

Univerzita Palackého v Olomouci
Právnická fakulta

Mgr. Michal Odarčenko

Sportovní organizace pohledem finančního práva

Rigorózní práce

Olomouc 2021

Prohlašuji, že jsem rigorózní práci na téma Sportovní organizace pohledem finančního práva vypracoval samostatně a citoval jsem všechny použité zdroje.

V Praze dne 9. května 2021

Mgr. Michal Odarčenko

Poděkování

Děkuji svému konzultantovi doc. JUDr. Michaelu Kohajdovi, Ph.D. za cenné rady, jež mi poskytl při vypracovávání této rigorózní práce.

Obsah

Seznam použitých zkratk	6
Úvod	8
Východiska rigorózní práce	9
Cíle rigorózní práce	10
1. Určující prvky současné organizační struktury českého sportovního hnutí	11
2. Sportovní organizace jako spolek	19
2.1. Vývoj institucionálního sdružování do roku 2014	19
2.2. Institucionální sdružování od roku 2014	21
2.2.1. Úprava spolkového práva v novém občanském zákoníku	21
2.2.2. Spolkový rejstřík	24
2.2.3. Sbíрка listin	28
2.2.4. Evidence skutečných majitelů	30
2.2.5. Listina – institucionální vs. neinstitucionální sdružování	35
3. Členství ve spolku	36
3.1. Vznik členství	36
3.2. Členství jako smluvní vztah	37
3.3. Sportovní svazy a problematika členství v nich	39
3.4. Členství jako právní instrument bez alternativy	42
3.5. Nucené členství	44
3.6. Otevřenost členství	45
4. Daňový režim činnosti sportovních organizací	47
4.1. Pojem „nepodnikatele“	47
4.2. Daň z příjmů právnických osob	48
4.2.1. Režim daně z příjmů u spolků	48
4.2.2. Příležitostné výdělečné aktivity spolku	53

4.2.3.	Zdaňování členských příspěvků	54
4.2.4.	Institut zneužití práva v daňovém právu	56
4.2.5.	Snížení základu daně	58
4.2.6.	Osvobození bezúplatných příjmů a snížení základu daně dárce	59
4.3.	Daň z přidané hodnoty	60
4.3.1.	Sportovní spolek jako plátce DPH	60
4.3.2.	Odpočet DPH	61
4.3.3.	Využití sportovního zařízení – služba vs. nájem	62
4.3.4.	§ 61 písm. d) ZDPH – aplikace a výklad	65
4.3.5.	Spolek jako uživatel sportoviště ve vlastnictví obce.....	68
4.3.6.	Závěry ohledně DPH.....	69
4.4.	Poznámka k daňovému režimu sportovních spolků.....	70
5.	Veřejná podpora sportovních organizací.....	71
5.1.	Druhy dotací.....	71
5.2.	Státní dotační politika	72
5.3.	Způsobilí žadatelé	73
5.4.	Kritéria rozdělování neinvestičních dotací	75
5.5.	Soulad dotační politiky s vnitrostátními předpisy	76
5.6.	Soulad dotační politiky s předpisy EU.....	77
5.7.	Porušení rozpočtové kázně.....	78
5.8.	Dotace do sportu v budoucnu.....	79
	Závěr.....	82
	Seznam použité literatury	85
	Název práce v anglickém jazyce	95
	Shrnutí	95
	Abstract.....	95
	Klíčová slova – Keywords.....	96

Seznam použitých zkratk

AML zákon – zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění pozdějších předpisů.

Antidiskriminační zákon – zákon č. 198/2009 Sb., o rovném zacházení a o právních prostředcích ochrany před diskriminací a o změně některých zákonů (antidiskriminační zákon), ve znění pozdějších předpisů

ČKSTS – Československá konfederace sportovních a tělovýchovných svazů

ČSTV – Český svaz tělesné výchovy

ČUS – Česká unie sportu, z.s.

Daňový řád – zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

DPH – daň z přidané hodnoty

EU – Evropská unie

GDPR – Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2016/679 ze dne 27. dubna 2016 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46/ES (obecné nařízení o ochraně osobních údajů)

GFŘ – Generální finanční ředitelství

Hospodářský zákoník – zákon č. 109/1964 Sb., hospodářský zákoník, ve znění účinném do 31.12.1991

Listina – usnesení předsednictva České národní rady o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součástí ústavního pořádku České republiky, č. 2/1993 Sb.

Malá rozpočtová pravidla – zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

MO – Ministerstvo obrany

MŠMT – Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy

MV – Ministerstvo vnitra

NSA – Národní sportovní agentura

NSS – Nejvyšší správní soud

občanský zákoník – zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

Obchodní zákoník – zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění účinném do 31. prosince 2013

SDEU – Soudní dvůr Evropské unie

SFEU – Smlouva o fungování Evropské unie, v znění pozdějších změn (konsolidované znění)

Trestní zákoník – zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

Ústava – ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů

Velká rozpočtová pravidla – zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů

Zákon o krajích – zákon č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů

Zákon o obcích – zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů

Zákon o podpoře sportu – zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů

Zákon o účetnictví – zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

ZDP – zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

ZDPH – zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

ZOK – zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů

ZVR – zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, ve znění pozdějších předpisů

Úvod

Institucionální prostředí organizovaného sportu v České republice tvoří spolky, od entit vzniklých spojením několika lidí až po velké svazy a střešní organizace. Tato spolková „páteř“ doplněná obchodními společnostmi podnikajícími ve sportu tvoří specifickou skupinu korporací, které pro účely této práce nazývám sportovními organizacemi.

Je-li základem českého sportovního hnutí právě spolková struktura, pak by z pojmového hlediska bylo lze očekávat, že jeho fungování je vedeno liberálními principy občanské společnosti. Nicméně následkem určité hypertrofie veřejnoprávní regulatoriky jako by autonomie spolkového života ustupovala „té jediné správné cestě“ vytyčené právními normami. Ve sportovním hnutí se přitom naléhavě projevuje prolínání soukromého a veřejného práva a do určité míry i „převrstvování“ práva soukromého právem veřejným (fenomén publicizace soukromého práva). Např. na problematiku stanov sportovního spolku a členství v něm lze nahlížet jak pohledem práva soukromého, tak pohledem práva veřejného (z hlediska daňového a dotací z veřejných rozpočtů). Nezřídka je snaha o syntézu institutů z různých právních odvětví ve sportovním prostředí problematická, avšak v praxi nevyhnutelná.

Předmětem této práce je syntéza soukromoprávních institutů určujících pro oblast organizovaného sportu v České republice s instituty práva finančního. Tato práce se nezabývá individuální rekreační sportovní činností, nýbrž problematikou, která vzniká na úrovni vyznačující se vyšší komplexitou právních vztahů, tedy na úrovni sportovních klubů a sportovních svazů.

První část této práce uvádí do organizační struktury českého sportovního hnutí a vysvětluje okolnosti jejího vzniku. Po vysvětlení stávající spolkové struktury poskytují podrobnější vysvětlení specifík spolkového práva v kontextu sportovního prostředí.

Na soukromoprávní rovinu spolkového práva bezprostředně navazují části věnované otázkám zdanění sportovních organizací z hlediska daně z příjmů a daně z přidané hodnoty.

Závěrečná část práce pojednává o oblasti finančního práva fiskálního týkající se dotací z veřejných rozpočtů.

Východiska rigorózní práce

Právní prostředí sportovního hnutí v České republice je formováno specifickými pravidly veřejnoprávní povahy, např. že:

- členské příspěvky členů spolku jsou osvobozeny od daně z příjmů,
- dary na tělovýchovné a sportovní účely lze odečíst od základu daně z příjmů právnických osob,
- sportovní spolky jsou tzv. „veřejně prospěšným poplatníkem“,¹
- sportovní služby od spolků jsou plněními osvobozenými od DPH,
- dotační programy z veřejných rozpočtů jsou nastavovány tak, že v drtivé většině se o ně mohou ucházet právě spolky,

ale taktéž specifiky v soukromoprávní oblasti, např. že úprava korporátních pravidel pro spolky je benevolentnější, než pro obchodní společnosti. Na tato právní specifika lze nahlížet ze dvou úhlů:

- 1) postupně vytvářený právní rámec reagoval na to, jak se české sportovní prostředí po roce 1989 živelně konstituovalo na spolkovém principu, na který byly postupně nejružnější právní normy a správní akty „napasovány“,
- 2) na druhou stranu však vytvořený právní rámec do značné míry sám determinuje fungování českého sportovního hnutí. Dokážeme postřehnout hranici, od kdy již právní normy a správní akty nereagují na společenskou potřebu, ale samy daný společenský fenomén (v tomto případě sport) petrifikují v tom smyslu, že dláždí tu jedinou „správnou cestu“?

Shora popsané úvahy předznamenávají motiv, který prolíná celou touto prací, a tím je *publicizace*² soukromého práva. V oblasti sportu je tento fenomén umocňován značnou závislostí sportovního hnutí na dotacích z veřejných rozpočtů.³ Je to logické – kde je vyšší míra redistribuce veřejných prostředků, lze očekávat vyšší míru regulace veřejným právem. V tomto kontextu lze mít za to, že osvobození českého sportu z „osidel centralismu“⁴ po roce 1989 se

¹ Za splnění podmínky dle § 17 a odst. 1 ZDP.

² K tomuto pojmu viz blíže ŠULÁKOVÁ, Martina. *Privatizace a publicizace práva*. Rekodifikace a praxe, 2016, roč. 2016, č. 6, str. 6-7.

³ Koncepce financování sportu v České republice, analyticko – koncepční studie ze dne 13. dubna 2012, zpracovaná společností KPMG Česká republika, s.r.o., str. 5 dostupné na https://www.olympic.cz/financovani/docs/koncepce_financovani_sportu_prezentace_v9a.pdf [cit. 29.3.2021] Co se týče rozsahu financování sportu ze strany svazů, je třeba poznamenat, že tyto financují členské spolky díky svým vlastním dotacím; procento financování sportu ze strany svazů je tedy do značné míry opět potřeba přičíst k financování z veřejných rozpočtů.

⁴ K tomu viz. např. KUBÍČEK, Jiří. *Sport a právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2012, str. 28, 31.

neuskutečnilo tak docela, přinejmenším ne v ekonomickém slova smyslu. Nicméně tuto politicko-ekonomickou rovinu přenechám k případným úvahám studentům či absolventům jiných společensko-vědních oborů. Já se v této práci zaměřím na jednotlivé právní instituty specifické pro oblast sportu. Jejich dostatečné pochopení není možné bez uvedení do korporátního (institucionálního) kontextu českého sportovní prostředí. Proč má naprostá většina sportovních klubů právní formu spolku? A proč jsou za účelem sportovní činnosti (a to i „neziskové“) zakládány právnické osoby vůbec, resp. proč identickou činnost nevykonávají spíše fyzické osoby přímo bez vzniku entit s fikcí právní subjektivity? Na tyto otázky odpovím v následujících kapitolách této práce.

Cíle rigorózní práce

Cílem této práce je:

- 1) popsat právní příčiny současné podoby institucionální struktury českého sportovního hnutí (se zaměřením na historický kontext v návaznosti na vlastní badatelskou činnost v této oblasti),
- 2) definovat právní rámec fungování sportovních organizací (zejm. spolkové právo),
- 3) aplikovat na zjištění dle bodů 1) a 2) instituty finančního práva v oblasti daní z příjmů, daně z přidané hodnoty a dotací (*de lege lata*),

a to vše opatřit kritikou autora a návrhy *de lege ferenda*.

1. Určující prvky současné organizační struktury českého sportovního hnutí

V roce 1951 se Národní shromáždění republiky Československé usneslo na zákoně o dobrovolných organizacích a shromážděních,⁵ jímž byl zrušen zákon č. 134/1867 ř. z., o spolčovacím právu, a došlo tak k zániku všech dosavadních spolků v Československu.⁶ Tím byla odstraněna spolková struktura a učiněn základní krok k centralizaci sportu.⁷

V roce 1956 byl vyhlášen zákon o organizaci tělesné výchovy,⁸ jímž byla vytvořena jediná a výlučná tělovýchovná organizace, která po svém ustavujícím sjezdu nadále nesla název **Československý svaz tělesné výchovy**. Státní majetek určený převážně pro provádění dobrovolné tělesné výchovy se buďto bezplatně převedl do vlastnictví Československého svazu tělesné výchovy, nebo mu byl odevzdán do trvalého užívání. Majetek Tělovýchovné a sportovní organizace Sokol, jakož i majetek jejich tělovýchovných jednot, přešel *ex lege* na Československý svaz tělesné výchovy. „*ČSTV vznikl jako výsledek nesmělé demokratizace společnosti ve druhé polovině padesátých let. Byla mu zákonem svěřena představitelská role celého tělovýchovného hnutí...ČSTV svou představitelskou roli nezvládl a ani zvládnout nemohl...Od začátku nesl znak doby, která ho vytvořila.*“⁹ „*Totálně uplatňovaná kádrová politika vůči orgánům a složkám ČSTV ze strany anonymních aparátů Komunistické strany Československa na všech úrovních splnila svůj účel, totiž zcela vymazat vlastní identitu svobodné spolkové činnosti a zajistit úplnou uniformitu jejich členů.*“¹⁰

Rovněž v roce 1956 byl usnesením vlády zřízen samostatný podnik pro organizování sazkové činnosti – **SAZKA**.¹¹ Na základě usnesení vlády z roku 1957¹² byl podnik SAZKA převeden do majetku Československého svazu tělesné výchovy. Výtěžek činnosti byl určen na podporu tělesné výchovy a sportu.¹³ Až do vložení majetku SAZKY do akciových společností

⁵ Zákon č. 68/1951 Sb., o dobrovolných organizacích a shromážděních

⁶ Dosavadní spolky, které „*vyvíjely svou činnost ve shodě se zájmy pracujícího lidu*“, se mohly přeměnit v nově zakotvené „*organizace*“ nebo se do nich včlenit.

⁷ KUBÍČEK, Jiří. Op. cit. Str. 28.

⁸ Zákon č. 68/1956 Sb., o organizaci tělesné výchovy

⁹ Zpráva předsednictva ÚV ČSTV ze dne 25. března 1990 in Sborník dokumentů mimořádného sjezdu ČSTV, Praha 25. března 1990, vydalo organizační oddělení ÚV ČSTV. Str. 3.

¹⁰ Zpráva rehabilitační komise předsednictva ÚV ČSTV ze dne 25. března 1990 in Sborník dokumentů mimořádného sjezdu ČSTV. Op. cit. Str. 21.

¹¹ Usnesení vlády č.j. 0641/1956 ze dne 18. července 1956. Dle odpovědi ministra školství, mládeže a tělovýchovy Ivana Pilipa ze dne 26. září 1994 na interpelaci poslance Jozefa Wagnera. Dostupné na: <http://www.psp.cz/eknih/1993ps/tisky/t1118b00.htm> [cit. 29.3.2021]

¹² Usnesení vlády č. 21 ze dne 4. ledna 1957. Dle odpovědi ministra školství, mládeže a tělovýchovy Ivana Pilipa ze dne 26. září 1994. Op. cit.

¹³ Tamtéž.

v roce 1992 (viz níže) měla SAZKA právní postavení tzv. „hospodářského zařízení“ společenské organizace ve smyslu § 102 zákona č. 109/1964 Sb., hospodářského zákoníku.

Právní proces transformace Československého svazu tělesné výchovy do nástupnických organizací v roce 1990, jakožto nově vzniklých občanských sdružení s „moderní“ právní osobností, je z důvodu uplynulšího času obtížně rekonstruovatelný. Z dostupných pramenů¹⁴ lze zrekonstruovat následující:

Dne 10. března 1990 se konal mimořádný sjezd České organizace ještě původního Československého svazu tělesné výchovy, který měl v tu dobu stále právní povahu organizace podle zákona o organizaci tělesné výchovy z roku 1956 (viz výše). Tento mimořádný sjezd se usnesl na prozatímních stanovách pro plánovanou nástupnickou organizaci - Český svaz tělesné výchovy (ČSTV). V tu dobu ještě nebyl v platnosti zákon o sdružování občanů,¹⁵ nicméně bezpochyby se s ním již počítalo.

25. března 1990 se sjezd Československého svazu tělesné výchovy usnesl na zániku Československého svazu tělesné výchovy „*ke dni registrace nástupnických organizací*“, nejpozději do 30. června 1990 (což zjevně splněno nebylo) s tím, že jeho majetek převezmou tzv. „nástupnické organizace“ (v té době ještě právně neexistující), a to:

- Československá konfederace sportovních a tělovýchovných svazů (ČKSTS; ten ukončil v rámci rozdělení federace svou činnost ke konci roku 1992 a jeho majetek se rozdělil mezi ČSTV a Slovenské sdružení tělesné kultury),
- ČSTV,
- Slovenské sdružení tělesné kultury,
- Tělovýchovné jednoty a kluby,
- Sportovní svazy.

V citovaném usnesení byla stanovena pravidla rozdělení majetku jednotlivým nástupnickým organizacím. **Z dnešního pohledu není bez zajímavosti, že se rozděloval veřejný majetek soukromým subjektům bez právního titulu stojícího na nějakém výslovném legislativním základě.** Nicméně to patrně bylo poplatné této revoluční době. Zákon č. 173/1990 Sb. účinný od 1. června 1990 „nástupnické organizace“ zakotvené sjezdem ze dne 25.3.1990 *de facto* uznal, nicméně vytvořil prostor pro restituci majetku i dalším sportovním

¹⁴ Zejm. Sborník dokumentů mimořádného sjezdu ČSTV, Praha 25. března 1990; op. cit. Dále Usnesení mimořádného sjezdu ČO ČSTV, konaného dne 10. 3. 1990. Dále odpovědi ministra školství, mládeže a tělovýchovy Ivana Pilipa ze dne 26. září 1994; op. cit. Dále <https://www.cuscz.cz/o-nas/valna-hromada-cus.html> [cit. 28.11.2020]. Dále zápis Česká unie sportu, z.s. ve spolkovém rejstříku.

¹⁵ Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů byl vyhlášen až 29. března 1990.

organizacím, zejména Sokolu, který ostatně přijetí tohoto zákona sám inicioval, a to bez vědomí členů Československého svazu tělesné výchovy.¹⁶ To předznamenalo dlouhotrvající majetkové spory mezi Českou obcí sokolskou a ČSTV.

ČSTV byl registrován Ministerstvem vnitra dne 4. července 1990 na základě nově účinného zákona o sdružování občanů. V této souvislosti je zajímavou otázkou, kdo ČSTV vlastně založil. Pro založení občanského sdružení byla potřeba dohoda nejméně 3 fyzických osob, jejímž vyjádřením byly stanovy.¹⁷ Z dostupných pramenů¹⁸ lze dovodit, že k registraci byly předloženy právě zmíněné prozatímní stanovy sjednané na mimořádném sjezdu České organizace Československého svazu tělesné výchovy dne 10. března 1990. Pak je možné za zakladatele považovat delegáty zmíněného sjezdu, kteří se na obsahu těchto stanov shodli.

ČSTV byl založen jako subjekt sdružující tělovýchovné jednoty a sportovní svazy. Není bez zajímavosti, že v době vzniku ČSTV ještě zmíněné jednoty a svazy neexistovaly jako subjekty s právní osobností, když teprve v týdnech a měsících následujících vznikaly jako občanská sdružení první svazy a tělovýchovné jednoty (sportovní kluby).¹⁹ Největší střešní organizace českého sportu tedy vznikla dříve, než vznikly subjekty, které se v ní měly sdružovat, přičemž od počátku disponovala majetkovým zázemím „zdeděným“ po Československém svazu tělesné výchovy na základě usnesení jeho mimořádného sjezdu ze dne 25. března 1990. V usnesení tohoto sjezdu se rovněž nacházel ještě jeden celkem nenápadně vyhlížející odstavec, jenž obsahoval schválení přechodu podniku SAZKY do společného vlastnictví ČKSTS, ČSTV a Slovenského sdružení tělesné kultury.²⁰

Na základě § 766 tehdy nového Obchodního zákoníku a rovněž v souvislosti s rozdělením federace došlo i k transformaci podniku SAZKA, a to tak, že byl vložen do dvou nově vzniklých akciových společností – jedné na Slovensku (Športka, a. s.) a jedné v ČR - SAZKA, a.s., která vznikla v únoru roku 1993. Jejimi zakladateli a prvními akcionáři byli ČSTV (75 %) a Československá obec sokolská v ČR (25 %). Účast ČSTV jako zakladatele SAZKA, a.s. plynula z postavení ČSTV jako jedné z nástupnických organizací

¹⁶ STRACHOVÁ, Milena. *Transformace českého sportovního hnutí a Českého svazu tělesné výchovy po roce 1989*. Brno, 2011. Disertační práce. Masarykova univerzita. Fakulta sportovních studií, str. 56.

