, kteří mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah, případně činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle § 6 ZDP.

Dílčí závěr 3.1.4.: V případě, že je rozhodčím plátcem DPH, není činnost rozhodčího na základě dohody o provedení práce předmětem daně z přidané hodnoty.

3.2. Výkon činnosti rozhodčího na základě živnostenského oprávnění

Podle stanoviska ředitele odboru živností Ministerstva průmyslu a obchodu ČR Ing. Petra Kameníka ze dne 14. 5. 2010 činnost fotbalového rozhodčího, delegovaného na zápas příslušnou komisí rozhodčích FAČR, není živností. Přesto nelze vyloučit, že příslušný živnostenský úřad vydá na základě ohlášení volné živnosti živnostenské oprávnění s odkazem na nařízení vlády č. 278/2008 Sb., kde je u živnosti „Provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování tělovýchovné činnosti“ jako jedna z obsahových náplní této živnosti uvedena „Činnost sportovců, případně rozhodčích, provozovaná **samostatně** a za účelem dosažení zisku“ – viz příloha č. 4 nařízení vlády, položka 74.

Dílčí závěr 3.2.1.: V případě, že činnost rozhodčí bude vykonávána na základě vydaného živnostenského oprávnění, budou příjmy za tuto činnost zdaňovány jako příjmy ze živnosti dle ust. § 7 odst. 1 písm. b) ZDP. Součástí zdaňovaných příjmů budou rovněž vyplacené náhrady cestovních výdajů. V případě vyplacení náhrady za použití motorového vozidla se dané vozidlo stává předmětem silniční daně dle ust. § 2 odst. 1 písm. c) bod 2 ZSD.

3.3. Výkon činnosti rozhodčího bez uzavření dohody o provedení práce a bez vydaného živnostenského oprávnění

Jedná se v současnosti o nejčastější způsob výkonu činnosti rozhodčího, zejména na úrovni krajských a okresních soutěží. Je otázkou, zda mohou být takové příjmy zdaňovány jako příjmy z příležitostné činnosti dle ust. § 10 ZDP. Podle předkladatele

nelze příjmy rozhodčího za pravidelně vykonávanou činnost rozhodčího v průběhu sezóny (rozhodčí je nominován na každé soutěžní kolo případně na většinu soutěžních kol) považovat za příjmy z příležitostné činnosti.

Předkladatel se domnívá, že činnost a postavení rozhodčího má mnoho společných charakteristických rysů s činností a postavením (profesionálního) sportovce.

Možné postavení sportovce v pozici OSVČ bylo několikrát potvrzeno Nejvyšším správním soudem²⁰. Právní věta z rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci profesionálního hokejisty²¹, zveřejněná v databázi rozsudků na internetových stránkách Nejvyššího správního soudu zní:

„II. Činnost profesionálního sportovce není jednoduše podřaditelná pod pojem „závislá práce“ ve smyslu § 2 odst. 3 zákoníku práce z roku 2006. Není proto protiprávní uzavírání i jiných než pracovních smluv mezi sportovci a jejich kluby. Z daňového hlediska může sportovec působit též jako osoba samostatně výdělečně činná.“

V odůvodnění tohoto rozsudku²² potom Nejvyšší správní soud uvádí, že „by mezi profesionálním sportovcem a klubem, za který hraje, pracovní smlouva uzavřena být nemohla či dokonce nesměla. Nejvyšší správní soud toliko zastává názor, že za současné situace značné nejasnosti právního postavení profesionálních sportovců (viz níže část označená „obiter dictum“) stát nemůže vynucovat jen jednu z možných forem jejich smluvní spolupráce s kluby, a to ani prostřednictvím daňové politiky.“

Výkon sportovní činnosti ve formě podnikatelské činnosti nebo zaměstnání předpokládá rovněž komentář OECD k článku 17 modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění v bodě 1.