¹⁷ ČERNÝ, Petr. *Zákon o sdružování občanů: Komentář*. 1.vydání. Praha: C. H. Beck, 2010, str. 76.

¹⁸ Usnesení mimořádného sjezdu ČO ČSTV, konaného dne 10. 3. 1990, a <https://www.cuscz.cz/o-nas/valna-hromada-cus.html> [cit. 28.11.2020]

¹⁹ Mezi prvními např. Český svaz ledního hokeje dne 11. července 1990, Fotbalová asociace České republiky dne 13. září 1990.

²⁰ Zápis z mimořádného sjezdu Československého svazu tělesné výchovy konaného dne 25. března 1990, str. 34. In: Sborník dokumentů mimořádného sjezdu ČSTV. Op. cit.

Československého svazu tělesné výchovy, v jehož majetku původně podnik SAZKY byl (viz výše). Československá obec sokolská v ČR nahradila v pozici zřizovatele ČKSTS.

V souladu s dohodou mezi zakladateli SAZKA, a.s. a Českou republikou, která byla uzavřena ještě před založením společnosti SAZKA, a.s.²¹, následně ČSTV a Sokol převedli ještě v roce 1993 část svých akcií na další nově vzniklé sportovní organizace (AČR, Orel a další). Majoritním akcionářem zůstal ČSTV. Podmínkou povolení k provozování číselných loterií a sázkových her, které s účinností od 1.1.1993 udělilo společnosti SAZKA, a.s. Ministerstvo financí, bylo, že společnost musí odvádět minimálně 90 % zisku na veřejně prospěšné účely v oblasti tělesné výchovy a sportu.²²

Majetkový substrát sportovních organizací po roce 1989 byl tak dán „dědictvím“ po Československém svazu tělesné výchovy. Již prvotními rozhodnutími ve věcech rozdělení majetku bylo dáno, že těmito „dědici“ se stanou občanská sdružení. Z tohoto důvodu se velmi rychle vytvořila institucionální struktura sportovního hnutí tvořená střešními organizacemi, svazy a tělovýchovnými jednotami, přičemž právní formou všech bylo *občanské sdružení*. Výsadní postavení v majetku těchto občanských sdružení měla společnost SAZKA, a.s., jejíž zisky od té doby přes dvě desetiletí zásadním způsobem přispívaly k financování českého sportu.

Zajímavé na této „pyramidové struktuře“ českého sportovního hnutí je, že nebyla vystavěna postupně odspodu, ale vznikla v krátkém časovém úseku „celá najednou“. Nebyly to tělovýchovné jednoty, kdo založil sportovní svazy, a nebyly to svazy, kdo založil ČSTV. Důsledky tohoto vývoje přetrvávají až do současnosti a projevují se některými problémy týkajícími se „propojenosti“ soustavy sportovních organizací (viz kapitola 3.3.).

V souvislosti s vlastnictvím infrastruktury ze strany sportovních organizací je třeba uvést ještě jednu zásadní, byť o něco pozdější, událost, a to přijetí zákona č. 290/2002 Sb., o přechodu některých dalších věcí, práv a závazků České republiky na kraje a obce, občanská sdružení působící v oblasti tělovýchovy a sportu a o souvisejících změnách. V roce 2002 bylo stále ve vlastnictví státu přibližně 3.500²³ sportovních zařízení, která měla občanská sdružení v oblasti sportu na základě dosavadních právních předpisů ve výpůjčce.²⁴ To byl právě majetek, který nedostal původní Československý svaz tělesné výchovy do svého vlastnictví, ale měl jej

²¹ Dohoda ze dne 26. 11. 1992 o podmínkách transformace podniku Sazka na akciovou společnost. Zdroj: Odpovědi ministra školství, mládeže a tělovýchovy Ivana Pilipa ze dne 26. září 1994 na interpelaci poslance Jozefa Wagnera. Dostupné na: <http://www.psp.cz/eknih/1993ps/tisky/t1118b00.htm> [cit. 28.3.2021]

²² Tamtéž.

²³ STRACHOVÁ, Milena. Op cit. Str. 122.

²⁴ Viz § 59 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích.

(potažmo jeho vnitřní organizační složky) v tzv. „trvalém užívání“ (viz výše), což byl institut zakotvený původně v § 70 Hospodářského zákoníku a ponechaný v prozatímním trvání dle přechodného ustanovení § 876 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku. Tento vztah „trvalého užívání“ se na základě § 59 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, *ex lege* změnil na výpůjčku.

Na základě ustanovení § 14 zmíněného zákona č. 290/2002 Sb. přešla na jednotlivá občanská sdružení *ex lege* vlastnictví tohoto majetku. Pozoruhodný byl přitom proces přijímání zákona. Ustanovení o přechodu vlastnictví sportovní infrastruktury do vlastnictví občanských sdružení totiž ve vládním návrhu zákona původně vůbec nebyla (čemuž odpovídal i návrh názvu zákona, který takový obsah původně nerefletoval²⁵). Zákon byl připraven v souvislosti s reformou veřejné správy a jeho předmětem byl přechod vlastnictví státu na obce a kraje. Příslušný pozměňovací návrh (§§ 14 a 15) podal poslanec Michal Kraus.²⁶ Jak vyplývá ze stenografického záznamu rozpravy 3. čtení,²⁷ na němž byl zákon přijat, bylo hlasování o zákonu, resp. o pozměňovacích návrzích, poněkud chaotické. To samo o sobě není příliš překvapující, na rozdíl od skutečnosti, že ke zmíněnému pozměňovacímu návrhu nikdo nevystoupil, a to ani jeho předkladatel, poslanec Michal Kraus. S takovým návrhem nepočítala důvodová zpráva, nebyl připraven žádný dokument popisující dopady takového rozhodnutí, na jednání zákonodárcům nikdo nepředložil argumenty svědčící pro přijetí pozměňovacího návrhu. Paradoxně jediným, kdo na předmětném jednání poslance opakovaně upozorňoval na závažnost tohoto pozměňovacího návrhu, byl sám předsedající schůze, tehdejší místopředseda sněmovny Ivan Langer. Nutno dodat, že prakticky bez odezvy. Pozměňovací návrh byl přijat, přičemž za zmínku stojí, že první hlasování o něm, kde bylo pro návrh 91 a proti 53, se muselo bezprostředně poté opakovat. Před opakovaným hlasováním předsedající schůze Ivan Langer přítomným sdělil: „*Doporučuji, aby všechny poslanecké kluby věděly, o čem hlasovaly v případě F1 a F2. Věc, která se řeší léta, je vyřešena jedním pozměňovacím návrhem.*“ Následně dal hlasovat znovu, přičemž pro bylo 92 a proti 57.

Není mým úkolem v této práci hodnotit správnost přijetí výše uvedeného zákona č. 290/2002 Sb. (nabytí dotčeného majetku do vlastnictví občanských sdružení mohlo být pro české sportovní hnutí velkým přínosem). Na základě dostupných pramenů se však nelze ubránit dojmu, že rozhodnutí sněmovny v této věci bylo neinformované, přičemž proces přijetí uvedené

²⁵ Původní název zákona zněl: „o přechodu některých dalších věcí, práv a závazků České republiky na kraje a obce a o souvisejících změnách“. Viz sněmovní tisk č. 1151/0 - dostupné na www.psp.cz [cit. 28.11.2020]

²⁶ Sněmovní tisk č. 1151/4 - dostupné na www.psp.cz [cit. 28.11.2020]

²⁷ Stenografický zápis 47. schůze, 27. března 2002 - dostupné na www.psp.cz [cit. 28.11.2020]

normy svědčí v lepším případě o bezohledném přístupu části tehdejších poslanců k veřejnému majetku. Předsedající Ivan Langer projednávání zákona zakončil povzdechem: *"Kdybych to byl býval věděl, založil bych si občanské sdružení, přikročíme k projednávání bodu..."*²⁸

Mohu tedy shrnout, že přibližně v roce 2004 již tvořila základ sportovního hnutí institucionální struktura občanských sdružení, vzájemně se dále sdružujících na víceméně pyramidovém principu, přičemž byl dokončen proces privatizace sportovní infrastruktury, která byla povětšinou ve vlastnictví subjektů sportovního hnutí – občanských sdružení (jednotlivé kluby, svazy, střešní organizace). Např. v roce 2009 byla odhadovaná hodnota majetku obhospodařovaného v systému občanských sdružení přibližně 59 mld. Kč.²⁹ K tomu lze pro zajímavost uvést, že v aktuální koncepci podpory sportu (Sport 2025) MŠMT vychází ze zjištění, že je potřeba asi 60 mld. Kč investic na obnovu sportovních zařízení s poukazem na jeho zchátralost.³⁰

Právě popsaná základní spolková „kostra“ sportovního hnutí zůstala zachována dodnes a je doplněna:

- státními sportovišti v podobě resortních sportovních center MŠMT, MV a MO (Victoria, Olymp a Dukla);
- obchodními společnostmi.

Výše uvedený popis vývoje slouží k pochopení, proč je celá organizační struktura českého sportu, jakož i systém jeho financování prostřednictvím veřejných rozpočtů, vázán na spolky. To je také důvodem, proč je dotační politika ve sportu ovládána dvěma základními principy:

- **principem členství**, přičemž existence „členské základny“ není jen předpokladem pro uznání žadatele jako subjektu způsobilého čerpat příslušné dotační tituly, nýbrž se od její velikosti často také přímo odvíjí výše obdržených dotací;
- **principem neziskovosti**, tzn. že veřejné dotace jsou zpravidla rozdělovány pouze subjektům, které nejsou založeny za účelem dosažení zisku (spolky).

Citelnou ztrátou pro české sportovní hnutí z hlediska jeho financování byl úpadek společnosti SAZKA, a.s. prohlášený v roce 2011. Jak bylo toto „zlaté vejce českého sportu“³¹ v tomto ohledu důležité, lze ukázat na následujících historických číslech: V roce 1998 byla

²⁸ Stenografický zápis 47. schůze, 27. března 2002 - dostupné na www.psp.cz [cit. 28.11.2020]

²⁹ Koncepce státní podpory sportu v české republice zpracovaná MŠMT ke dni 17.9.2009, str. 23, dostupné na https://www.olympic.cz/docs/cov/kocepce_statni_podpory_sportu_v_cr.pdf [cit. 28.11.2020]

³⁰ Koncepce podpory sportu 2016-2025; dostupné na <http://www.msmt.cz/sport-1/koncepce-podpory-sportu-2016-2025> [cit. 28.11.2020]

³¹ KUBÍČEK, Jiří. Op. cit. Str. 25.

sportovním spolkům na dotacích ze státního rozpočtu rozdělena částka přibližně 395 mil. Kč³² (investiční i neinvestiční dotace). Výtěžek ze sázkových her SAZKA a.s., pro sportovní spolky v roce 1998 činil přibližně 715 mil. Kč.³³ Ztrátou SAZKY se závislost českého sportovního hnutí na dotačních titulech ještě prohloubila, byť nelze pominout ani další významné zdroje financování, jako jsou příjmy přímo od sportovců (domácností) a sponzoring.³⁴

Protože sport bezpochyby je odvětvím, v němž se dá dosahovat zisku, rychle se zmíněná spolková kostra „obalila“ nově zakládanými obchodními společnostmi (zde mám na mysli zejména obchodní společnosti přímo provozující sportoviště nebo sportovní tým, nikoli např. společnosti prodávající sportovní vybavení, marketingové agentury atd.). Důvody, proč původní spolková struktura nezankla, a tedy nedošlo k „institucionální komercializaci“ české sportovního hnutí, jsou dle mého názoru hlavně dva: za prvé – dotační politika je nastavena tak, že na dotace dosáhnou právě *spolky*; za druhé – organizace sportovních soutěží ze strany svazů je stále postavena na spolkové struktuře spočívající v tom, že sportovec účastníci se oficiálních soutěží musí být členem spolku sdruženého ve svazu. To se týká kolektivních i individuálních sportů.

Nelze pominout ani přetrvávající nerovinnost výkonnostního sportu provozovaného ve školách a nerovinnost soukromého školství v České republice vůbec. K výchově sportovců sice dochází na sportovních středních školách/gymnázích i na vysokých školách, nicméně tyto až na výjimky neposkytují relevantní konkurenci vůči „neškolským“ korporacím co se týče zázemí a výkonnosti. Je také nutno uvést, že naprostá většina středních a vysokých škol se sportovním zaměřením jsou školy veřejné a jejich sportovní činnost je tedy financována z veřejných rozpočtů. Absence rozvinutého soukromého školství podporujícího výkonnostní sport neposkytuje možnost vzniku alternativy ke stávajícímu „standardnímu“ modelu výchovy sportovců.

Spíše se tedy vytvořily různé modely symbiózy spolků a obchodních společností. Z těchto pro představu uvádím následující zjednodušené příklady:

- Model A: Spolek vlastní nemovitost, má členskou základnu a zajišťuje výchovu mládeže. Společnost má nemovitost v užívání, generuje z ní zisky z komerčních sportovních aktivit, popř. i z reklamy a případně též provozuje vrcholový sportovní tým.

³² Usnesení vlády č. 2/1999 ze dne 6. ledna 1999 - Koncepce státní politiky v tělovýchově a sportu v České republice; dostupné na <http://www.msmt.cz/sport/koncepce-statni-politiky-v-telovychove-a-sportu-v-ceske-republice> [cit. 28.11.2020]

³³ Tamtéž.

³⁴ K tomu blíže Koncepce financování sportu v České republice, analyticko – koncepční studie ze dne 13. dubna 2012. Op. cit.

- Model B: Společnost vlastní nemovitost, z níž generuje komerční zisky. Vedle toho existuje spolek, který zajišťuje výchovu mládeže a společnost mu umožňuje sportoviště užívat.

Samozřejmě existují i sportovní spolky, které vyvíjejí svou činnost bez nerozlučného propojení s nějakou „místní“ obchodní společností. Opačná situace, tj. že by obchodní společnost provozovala sportoviště, aniž by zde fungovala v symbiotickém vztahu s nějakým místním spolkem, jsou dle mého názoru ze shora popsaných důvodů spíše výjimkou. K této problematice neexistují „tvrdá data“ (vlastně v nějakém obecnějším měřítku ani nejsou spolehlivě „vysledovatelná“), tudíž mi nezbyvá než konstatovat, že se jedná o můj subjektivní poznatek.

2. Sportovní organizace jako spolek

2.1. Vývoj institucionálního sdružování do roku 2014

Spolky znalo již římské právo. K jejich vzniku bylo třeba, aby několik osob vypracovalo stanovy, které nesměly obsahovat nic nemravného ani nedovoleného s tím, že nebylo potřeba úředního povolení.³⁵ Potřeba sledovat dlouhodobé cíle si žádala uznání souborů soukromoprávních vztahů (entit), které by fungovaly nezávisle na konkrétních přirozených osobách. Římané tyto entity nazývali „*personae vice fungitur*“,³⁶ což se dá přeložit „jako osoby fungující“. Jednalo se tedy o obdobu moderní fikce právní osobnosti. Přibližně v době rozkvětu římské republiky vznikaly soukromoprávní entity s jakousi „právní osobností“ taktéž na indickém subkontinentu v tzv. „Maurjovské říši“.³⁷ Tyto entity, obecně nazývané *sreni*,³⁸ jsou někdy pojmově přirovnávané k pojmu cech.³⁹ Jak vidno, koncept spolků jako entit nadaných právní osobností není konstrukt 19. století, ale jde o relativně všeobecný civilizační fenomén. Zajímavou otázkou je pak případné přirovnání cechů feudální Evropy ke spolkům. Lze namítnout faktickou absenci dobrovolnosti účasti v cechu, což vylučuje plnohodnotné přirovnání ke spolku v jeho současném pojetí.⁴⁰

K ustavování spolčovací svobody v našem moderním pojetí docházelo v „západním civilizačním okruhu“ v průběhu 19. století. V Čechách byla právní úprava „spolků“ jakožto právnických osob poprvé zakotvena zákonem č. 134/1867 ř.z.,⁴¹ o právě spolčovacím, a to v návaznosti na politické změny, jež vedly k vyhlášení tzv. Prosinčové ústavy (ABGB úpravu spolků neobsahoval). Zákon o právě spolčovacím zůstal v účinnosti až do roku 1951 (viz kapitola 1.). Soukromému sdružování se dařilo jmenovitě ve Spojených státech.⁴² Prospívání spolčovací svobody je příznačné pro liberální společnosti (resp. pro společnosti v liberální fázi jejich vývoje). Mohli bychom jí označit za „lakmusový papírek liberalismu“, přičemž v době potřeby výrazného utužení centrální státní moci je soukromé sdružování logicky nežádoucí.

³⁵ KINCL, Jaromír, URFUS, Valentin, SKŘEJPEK, Michal. *Římské právo*. 2. vydání. Praha: C.H. Beck, 1995, str. 81.

³⁶ Tamtéž, str. 80.

³⁷ ROZEHNAL, Aleš. *Teorie korporátního práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2018, str. 7.

³⁸ KHANNA, Vikramaditya. *The Economic History of the Corporate Form in Ancient India* (November 1, 2005), str. 1. Dostupné na: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=796464 [cit. 7.5.2020]

³⁹ JOIS, Rama. *Legal and Constitutional History of India: Ancient, Judicial and Constitutional System*. New Delhi: Universal Law Publishing, 2004, str. 186.

⁴⁰ ŠVESTKA, Jiří, DVORÁK, Jan, FIALA, Josef aj. *Občanský zákoník: Komentář. Svazek I., (§ 1-654)*. Praha: Wolters Kluwer, 2013, komentář k § 214.

⁴¹ Říšský zákoník

⁴² LAVICKÝ, Petr a kol.: *Občanský zákoník I. Obecná část (§ 1-654). Komentář*. Praha: C.H. Beck, 2014, str. 1091.

V tomto kontextu v historii pozorujeme mnoho kratších či delších období omezování spolčovací svobody, např.:

- v době zostření politického napětí v římské říši za Caesara a Oktaviana Augusta, kdy byla „stará spolčovací svoboda zrušena a ke vzniku *collegia* jako právnické osoby se vyžadovalo, aby stanovy schválil buď senát nebo princeps. Jinak byl spolek nedovolený - *collegium illicitum* a neměl korporační práva.“⁴³
- období tzv. „bachova absolutismu“, kdy byl obnoven povolovací princip vzniku spolků,⁴⁴
- období Protektorátu Čechy a Morava, kdy byl jednak *de facto* zaveden povolovací princip, protože zemský úřad mohl vznik nového spolku zakázat, jednak byl jednoznačně sledován cíl likvidace již existujících spolků,⁴⁵

ale ostatně i v celém československém komunistickém období, jak je o tom pojednáno již v předchozí kapitole.

Po druhé světové válce docházelo v Evropě ke konsolidaci základních principů sdružovací svobody v dokumentech Rady Evropy, např. v Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod (čl. 11) nebo Evropské sociální chartě (čl. 5). Československo se ze zřejmých důvodů k těmto mezinárodním smlouvám nepřipojilo až do roku 1992. Od roku 1951 do roku 1993 bylo v Československu „spolkové“ právo upraveno zákonem č. 68/1951 Sb., o dobrovolných organizacích a shromážděních. Zákon přestal pracovat s pojmem „spolek“ a zakotvil tzv. „organizace“. Byl založen na povolovacím principu – organizační řád organizace (a tedy vlastně vznik organizace samotné) musel schválit okresní, nebo krajský národní výbor, nebo ministerstvo vnitra, a to v závislosti na vytyčeném obvodu činnosti organizace. Kromě toho bylo tímto zákonem státu uloženo dbát na to, aby život v organizacích „*se vyvíjel v souladu s ústavou a se zásadami lidově demokratického zřízení.*“⁴⁶ Dosavadní spolky se mohly přeměnit na „organizace“, ale pouze v případě, že „*vyvíjejí svou činnost ve shodě se zájmy pracujícího lidu.*“⁴⁷ Rozhodnutí o tom bylo svěřeno do pravomoci ministerstva vnitra. Právnické osoby na principu sdružování občanů tak mohly v tomto období *de facto* existovat pouze v případě schválení nebo výslovného uznání ze strany orgánů veřejné moci.

Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, se dá označit jako esence liberalismu v oblasti institucionálního sdružování. Občanské sdružení jako právnická osoba mohla

⁴³ Tamtéž, str. 81.

⁴⁴ ŠVESTKA, Jiří, DVORÁK, Jan, FIALA, Josef aj. Op. cit. Komentář k § 214.

⁴⁵ Vládní nařízení č. 97/1939 Sb. ze dne 31. března 1939, jímž se mění zákon ze dne 15. listopadu 1867, č. 134 ř. z., o právu spolčovacím, a činí některá opatření týkající se spolků

⁴⁶ § 4 odst. 1 cit. zák.

⁴⁷ § 9 cit. zák.

vzniknout pouhou registrací stanov u Ministerstva vnitra. Tato registrace byla administrativě naprosto nenáročná. Nebyly potřeba žádné úředně ověřené podpisy, žádná čestná prohlášení, žádné souhlasy s umístěním sídla, žádné výpisy z katastru nemovitostí, žádné výpisy z rejstříku trestů. S výjimkou změny stanov nebylo nutné oznamovat žádné změny v občanském sdružení, pro občanská sdružení neexistovala sbírka listin. Jakkoli lze tuto právní úpravu považovat za „rozvolněnou“ na úkor právní jistoty členů i třetích osob jednajících s občanským sdružením, bezpochyby značně napomohla vytvoření spolkové struktury v českém sportovním prostředí. Požadavky na obsah stanov byly minimální, což příliš nenacházelo svůj odraz v praxi. Stanovy sportovních občanských sdružení z doby sdružovacího zákona lze nezděravě označit za velmi složité, s velkým množstvím různých orgánů a procedurálních pravidel. Dodnes se někteří právní laikové z řad členů spolků podivují tomu, že zákon umožňuje konání členské schůze, aniž by byla ustavena návrhová komise, volební komise, hlasovací komise, organizační řád, hlasovací řád a volební řád. Snad to lze připsat rozvinuté české „kultuře schůzování“. Ostatně, členské schůze sportovních spolků jsou často v první řadě společenskou záležitostí, kdy striktní „štábní kultura“ a neúměrné prodlužování schůze procedurálními záležitostmi dává příležitost k obligátním přestávkám na občerstvení.

2.2. Institucionální sdružování od roku 2014

1. leden 2014 znamenal odklon od liberalismu v oblasti institucionálního sdružování směrem k formalismu, a to ze dvou základních důvodů:

- a) podrobnější úprava spolkového práva v občanském zákoníku (za současné nevyjasněnosti míry její kogentnosti);
- b) vznik spolkového rejstříku a podřazení spolků pod režim veřejných rejstříků obdobně jako u obchodních společností.

2.2.1. Úprava spolkového práva v novém občanském zákoníku

Úprava spolků v samotném občanském zákoníku, jakkoli relativně liberální, je poměrně obsáhlá, resp. podrobná. V tomto ohledu souhlasím s Dvořákem, že „*by nebylo od věci pojmout tuto úpravu v některých aspektech poněkud jednodušeji (nejedná se o právní úpravu pro právníky nebo pro podnikatele, od kterých lze vyžadovat určitou míru profesionality, nýbrž o úpravu pro obyčejné lidi zhusta bez právního vzdělání, kteří se v takto rozsáhlé úpravě budou*

jen stěžít schopni sami orientovat).⁴⁸ Situaci stěžuje dodnes neuspokojivě vyjasněná problematika kogentnosti a dispozitivnosti právních norem týkajících se spolků, na níž mají různí právní odborníci různý pohled.⁴⁹ Navíc nelze spoléhat na to, že laická veřejnost bude úpravu spolkového práva číst v kontextu § 1 odst. 2 občanského zákoníku. Naopak, lze předpokládat, že tyto psané normy budou laickou veřejností zpravidla považovány za kogentní, s výjimkou ustanovení, v nichž zákonodárce výslovně pomáhá formulacemi typu „neurčí-li stanoví jinak“.⁵⁰

Ostatně, ani na elementárním výkladu § 1 odst. 2 občanského zákoníku v odborné veřejnosti nepanuje shoda, přičemž lze popsat dva názorové proudy:

- a) § 1 odst. 2 část věty za středníkem určuje další kritéria kogentnosti právních norem nad rámec části věty před středníkem, resp. stanoví se jimi „kogentní povaha zákonných ustanovení, jestliže by přípustnost odchylky dohodou stran vedla k porušení dobrých mravů, veřejného pořádku nebo úpravy postavení osob.“⁵¹ Tzn. že předmětem obou částí věty jsou výlučně právní normy.
- b) § 1 odst. 2 část věty před středníkem definuje kogentní právní normy, zatímco část věty za středníkem definuje zakázaná ujednání (právní jednání) dle jejich obsahu. V závislosti na konkrétních okolnostech tedy může být zakázáno i ujednání odchylovající se od dispozitivní právní normy. Např. ustanovení o úroku z prodlení jsou obecně dispozitivní, ale konkrétní ujednání o úroku může být zakázané pro porušení dobrých mravů. Předmětem části věty před středníkem jsou tedy právní normy, zatímco předmětem části věty za středníkem je obsah konkrétních právních jednání.⁵²

Oba výklady nás však nakonec shodně zavedou k ustanovením § 574 a násl. občanského zákoníku o platnosti, resp. neplatnosti, právních jednání.

Zakázána jsou ujednání porušující (mimo jiné) právo týkající se postavení osob.⁵³ Právě ono určení, která ustanovení občanského zákoníku „se týkají postavení osob“, vyvolává největší potíže. Použití sousloví „týkající se“ postavení osob pak činí úmysl zákonodárce ještě

⁴⁸ DVOŘÁK J. In ŠVESTKA, Jiří, DVOŘÁK, Jan, FIALA, Josef aj. Op. cit. komentář k § 214.

⁴⁹ Lze demonstrovat na odlišných pohledech autorů Ronovské a Dvořáka v těchto pramenech: RONOVSÁ, Kateřina. *Spolková autonomie v novém soukromém právu: její význam a limity*. Právní rozhledy. 2016, č. 4, s. 115-119. Oproti ŠVESTKA, Jiří, DVOŘÁK, Jan, FIALA, Josef aj. Op. cit. Komentář k § 214.

⁵⁰ Např. § 232 odst. 1, § 238, § 246 odst. 2 a 3 občanského zákoníku.

⁵¹ ŠVESTKA, Jiří, DVOŘÁK, Jan, FIALA, Josef aj. Op. cit. Komentář k § 1.

⁵² Tento výklad předkládají LAVICKÝ, Petr a kol.: *Občanský zákoník I. Obecná část (§ 1-654)*. Komentář. Praha: C.H. Beck, 2014, str. 1 - 37.

⁵³ § 1 odst. 2 občanského zákoníku

nejasnějším. Dle Eliáše⁵⁴ mezi tyto tzv. „statusové otázky“ u právnických osob patří „úprava právní osobnosti právnických osob (§ 20 a 118 o. z.) a stanovení jejich typů (korporace, fundace, ústav, popř. dalších typů upravených mimo občanský zákoník) a právních forem, včetně úpravy změny právní formy právnické osoby...vznikání a zanikání právnické osoby, tj. úprava jejího ustavení založením nebo zřízením a jejího zrušení a zániku, včetně stanovení zákonných důvodů a způsobů zrušení právnické osoby i jeho revokace (§ 170 o. z.) a úpravy zrušení výmazu při obnovení právnické osoby (§ 209 o. z.), jakož i úprava neplatnosti právnické osoby (§ 129 o. z.)...která osoba je vlivnou a ovlivněnou, ovládající a ovládanou nebo řídící a řízenou...úprava názvu a sídla právnické osoby, jejího účelu a předmětu činnosti...určení veřejné prospěšnosti právnické osoby...úprava statutárního orgánu právnické osoby...úprava způsobu, jak statutární orgán za právnickou osobu právně jedná, a rozsahu, v jakém jedná, a rovněž přičítání protiprávních činů zástupců právnické osoby jí samotné.“ Na otázku, zda lze za „statusovou věc“ považovat rovněž zákonnou úpravu vnitřních poměrů právnické osoby, Eliáš neposkytuje jednoznačnou odpověď. S elegantní odpovědí přichází Šuk: „...*jak kdy; záleží totiž na tom, co přesně máme na mysli „vnitřními poměry právnické osoby.“*“⁵⁵ Tím se otevírá další vrstva otázek „mnohovesmíru“ dispozitivnosti občanského zákoníku. Zdá se, že tato problematika je na teoretické úrovni v úplnosti nepostižitelná, nemáme-li konkrétní praktický případ, v němž bychom řešili otázku kogentnosti či dispozitivnosti konkrétního zákonného ustanovení v souvislosti s konkrétním právním jednáním. Navíc je nutné připustit, že ve spolkové praxi zatím příliš nedochází k potřebě řešit otázku dispozitivnosti či kogentnosti relevantních ustanovení občanského zákoníku. Spolky si zkrátka povětšinou vystačí s normativním textem občanského zákoníku. Jedinou výjimkou, se kterou jsem se v praxi setkal, je § 160 občanského zákoníku, kde dosud v právnické veřejnosti nepanuje shoda na tom, zda stanovy spolku mohou rezignační lhůtu člena voleného orgánu v trvání dvou měsíců zkrátit či prodloužit. Podle Dvořáka⁵⁶ je tato úprava kogentní a rezignační lhůtu zkrátit nelze. Naopak Lavický a kol.⁵⁷ mají za to, že tato úprava je dispozitivní a stanovy mohou určit jiný okamžik zániku funkce. Osobně se kloním k názoru, že příslušné ustanovení je dispozitivní, pro což mohu nabídnout argument komparativní metody výkladu ve spojení s logickým argumentem *a maiori ad minus*: § 59 odst. 5 zákona o obchodních korporacích umožňuje, aby zakladatelské

⁵⁴ ELIÁŠ, Karel. *K pojetí dispozitivního práva v občanském zákoníku*. In: ASPI z původního pramene Bulletin advokacie 9/2015.

⁵⁵ ŠUK, Petr. *Kogentnost a dispozitivita korporátního práva – hledání hranic*. Ad Notam. 2019, č. 3, s. 3-12.

⁵⁶ ŠVESTKA, Jiří, DVORÁK, Jan, FIALA, Josef aj. aj. Op. cit. Komentář k § 160.

⁵⁷ LAVICKÝ, Petr. a kol. Op. cit. Str. 833.

právní jednání upravilo rezignační lhůtu člena orgánu obchodní korporace odlišně od zákona. Vzhledem k tomu, že právní úprava obchodních korporací je v obecné rovině přísnější než právní úprava spolků (což je konzistentní i z teleologického hlediska), pak tím spíše je rezignační lhůta dispozitivní v případě spolku.

Co se týče režimu občanských sdružení vzniklých před 1. leden 2014, tak ty se ve smyslu § 3045 odst. 1 občanského zákoníku považují za spolky a jsou tedy plně podřízeny obecné úpravě právnických osob dle občanského zákoníku a ustanovením o spolcích. Doc. Kindl předkládá teorii, že občanská sdružení nadále zůstávají občanskými sdruženími a nejsou spolky, resp. že: „*občanská sdružení se ve skutečnost a navzdory obecnému povědomí nepřeměnila na spolky, jen se nadále řídí ustanoveními o spolcích...Občanský zákoník tedy nepřeměnil dříve vzniklá občanská sdružení na spolky, ale s ohledem na důvodovou zprávu toliko vytvořil fikci, jako kdyby o spolky doopravdy šlo a jako kdyby k takové přeměně došlo.*“⁵⁸ Jedná se o neortodoxní výklad, jehož výsledkem ovšem není žádný praktický dopad. Nepřesvědčil mě tedy odchýlit se od jednoduchého závěru, že dosavadní občanská sdružení jsou nyní spolky.⁵⁹ Úvahy o tom, zda došlo ke změně právní formy, nebo všechna dosavadní občanská sdružení zůstávají předmětem právní fikce, jsou bezpochyby velmi zajímavé, ale z praktického hlediska nikoli příliš účelné.

2.2.2. Spolkový rejstřík

Účinnost zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, ke dni 1. ledna 2014 a vznik spolkového rejstříku znamenal pro dosavadní občanská sdružení větší zlom, než samotná úprava spolkového práva v novém občanském zákoníku. Ministerstvo vnitra postupně předalo spisy a základní údaje⁶⁰ z evidence občanských sdružení jednotlivým rejstříkovým soudům⁶¹ dle sídla spolku. Rejstříkové soudy následně provedly bez řízení zápis základních údajů o spolku. V tomto stavu zápis ve spolkovém rejstříku obsahoval pouze název, sídlo, IČO a datum vzniku spolku. Bylo povinností spolků samotných, aby do spolkového rejstříku do 31. prosince 2016 zapsaly zbývající povinné údaje, zejména předmět činnosti, názvy nejvyššího a statutárního orgánu a identifikaci členů statutárního orgánu včetně data vzniku jejich funkce.

⁵⁸ KINDL, Milan *in* KINDL, Milan, ERTL, Zdeněk, FORMANOVÁ, Nikola, KINDL, Tomáš, ŠÍMA, Alexander. *Úskalí spolkového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2017, str. 79.

⁵⁹ Obdobně viz RONOVSÁ, Kateřina. *Spolky „po novu“*. Bulletin advokacie 2014/6. Str. 36. 2014. In: ASPI.

⁶⁰ Viz. § 125 odst. 2 ZVR.

⁶¹ Krajské soudy

Právě provést prvotní „rekonstrukci“ zápisu ve spolkovém rejstříku se v případě řady spolků ukázalo jako obtížný úkol. U některých menších sportovních občanských sdružení se vlastně nikdy nekonaly „členské schůze“ v právním slova smyslu. Zde je nutno poznamenat, že dosavadní sdružovací zákon⁶² nenařizoval, aby se nějaké schůze orgánů sdružení vůbec konaly. Nesmíme na právní režim občanských sdružení nahlížet dnešním prizmatem korporátního práva. Předseda byl často předsedou zkrátka z toho titulu „že jím prostě byl“. Nebylo výjimkou, že se nepodařilo dohledat ani stanovy občanského sdružení. Řešení se hledala v nových členských schůzích, které měly konsolidovat právní poměry ve spolku. Vystávaly ovšem otázky, kdo je oprávněn členskou schůzi svolat, podle čeho má členská schůze postupovat, kdo je oprávněn se jí účastnit a hlasovat. To vše pod dohledem „vševidoucího oka“ vyšších soudních úředníků na úseku nově rozšířené rejstříkové agendy. Čas institucionálního spolkového liberalismu skončil a vstup nové právní úpravy v účinnost zastihl české sportovní prostředí do značné míry nepřipravené.

V souvislosti s rejstříkovou praxí musím poukázat na velmi důležitou procesní zásadu: **Soud v rejstříkovém řízení nepřezkoumává platnost rozhodnutí orgánu právnické osoby, pokud existence rozhodnutí vyplývá z podkladových listin.** Lze to demonstrovat na následujícím příkladu:

Spolek k návrhu na zápis člena statutárního orgánu předloží zápis z členské schůze, kde je napsáno, že daná osoba byla zvolena do funkce. Z textu zápisu zároveň vyplývá, že členská schůze nebyla svolána ve lhůtě v souladu se stanovami (např. pouze 7 dní předem, namísto stanovených 15). To může, ale také nemusí, být důvodem k vyslovení neplatnosti rozhodnutí členské schůze ve smyslu § 260 občanského zákoníku. V každém případě není v pravomoci soudu, aby v rejstříkovém řízení bez návrhu posuzoval, zda tato vada vyvolává či nevyvolává neplatnost předmětného usnesení. Soud by měl danou osobu zapsat. Prohlášení neplatnosti se může domáhat výlučně člen spolku nebo ten kdo má na tom zájem hodný právní ochrany.⁶³

Procesní úprava ve věcech veřejného rejstříku je ovládána tzv. „registrační zásadou“, která by se dala jednou větou zjednodušeně popsat následovně: „Obsahem veřejného rejstříku je primárně to, co o sobě zapsaná osoba sama tvrdí“. To zapadá i do konceptu materiální publicity⁶⁴ veřejných rejstříků, dle něhož nepravdivost zapsaných údajů nejde k tíži třetích osob, ale k tíži osoby zapsané. Soud sice v rejstříkovém řízení kromě formálních předpokladů

⁶² Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů

⁶³ § 258 občanského zákoníku

⁶⁴ Viz § 8 ZVR.

zápisu přezkoumává v dílčím rozsahu také hmotněprávní stránku věci,⁶⁵ a to zejména kvůli případům, kdy by předkládané rozhodnutí bylo zjevně zdánlivé, resp. by se na něj muselo hledět, jako by nebylo přijato. Nicméně tam, kde by důsledkem vady rozhodnutí měla být jeho neplatnost, působnost rejstříkového soudu již nesahá. Pro případy, kdy je žádoucí zvýšená ochrana třetích osob, zákonodárce stanovil jiné hlídací nástroje zákonnosti – úředně ověřený podpis,⁶⁶ popř. notářský zápis.⁶⁷

Výše uvedená zásada byla opakovaně deklarována Nejvyšším soudem, např. v usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. 8. 2018, sp. zn. 29 Cdo 4525/2016, v němž Nejvyšší soud konstatoval, že: *„Rejstříkovému soudu v rejstříkovém řízení nepřísluší posuzovat platnost usnesení valné hromady společnosti s ručením omezeným, a to ani v řízení o povolení zápisu skutečnosti založené usnesením valné hromady do obchodního rejstříku. Naopak k vadám, pro které se na usnesení valné hromady hledí, jako by nebylo přijato, rejstříkový soud přihlédnout musí, podávají-li se tyto vady z jemu předložených listin. Jinak řečeno, vady, které způsobují toliko neplatnost usnesení valné hromady, zásadně nejsou důvodem pro zamítnutí návrhu na zápis skutečnosti založené usnesením valné hromady do obchodního rejstříku, ani kdyby byly zjevné z listin připojených k návrhu. Má-li některá z aktivně věcně legitimovaných osob za to, že zde takové vady jsou a že odůvodňují vyslovení neplatnosti usnesení valné hromady, nezbyvá jí než domoci se vyslovení neplatnosti tohoto usnesení valné hromady soudem. Nebude-li neplatnost usnesení valné hromady vyslovena, bude toto usnesení považováno za platné, byť by bylo stíženo vadami odůvodňujícími vyslovení jeho neplatnosti.“*⁶⁸

Bohužel, v praxi rejstříkové soudy neřídka překračují svou pravomoc v rejstříkovém řízení, jež v některých případech doplňují o jakési „preventivní řízení o vyslovení neplatnosti *ex officio*“. Osobně jsem se např. setkal s případem, kdy členská schůze spolku nebyla usnášeníschopná a v souladu se zákonem a stanovami byla svolána náhradní členská schůze, jejíž usnesení sloužilo jako podklad pro zápis do spolkového rejstříku. Soud vyzval navrhovatele k doplnění důkazu, že původní (neusnášeníschopná) členská schůze byla řádně svolána. Současně soud upozornil navrhovatele, že nebude-li návrh tímto způsobem doplněn, návrh zamítne. V daném případě se spolku podařilo prokázat řádné svolání původní členské schůze. Nicméně palčivá otázka zůstává – pokud by z doplněných listin vyplývalo, že řádně

⁶⁵ Viz usnesení Nejvyššího soudu ze dne 28. 5. 2019, sp. zn. 27 Cdo 3796/2017.

⁶⁶ Např. smlouva o převodu podílu, na jejímž základě dochází ke změně zápisu společnosti.

⁶⁷ Např. rozhodnutí valné hromady akciové společnosti o schválení projektu přeměny.

⁶⁸ V poslední době dále navazují např. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26. 3. 2019, sp. zn. 27 Cdo 4718/2017, a usnesení Nejvyššího soudu ze dne 28. 5. 2019, sp. zn. 27 Cdo 3796/2017.

svolána nebyla, co by soud učinil? Pokud by návrh z tohoto důvodu zamítl, *de facto* by rozhodl v hmotněprávním meritu věci o neplatnosti rozhodnutí orgánu spolku. Bezpochyby by tím soud nezákonně a zásadním způsobem zasáhl do vnitřních poměrů spolku.

Podobné excesy rejstříkových soudů stále nejsou v žádném případě výjimkou, což je poznatek nejen z mé osobní praxe, ale lze to dovést rovněž z faktu, že nemálo takových případů se v posledních letech dostalo až k Nejvyššímu soudu.⁶⁹ Lze mít rovněž za to, že drtivá většina takových případů neprojde odvolacím (a už vůbec ne dovolacím) řízením, neboť pro zapsané osoby (a nanejvýš pro spolky) je bezpochyby ekonomičtější, rychlejší a efektivnější výzvám rejstříkových soudů vyhovět, je-li to za dané situace možné. Případná chybná rozhodovací praxe (prvostupňových) rejstříkových soudů tedy do značné míry uniká našemu zraku zprostředkovanému právními informačními systémy.

Z uvedených důvodů zápisy do spolkového rejstříku působí spolkům nemalou administrativní zátěž a v řadě případů i nutnost využít odbornou právní pomoc. Řešení ovšem nespátřuji ve změně právního předpisu – s výkladem široce formulovaného § 90 odst. 1 ZVR si již judikatura poměrně dobře poradila, jak je popsáno výše. Řešením by v první řadě mělo být důsledné metodické vedení vyšších soudních úředníků jednotlivými soudci, pod jejichž kancelář daný úředník spadá, jakožto i obecně metodické působení vedení soudů na úseky veřejných rejstříků.