Předkladatel je přesvědčen, že obdobný závěr lze učinit i ve vztahu k fotbalovým rozhodčím.

Dílčí závěr 3.3.1.: V případě neexistence pracovněprávního vztahu nebo živnostenského oprávnění, a pokud se nejedná o prokazatelně příležitostné nebo nahodilé příjmy, je příjem za činnost rozhodčího považován za příjem z výkonu nezávislého povolání ve smyslu ust. § 7 odst. 2 písm. c) ZDP. Součástí zdaňovaných příjmů budou rovněž vyplacené náhrady cestovních výdajů. V případě vyplacení náhrady za použití motorového vozidla se dané vozidlo stává předmětem silniční daně dle ust. § 2 odst. 1 písm. c) bod 2 ZSD.

3.4. Odvod daně z přidané hodnoty z příjmů za činnost rozhodčího, zdaňovaných dle ust. § 7 ZDP

Předmětem daně z přidané hodnoty je dle ust. § 2 odst. 1 písm. b) ZDH mj. poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.

Osobou povinnou k dani je dle ust. § 5 odst. 1 ZDPH fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti.

Ekonomickou činností se dle ust. § 5 odst. 2 ZDPH rozumí soustavná činnost osob, poskytujících služby.

²⁰ např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2011, čj. 2 Afs 16/2011-78 a rozsudek ze dne 1. srpna 2012, čj. 2 Afs 22/2012-31.

²¹ případ Jaroslava Mrázka, hráče HC Sparta Praha, vedený pod sp. zn. 2 Afs 16/2011

²² bod [31] rozsudku

Pokud je rozhodčí registrovaným plátcem DPH, např. z důvodu svého souběžného podnikání, má povinnost dle ust. § 108 odst. 1 písm. a) ZDPH přiznat daň z celkové úplaty, tj z odměny a náhrady cestovních výdajů.

Pokud rozhodčí není registrovaným plátcem DPH, počítá se mu celková úplata do obratu dle ust. § 4a ZDPH pro účely povinné registrace plátce DPH dle ust. § 6 odst. 1 ZDPH. Podle tohoto ustanovení se osoba povinná k dani stane plátcem, pokud její obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč.

Odměny a náhrady rozhodčích, stanovené Směrnicí o náhradách a odměnách rozhodčích a delegátů při fotbalových utkáních, je nutno brát jako úplatu za zdanitelné plnění včetně daně. Daň potom bude vypočtena dle ust. § 37 ZDPH.

Činnost rozhodčího lze dle názoru předkladatele zařadit do položky 93.19.13 klasifikace CZ-CPA *Služby sportovních sudí a časoměřičů*, přičemž činnost rozhodčího není uvedena v příloze č. 2 ZDPH. Činnost rozhodčího tak podléhá základní sazbě daně ve výši 21%.

Dílčí závěr 3.4.1.: Soustavná činnost rozhodčího, pokud tuto činnost vykonává jako osoba samostatně výdělečně činná, je předmětem daně z přidané hodnoty. Základem daně je celková úplata, zahrnující jak odměnu za řízení utkání, tak náhradu cestovních výdajů. Činnost rozhodčího je zdaněna základní sazbou daně.

3.5. Výkon činnosti rozhodčího nahodile nebo jednorázově

V souladu s ust. § 10 odst. 1 věty první lze za příjem z ostatní činnosti považovat takový příjem, který není příjmem dle ust. § 6 až 9 ZDP.

Dílčí závěr 3.5.1.: Za příjem dle ust. § 10 odst. 1 písm. a) ZDP lze považovat příjem za činnost rozhodčího pouze v případě, že na činnost rozhodčího nebyla uzavřena dohoda o provedení práce, rozhodčí nemá na tuto činnost vydáno živnostenské oprávnění a jedná se skutečně o jednorázové, nahodilé příjmy za činnost, která není vykonávána pravidelně v průběhu soutěžní sezóny. V případě vyplacení náhrady za použití motorového vozidla se dané vozidlo nestává předmětem silniční daně.