Dle § 11 odst. 2 ZVR je spolek povinen podat návrh na změnu zápisu ve spolkovém rejstříku bez zbytečného odkladu poté, co nastala skutečnosti rozhodná pro změnu zápisu (např. změna v osobě člena statutárního orgánu). Ve světle § 11 odst. 3 ZVR je potřeba považovat za obecně platnou nejzazší lhůtu ke splnění této povinnosti 15 dnů. Nesplní-li spolek uvedenou povinnost podat návrh na změnu zápisu ve spolkovém rejstříku, naplňuje znaky skutkové podstaty přestupku dle § 9 odst. 2 písm. a) bod 2 zákona č. 251/2016 Sb., o některých přestupcích, ve znění pozdějších předpisů, přičemž za tento přestupek lze uložit pokutu až 100.000,- Kč. Toto jednání naopak není v případě spolků (na rozdíl od jiných právních forem⁷⁰) kriminalizováno Trestním zákoníkem. Nutno ovšem dodat, že dekriminalizovat spolky oproti ostatním právním formám zřejmě nebylo úmyslem zákonodárce. Důvodem je spíše skutečnost,

⁶⁹ Např. následující rozhodnutí Nejvyššího soudu (pro zjednodušení uvádím pouze sp. zn., podle nichž lze rozhodnutí dohledat např. v beck-online): 29 Cdo 4525/2016, 27 Cdo 4718/2017, 27 Cdo 3796/2017, 27 Cdo 3347/2017.

⁷⁰ Dle § 254 odst. 2 Trestního zákoníku mohou příslušnou skutkovou podstatu naplnit pouze osoby zapsané do obchodního rejstříku, nadačního rejstříku, rejstříku obecně prospěšných společností nebo rejstříku společenství vlastníků jednotek.

že příslušný § 254 Trestního zákoníku dosud nebyl novelizován a v době přijetí Trestního zákoníku ještě spolkový rejstřík neexistoval.

I přes zvýšenou administrativu vyvolanou povinností zápisů do spolkového rejstříku lze přisvědčit tomu, že vznik spolkového rejstříku představuje významný krok ke zvýšení důvěryhodnosti spolků,⁷¹ jakožto i právní jistoty třetích osob, které až dosud ve vztahu ke spolkům nebyly kryty mechanismem materiální publicity ve smyslu § 8 ZVR.

2.2.3. Sbírka listin

ZVR s účinností od 1. ledna 2014 konstituoval spolkový rejstřík, jehož součástí je sbírka listin stejně jako např. obchodního rejstříku. Tím se od 1. ledna 2014 na spolky začala vztahovat povinnost ukládat příslušné dokumenty do sbírky listin dle § 66 a násl. ZVR, zejména účetní závěrky. Sbírkou listin je v českém právním řádu především implementací směrnice 2009/101/ES.⁷² Tato směrnice výslovně stanoví, že v České republice se tato směrnice vztahuje výlučně na společnost s ručením omezeným a akciovou společnost. Navrhovatel⁷³ v důvodové zprávě k ZVR vůbec nezdůvodnil, proč „požadavky na listiny ukládané do sbírky listin se týkají všech osob zapisovaných do veřejného rejstříku, a to nejen osob, na něž se vztahuje směrnice, ale i rozsah ukládaných listin, který je nepoměrně širší.“⁷⁴ Důvodová zpráva ZVR ke sbírce listin obecně uvádí, že:

„Poměrně značné administrativní obtíže jsou spjaty se zakládáním dokumentů do sbírky listin, navíc častokrát může jít o citlivé údaje týkající se podnikání společnosti. Na druhou stranu povinnost zpřístupnit listiny zakládané do sbírky listin plyne z právní úpravy evropských předpisů. Korekce listin, které se zveřejňují, byla již provedena při přípravě poslední rozsáhlejší novely obchodního zákoníku (zákon č. 351/2011 Sb.).“

Citovaná pasáž je zavádějící hned ze dvou důvodů: Za prvé, evropské směrnice⁷⁵ stanovují povinnosti týkající se sbírky listin v mnohem menším a specifitějším rozsahu, než ZVR. Za druhé, korekce provedená v obchodním zákoníku je irelevantní pro subjekty, které nejsou obchodními společnostmi nebo družstvy. Předkladatel zákona si tak stýská nad

⁷¹ RONOVSÁ, Kateřina. *Spolky „po novu“*. Bulletin advokacie 2014/6. Str. 36. 2014. In: ASPI.

⁷² Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/101/ES ze dne 16. září 2009 o koordinaci ochranných opatření, která jsou na ochranu zájmů společníků a třetích osob vyžadována v členských státech od společností ve smyslu čl. 48 druhého pododstavce Smlouvy, za účelem dosažení rovnocennosti těchto opatření

⁷³ Vláda České republiky

⁷⁴ DĚDIČ, Jan., LASÁK, Jan. In: DĚDIČ, Jan, GAŇO, Jiří, HAVEL, Bohumil, JINDŘICH, Miloslav, LASÁK, Jan, ŠTENGLOVÁ, Ivana. *Zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, str. 238.

⁷⁵ směrnice 2009/101/ES, směrnice 2011/35/EU, směrnice 2005/56/ES, směrnice 2012/30/EU

administrativou vytvářenou evropskou legislativou a zároveň tuto administrativu v mnohem větším rozsahu vytváří sám.

K rozšíření sbírky listin v souvislosti se vznikem dalších veřejných rejstříků nad rámec již existujícího obchodního rejstříku důvodová zpráva k ZVR uvádí, že: „*Tyto rejstříky budou založeny na zásadě materiální publicity a jejich součástí by měla být podobně jako u obchodního rejstříku sbírka listin dokládajících zapisované skutečnosti.*“ Totéž vše. Zde se ani nedá mluvit o zdůvodnění, navíc citované tvrzení je opět zavádějící, neboť zapisované skutečnosti se dokládají v rejstříkovém řízení a podkladové listiny se do sbírky listin zakládají až *ex post*. Účelem sbírky listin tedy z podstaty věci nemůže být doložení zapisovaných skutečností. Nebo máme citované „zdůvodnění“ vykládat tak, že zákonodárce předpokládá pochybení rejstříkových soudů v rejstříkových řízeních a je tedy žádoucí jejich zpětná kontrola ze strany veřejnosti prostřednictvím dílčích podkladů ve sbírce listin?

Nedomnívám se, že by dosud někdo na té či oné odborné úrovni veřejně prezentoval důvody, proč je spolkům uložena povinnost zakládat dokumenty do sbírky listin. Osobně se domnívám, že pro to neexistuje relevantní důvod a *de lege ferenda* navrhuji tuto povinnost pro spolky zrušit. Úvahy o povinné „transparentnosti“ spolků nás spíše vracejí do časů, kdy bylo možné se sdružovat výlučně při dodržení zásady „demokratického centralismu“.⁷⁶

Nesplní-li spolek povinnost založit do sbírky listinu uvedenou v § 66 ZVR,⁷⁷ je rejstříkový soud oprávněn vyzvat spolek ke zjednání nápravy a v případě neuposlechnutí výzvy může soud spolku uložit pořádkovou pokutu ve výši až 100.000,- Kč. Neposlechne-li spolek výzvy soudu opakovaně nebo může-li takové neplnění mít závažné důsledky pro třetí osoby a je na tom právní zájem, může rejstříkový soud i bez návrhu zahájit řízení o zrušení spolku s likvidací.⁷⁸ Dále, nesplní-li spolek povinnost založit listinu do sbírky listin, naplňuje znaky skutkové podstaty přestupku dle § 9 odst. 2 písm. a) bod 2 zákona č. 251/2016 Sb., o některých přestupcích, ve znění pozdějších předpisů, přičemž za tento přestupek lze uložit pokutu až 100.000,- Kč. Toto jednání naopak není v případě spolků (na rozdíl od jiných právních forem)⁷⁹ kriminalizováno Trestním zákoníkem. Také zde je třeba uvést, že dekriminalizovat právě spolky patrně nebylo úmyslem zákonodárce. Důvodem je spíše skutečnost, že v době přijetí Trestního zákoníku spolkový rejstřík ještě neexistoval a příslušný § 254 Trestního zákoníku

⁷⁶ Viz § 3 odst. 2 zákona č. 68/1951 Sb., o dobrovolných organizacích a shromážděních.

⁷⁷ Jestliže tato existuje, nebo sice neexistuje, ale její vyhotovení vyžaduje zákon (např. účetní závěrka).

⁷⁸ § 105 ZVR

⁷⁹ Dle § 254 odst. 2 trestního zákoníku mohou příslušnou skutkovou podstatu naplnit pouze osoby zapsané do obchodního rejstříku, nadačního rejstříku, rejstříku obecně prospěšných společností nebo rejstříku společenství vlastníků jednotek.

dosud nebyl novelizován, přičemž dle mého názoru ani jeho novelizace v tomto ohledu není žádoucí.

2.2.4. Evidence skutečných majitelů

Pro všechny spolky platí povinnost zapsat svého tzv. „skutečného majitele“ do evidence skutečných majitelů zakotvené zákonem č. 368/2016 Sb., který novelizoval ZVR.⁸⁰ Evidence skutečných majitelů je prozatím neveřejná a není veřejným rejstříkem. Lhůta ke splnění uvedené povinnosti byla pro spolky do 1. ledna 2021. V případě porušení uvedené povinnosti ze strany spolku může toto jednání být považováno za přestupek dle § 9 odst. 2 písm. a) bod 2 zákona č. 251/2016 Sb., o některých přestupcích, ve znění pozdějších předpisů, přičemž za tento přestupek lze uložit pokutu až 100.000,- Kč.

Jedná se o opatření proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, kdy všechny právnické osoby zapsané do veřejného rejstříku musí nahlásit jejich „skutečného majitele“ ve smyslu § 4 odst. 4 AML zákona. Úprava je implementací evropské směrnice č. 2015/849⁸¹ (dále „**4. AML směrnice**“). Podle čl. 30 citované směrnice jsou členské státy mimo jiné zavázány, aby:

1. společnosti a jiné právnické osoby zapsané v rejstříku na jejich území měly povinnost získat a mít adekvátní, přesné a současné informace o svém skutečném vlastnictví, včetně údajů o skutečné držené účasti;
2. tyto informace byly uchovávány v centrálním registru.

Bohužel, „uhelný kámen“ směrnice, a sice definice tzv. „skutečného majitele“, je rozporuplná a její výklad značně problematický. Jedním z problémů je vztah materiální definice skutečného majitele v návěti článku 3 odst. 6⁸² a navazujících kritérií v článku 3 odst. 6. Není totiž zřejmé, zda:

- a) se jedná pouze o pomocná kritéria zakládající vyvratitelnou domněnku naplnění materiální definice v návěti, nebo
- b) tato kritéria slouží jako fikce v případě, že žádná osoba materiální definici v návěti nesplňuje, nebo

⁸⁰ § 118b a násl. ZVR

⁸¹ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2015/849 ze dne 20. května 2015 o předcházení využívání finančního systému k praní peněz nebo financování terorismu, o změně nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 648/2012 a o zrušení směrnice Evropského parlamentu a Rady 2005/60/ES a směrnice Komise 2006/70/ES

⁸² „skutečným majitelem“ (se rozumí) fyzická osoba nebo osoby, které v konečném důsledku vlastní nebo kontrolují klienta, nebo fyzická osoba nebo osoby, jejichž jménem se transakce nebo činnost provádí, což zahrnuje přinejmenším: “

- c) se jedná o kombinaci obojího s tím, že v takovém případě by autor směrnice nejspíše zamýšlel jako fikci článek 3 odst. 6 písm. a) bod ii, zatímco ostatní kritéria spíše jako vyvratitelnou domněnku.

K výkladu článku 3 odst. 6 směrnice nám příliš nepomůže ani jeho čtení v relaci k dalšímu textu směrnice (např. ve spojení s článkem 30). V důsledku elementární nejasnosti konstrukce definice skutečného majitele není jasná ani otázka, zda ve smyslu této směrnice má každá právnická osoba skutečného majitele dle jeho materiální definice, nebo zda jej některé právnické osoby nemají (a zda v takovém případě nastupuje zmíněná fikce či nikoli).

Tento i další problémy činily implementaci 4. směrnice do českého právního řádu značně obtížnou.⁸³ Bohužel, český zákonodárce nejen že interpretaci institutu „skutečného majitele“ v české úpravě nevyjasnil, nýbrž vytvořil úpravu vyloženě kontradiktorní.

V důvodové zprávě ke stávajícímu § 4 odst. 4 AML zákona se uvádí, že: „*V odst. 4 písm. a) bod 4 a písm. b) bod 3 je řešena situace odpovídající čl. 3 odst. 6 písm. a) bod ii) IV. AML směrnice, kdy ve výjimečných případech nelze (ať už proto, že není, nebo proto, že jej nelze určit) ani po vyčerpání všech dostupných prostředků identifikovat osobu skutečného majitele (dle materiální definice). V takovém okamžiku nastupuje právní fikce, podle níž je skutečným majitelem fyzická osoba, která je členem statutárního orgánu...*“

Návětí § 4 odst. 4 AML zákona o ovšem stanoví, že: „*Skutečným majitelem se pro účely tohoto zákona rozumí fyzická osoba, která má fakticky nebo právně možnost vykonávat přímo nebo nepřímo rozhodující vliv v právnické osobě, ve svěřenském fondu nebo v jiném právním uspořádání bez právní osobnosti. Má se za to, že při splnění podmínek podle věty první skutečným majitelem je...*“

Navrhovatel zákona č. 368/2016 Sb. tak nejen že do textu zákona vtělil přesně opačnou variantu výkladu směrnice, než avizoval v důvodové zprávě, když zvolil cestu vyvratitelné domněnky namísto fikce, ale navíc tuto úpravu konstruoval zcela nesmyslně. Podstata problému spočívá v tom, že dle textace „*při splnění podmínek podle věty první skutečným majitelem je...*“ by jakákoli z vyvratitelných domněnek měla nastoupit teprve u osoby, u níž víme, že splňuje materiální kritéria skutečného majitele dle věty první. To je zjevně nesmyslné – pokud víme, že nějaká osoba splňuje materiální kritéria skutečného majitele dle věty první, žádná domněnka není potřeba – známe skutečného majitele a nemůžeme se zároveň

⁸³ K dalším takovým problémům viz např. článek RONOVSÁ, Kateřina. *Evidence skutečných majitelů „v mlze“*. Bulletin advokacie. 2018, č. 4, s. 30-34.

„domnívat“, že je jím někdo jiný. K aplikaci jakékoli z vyvratitelných domněnek tedy nemůže dojít ani *in eventum*. „Domněnka“ již dle svého jazykového významu představuje subjektivní stav vědomí, který může, ale také nemusí být totožný se stavem skutečným. „Domněnka“, včetně „domněnky právní“, nám umožňuje z jedné skutečnosti usuzovat na skutečnost jinou, aniž by bylo třeba ji dokazovat.⁸⁴ Zákodárce se pokusil o nemožné – spojit v jedno objektivní definici skutečného majitele s kritérii domněnek, kdo tímto skutečným majitelem je. Takový logický postup je kontradiktorní a nemůže nikdy fungovat.

Jakkoli z důvodové zprávy nelze záměr navrhovatele zákona příliš podrobně zrekonstruovat, lze se domnívat, že patrně bylo jeho úmyslem konstruovat:

- § 4 odst. 4 písm. a) bod 4 jako fikci pro případ neexistence skutečného majitele,
- § 4 odst. 4 písm. b) bod 3 jako fikci pro případ neexistence skutečného majitele,
- všechna ostatní kritéria v § 4 odst. 4 části pod návětím jako vyvratitelnou domněnku,

tedy vystavět definici skutečného majitele ve smyslu výkladu směrnice dle varianty c) výše. Hypotéza znějící: „*při splnění podmínek podle věty první skutečným majitelem je...*“ by však ani zde nedávala smysl a její setrvání v textu zákona považují *de lege ferenda* za neudržitelné. Uvedený hypotetický záměr zákonodárce by měl ještě jednu vadu, a sice, že koncept fikce skutečného majitele jako takový z teleologického hlediska nedává smysl. Pokud víme, že právnická osoba žádného skutečného „skutečného majitele“ ve smyslu jeho materiální definice nemá, proč bychom vytvářeli fikci, že jím nějaká osoba je, resp. jakým způsobem by to mohlo pomoci v předcházení či odhalování praní špinavých peněz nebo financování terorismu?

Co naopak lze zákonodárci přičíst k dobru a považovat za racionální je připuštění možnosti, že právnická osoba žádného „skutečného majitele“ nemá. V tom je důvodová zpráva a text zákona konzistentní. To považují za velmi podstatné zejména pro spolky. Pokud bychom totiž text směrnice interpretovali doslovně, pak by tisíc členů demokratického spolku tento spolek kontrolovalo a všichni společně by tedy byli považováni za „skutečného majitele“. Nevidím jinou racionální cestu, než směrnici i AML zákon vykládat právě tak, že institut skutečného majitele právnické osoby se aplikuje pouze v případě, že jeho materiální definici splňuje buďto jedna, nebo několik málo osob (v řádu jednotek).

Brzy poté český zákonodárce výše popsáním „krkolomným“ způsobem implementoval 4. AML směrnici, vstoupila v účinnost nová tzv. „**5. AML směrnice**“ č. 2018/843 ze dne

⁸⁴ MADAR, Zdeněk et al. *Slovník českého práva. I. díl, A-O*. Praha: Linde, 1995, str. 249.

30. května 2018,⁸⁵ která v dílčích aspektech novelizuje 4. AML směrnici. Český zákonodárce toho využil k zásadnímu přepracování problematiky skutečného majitele, kteréžto změny nabydou účinnosti 1. 6. 2021 prostřednictvím zákona č. 37/2021 Sb., o evidenci skutečných majitelů, a zákona č. 527/2020 Sb., který novelizuje AML zákon.

Zásadní změnou bude změna definice skutečného majitele. Nově bude za „skutečného majitele“ považován buďto:

- a) „**koncový příjemce**“, což je osoba, která může mít přímo nebo nepřímo prostřednictvím jiné osoby nebo právního uspořádání podstatnou část z celkového majetkového prospěchu tvořeného při činnosti nebo likvidaci právnické osoby nebo tvořeného při správě nebo zániku právního uspořádání (dále jen „prospěch“), a tento prospěch dále nepředává,⁸⁶ nebo
- b) „**osoba s koncovým vlivem**“, což je osoba, která může bez pokynů jiného přímo nebo nepřímo uplatňovat rozhodující vliv v právnické osobě nebo na správu právního uspořádání.⁸⁷

Výše uvedené hypotézy jsou z hlediska gramatického konstruovány jako vzájemně se nevylučující alternativy (ve smyslu a/nebo), tudíž za skutečného majitele bude považována osoba, která naplňuje alespoň jednu z těchto hypotéz. Tyto hypotézy jsou dále doplněny o množství fikcí a vyvratitelných domněnek o tom, kdo koncovým příjemcem, resp. osobou s koncovým vlivem, je, nebo není. Určení skutečného majitele od 1. 6. 2021 rozhodně nepovažuji za aplikačně jednodušší oproti aktuálnímu právnímu stavu. V každém případě zákonodárce 3 a půl roku trvající odborné diskuse týkající se definice skutečného majitele ukončil přijetím nové právní úpravy, aniž by tyto diskuse byly (a kdy budou), s jednoznačným závěrem ukončeny. Je třeba začít znovu.

Pro sportovní spolky přinese zákon č. 37/2021 Sb., o evidenci skutečných majitelů, pozitivní změnu skrze tzv. „**automatický průpis**“ do evidence skutečných majitelů. I nadále patrně bude většina spolků uplatňovat domněnku, že skutečným majitelem jsou členové statutárního orgánu příslušného spolku. Dle dosavadní právní úpravy musely spolky aktivně měnit zápis v evidenci skutečných majitelů při každé změně v osobě člena statutárního orgánu, kterážto nesmyslná administrativa nyní odpadne. Zavedení konceptu automatického průpisu

⁸⁵ Směrnice Evropského parlamentu a rady (EU) 2018/843 ze dne 30. května 2018, kterou se mění směrnice (EU) 2015/849 o předcházení využívání finančního systému k praní peněz nebo financování terorismu a směrnice 2009/138/ES a 2013/36/EU

⁸⁶ § 2 písm. c) zákona č. 37/2021 Sb., o evidenci skutečných majitelů

⁸⁷ Tamtéž. § 2 písm. d).

skutečného majitele dle mého názoru podtrhuje teleologickou nefunkčnost evidence skutečných majitelů jakožto nástroje, který měl dle původního záměru bránit praní špinavých peněz a financování terorismu, nicméně ukázal se být pouze formální záležitostí a společenskou „mrtvou vahou“. Ani nově zavedená pokuta 500.000,- Kč za „neohlášení“ skutečného majitele zcela jistě k naplnění deklarovaného účelu nemůže přispět, neboť kdo pere špinavé peníze nebo financuje terorismus, pravděpodobně se raději vystaví riziku této pokuty, než aby se dobrovolně udal úřadům.