Předmětem daně z přidané hodnoty je dle ust. § 2 odst. 1 písm. b) ZDH mj. poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.

Osobou povinnou k dani je dle ust. § 5 odst. 1 ZDPH fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti.

Ekonomickou činností se dle ust. § 5 odst. 2 ZDPH rozumí soustavná činnost osob, poskytujících služby.

Dílčí závěr 3.5.2.: Pokud je činnost rozhodčího vykonávána prokazatelně jednorázově či nahodile a nejedná se tak o soustavnou činnost, není činnost rozhodčího předmětem daně z přidané hodnoty.

4. Různý režim zdaňování příjmů rozhodčích v rámci soutěží stejné úrovně a různé úrovně

Způsob zdaňování rozhodčích se odvíjí od skutečností výše uvedených bez ohledu na to, o jakou fotbalovou soutěž se jedná. Lze tak připustit, že i v rámci jedné soutěže, nebo v rámci soutěží různých úrovní, budou příjmy rozhodčích zdaňovány různým způsobem.

Předkladatel v této souvislosti odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2011, čj. 2 Afs 16/2011-78 v případě profesionálního hokejisty Jaroslava Mrázka, podle kterého:

„[31.] Současně však je třeba podotknout, že výše uvedené neznamena, že by mezi profesionálním sportovcem a klubem, za který hraje, pracovní smlouva uzavřena být nemohla či dokonce nesměla. Nejvyšší správní soud toliko zastává názor, že za současné situace značné nejasnosti právního postavení profesionálních sportovců (viz níže část označená „obiter dictum“) stát nemůže vynucovat jen jednu z možných forem jejich smluvní spolupráce s kluby, a to ani prostřednictvím daňové politiky.“

Dílčí závěr 4.1.: V rámci fotbalových soutěží stejné úrovně i v rámci fotbalových soutěží různých úrovní může docházet k rozdílným způsobům zdanění příjmů za činnost rozhodčího v závislosti na tom, na jakém smluvním základě je činnost rozhodčího vykonávána.

5. Zdaňování příjmů za činnost delegáta

Podle čl. 43 Soutěžního řádu²³ je delegát svazu rozhodnutím řídicího orgánu soutěže pověřen výkonem funkce, ve které zastupuje řídicí orgán soutěže, dohlíží na průběh utkání a dle daných kritérií hodnotí výkon rozhodčích. Ve své činnosti se řídí zásadami pro činnost delegátů svazu, schválenými příslušným řídicím orgánem soutěže. Podle čl. 44 Soutěžního řádu může delegát před utkáním a v poločasové přestávce vhodným způsobem poučit hráče obou klubů, trenéry a vedoucí družstev o zásadách sportovního vystupování a dodržování fair-play.

Činnost delegáta je tak v mnohých ohledech stejná jako činnost rozhodčího. Výši odměn a náhrad delegátů určuje stejná směrnice, jako v případě rozhodčích.

Dílčí závěr 5.1.: V případě zdaňování příjmů za činnost delegáta platí stejné závěry, jako v případě zdaňování příjmů za činnost rozhodčího.

6. Závěr

Navrhujeme přijmout výše uvedené závěry a po projednání příspěvku na Koordinačním výboru doporučujeme přijaté závěry vhodným způsobem publikovat.

Přílohy:

- stanovisko Ministerstva průmyslu a obchodu ze dne 14. 5. 2010, čj. 16173/10/044410 k postavení fotbalového rozhodčího
- PITTERLING, M. Zdanění příjmů fotbalových rozhodčích. *UNES (Účetnictví neziskového sektoru) 2011/11*

²³ http://www.fotbal.cz/img/cmfs/komise/legislativa/soutezni_rad_fotbalu_131014.pdf

Stanovisko GŘ

Z pohledu DPFO souhlasíme s vymezením problému. Posouzení způsobu zdanění odměn rozhodčích je třeba odvozovat od charakteru dané činnosti i od právního vztahu, na jehož základě je činnost prováděna.

K dílčímu závěru 3.1.1. a 3.1.2.

Odměnu za činnost rozhodčího jako držitele příslušné licence vydané sportovním svazem vyplacenou pořadatelem sportovní soutěže nelze kvalifikovat jako funkční požitok, jelikož fyzická osoba z titulu delegace do pozice rozhodčího se při sportovní soutěži nestává členem spolku nebo zájmového sdružení. Rozhodčí se v této souvislosti nestává ani orgánem spolku ve smyslu § 243 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (orgánem spolku je např. statutární orgán, tj. výbor nebo předseda, nepovinnými orgány může být i např. komise či jiný kontrolní orgán). Uzavření dohody o provedení práce na činnost rozhodčího není v rozporu se zákoníkem práce, nelze jí tedy vyloučit, i když se domníváme, že se nejedná o činnost, u které lze aplikovat závislost ve smyslu „řídít se pokyny plátce“, tedy ani závislost ve smyslu § 6 ZDP ani ve smyslu zákoníku práce. Jediný pokyn, kterým se může řídit, jsou povinnosti související se stanovenými pravidly. Způsob řízení zápasu a pravidla stanovuje FIFA, vlastní hodnocení zápasu je na rozhodnutí rozhodčího a jeho vyhodnocení konkrétní situace. V rámci smluvní volnosti nelze uzavření dohody o provedení práce na výkon rozhodčího vyloučit, je však nepravděpodobné, že by FAČR uzavíraly pracovněprávní vztahy s rozhodčími pro účely řízení utkání. Náhrady cestovních výdajů, které by byly rozhodčím vypláceny podle Směrnice, pak nejsou dle § 6 odst. 7 písm. a) ZDP předmětem daně (nejde o příjem osvobozený). Není-li právo na výplatu cestovních náhrad v dohodě o provedení práce sjednáno nebo je náhrada vyšší, podléhají cestovní náhrady zdanění ve smyslu § 6 odst. 1 písm. a) ZDP.

K dílčímu závěru 3.1.3

Souhlas z hlediska zákona o dani silniční (ZDSL) v případě sjednání práva na výplatu náhrady za použití motorového vozidla v dohodě o provedení práce je poplatníkem silniční daně FAČR za předpokladu, že použité vozidlo bude předmětem daně ve smyslu ust. § 2 odst. 1 písm. c) bod 1 ZDSL.

K dílčímu závěru 3.1.4

Pokud bude činnost rozhodčího opravdu vykonána v rámci zaměstnaneckého vztahu, pak v návaznosti na § 5 odst. 2 ZDPH nebude ekonomickou činností a návazně ani předmětem daně.

K dílčímu závěru 3.2.1. a 3.3.1.

Fotbalový rozhodčí nemůže vykonávat svou činnost jen na základě živnostenského oprávnění, byť v rámci obecné definice živnosti je samostatně vykonávaná činnost rozhodčích v obecném pojetí upravena. Fotbalový rozhodčí může vykonávat tuto činnost pouze na základě splnění podmínek stanovených FAČR, resp. FIFA a po zapsání do příslušného seznamu rozhodčích s tím, že rozhodčí zapsaný pro vyšší soutěž (první liga) může rozhodovat zápas nižší soutěže (krajský přebor) ale ne naopak. Jedná se fakticky o licenci – je takto označována např. i v Soutěžním řádu fotbalu – „čl. 39 – Řízením utkání pověřuje řídicí orgán kvalifikované rozhodčí, kteří jsou držiteli platné licence rozhodčího fotbalu opravňující k řízení příslušné soutěže“.