Přední český egyptolog prof. Miroslav Bárta prostřednictvím studia dlouhých historických časových řad definoval (byť s určitou mírou zjednodušení za účelem popularizace tématu) několik společenských fenoménů obecně příznačných pro komplexní civilizace. Jedním z těchto fenoménů je Bártou nazvaný „Hérekleitův zákon“,⁸⁸ dle něhož *„přesně ty faktory, které stojí na začátku vzestupu systému, jej nakonec přivedou ke krizi... nárůst byrokracie je nejprve pozitivní, poté ale spotřebovává mnohem více, než produkuje.“*⁸⁹ Vztáhnu-li toto pravidlo k oblasti legislativně-právní, je tedy třeba při navrhování a přijímání právních norem řešit nejen otázku, jaký cíl daná právní úprava sleduje, ale rovněž otázku, kolik energie daná právní úprava spotřebuje v případě, že se daný cíl podaří naplnit (zjednodušeně řečeno: „poměr cena-výkon“). Z tohoto úhlu pohledu se „kritérium nezbytnosti“, jakožto ani ostatní kritéria dle čl. 9 odst. 2 legislativních pravidel vlády⁹⁰ v praxi nejeví jako dostatečná záruka. Mohu dodat, že důvodové zprávy, jak jsem ostatně na několika příkladech prokázal výše, splňují kritéria legislativních pravidel vlády často pouze „naoko“ a jejich úroveň jakožto legitimizačního nástroje daného zákona je obvykle velmi nízká. Aktuálně spatřuji obecnou neschopnost zákonodárných institucí (v pojednáváných případech vlády a parlamentu, jakožto i jejich administrativního aparátu) reflektovat kromě zamýšlených pozitiv navrhované právní úpravy také „mrtvou váhu“ spojenou s dosažením těchto pozitiv. Zdá se, že ústavní instituce nejsou v tomto ohledu ochotny postupovat proporcionálně a ztratily kontrolu nad normotvorbou, která v současné době budí dojem jakési zběsilé „legislativní spirály“ libující si v „nekontrolované komplexitě“.⁹¹

⁸⁸ BÁRTA, Miroslav, KOVÁŘ, Martin, FOLTÝN, Otakar ed. *Na rozhraní: krize a proměny současného světa*. Praha: Vyšehrad, 2016, str. 45 – 66.

⁸⁹ <https://miroslavbarta.cz/files/200000210-da8c0da8c2/MB%20rozhovor%2020191206.pdf> [cit. 27.10.2020]

⁹⁰ Dostupné na <https://www.vlada.cz/cz/ppov/lrv/dokumenty/legislativni-pravidla-vlady-91209/> [cit. 27.10.2020]

⁹¹ BÁRTA, Miroslav, KOVÁŘ, Martin, FOLTÝN, Otakar ed. *Povaha změny: bezpečnost, rizika a stav dnešní civilizace*. Praha: Vyšehrad, 2015, str. 34.

2.2.5. Listina – institucionální vs. neinstitucionální sdružování

Jako protiváhu výši popsané kritiky vůči administrativě zatěžující (nejen) spolky se sluší zmínit koncepci sdružovací svobody dle Listiny. „*Listina se zcela správně nevyjadřuje ke způsobu vzniku sdružení ani k jeho konkrétní právní podobě. Z toho lze usoudit, že chrání nejen sdružení státem výslovně akceptovaná ve formě přiznané právní subjektivity, nýbrž že se toto právo vztahuje i na sdružení existující fakticky, bez jakékoliv zákonné formy (typicky např. neregistrované politické hnutí anebo ad hoc organizovaná názorová skupina, založená a fungující třeba prostřednictvím sociální sítě apod.)*.“⁹² Tato poznámka doc. Šimíčka je v kontextu mé práce poměrně zásadní. Listina chrání sdružovací svobodu obecně. Sdružování ovšem nerovná se „spolek – právnická osoba“. Sdružovat se s jinými, v právním i obecně společenském smyslu, lze samozřejmě i bez vzniku právnické osoby. Je pravdou, že zejména veřejné právo v současné době privileguje sdružování ve formě právnických osob (sdružování institucionální) oproti neinstitucionálnímu sdružování, což pro sportovní prostředí platí jmenovitě. Je logické, že právní řád tato privilegia vykupuje také vyššími administrativními nároky a vytváří tak nutnost zvažovat pro a proti. Nelze však hovořit o tom, že právní řád České republiky aktuálně klade překážky sdružovací svobodě zaručené Listinou. Jednoduše řečeno: Nezalожím-li za účelem svého sdružování právnickou osobou, výše uvedená administrativa mě nebude zatěžovat.

⁹² WAGNEROVÁ, Eliška, ŠIMÍČEK Vojtěch, LANGÁŠEK, Tomáš, POSPÍŠIL, Ivo a kol. *Listina základních práv a svobod. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2012. Komentář k čl. 20. In: ASPI.

3. Členství ve spolku

3.1. Vznik členství

Podstatou spolku jako právnické osoby je jeho osobní složka, tedy členové. Bez nich spolek nemůže trvale existovat. K založení spolku, jakožto i k zachování jeho existence, jsou potřeba alespoň tři členové (§ 214 občanského zákoníku). Ostatně, pravidlo „*tres faciunt collegium*“ bylo uzákoněno již ve starověkém Římě.⁹³ Pokud počet členů spolku klesne pod tři, je to důvodem pro zrušení spolku soudem, a to i bez návrhu, ve smyslu § 211 odst. 2 občanského zákoníku. Tím je dána určitá odlišnost od starověkého *lex Iulia de collegiis*, dle něhož sice spolek musely založit alespoň tři osoby, ale k jeho trvání stačil jediný zbývající člen.⁹⁴ Členy spolku mohou být nejen fyzické osoby, ale taktéž osoby právnické (a to i výlučně).

Základním předpokladem vzniku členství je projev vůle osoby stát se členem. Je vyloučeno, aby se nějaká osoba stala členem spolku na základě mimovolní skutečnosti. Toto pravidlo bylo také jednoznačně judikováno rozsudkem Nejvyššího soudu ze dne 30. května 2018, č.j. 29 Cdo 2721/2016-511. V daném případě soud řešil situaci, kdy spolek na základě ustanovení ve svých stanovách považoval za svoje členy bez dalšího zaměstnance, výzkumné pracovníky a spolupracovníky spolku, aniž by zde však existoval projev vůle těchto osob skutečně se sdružovat v daném spolku. Navrhovatel se následně domáhal vyslovení neplatnosti, popř. neexistence (zdánlivosti), různých rozhodnutí orgánů dotčeného spolku. Soud nižšího stupně vycházel z toho, že zmíněné osoby se členy spolku bez dalšího staly; Nejvyšší soud mu však nedal za pravdu s tím, že: „*Je pojmově vyloučeno, aby ujednání stanov spojovalo vznik členství pouze s mimovolní právní skutečností (právní událostí), či aby ujednání stanov určovalo, že členství v občanském sdružení sice vzniká v důsledku volního projevu domnělého uchazeče, avšak projevu, kterým jednající nesměřoval ke vzniku členství (obdobně například rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 9. ledna 2013, sp. zn. 28 Cdo 3074/2012). Taková ujednání by svým obsahem odporovala zákonu...*“ **Např. zaměstnance sportovního spolku, najaté trenéry apod. tedy nelze bez dalšího považovat za členy spolku, pokud vedle jejich právního poměru ke spolku založeného pracovní či jinou smlouvou neprojevíly rovněž vůli stát se členy spolku.**

To souvisí s tzv. negativní stránkou sdružovací svobody, neboť sdružovací svoboda zaručená čl. 20 Listiny obsahuje nejen aspekt pozitivní, tj. svobodu sdružovat se, ale rovněž

⁹³ KINCL, Jaromír, URFUS, Valentin, SKŘEJPEK, Michal. *Římské právo*. 2. vydání. Praha: C.H. Beck, 1995, str. 81.

⁹⁴ Tamtéž.

aspekt negativní, tj. zákaz nuceného členství.⁹⁵ Negativní stránku sdružovací svobody výslovně zdůrazňuje § 215 odst. 1 občanského zákoníku, dle něhož: „*Nikdo nesmí být nucen k účasti ve spolku a nikomu nesmí být bráněno vystoupit z něho.*“

3.2. Členství jako smluvní vztah

Stejně jako u ostatních soukromoprávních korporací, i spolek se zakládá učiněním zakladatelského právního jednání, v případě spolku přijetím stanov. Odborná literatura i judikatura jsou konzistentní v postoji, že toto zakladatelské právní jednání je smlouvou sui generis.⁹⁶ Vcelku jednoznačně se jeví také postoj autora občanského zákoníku, jehož § 125 odst. 1 stanoví, že „*Více zakladatelů zakládá právnickou osobu přijetím stanov nebo uzavřením jiné smlouvy.*“ Při založení spolku jsou stanovy smlouvou, jejímiž stranami jsou výlučně zakladatelé (spolek ještě neexistuje). Lze přisvědčit názoru, že po vzniku spolku se „smluvní stranou“ stává i spolek samotný,⁹⁷ tj. že stanovy zavazují nejen členy spolku vůči sobě navzájem, ale i každého z nich vůči spolku a naopak.

Člen může na základě změny stanov přijaté členskou schůzí být vázán i ustanovením, se kterým neprojevil souhlas.⁹⁸ Podobné situace ovšem ani v „klasickém“ smluvním právu nejsou výjimkou – vzpomeňme např. na § 1740 odst. 3 občanského zákoníku o přijetí oferty s odchylkou, nebo změnu obchodních podmínek dle § 1751 odst. 1 občanského zákoníku.

§ 233 odst. 2 občanského zákoníku stanoví, že kdo se uchází o členství ve spolku, projevuje tím vůli být vázán stanovami od okamžiku, kdy se stane členem. Je pak otázkou, zda tím projevuje vůli být vázán stanovami ve znění ke dni podání přihlášky, nebo rovněž vůli být vázán stanovami ve znění jejich jakýchkoli pozdějších změn. Vzhledem k obecnému ustanovení § 212 občanského zákoníku⁹⁹ se domnívám, že platí druhá možnost, tj. že podáním přihlášky člen projevuje vůli ve věci stanov taktéž *pro futuro*. Jako podpůrný argument může sloužit analogie se ZOK, který umožňuje společníkům společnosti s ručením omezeným uložit

⁹⁵ WAGNEROVÁ, Eliška, ŠIMÍČEK Vojtěch, LANGÁŠEK, Tomáš, POSPÍŠIL, Ivo a kol. *Listina základních práv a svobod. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2012. In ASPI. Komentář k čl. 20.

⁹⁶ ŠVESTKA, Jiří, DVOŘÁK, Jan, FIALA, Josef aj. Op. cit. Komentář k § 218. Dále KINDL, Milan, ERTL, Zdeněk, FORMANOVÁ, Nikola, KINDL, Tomáš, ŠÍMA, Alexander. *Úskalí spolkového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2017. Str. 160 – 162. Dále např. Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 20. 10. 2009, sp. zn. 29 Cdo 3196/2007.

⁹⁷ ŠVESTKA, Jiří, DVOŘÁK, Jan, FIALA, Josef aj. Op. cit. Komentář k § 218.

⁹⁸ KINDL, Milan, ERTL, Zdeněk, FORMANOVÁ, Nikola, KINDL, Tomáš, ŠÍMA, Alexander. Op. cit. Str. 162.

⁹⁹ „*Přijetím členství v korporaci se člen vůči ní zavazuje chovat se čestně a zachovávat její vnitřní řád...*“

příplatkovou povinnost,¹⁰⁰ přičemž se nevyžaduje ani souhlas přehlasovaného společníka s příslušnou změnou společenské smlouvy, ani souhlas s příplatkem samotným.

Člen spolku tedy bude vázán i pozdějšími změnami stanov, se kterými nesouhlasil. Proti negativním dopadům do majetkové či jiné osobní sféry člena je pak člen chráněn několika okruhy institutů:

- 1) Možností ze spolku kdykoli vystoupit a nadále takovou změnou stanov nebýt vázán (§ 215 odst. 1 a § 237 občanského zákoníku);
- 2) Možností namítnout neplatnost (§ 258 a násl. občanského zákoníku), popř. zdánlivost (§ 245 občanského zákoníku) rozhodnutí o změně stanov;
- 3) V případném soudním sporu využít k procesní obraně základní zásady občanského zákoníku, zejména pak ochranu před zjevným zneužitím práva (§ 8) nebo nepoctivým jednáním (§ 6 odst. 2).

Z výše uvedeného je zřejmé, že zamezení negativních dopadů na člena v důsledku změny stanov, se kterou nesouhlasil, závisí především na osobní iniciativě dotčeného člena v duchu zásady *vigilantibus iura*.¹⁰¹ Ovšem i v případě, že dotčený člen tuto iniciativu neprojeví, není vyloučeno, aby mu soud poskytl ochranu v případě konkrétního pasivního soudního sporu.

Přijmeme-li paradigma stanov spolku jako právního jednání zakládajícího závazek z kontraktu, pak je otázkou, do jaké míry můžeme na tento právní vztah aplikovat obecná ustanovení občanského zákoníku o závazcích (§ 1721 a násl.). Dle mého názoru jsou tato ustanovení na závazky ze stanov spolku obecně aplikovatelná, např. způsob (§ 1926 a násl. občanského zákoníku), místo (§ 1954 a násl. občanského zákoníku) a čas plnění (§ 1958 a násl. občanského zákoníku).

Specifickým problémem je otázka aplikovatelnosti úroku z prodlení při neplacení členského příspěvku. Vyjdeme-li z toho, že dluh z členského příspěvku je žalovatelný u soudu jako peněžitá pohledávka spolku,¹⁰² pak není důvod se domnívat, že nelze uplatnit také úrok z prodlení ve smyslu § 1970 občanského zákoníku.

Dvořák¹⁰³ má za to, že v případě vyloučení člena spolku pro neplacení členského příspěvku dle § 238 občanského zákoníku zaniká povinnost člena příslušný členský příspěvek

¹⁰⁰ § 162 a násl. ZOK.

¹⁰¹ viz např. náleží Ústavního soudu ze dne 12. 1. 2016, sp. zn. II. ÚS 2732/15

¹⁰² shodně DVOŘÁK, J. in ŠVESTKA, Jiří, DVOŘÁK, Jan, FIALA, Josef aj. Op. cit. Komentář k § 238.

¹⁰³ Tamtéž.

doplatit.¹⁰⁴ S tímto názorem se neztotožňuji. Bezpochyby zánikem členství zaniká *ex nunc* závazek platit členské příspěvky do budoucna. Nevidím však důvod přijmout obecný závěr, že vyloučením člena dochází k zániku dluhu, jehož titulem je již splatný členský příspěvek. Ze zákona, jakožto ani z úvah o racionálním uspořádání věcí, takový následek nelze dovodit. Domnívám se tedy, že dluh, pro nějž byl člen ze spolku vyloučen, trvá i po zániku členství. Tato problematika souvisí také s povahou členských příspěvků, již se blíže věnuji v kapitole 4.2.2.

3.3. Sportovní svazy a problematika členství v nich

Jak jsem blíže popsal v kapitole 1., již na začátku 90. let vznikly svazy jednotlivých sportů (popř. sportovních odvětví) jako občanská sdružení, nyní spolky. Jejich základním účelem je obvykle organizace sportovního hnutí daného sportu v České republice, tj. zejména organizace vnitrostátních soutěží, jakožto i státní reprezentace. Svaz pak slouží jako vrcholná autorita v daném sportovním odvětví jednak pro kluby, které se ve svazu sdružují, jednak pro sportovce samotné. Je pak svobodnou volbou každého sportovního svazu ve věci vnitřního uspořádání, zda jeho členy v právním slova smyslu budou výlučně právnické osoby (kluby, popř. regionální organizace sdružující kluby), nebo taktéž samotní sportovci. Jak jsem již uvedl výše, ke vzniku členství ve spolku je nezbytný projev vůle vstupujícího člena. To platí i pro svazy, přičemž člen spolku sdruženého ve svazu se nemusí automaticky stát i členem svazu. Nežřídka v písemných přihláškách do jednotlivých klubů není výslovně uvedeno, že se chce sportovec stát rovněž členem svazu. Je ovšem třeba přihlídnout taktéž k dlouhodobým zvyklostem sportovního prostředí v České republice, které ve smyslu § 556 občanského zákoníku může posloužit pro výklad úmyslu vstupujícího člena. Podáním přihlášky do klubu (členského spolku svazu) sportovec v případě některých sportovních odvětví bezpochyby očekává, že se stane taktéž členem příslušného svazu. Absence písemného projevu vůle sportovce stát se členem svazu při vstupu do členského klubu tedy dle mého názoru nemusí nezbytně znamenat, že se sportovec členem svazu nestal. Rozhodující je skutečná vůle sportovce i svazu, kterou lze dovozovat mimo jiné z toho, jak strany následně daly najevo, jaký význam danému jednání přiřkládají.¹⁰⁵ Pokud po vstupu do sportovního klubu na jedné straně sportovec obdrží registrační průkaz příslušného svazu (a nepodivuje se nad tím) a na druhé

¹⁰⁴ Základním argumentem citovaného názoru je splnění rozvazovací podmínky ve smyslu § 548 odst. 2 věta druhá občanského zákoníku.

¹⁰⁵ § 556 odst. 2 občanského zákoníku

straně svaz eviduje sportovce jakožto svého člena, aniž by zároveň ta či ona strana projevila jakékoli pochybnosti o vzniku členství sportovce ve svazu, pak není důvod namítat, že se sportovec členem svazu nestal, a to i přesto, že takový projev vůle nevyjevil výslovně.

V návaznosti na shora uvedené lze konstatovat v České republice fungují dva základní modely sportovních svazů v otázce členství:

- A. Členy svazu jsou výlučně právnické osoby – kluby. Jednotliví sportovci jsou členy klubů, ale již ne svazu. Roli prostředníka mezi svazem a sportovci plní členské kluby. Příkladem je Česká golfová federace.¹⁰⁶
- B. Členy svazu jsou jednak právnické osoby – kluby a zároveň fyzické osoby. Jednotliví sportovci jsou členy jak svého domovského klubu, tak samotného svazu. Členy svazu jsou pak kromě sportovců obvykle taktéž činovníci, kteří nemusí nezbytně být členy některého z klubů (např. rozhodčí nebo trenéři). Příkladem je Fotbalová asociace České republiky.¹⁰⁷

Nelze říci, že by některý z modelů byl z právního hlediska lepší či horší, záleží vždy na konkrétních faktorech v daném sportovním odvětví, např. zvyklostech, systému postihování disciplinárních prohřešků a kontroly dopingu nebo rozvinutosti institucionální infrastruktury. Zvláště u některých menších sportů není model A realizovatelný, neboť neexistuje dostatek regionálních právnických osob, v nichž by se sportovci mohli sdružovat, a vzhledem k množství sportovců se nejeví jako účelné nové právnické osoby zakládat. V takových případech je vhodnější stavět „svaz“ na principu přímé účasti sportovců, kdy „klub“ či „družstvo“ netvoří nezbytně právnickou osobu, ale faktickou entitu evidovanou svazem pro organizační účely.

Jak tedy vyplývá z výše uvedeného, pojem „svaz“ ve sportovním prostředí v České republice nelze charakterizovat prostřednictvím žádného znaku českého psaného práva, nýbrž výlučně podle znaků faktických, jimiž jsou:

1. uznání této právnické osoby ze strany sportovců a dalších činovníků jako vrcholné autority daného sportu v České republice;
2. faktická činnost doprovázející získanou legitimitu dle bodu 1 – zejm. evidence sportovců, rozhodčích a dalších činovníků, organizace soutěží a získávání finančních prostředků pro daný sport ze soukromých i veřejných zdrojů.

¹⁰⁶ Dle stanov ze dne 19.3.2016 uložených ve sbírce listin. Jsou zde výjimky např. v podobě čestného členství.

¹⁰⁷ Dle stanov založených do sbírky listin dne 25.9.2019.

Výše uvedené znaky jsou také obvykle doprovázeny členstvím příslušné právnické osoby v mezinárodní organizaci daného sportu (např. FAČR -> UEFA).

Naopak znakem sportovního svazu není jeho uznání ze strany orgánů veřejné moci, které povahu dané právnické osoby jakožto sportovního svazu pouze berou na vědomí, např. při konstrukci dotačních programů (viz kapitola 5.).