Živnostenské oprávnění pro rozhodčího fotbalové soutěže není podstatné. Není-li zapsán do seznamu rozhodčích, nemá-li splněny speciální podmínky stanovené FAČR a FIFA a nemá-li platnou licenci, nemůže tuto činnost vykonávat, byť by měl živnostenské oprávnění. Proto nesouhlasíme se závěrem č. 3.2.1.

V případě neexistence pracovněprávního vztahu je činnost rozhodčího třeba považovat za nezávislé povolání vykonávané na základě zvláštních předpisů (licence od FAČR), z níž příjmy podléhají zdanění podle § 7 odst. 2 písm. c) ZDP. Součástí zdaňovaných příjmů jsou i vyplacené náhrady cestovních výdajů.

Souhlas z hlediska zákona o dani silniční (ZDSL) bude-li činnost rozhodčího považována za nezávislé povolání vykonávané na základě zvláštních předpisů (licence od FAČR), z níž příjmy podléhají zdanění podle § 7 odst. 2 písm. c) ZDP, bude v takovém případě z hlediska ZDSL naplněna podmínka stanovená v § 2 odst. 1 písm. c) bod 2 ZDSL, tj. vozidlo se stává předmětem daně silniční.

K dílčímu závěru 3.4.1.

Souhlas.

K dílčímu závěru 3.5.1.

Možnost kvalifikace příjmu z činnosti rozhodčího jako nahodilého či jednorázového příjmu dle § 10 odst. 1 písm. a) ZDP je velmi oslabena charakterem této činnosti. Pokud je rozhodčí zapsán do seznamu rozhodčích pro stanovenou úroveň soutěže a vlastní platnou licenci, předpokládá se, že píská zápasy systematicky (opakovaně). Kdo a jaký zápas bude pískat, neurčují rozhodčí, ale příslušná úroveň fotbalového svazu – FAČR, Český nebo Moravský svaz, krajský svaz, atd. Ten stanovuje četnost výkonu činnosti jednotlivých rozhodčích. Nedomníváme se, že by se jednalo o činnost nahodilou či jednorázovou, z níž příjmy podléhají zdanění podle § 10 odst. 1 písm. a) ZDP, i když výskyt takového zcela ojedinělého případu nelze předem vyloučit. Předpokladem přiřazení příjmu pod § 10 je podmínka, že se nejedná o příjmy podle § 6-9 ZDP.

Souhlas z hlediska zákona o dani silniční (ZDSL) pokud by se jednalo o příjem dle § 10 ZDP, nejsou naplněny všechny podmínky pro vznik předmětu daně silniční, protože by nebyla splněna podmínka § 2 odst. 1 písm. c) bod 2 ZDSL.

K dílčímu závěru 3.5.2

Souhlas. Pro souhlas však předpokládáme, že je opravdu naplněna podmínka, že nejde o soustavnou činnost. Je pravdou, že ZDPH a ani směrnice o DPH konkrétně nevydefinovávají pojem soustavnosti. Je jasné, že již jazykový výklad tohoto slova předpokládá určitou opakovanost. Nicméně na straně druhé určitá nepravidelnost či úplata vztahující se k delšímu časovému úseku neznámá ještě nutně vyloučení z působnosti pojmu „soustavná“. Doplnujeme, že pro vymezení soustavnosti lze využít některé rozsudky SDEU např. Enkler, či Recueil. Na skutečnost naplnění pojmu soustavná resp. zde nenaplnění upozorňujeme v souvislosti se stanoviskem GŘ v části vztahující se k dani z příjmu, kde byla vyjádřena určitá pochybnost v nahodilosti tohoto příjmu a následného zahrnutí pod § 10 ZDP.

K dílčímu závěru 4.1.

Souhlas.

K dílčímu závěru 5.

Souhlas se závěrem 5.1. s tím, že u zdanění příjmů za činnost delegáta platí stejné závěry, které udělalo GFR u zdaňování příjmů za činnost rozhodčího.