JUDr. Tomáš Kindl¹⁰⁸ předkládá právní názor, že „svaz“ je ve smyslu § 214 odst. 2 občanského zákoníku¹⁰⁹ zvláštní, samostatnou, právní formou spolku s tím, že členy „svazu“ v takto konstruovaném významu mohou být pouze právnické osoby, a pokud jsou členy nějakého spolku kromě právnických osob taktéž fyzické osoby, pak již nemůže být „svazem“ v právním slova smyslu. S tímto právním názorem se neztotožňuji a jsem přesvědčen, že ve smyslu úpravy v občanském zákoníku neexistují dvě kategorie spolků a tedy ani „svaz“ jako zvláštní právní kategorie. K citovanému právnímu názoru nelze dospět výkladem:

- 1) gramatickým – § 214 odst. 2 občanského zákoníku, jakožto ani jakékoli jiné jeho ustanovení, takovou normu jazykově nevyjadřuje;
- 2) systematickým – zmíněné ustanovení § 214 odst. 2 se vztahuje výlučně k problematice názvu právnické osoby a jeho účelem je zabránit tomu, aby název byl pro veřejnost matoucí/klamavý.¹¹⁰ Dvořák v tomto ohledu poukazuje na chybné systematické zařazení odstavce s tím že „*správně má být součástí § 216 regulujícího názvu spolku.*“;¹¹¹
- 3) logickým – není k dispozici logický argument, který by takový výklad umožňoval;
- 4) teleologickým – kromě náležitosti názvu nespojuje občanský zákoník žádnou skutečnost s tím, zda nějaký spolek je „svaz“, nebo není;
- 5) historickým – předchozí právní úprava takovou normu neobsahovala a nebyla veřejností ani uznávána jakožto zvyklost; absence indicie v důvodové zprávě.

Obdobně teorii „svazů“ jako zvláštní kategorie spolků zastává JUDr. Zdeněk Ertl,¹¹² který zdůrazňuje zákaz názvu „svaz“ pro spolky, jehož členové jsou (také) fyzické osoby. V citovaném právním názoru lze poukázat na chybnou aplikaci logické metody výkladu, resp. argumentu *a contrario* v dichotomii příkaz-zákaz. Jestliže spolkům zakládajícím „spolek jako

¹⁰⁸ KINDL, Tomáš *in* KINDL, Milan, ERTL, Zdeněk, FORMANOVÁ, Nikola, KINDL, Tomáš, ŠÍMA, Alexander. Op. cit. Str. 162.

¹⁰⁹ „*Vytvoří-li spolky k uplatňování společného zájmu nový spolek jako svůj svaz, vyjádří v názvu nového spolku jeho svazovou povahu.*“

¹¹⁰ Shodně ŠVESTKA, Jiří, DVOŘÁK, Jan, FIALA, Josef aj. Op. cit. Komentář k § 214.

¹¹¹ Tamtéž.

¹¹² <http://www.prvnizpravy.cz/sloupky/problem-pojmu-svaz-v-obcanskem-zakoniku/> [cit. 10.11.2020]

svůj svaz“ je přikázáno, aby v názvu nově vznikajícího spolku vyjádřili jeho svazovou povahu, pak použitím argumentu *a contrario* dospějeme k závěru, že je zakázáno těmto zakladatelům, aby v názvu nově vznikajícího spolku svazovou povahu nevyjádřili, nikoli však k závěru, že je cokoli přikázáno či zakázáno jakýmkoli jiným osobám. Jedná se o jakési extenzivní, resp. excesivní, použití argumentu *a contrario*, které se ovšem s ohledem na Čl. 2 odst. 4 Ústavy a Čl. 2 odst. 3 Listiny dle mého názoru nemůže prosadit.

Název nově zakládaného spolku musí obsahovat slovo „spolek“, „zapsaný spolek“, nebo zkratku „z. s.“.¹¹³ Zákonem č. 460/2016 Sb. byla zakotvena výjimka z přechodného ustanovení § 3042 občanského zákoníku, jež ukládá všem právnickým osobám přizpůsobit svůj název požadavkům občanského zákoníku. Výjimka se týká všech spolků a společenství vlastníků vzniklých před účinností občanského zákoníku. Konkrétně se jedná o čl. II bod 6 Novely, který stanoví, že: *„Spolek a společenství vlastníků vzniklé do 31. prosince 2013 nejsou ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona povinny uvést označení právní formy ve svém názvu do souladu s požadavky § 132 odst. 2, § 216 a § 1200 odst. 2 písm. a) zákona č. 89/2012 Sb.“* Pro spolky vzniklé podle zákona o sdružování občanů to konkrétně znamená, že nemusí do svého názvu uvést „spolek“, „zapsaný spolek“ nebo „z. s.“ a mohou ponechat stávající název bez dodatku označujícího právní formu, popř. ponechat dodatek „o.s.“. Z důvodové zprávy předmětné novely lze citovat následující: *„Spolky i společenství vlastníků jsou svobodné soukromoprávní útvary. Nutit je, aby změnilly stávající název, pokud zde není legitimní veřejný zájem, představuje nepřiměřený zásah do jejich autonomie.“*

Ve světle tohoto vyjádření zákonodárce je zjevné, že není přípustné ani upírat jakémukoli spolku název „svaz“, a to nejen z důvodu absence zákonného podkladu, ale rovněž z důvodu absence jakéhokoli legitimního veřejného zájmu. V obecné rovině si lze zásah orgánů veřejné moci do názvu spolku jako pilíře spolkové autonomie představit pouze v těch nejextrémnějších případech, např. pokud by název podněcoval k nenávisti vůči skupině osob ve smyslu § 356 odst. 1 Trestního zákoníku.

3.4. Členství jako právní instrument bez alternativy

Základním motivem vzniku členství sportovců ve sportovních organizacích je výkon sportovní činnosti, přičemž *členství* ve spolku v korporativním slova smyslu lze v tomto kontextu označit spíše za „vedlejší efekt“ daný nutností zapojení sportovce v rámci institucionální struktury sportovního hnutí. Dobře to lze demonstrovat na statistice ČUS, dle

¹¹³ § 216 občanského zákoníku

níž v roce 2019 bylo z 1 134 402 sportovců evidovaných okresními sdruženími ČUS¹¹⁴ 425 020 sportovců mladších 19 let.¹¹⁵ Zde patrně není namístě hovořit o tom, že by se sportovci v nějaké větší míře sdružovali ve sportovních organizacích z ideových důvodů, jak tomu může částečně být u jiných spolků s širším zaměřením (např. junácké spolky).

Mám za to, že v českém sportovním prostředí na úrovni klubů (spolků fyzických osob) neprobíhá spolkový život v „demokratickém“ slova smyslu. Naprostá většina sportovních spolků vůbec nefunguje na demokratických principech, ať to již vyplývá přímo ze stanov, nebo z faktického stavu. **Spolek ve smyslu ústavního pořádku České republiky ani občanského zákoníku nemusí být demokratický.**¹¹⁶ Není vyloučeno založit i spolek vyloženě autokratický, nezvratně ovládaný jedinou osobou. Ostatně, samotná představa, že by sami sportovci volili a odvolávali vedení klubu nebo třeba trenéry zní poněkud bizarně.

Lze konstatovat, že v českém sportovním prostředí členové sportovních klubů (sportovci) participují na řízení „svých“ spolků naprosto minimálně. Pojem „spolek“ v kontextu sportovního prostředí je tedy třeba vnímat především formálně – jako vyjádření právní formy – spíše, než že by využití této právní formy cokoli vypovídalo o povaze vnitřních procesů v této právnické osobě.

Nabízí se tedy otázka, zda aktuálně existuje alternativa ke spolkovému principu, resp. zda je možné se zapojit do organizovaného sportovního hnutí prostřednictvím jiného právního instrumentu, než je „členství“ ve spolku. Odpověď zní: teoreticky ano, prakticky nikoli.

Jak jsem již vysvětlil výše, stanovy spolku (a tedy i „členství“ jako takové) jsou zvláštní formou smlouvy. Zcela jistě by bylo možné právně zakotvit práva a povinnosti mezi klubem a sportovcem prostřednictvím „klasické“ dvoustranné smlouvy ve smyslu § 1724 a násl. občanského zákoníku. Tyto dvoustranné smlouvy pochopitelně existují a jsou nedomyšlitelnou součástí zejména profesionálního sportu, ovšem i přesto zpravidla představují „pouze“ určitou nadstavbu, kdy daný sportovec je obvykle primárně členem určitého spolku a nadto má uzavřenou individuální smlouvu buďto se spolkem, ale spíše s obchodní společností působící na daném sportovišti vedle spolku. Profesionální smlouvy obvykle řeší obchodní rovinu věci, avšak základní „podhoubí“ vztahu, tedy zapojení do institucionální struktury sportovního hnutí, zejména pak co se týče přestupových a disciplinárních pravidel, je ponecháno v rovině členství

¹¹⁴ A tedy institucionálně sdružených v nějakém spolku.

¹¹⁵ ROČENKA ČUS 2019. Praha: Olympia, 2020, str. 327.

¹¹⁶ Srovnej § 3 odst. 2 zákona č. 68/1951 Sb., o dobrovolných organizacích a shromážděních, dle něhož musely být „dobrovolné“ organizace stavěny na principu „demokratického centralismu“.

ve spolku, potažmo jeho stanov a dalších interních dokumentů, jakožto i pravidel příslušného svazu, v němž se spolek sdružuje.

Stanovy spolku, jako zvláštní druh smlouvy, mají specifickou vlastnost pro „klasické“ smlouvy obecně nepřípustnou,¹¹⁷ a sice, že jejich ustanovení mohou člena zavazovat i v případě, že s nimi neprojevil souhlas. Tato právní vlastnost stanov je v kontextu českého sportovního hnutí naprosto klíčová, neboť umožňuje udržovat režim právních vztahů ve sportu v chodu, aniž by se sportovci i další sportovní činovníci museli aktivně zapojovat do právně-administrativní stránky věci. Ke stanovám spolku aktuálně v českém právním řádu neexistuje alternativní (pozitivním právem kodifikovaný) instrument. Uzavírání individuálních smluv se všemi sportovci a dalšími činovníky by se jevilo nejen jako neefektivní, ale taktéž jako z praktického pohledu obtížně zvládnutelné.

3.5. Nucené členství

Absence alternativy ke spolkovému principu ve sportovním hnutí taktéž znamená, že sportovci se *de facto* nemohou zapojit do struktury českého závodního sportu,¹¹⁸ aniž by se stali členy nějakého spolku. Je na každé sportovní organizaci, zda umožní účast v jí organizovaných bodovaných (závodních) soutěžích pouze členům, nebo také sportovcům „nečlenům“. Nicméně požadavek členství je pravidlem, což platí pro kolektivní i individuální sporty. Právní důvody jsou jednak soukromoprávní, které jsem již popsal výše, jednak veřejnoprávní, o kterých ještě pojednám dále v této práci (daňové a dotační). Tento problém pochopitelně odpadá u profesionálních sportovců účastnících se čistě mezinárodních soutěží (např. okruh WTA v tenisu), třeba i tito často zůstávají v České republice z nejrůznějších důvodů členy svého „domovského“ klubu.

V tomto kontextu jsem se v praxi setkal s námitkami o určité formě nuceného členství. Pokud je sportovní činnost pro sportovce zdrojem obživy, pak se „monopolní“ postavení sportovních svazů dá přirovnat k profesním komorám veřejného práva, jako je např. Česká advokátní komora. Na rozdíl od osob veřejného práva však sportovní organizace disponují výlučně autoritou, kterou sami vytvářejí svou faktickou činností, nejsouce nadány žádnými zákonem stanovenými pravomocemi. Z toho také vyplývá, že právní dosah sportovních organizací ve vztahu ke sportovcům je dán toliko soutěžími, které samy tyto sportovní

¹¹⁷ S některými výjimkami, viz např. § 1740 odst. 3 občanského zákoníku o přijetí oferty s odchylkou, nebo změna obchodních podmínek dle § 1751 odst. 1 občanského zákoníku.

¹¹⁸ Hodnoceného na úrovni České republiky, popř. regionů.

organizace (popř. jejich členské subjekty či pobočné spolky) pořádají. Proto úvahám o nuceném členství v českém sportovním prostředí nelze přisvědčit, neboť absence členství ve sportovní organizaci není překážkou výkonu činnosti jako takové (kteréžto omezení by bez zákonného podkladu nebylo přípustné ve smyslu Čl. 2 odst. 4 Ústavy a Čl. 2 odst. 3 Listiny), nýbrž pouze překážkou pro účast v konkrétních soutěžích, které jsou výsostně soukromoprávní aktivitou, nikoli výkonem pravomoci stanovené právním předpisem.

3.6. Otevřenost členství

Někteří autoři¹¹⁹ uvádějí jako pojmový znak spolku „princip otevřenosti členství“. Žádný z citovaných autorů ovšem obsah tohoto principu blíže nevysvětluje. V tomto směru lze nalézt indicie pouze u Dvořáka,¹²⁰ který, jak se zdá, chápe „princip otevřenosti“ členství jako zákaz diskriminace při přístupu osoby do spolku.

Domnívám se, že spolkové právo v České republice není vedeno „principem otevřenosti členství“, resp. že takový princip neexistuje. Co se týče Antidiskriminačního zákona, ten stanovuje zákaz diskriminace, ale nikoli vždy a všude, nýbrž pouze v situacích uvedených v § 1 odst. 1 a z důvodů uvedených v § 2 odst. 3 Antidiskriminačního zákona. Z citovaných dispozic Antidiskriminačního zákona je zjevné, že se jeho věcná působnost se spolkovou praxí protíná spíše okrajově, nikoli zpravidla, a už vůbec ne principiálně. Antidiskriminační zákon upravuje např. zákaz diskriminace ve věcech členství v odborových organizacích a profesních komorách, nikoli však obecně ve věcech členství ve spolcích. Jinými slovy: Spolky, stejně jako kterákoli jiná osoba, nesmí diskriminovat ve smyslu Antidiskriminačního zákona. Ovšem to je pro formulaci „principu otevřenosti členství“ zcela nedostatečné.

Pro spolek je tedy zásadně přípustné, aby uchazeče nepřijal za člena třeba z důvodu osobní nesympatie. Koneckonců, spolek ze zákona nemá ani povinnost se přihláškou vůbec zabývat. Absence „principu otevřenosti členství“ lze dovodit z ustanovení § 233 odst. 3 občanského zákoníku – o tom, kdo se stane či nestane členem spolku, rozhoduje výlučně spolek sám prostřednictvím svého orgánu. Občanský zákoník spolkům nestanoví žádná kritéria, podle kterých by měly o přijetí či nepřijetí rozhodovat, resp. ani povinnost o tom *vůbec* rozhodovat.

¹¹⁹ DAVID, Ludvík. In: LAVICKÝ, Petr a kol.: *Občanský zákoník I. Obecná část (§ 1-654). Komentář*. Praha: C.H. Beck, 2014, str. 1090.

Dále DVOŘÁK, Jiří. § 214 [Pojem spolku]. In: ŠVESTKA, Jiří, DVOŘÁK, Jan, FIALA, Josef aj. *Občanský zákoník: Komentář. Svazek I., (§ 1-654)*. Praha: Wolters Kluwer, 2013.

Dále KINDL, Tomáš. In: KINDL, Milan, ERTL, Zdeněk, FORMANOVÁ, Nikola, KINDL, Tomáš, ŠÍMA, Alexander. *Op. cit.* Str. 210.

¹²⁰ DVOŘÁK, Jiří. § 214 [Pojem spolku]. In: ŠVESTKA, Jiří, DVOŘÁK, Jan, FIALA, Josef aj. *Op. cit.*

Právní limity jsou v tomto ohledu dány pouze ve specifických případech některými jinými právními normami, např. Čl. 24 Listiny,¹²¹ a zejména pak Antidiskriminačním zákonem.

Nicméně ani u sportovních organizací není naplnění dispozic diskriminačního jednání dle Antidiskriminačního zákona zcela vyloučeno, zejm. pak co se týče přístupu k výkonu povolání, podnikání a jiné závislé činnosti.¹²² Lze konstruovat modelový případ, kdy by sportovní organizace odmítala přijmout za člena profesionálního sportovce, pro něhož je sportovní činnost zdrojem obživy, z nějakého z důvodů dle § 2 odst. 3 Antidiskriminačního zákona (např. z důvodů rasy či víry), přičemž nepřijetí za člena by pro sportovce znamenalo *de facto* znemožnění výkonu výdělečné činnosti (nemožnost účastnit se soutěží). Naopak pokud by nepřijetí za člena bylo vedeno jinými důvody, nebo by bylo i bezdůvodné, pak by jednání sportovní organizace již nenaplněovalo znaky diskriminace dle Antidiskriminačního zákona.

¹²¹ „Příslušnost ke kterékoli národnosti nebo etnické menšině nesmí být nikomu na újmu.“

¹²² Viz § 1 odst. 1 písm. b) Antidiskriminačního zákona.

4. Daňový režim činnosti sportovních organizací

4.1. Pojem „nepodnikatele“

Z hlediska daňového práva je pro spolky klíčový pojem „podnikání“. Dle § 420 odst. 1 občanského zákoníku je za podnikatele považován ten, kdo „*samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku*“, avšak pouze „*se zřetelem k této činnosti*“ (se zřetelem k činnosti jiné tedy za podnikatele považován není). Z této definice lze extrahovat také definici „podnikání“ jako výdělečné činnosti, která je vykonávána:

- samostatně,
- na vlastní účet,
- na vlastní odpovědnost,
- živnostenským nebo obdobným způsobem,
- se záměrem činit tak soustavně,
- za účelem dosažení zisku,

přičemž všechny podmínky musí být splněny kumulativně. Oproti definici podnikatele, resp. podnikání, v Obchodním zákoníku¹²³ došlo ke zvýšení komplexity definice. Je třeba připustit, že tento pojem je v kontextu celého právního řádu natolik důležitý, že je žádoucí jeho pojmové znaky vyjmenovat pokud možno co nejúplněji. Kritérium srozumitelnosti v tomto případě ustupuje komplexitě právního řádu. Lze však také namítnout, zda přeci jen nebylo možné z některých pojmových znaků definice ustoupit v zájmu zjednodušení výkladu. Např. je-li pojmovým znakem podnikání účel dosažení zisku, pak se pojmový znak „výdělečnosti“ již jeví jako nadbytečný, neboť je obsažen ve znaku účelu dosažení zisku. Je zřejmé, že zisku se dá dosáhnout pouze výdělečnou činností, zatímco nevýdělečnou činností se zisku dosáhnout nedá (leđa náhodou nebo nějakým nepravděpodobným scénářem).

Definici „zisku“ český právní řád neupravuje. Mimo právní řád existují různé definice pojmu „zisk“ v závislosti na tom, zda na tento pojem nahlížíme jako na právní, ekonomickou či sociální kategorii.¹²⁴ V kontextu § 420 odst. 1 občanského zákoníku by patrně nebylo vhodné vykládat pojem „zisk“ pouze jako kategorii účetní, tedy jako kladný výsledek hospodaření ve smyslu Zákona o účetnictví, resp. např. jeho prováděcí vyhlášky č. 504/2002 Sb. Účetní výsledky jsou do značné míry formální (matematickou) kategorií, zatímco pro účely definice

¹²³ § 2 odst. 1 Obchodního zákoníku stanovil, že: „*Podnikáním se rozumí soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.*“

¹²⁴ Např. MADAR, Zdeněk et al. *Slovník českého práva. II. díl, P-Z*. Praha: Linde, 1995, str. 1347-1348.

podnikání je vhodnější zvolit abstraktnější, více materiální výklad tohoto pojmu. Osobně v kontextu § 420 občanského zákoníku považuji za vhodné chápat „zisk“ jako kategorii ekonomickou, jíž se rozumí nadhodnota, která podnikatelskému subjektu zůstává po splnění všech povinností.¹²⁵ Tedy nikoli pouze jako matematická hodnota uvedená v účetních výkazech, ale jako hodnota existující v realitě (přičemž tyto hodnoty se nezbytně nemusí překrývat).

Ve vztahu k daňovému právu jsou dále klíčové dvě vlastnosti, které jsou společné pro všechny spolky, pokud jsou založeny, resp. vykonávají svou činnost, v souladu se zákonem:

- 1) spolek je osobou, jejíž hlavní činnost není podnikáním,¹²⁶ což je relevantní z hlediska daní z příjmů, a
- 2) ani za účelem podnikání nebyla založena,¹²⁷ což je relevantní z hlediska daně z přidané hodnoty.

4.2. Daň z příjmů právnických osob

4.2.1. Režim daně z příjmů u spolků

Spolek je tzv. „veřejně prospěšným poplatníkem“¹²⁸ ve smyslu § 17a ZDP. Od tohoto postavení se odvíjí určitý zvláštní, značně složitý, režim spolků z pohledu daně z příjmů. „Úprava zdaňování veřejně prospěšného poplatníka je velmi administrativně náročná a pro činnost těchto subjektů neodůvodněně restriktivní.“¹²⁹

Za účelem správného zjištění daně musí spolky účtovat zvlášť o různých druzích činností, resp. příjmech a výdajích z nich, primárně zvlášť o nepodnikatelské a podnikatelské činnosti (pokud ji spolek jako vedlejší hospodářskou činnost vykonává ve smyslu § 217 odst. 2 občanského zákoníku.).

Příjmy z nepodnikatelské činnosti spolku mohou být úplně vyňaty z předmětu daně (§ 18a odst. 1 ZDP), ale pouze za předpokladu, že výdaje (náklady) vynaložené souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší. Ve smyslu § 18 odst. 3 věty první ZDP potom spolek musí tento test důsledně vykonávat zvlášť pro každý „druh“ činnosti. Je otázkou, co se rozumí pojmem „druh“ činnosti, resp. nakolik široce má být tento pojem vykládán. Pelc k tomu uvádí, že: „Druhem činnosti je jedna konkrétní obecně a uceleně vymezitelná činnost, kupř.

¹²⁵ Tamtéž.

¹²⁶ § 217 odst. 1 věta druhá občanského zákoníku

¹²⁷ § 217 odst. 1 věta druhá ve spojení s § 218 písm. b) občanského zákoníku

¹²⁸ Pokud v souladu se stanovami jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním, což by podle § 217 občanského zákoníku měl.

¹²⁹ PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, str. 402.

*přednášková činnost.*¹³⁰ Pojem „druh“ činnosti je tedy třeba vykládat spíše extenzivně. Lze mít za to, že např. trénink dětí i trénink dospělých lze ve smyslu § 18a odst. 3 věty první ZDP možné podřadit pod jediný druh činnosti – „sportovní činnost“¹³¹ (bohužel v důsledku ustanovení § 18a odst. 3 věty druhé ZDP nelze vyloučit, že spolek o těchto jednotlivých činnostech v rámci téhož druhu činnosti bude stejně nucen účtovat zvlášť – viz níže). Pokud by však spolek kromě sportovní činnosti jako nevýdělečnou činnost pořádal např. divadelní představení, pak lze již uvažovat o dvou různých druzích činnosti.

Morávek¹³² má za to, že rozhodujícím kritériem pro rozdělení jednotlivých druhů činností ve smyslu § 18 odst. 3 věty první ZDP by mělo být vymezení činností spolku dle jeho stanov. S tímto přístupem akcentujícím vůli samotného spolku se ztotožňuji. Problém je ovšem v tom, že povinnou náležitostí stanov spolku dle § 218 občanského zákoníku je toliko účel spolku, nikoli však vymezení činností, které spolek bude k naplnění jeho účelu vykonávat. A opravdu, stanovy mnoha sportovních spolků jednotlivé druhy činností buďto neobsahují vůbec, nebo je obsahují v takovém formátu, který není pro účelu § 18 odst. 3 věty první ZDP použitelný (tj. příliš podrobně, než aby o nich bylo možno samostatně účtovat). Lze mít za to, že vymezení jednotlivých druhů činností ve stanovách s přihlédnutím k § 18 odst. 3 věty první ZDP skutečně může pro spolek představovat určitou administrativní výhodu v daňových věcech, „protože je to jednoznačné a obhajitelné kritérium pro stanovení metody zdanění.“¹³³ Představa, že zakladatelé spolku musí již při psaní stanov přemýšlet nad daňovými konsekvencemi jejich textu, je pochmurná. Jedná se o typický příklad toho, jak veřejné právo pomalu ale jistě převrstvuje právo soukromé, resp. kdy obsah soukromoprávního jednání je *de facto* determinován veřejnoprávními normami (publicizace soukromého práva).

Spolek musí být schopen oddělit příjmy a výdaje u jednotlivých druhů nepodnikatelské činnosti z následujícího důvodu:

- **příjmy** [z toho druhu činnosti, u kterého **výdaje** vynaložené v souvislosti s prováděním této činnosti jsou **vyšší**], jsou vyňaty z předmětu daně;
- **příjmy** [z toho druhu činnosti, u kterého **výdaje** vynaložené v souvislosti s prováděním této činnosti jsou **nižší**], jsou předmětem daně.

¹³⁰ Tamtéž, str. 404.

¹³¹ „Sportovní činnost“ však není právem definovaný pojem.

¹³² MORÁVEK, Zdeněk. *Aktuální problémy ve zdanění hlavní (nepodnikatelské) činnosti veřejně prospěšného poplatníka*. DHK (Wolters Kluwer). 2018 in ASPI.

¹³³ Tamtéž.

Zjednodušeně shrnuto: U činnosti, kde je spolek v mínusu, nejsou příjmy předmětem daně. U činnosti, kde je spolek v plusu, jsou příjmy předmětem daně.

Pokud příjmy nejsou předmětem daně, znamená to ovšem také, že o náklady vynaložené na tyto příjmy nelze snížit základ daně (§ 23 odst. 5 ZDP). „*Základem daně u neziskových subjektů je pak rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně...převyšují výdaje (náklady), přičemž za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat mj. výdaje (náklady) vynaložené na příjmy nezahrnované do základu daně. Opačný výklad by vedl k tomu, že by daňovým výdajem (nákladem) byl i výdaj (náklad), na který byly získány prostředky z příjmů, které nejsou předmětem daně a které nemají s určením základu daně souvislost.*“¹³⁴ Ačkoli by tedy vynětí některých spolkových příjmů z předmětu daně dle § 18a odst. 1 ZDP mohlo na první pohled evokovat daňovou výhodu, jedná se *de facto* o daňovou nevýhodu oproti stavu, kdy by tyto příjmy (stejně jako náklady na jejich dosažení) vstupovaly standardně do základu daně. Na druhou stranu tato úprava je součástí určitého komplexu pravidel ZDP pro „neziskovky“ a lze uvažovat o tom, že je vyvážena jinými pravidly ZDP vztahujícími se na spolky (např. možnost snížit základ daně dle § 20 odst. 7 ZDP nebo *en bloc* osvobození členských příspěvků od daně – viz níže).

Zjednodušený příklad:

- spolek pořádá tréninky fotbalu pro děti:
 - příjmy za účetní období (úplata přijatá od rodičů): 90.000,- Kč
 - náklady za účetní období (odměna trenérům, pronájem hřiště): 240.000,- Kč
 - rozdíl: - 150.000,- Kč
- ➔ Příjmy z tohoto druhu činnosti nejsou předmětem daně a nevstupují do základu daně. Ovšem ani náklady na tuto činnost nesnižují základ daně.
- spolek pořádá amatérské divadelní představení:
 - příjmy za účetní období (vstupné od diváků): 30.000,- Kč
 - náklady za účetní období (pronájem sálu): 21.000,- Kč
 - rozdíl: + 9.000,- Kč
- ➔ Příjmy z tohoto druhu činnosti jsou předmětem daně a vstupují do základu daně, stejně jako náklady na ně.

¹³⁴ Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29.8.2008 sp. zn. 29 Ca 240/2006

Zákon o daních z příjmů režim zdanění spolků dále komplikuje v případě, kdy spolek provádí jeden druh činnosti za různé ceny. **Tedy je předmětem daně u příslušného druhu činnosti pouze činnost prováděná za ceny, kde příjmy převyšují související výdaje (§ 18a odst. 3 věta druhá ZDP).** Příkladem je poskytování možnosti využití sportoviště za různé ceny pro členy a nečleny spolku. Spolek je tak povinen o jednotlivých cenových skupinách účtovat zvlášť, resp. musí být chopen nejpozději k datu řádné účetní závěrky oddělit příjmy z těchto cenových skupin a náklady na ně.

Nemusí být ještě takový problém oddělit příjmy z jednotlivých cenových skupin. Značné obtíže však může činit přiřazení, resp. rozdělení nákladů mezi tyto jednotlivé cenové skupiny. Náklady na provoz sportoviště (např. elektřina, vytápění, voda, obsluha) se vyjevují v delších časových obdobích (měsíce, popř. celý rok). Spolek je pak povinen zvolit vhodné kritérium, pomocí kterého tzv. správní režii¹³⁵ rozdělí mezi jednotlivé cenové skupiny. Příkladem takové rozvrhové základny je počet odehraných hodin.¹³⁶

Zjednodušený příklad:

- Spolek poskytuje možnost využití sportovního zařízení (tenisových kurtů) pro členy spolku za cenu 100,- Kč na hodinu a pro nečleny za 300,- Kč na hodinu. Roční správní režie činí 800.000,- Kč.
 - počet odehraných hodin členy spolku: 3000 = příjem 300.000,- Kč
 - počet odehraných hodin nečleny: 3000 = příjem 900.000,- Kč
- Spolek zvolí jako rozvrhovou základnu správní režie počet odehraných hodin, přičemž poměr je 50/50. Ke každé cenové skupině tedy přiřadí náklady ve výši 400.000,- Kč.
- Při provádění činnosti v cenové skupině pro členy výdaje převyšovaly příjmy o 100.000,- Kč a příjmy ani výdaje z této skupiny tedy nebudou vstupovat do základu daně.
- Při provádění činnosti v cenové skupině pro nečleny příjmy převyšovaly výdaje o 500.000,- Kč a příjmy i výdaje z této skupiny tedy budou vstupovat do základu daně.

V kontextu sportovního prostředí je zásadním problémem při interpretaci § 18a odst. 3 věty druhé ZDP to, nakolik podrobně musí být jednotlivé cenové skupiny rozděleny. Např. co se týče tréninkových programů, je cenová praxe značně bohatá a různorodá, ceny jsou nezářídka určovány individuálně v případě každého jednotlivého sportovce. U závodních sportovců,

¹³⁵ PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2018, str. 141.

¹³⁶ Tamtéž.

jejichž tréninková dotace se pohybuje v rozsahu 5 a více hodin týdně, se účtování jednotlivých hodin může jevit jako příliš administrativně náročné a lze legitimně uvažovat o individuálně sjednaných paušálních úhradách v měsíčních či jiných periodicitách. Při doslovném výkladu § 18a odst. 3 ZDP by v takových případech musel spolek účtovat i o desítkách jednotlivých sportovců zvlášť (a přiřazovat k nim náklady), což se jeví jako absurdní. Z tohoto důvodu jsem výše hovořil o „cenových skupinách“, ačkoli ZDP tento pojem nepoužívá a hovoří pouze o „cenách“. S cílem nalézt alespoň trochu racionální východisko zastávám názor, že pojem „ceny“ v § 18a odst. 3 věta druhá ZDP je třeba vykládat jako širší cenovou skupinu a spolek je povinen účtovat zvlášť např. o cenách pro členy a nečleny, nikoli však již např. o cenách pro nečleny-děti a nečleny-dospělí. Bez limitu podrobnosti kategorizace cen by se aplikace § 18a odst. 3 věty druhé ZDP stala prakticky neuskutečnitelnou.

Kromě výše uvedených snah o výklad § 18a odst. 3 ZDP je také vhodné zastavit se u jeho samotného *raison d'être*. Když zákonodárce v roce 2013¹³⁷ jeho úpravu doslovně přejímal z dosavadního § 18 odst. 6 ZDP, uvedl k tomu v důvodové zprávě pouze, že: „*Tato úprava, byť administrativně náročná, zajišťuje srovnatelné podmínky pro podnikání.*“¹³⁸ To nám o smyslu této právní úpravy (mírně řečeno) příliš nenapoví. Předmětná úprava je v účinnosti již od 1. ledna 1995 (tehdy § 18 odst. 5 ZDP). Důvodová zpráva k příslušné novele ZDP z roku 1994¹³⁹ k této, tehdy nově, zakotvené úpravě sděluje toliko toto: „*Pro přehlednost se navrhuje nové znění ustanovení § 18.*“¹⁴⁰ Potenciální komentář k takovému zdůvodnění potřebnosti a účelnosti právní úpravy ponechávám na představivosti čtenáře. Úprava § 18a odst. 3 ZDP je přitom za každých okolností negativní pro spolek, neboť vždy může základ daně pouze zvýšit, nikdy však snížit oproti stavu, kdy by platil pouze § 18a odst. 1 ZDP.

Úprava § 18a ZDP má patrně za cíl bránit spolku optimalizovat výnosy z jednotlivých činností a náklady na ně za účelem minimalizace daňové povinnosti.¹⁴¹ To ovšem může vést k té situaci, že výdaje spolku převyšují jeho příjmy a přesto má spolek kladný základ daně. § 20 odst. 7 ZDP umožňuje snížit spolku základ daně až o 30 %, maximálně však o 1.000.000

¹³⁷ Zákon č. 344/2013 Sb., zákonné opatření Senátu o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů

¹³⁸ Důvodová zpráva k zákonu č. 344/2013 Sb., zákonné opatření Senátu o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů

¹³⁹ Zákon č. 259/1994 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon České národní rady č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů

¹⁴⁰ Důvodová zpráva k zákonu č. 259/1994 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon České národní rady č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů

¹⁴¹ Takový úmysl zákonodárce však v žádném mně známém písemném pramenu vyjádřen není.

Kč, použije-li prostředky získané touto úsporou na dani v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů prováděných nepodnikatelských činností. Tím ZDP částečně hojí negativní následky toho, že spolek nemůže ve smyslu § 18a náklady ze ztrátových činností uplatnit v základu daně, ale zase ne příliš, čímž „drží poplatníka daňově při zemi“.

Úprava obsažená v § 18a odst. 3 je v účinnosti již více než 25 let, aniž by kdy bylo obšírněji pojednáno o jejím smyslu, vysvětleny příčiny, které vedly k nutnosti jejího přijetí, jakožto ani argumentováno ve prospěch potřeby této úpravy.¹⁴² Vzhledem k jednoznačně definovatelným negativním efektům (rozsáhlá administrativa, právní nejistota) a naproti tomu absenci definovaných pozitivních efektů, navrhuji, aby Ministerstvo financí provedlo zhodnocení potřeby této právní úpravy vedoucí k její případné derogaci. Pokud na základě takového zhodnocení bude deklarován pravděpodobný dopad spočívající ve snížení objemu odvedených daní z příjmů, je dále třeba zhodnotit, zda existuje či neexistuje veřejný zájem na tom, aby daň z příjmů ve výši předpokládaného rozdílu byla od veřejně prospěšných poplatníků odváděna, popř. zda daň odvedená díky § 18a odst. 3 ZDP vyvažuje jeho negativní dopady. Nebude-li nikdo schopen dopady derogace zhodnotit, pak by tato právní úprava měla být zrušena bez dalšího, neboť považuji za nepřijatelné, aby právní norma zůstávala v účinnosti jen proto, že nikdo neví, co by se stalo v případě jejího zrušení.

§ 18 odst. 2 ZDP potom stanoví, jaké příjmy spolku jsou předmětem daně vždy, bez ohledu na to, zda pocházejí z činnosti nepodnikatelské (hlavní) či podnikatelské (vedlejší). Těmito jsou příjmy z:

- a) z reklamy,
- b) z členského příspěvku,¹⁴³
- c) v podobě úroku,
- d) z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku.

4.2.2. Příležitostné výdělečné aktivity spolku

Expertní skupina Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti (KANCL) řešila otázku, jak ve smyslu § 217 občanského zákoníku posuzovat příležitostné výdělečné (ziskové) aktivity spolku.¹⁴⁴ Komise dospěla k závěru, že v rámci hlavní

¹⁴² Srov. GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 5. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, str. 84.

¹⁴³ Tyto jsou sice předmětem daně, nicméně za určitých podmínek jsou od daně osvobozeny – viz níže.

¹⁴⁴ Výkladové stanovisko č. 8 Expertní skupiny Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti ze dne 7. 6. 2013 – k výdělečné činnosti spolku. Zdroj:

<http://obcanskyzakonik.justice.cz/images/pdf/Stanovisko-08.pdf> [cit. 3.12.2020]

činnosti může spolek vyvíjet i výdělečnou činnost, nicméně pouze za předpokladu, že tato výdělečná činnost je prostředkem dosahování statutárního účelu spolku, ke kterému byl založen a tato výdělečná činnost nedosahuje takové úrovně, aby ji bylo možné považovat za činnost srovnatelnou s podnikáním, tedy za soustavnou činnost provozovanou za účelem dosažení zisku.

Bohužel, citované stanovisko KANCLu neobsahuje jakoukoli návaznost na daňové právo a řeší uvedenou otázku výlučně z pohledu práva soukromého. Přitom z hlediska soukromého práva se dle mého názoru nejedná o nijak zvlášť palčivou otázku. Co se týče práva daňového, nedomnívám se, uvedené stanovisko může mít bezprostřední pozitivní dopad na daňovou administrativu pro spolky nebo výši zjištěné daně z příjmů. Ve smyslu citovaného stanoviska by sice spolek mohl příjmy z takové nahodilé činnosti zahrnout („schovat“) do příjmů z hlavní činnosti dle § 18a odst. 1 písem a) ZDP, nicméně v důsledku ustanovení § 18a odst. 3 ZDP by spolek patrně o takové činnosti stejně musel účtovat zvlášť.¹⁴⁵ Jakékoli další dedukce, jako např. že by se na případy okrajových ziskových činností v rámci činnosti hlavní vůbec neaplikoval § 18a odst. 3 ZDP,¹⁴⁶ by již značně překračovaly rámec obsahu citovaného stanoviska.

4.2.3. Zdaňování členských příspěvků

Dle § 19 odst. 1 písm. a) bod 1 ZDP jsou členské příspěvky zaplacené spolku na základě jeho stanov **osvobozeny od daně z příjmů**. Je přitom nerozhodné, na co spolek příjmy z obdržených členských příspěvků použije. Osvobození od daně tedy zůstává zachováno i v případě, že spolek z členských příspěvků financuje vedlejší (a to i podnikatelskou) činnost.

Zákon propůjčuje osvobození od daně z příjmů pouze členským příspěvkům přijatým podle stanov spolku, nahlíženo optikou aktuální právní úpravy tedy ve smyslu § 235 občanského zákoníku. Druhy a výše členských příspěvků nemusí být obsaženy přímo ve stanovách, postačí, pokud druh a výši členských příspěvků určí orgán spolku, který je k tomu stanovami zmocněn, a to způsobem, který je ve stanovách uveden.

Členské příspěvky osvobozené od daně z příjmů jsou pro přispěvatele daňově neúčinným nákladem, tj. nelze o něj snížit základ daně z příjmů přispěvatele.¹⁴⁷

¹⁴⁵ A v případě zisku zahrnout příjmy z ní do základu daně.

¹⁴⁶ A příjmy z takové okrajové činnosti by tedy z hlediska daní z příjmů byly „přilepeny“ k některému druhu činnosti hlavní.

¹⁴⁷ PELC, Vladimír. Op. cit. Str. 423.

Členský příspěvek často (a ve sportovním prostředí je to pravidlem) představuje protihodnotu za benefity, které spolek ve prospěch členů zajišťuje. Je pak otázkou, zda členský příspěvek zůstává od daně osvobozen i v případech, kdy neexistuje faktický rozdíl mezi členským příspěvkem a „standardní“ smluvní úplatou za službu, jejíž protihodnotu členský příspěvek/úplata za službu představuje. Ukáži to na následujícím příkladu:

- A. Společnost s ručením omezeným provozuje fitcentrum. Společnost prodává za 1.000,- Kč měsíční permanentku na 10 hodin využití sportovního zařízení.
- B. Spolek provozuje fitcentrum. Spolek na základě svých stanov vybírá od svých členů členské příspěvky ve výši 1.000,- Kč měsíčně. Členové spolku mají právo bezúplatně využívat sportovní zařízení spolku v rozsahu až 10 hodin měsíčně.

V obou případech se v realitě odehrává naprosto stejná událost – fyzická osoba chodí do posilovny za 100,- Kč na hodinu. Zatímco v případě varianty A bude úplata za využití sportovního zařízení zcela jistě vstupovat do základu daně, v případě varianty B je tato úplata od daně z příjmu dle litery zákona osvobozena.

Správce daně řešil situaci, kdy spolek na základě měsíčních „členských příspěvků“ poskytoval svým členům internetové připojení, přičemž garantovaná rychlost připojení se odvíjela od výše měsíčního členského příspěvku. Správce daně přijaté platby od členů spolku nevyhodnotil jako platby členských příspěvků, které jsou od daně z příjmů osvobozené ve smyslu § 19 odst.1 písm. a) bod 1 ZDP, ale vyhodnotil je jako platby za poskytnutí služeb v běžných obchodních vztazích.¹⁴⁸

V obecné rovině považuji postup správce daně, který by „překlasifikoval“ členské příspěvky placené spolku (v souladu se stanovami) na „platby za služby“, za problematický. Snaha postihovat jednání *in fraudem legis* je ze strany správce daně logická. V případě konkrétně členských příspěvků však dle mého názoru neexistuje žádný obecně uznávaný hodnotový rámec, na jehož základě by správce daně mohl provádět subjektivní hodnocení o souladu jednání poplatníka se smyslem a účelem uvedené právní normy. Zákon nestanoví žádné podmínky pro účelové určení členských příspěvků a **nezakazuje ani, aby členský příspěvek přímo odpovídal nějaké službě**, které se členovi ze strany spolku dostává. Ze shora citovaného nálezu¹⁴⁹ finančního úřadu se lze domnívat, že správce daně co do úmyslu zákonodárce nahlížel na § 19 odst. 1 ZDP tak, že jeho účelem je privilegiovat určité typy příjmů. Při takovém výkladu lze očekávat zvýšený důraz na hodnocení materiální povahy daného

¹⁴⁸ Tamtéž, str. 423 – 425.

¹⁴⁹ PELC, Vladimír. Op. cit. Str. 423 – 425.

příjmu. Druhým možným pohledem je, že smyslem § 19 odst. 1 ZDP je privilegovat určité typy subjektů.¹⁵⁰ Nahlíženo touto optikou již problematika materiálního obsahu pojmu „členský příspěvek“ nebude klíčová.

Pomyslná škála způsobů, jak se placení členského příspěvku může ve vztahu k příspěvateli projevovat, je přitom nekonečná. Od případů, kdy člen za příspěvek pro sebe nezískává žádný benefit, přes prostou možnost přístupu do prostor spolku, až po získání nároku na služby zajišťované spolkem. Snaha správce daně o „rozkrývání“ materiální povahy členských příspěvků v individuálních případech by stěžejí mohla vést k dodržení zásady rovnosti při rozhodování ve smyslu § 8 odst. 2 Daňového řádu. Pokud by správce daně shledal, že ustanovení § 19 odst. 1 písm. a) bod 1 je rozporu s účelem právní normy daňovými poplatníky ve větším rozsahu zneužíváno, mělo by to být v zájmu právní jistoty daňových poplatníků spíše podnětem ke změně této liberální právní úpravy, než podnětem k úsilí doměřovat daň v individuálních řízeních.

4.2.4. Institut zneužití práva v daňovém právu

V souvislosti s výše uvedenou problematikou právní klasifikace členských příspěvků nelze opomenout nedávnou **zásadní novelu Daňového řádu**.¹⁵¹ Dne 1. dubna 2019 nabyl účinnosti nový § 8 odst. 4 Daňového řádu, dle něhož se při správě daní „*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*“. Jedná se vůbec o první výslovný nástroj správce daně umožňující postihovat „zneužití práva“ v oblasti daní. Dosud k vymezování zásady zneužití práva docházelo toliko prostřednictvím rozhodovací činnosti soudů, a to v návaznosti na rozhodovací činnosti SDEU.¹⁵² Nabízelo by se tedy konstatovat, že zákonodárce pouze do zákona zakotvil to, co již bylo konstantně judikováno. I v tomto případě však „d'ábel tkví v detailu“.

Co do intenzity zneužívajícího jednání totiž české soudy dosud považovaly za zneužití práva takové jednání, u něž získání daňové výhody je buďto důvodem „jediným“,¹⁵³ nebo důvodem „hlavním“,¹⁵⁴ popř. důvodem „zjevně převažujícím“.¹⁵⁵ Daňový řád jde ovšem dál

¹⁵⁰ A to z toho důvodu, že typologicky (obvykle) vykonávají společensky žádoucí činnosti.

¹⁵¹ Zákon č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony

¹⁵² ŠKOPEK, Jan. *Institut zneužití daňového práva v ČR a v EU*. Právní rozhledy. 2017, č. 7, str. 236-244.

¹⁵³ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2007, č. j. 1 Afs 35/2007-108; dále rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2011, č. j. 2 Afs 83/2010-68.

¹⁵⁴ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 11. 2019, č. j. 6 Afs 376/2018-46

¹⁵⁵ Tamtéž.

a stanoví, že postačí účel „pouze“ *převažující*. Jedná se o pojem dopadající na širší množinu jednání, než vyplývalo z dosavadní judikatury. Přitom sám Nejvyšší správní soud nedlouho po vydání novely svou dosavadní judikaturu v této problematice shrnul takto: „*Nejvyšší správní soud v těchto rozsudcích zdůraznil, že s ohledem na ochranu legitimního podnikání lze plátcům daně odepřít nárokované právo z titulu zneužití práva pouze tehdy, pokud jeho relevantní hospodářská činnost nemá žádné jiné objektivní vysvětlení než získání nároku vůči správci daně* [...]“¹⁵⁶

Navíc nový § 8 odst. 4 Daňového řádu jde materiálně nad rámec požadavků ATAD směrnice,¹⁵⁷ jejíž implementaci má tento nový odstavec představovat.¹⁵⁸ Především uvedená směrnice vyžaduje zakotvení institutu zneužití práva pouze pro účely výpočtu daňové povinnosti právnických osob, zatímco výsledek implementace se vztahuje na všechny daňové subjekty, včetně osob fyzických. Není to jediný případ, kdy se v této práci objevuje problematika „extenzivní implementace“ ze strany českého zákonodárce ve vztahu ke směrnicím Evropské unie (viz kapitola 2.2.3.).

V některých ohledech bylo v důvodové zprávě předkladatelem zákona podrobně a kvalitně argumentováno, proč zvolil právě tuto variantu implementace, a to zejména ve věci volby pojmu „převažující účel“, byť v daném případě se nemohu zcela ztotožnit se závěry předkladatele ohledně judikatury (viz výše). Naopak předkladatelem nebylo odůvodněno, proč institut zneužití práva vztáhl nad rámec směrnice i na osoby fyzické.

Zneužití práva ve smyslu § 8 odst. 4 Daňového řádu prokazuje správce daně (viz § 92 odst. 5 písm. f) Daňového řádu). Jedná se tedy o výjimku ze „samovyměřovacího“ principu při správě daní (viz § 92 odst. 3 Daňového řádu). Po daňovém subjektu logicky nelze požadovat, aby prokazoval neexistující skutečnost. Důkazní břemeno tedy leží na správci daně. Nutno ovšem dodat, že pokud správce daně v prvním stupni konstatuje zneužití práva, aniž by důkazní břemeno fakticky unesl, nezbývá daňovému subjektu, než se aktivně bránit v odvolací řízení, resp. ve správním soudnictví.

Vztaženo na problematiku členských příspěvků představuje § 8 odst. 4 Daňového řádu pro sportovní organizace pověstný Damoklův meč a zvyšuje už tak značně vysokou právní nejistotu sportovních spolků v oblasti daní. Lze předpokládat, že první větší případ

¹⁵⁶ Tamtéž.

¹⁵⁷ Článek 6 směrnice Rady (EU) 2016/1164 ze dne 12. července 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu

¹⁵⁸ Viz důvodová zpráva k zákonu č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony.

„překvalifikace“ členských příspěvků¹⁵⁹ ze strany správce daně u sportovního spolku vyvolá širší debatu významnou pro české sportovní prostředí jako celek, neboť toto, jak je popsáno výše v této práci, je vystavěno na spolkovém principu a do značné míry také na institutu členských příspěvků.

4.2.5. Snížení základu daně

Dle § 20 odst. 7 ZDP si Sportovní spolek, jakožto veřejně prospěšný poplatník, může základ daně¹⁶⁰ snížit až o 30 %, maximálně však o 1.000.000,- Kč. Podmínkou uplatnění tohoto instrumentu je, že spolek musí použít prostředky získané touto úsporou na dani v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů (výdajů) prováděných nepodnikatelských činností. Jedná se o určité (dílní) vyvážení faktu, že spolek si nemůže uplatnit náklady na dosažení příjmů z nevýdělečných činností, které nevstupují do základu (viz kapitola 4.2.1.).

V případě, že 30 % snížení základu daně činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Souslovím „maximálně však do výše základu daně“ je pro vyloučení pochybností vyjádřeno, že spolek prostřednictvím tohoto instrumentu nemůže vytvořit daňovou ztrátu (o kterou by si mohl snížit základ daně v dalších letech).

Z praktického hlediska může pro spolky představovat problém prokázat, že použily v dalším zdaňovacím období daňovou úsporu na krytí nákladů na nepodnikatelskou činnost v dalším roce. Spolek musí být schopen nejen prokázat existenci příslušných nákladů v následujícím roce (faktury, výpisy z účtu), ale musí být taktéž schopen odpovídajícím výstupem z účetnictví doložit přiřazení jednotlivých výdajů k daňové úspoře k minulého roku. Spolek si např. musí dát pozor, aby týž náklad nevyúčtoval k dotaci přijaté ze státního rozpočtu a zároveň jej nepřihradil k daňové úspoře z předcházejícího zdaňovacího období.

V případě, že spolku v následujícím zdaňovacím období nevzniknou náklady z prováděných nepodnikatelských činností ve výši daňové úspory, musí si v tomto následujícím zdaňovacím období zvýšit základ daně o „nevyčerpanou“ částku daňové úspory (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 8 ZDP).

Snížení základu daně dle § 20 odst. 7 je fakultativním instrumentem a spolek ho musí aktivně uplatnit, resp. si v daňovém přiznání základ daně sám snížit.

¹⁵⁹ Viz postup správce daně popsáný v kapitole 4.2.3.

¹⁶⁰ Po odečtení případné daňové ztráty dle § 34 ZDP.

4.2.6. Osvobození bezúplatných příjmů a snížení základu daně dárce

Od daně z příjmů je osvobozen bezúplatný příjem spolku, pokud je nebo bude použit na tělovýchovné nebo sportovní účely (§ 19b odst. 2 písm. b) bod 1 ZDP). Pokud dar na takový účel poskytne sportovnímu spolku fyzická osoba, může si výši tohoto daru odečíst od základu daně, maximálně však 15 % ze základu daně.¹⁶¹ Obdobně si výši takového daru může od základu daně odečíst dárce, který je právnickou osobou, ovšem maximálně 10 % ze základu daně.¹⁶² Tento odpočet od základu daně nemohou uplatit veřejně prospěšní poplatníci. Jedná se o logickou pojistku bránící tomu, aby si spolky darovaly navzájem a tím bez jakéhokoli reálného ekonomického dopadu darů na ten či onen spolek dosáhly snížení základu daně.

Pokud spolek dar ke stanovenému účelu nevyužije, musí následně o „nevyčerpanou“ část daru zvýšit svůj základ daně (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 3 ZDP). Toto ustanovení je problematické v tom smyslu, že § 19b odst. 2 písm. b) bod 1 ZDP nestanovuje žádný časový limit, do kdy musí spolek dar využít. Je tedy otázkou, jak za jak dlouho má spolek povinnost konstatovat, že dar ke stanovenému účelu nevyužil a zvýšit si o příslušnou částku základ daně.¹⁶³ Jedná se nicméně spíše u teoretickou otázku, neboť u sportovních spolků zpravidla nebude problém takový dar v rozumné časové souvislosti spotřebovat.

I zde platí, stejně jako u snížení základu daně (viz kapitola 4.2.5.), že spolek musí být schopen přiřadit tento osvobozený bezúplatný příjem ke konkrétním nákladům na tělovýchovné nebo sportovní účely a musí být připraven o tom správci daně poskytnout odpovídající výstup z účetnictví.

Výdaje hrazené spolkem z osvobozeného daru na tělovýchovnou nebo sportovní činnost nelze uznat jako daňový výdaj (§ 25 odst. 1 písm. i) ZDP).

Zajímavým instrumentem je tzv. **příspěvek na kapitálové dovybavení**, jehož mohou využít všichni veřejně prospěšní poplatníci (§ 19b odst. 2 písm. b) bod 1 ZDP). Bezúplatný příjem za účelem kapitálového dovybavení spolku je osvobozen od daně z příjmů. Pojem

¹⁶¹ § 15 odst. 1 ZDP; novelou ZDP zákonem č. 39/2021 Sb., byla tato pravidla modifikována pro zdaňovací období let 2020 a 2021, za která lze od základu daně odečíst až 30 %, namísto „standardních“ 15 %. Zda toto navýšení přetrvá i do dalších zdaňovacích období nelze aktuálně předjímat.

¹⁶² § 20 odst. 8 ZDP; novelou ZDP zákonem č. 39/2021 Sb., byla tato pravidla modifikována pro zdaňovací období, která skončila v období od 1. 3. 2020 do 28. 2. 2022, za která lze od základu daně odečíst až 30 %, namísto „standardních“ 10 %. Zda toto navýšení přetrvá i do dalších zdaňovacích období nelze aktuálně předjímat.

¹⁶³ MORÁVEK, Zdeněk. In: HLAVÁČ, Jiří, MARTINCOVÁ, Drahomíra, BLÁHA, Radim, MORÁVEK, Zdeněk, BERÁNEK, Petr, JANOUŠEK, Lubomír, FINARDI, Savina, KŘÍŽOVÁ, Barbora, HRONOVÁ, Marie, NEŠLEHA, Matěj. *Zákon o daních z příjmů: Komentář*. Wolters Kluwer, 2017. Komentář k § 19b. In: ASPI.

„kapitálové dovybavení“ není v zákoně nikde definován. Pokyn GFŘ D-22¹⁶⁴ k tomu uvádí, že se: *„kapitálovým dovybavením rozumí navýšení vlastních zdrojů (vlastního jmění) poplatníka zakladatelem nebo jinou osobou v průběhu existence poplatníka. Může se jednat také o zvýšení nadační jistiny nadačním darem podle § 334 občanského zákoníku nebo obdobné trvalé navýšení vlastního jmění fundace, ústavu, obecně prospěšné společnosti nebo spolku v průběhu jejich existence.“*

Z této definice vyplývá, že za kapitálové dovybavení může být považován v podstatě jakýkoli dar pro spolek od jakékoli osoby, je-li jako dar za účelem kapitálového dovybavení označen. Jedná se o jakousi obdobu příspěvku mimo základní kapitál obchodní společnosti, ovšem s tím rozdílem, že jej může spolku poskytnout kdokoli, nikoli pouze společník.

Zcela zásadní výhodou *příspěvku na kapitálové dovybavení* oproti *daru na tělovýchovou nebo sportovní činnost* je, že výdaje spolku hrazené z příspěvků na kapitálové dovybavení mohou představovat daňově uznatelné náklady (§ 25 odst. 1 písm. i) ZDP). Další dílčí výhodou *příspěvku na kapitálové dovybavení* oproti *daru na tělovýchovou a sportovní činnost* je, že spolek po jeho přijetí již nemusí sledovat využití pro konkrétní účel. Naopak nevýhodou je, že přispěvatel příspěvku na kapitálové dovybavení si tento nemůže odečíst od základu daně.

Institut příspěvku na kapitálové dovybavení byl do ZDP zakotven novelou¹⁶⁵ z roku 2013 s účinností od 1. ledna 2014. Důvodová zpráva jej sice zmiňuje, ovšem jeho *raison d'être* nijak nerozvíjí. V každém případě však se jedná o užitečný instrument umožňující financovat spolky bez negativních daňových dopadů na straně spolku.

4.3. Daň z přidané hodnoty

4.3.1. Sportovní spolek jako plátc DPH

Obchodní společnosti se zpravidla stanou plátcí DPH, jakmile přesáhnou 12ti měsíční obrat 1 milion Kč.¹⁶⁶ Co se týče sportovních spolků, pak tyto spolky často plátcí DPH nejsou, a to buď proto, že nepřesahují stanovený obrat, nebo uskutečňují pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně,¹⁶⁷ popř. vůbec neposkytují žádné služby za úplatu a žijí pouze vnitřní spolkový život financovaný z členských příspěvků, dotací či darů.

¹⁶⁴ Pokyn GFŘ D-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, Ministerstvo financí: Finanční zpravodaj č. 8/2015 Fz

¹⁶⁵ Zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekonstrukcí soukromého práva a o změně některých zákonů

¹⁶⁶ § 5 odst. 1 ve spojení s § 6 odst. 1 ZDPH

¹⁶⁷ § 6 odst. 1 ZDPH

Pokud spolek poskytuje jak zdanitelné plnění,¹⁶⁸ tak plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně, potom dále musí řešit, jaká plnění bez nároku na odpočet se započítávají do stanoveného obratu 1 milion Kč pro účely plátcovství, přičemž do obratu se započítávají pouze plnění dle § 4a ZDPH.¹⁶⁹ U sportovních spolků z těchto „započítávajících se“ plnění reálně připadá v úvahu pouze dlouhodobý pronájem nemovité věci dle § 56a ZDPH. Naopak např. plnění dle § 61 písm. d) ZDPH (k tomu blíže viz kapitola 4.3.4.) se do tohoto obratu započítávat nebude.

Dotace z veřejných rozpočtů nejsou ve smyslu § 2 ZDPH předmětem daně, nepovažují se tedy za úplatu dle § 4 odst. 1 písm. a) ZDPH,¹⁷⁰ a nezapočítávají se tedy ani do obratu.

Sportovní spolek se může stát plátcem DPH např. v důsledku poskytování reklamy,¹⁷¹ a to zejména v případech, kdy je spolek vlastníkem sportoviště. Reklamní plnění je typickým zdanitelným plněním. Nesprávná je úvaha, že spolek může pronajmout části své nemovitosti obchodní společnosti (která následně bude reklamu poskytovat třetím stranám), a vyhnout se tak plátcovství DPH. Do obratu se totiž započítává i dlouhodobý pronájem nemovitosti ve smyslu § 56a ZDPH, leda by šlo doplňkovou činností spolku uskutečňovanou pouze příležitostně.

4.3.2. Odpočet DPH

Obecně platí, že plátce DPH je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování svých zdanitelných plnění (§ 72 ZDPH). Naopak spolek nemá právo k odpočtu daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění, které použije pro uskutečnění plnění bez nároku na odpočet daně.

Sportovní spolek často uskutečňuje jak zdanitelné plnění, tak plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně. Např. poskytuje sportovcům službu v podobě využití sportovního zařízení (osvobozeno bez nároku na odpočet), zároveň poskytuje ve svém areálu reklamní služby (zdanitelné plnění) a zároveň přenechává svůj areál ke krátkodobým komerčním pronájmům do 48 h (zdanitelné plnění). Pokud spolek používá přijaté zdanitelné plnění rovněž ke svým plněním bez nároku na odpočet daně (což lze předpokládat),¹⁷² má

¹⁶⁸ § 2 odst. 2 ZDPH

¹⁶⁹ V případě plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně plnění podle § 54 až 56a, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.

¹⁷⁰ Se zvláštní výjimkou podle § 4 odst. 1 písm. a) bod 2 ZDPH.

¹⁷¹ Platí pravidlo obratu nad 1 milion Kč za rok.

¹⁷² např. dodávky elektřiny a tepla - režie

spolek **nárok na odpočet daně pouze v krácené výši** odpovídající rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně. Pro účely výpočtu kráceného odpočtu musí spolek nejprve určit tzv. „**koeficient**“, který se vypočte jako procentní podíl následovně:

X = součet částek základů daně nebo hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně¹⁷³

Y = součet hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně

koeficient = $X / (X+Y)$

Lze si povšimnout, že na rozdíl od problematiky daně z příjmů (viz kapitola 4.2.1.) se u koeficientu pro krácený odpočet DPH neřeší kritérium přiřaditelnosti (fakticity). Ve skutečnosti tedy nezáleží na tom, v jakém poměru je přijaté plnění reálně spotřebováno buďto na zdanitelné plnění spolku, nebo na plnění spolku bez nároku na odpočet. *Tento rozsah, ať už je ve skutečnosti v jednotlivém případě jakýkoli, je pevně stanoven zákonnou fikcí a vypočítá se pomocí koeficientu.*¹⁷⁴

V průběhu kalendářního roku používá spolek ke krácení odpočtu v jednotlivých zdaňovacích obdobích koeficient vypočtený podle plnění z celého předchozího kalendářního roku. Pokud plnění za předcházející kalendářní rok neexistují, musí spolek stanovit koeficient pro aktuální kalendářní rok tzv. „kvalifikovaným odhadem“. Takový odhad není nikde definován. Bezpochyby musí spolek zvolit vhodná kritéria obhajitelná před správcem daně ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu.¹⁷⁵

4.3.3. Využití sportovního zařízení – služba vs. nájem

Krátkodobý pronájem nemovitosti do 48 hodin podléhá základní sazbě DPH (aktuálně 21 %, viz § 56a ZDPH).

Od DPH bez nároku na odpočet je osvobozeno poskytování služeb úzce souvisejících se sportem nebo tělesnou výchovou právníckými osobami, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, osobám, které vykonávají sportovní nebo tělovýchovnou činnost (§ 61 písm. d) ZDPH).

¹⁷³ uvedených v § 72 odst. 1

¹⁷⁴ BRANDEJS, Tomáš, DRÁBOVÁ, Milena, DUŠEK, Michal, HOLUBOVÁ, Olga, TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář*. Wolters Kluwer, 2019. Komentář k § 76. In: ASPI.

¹⁷⁵ Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

V případě poskytování služeb souvisejících se sportem ze strany obchodní společnosti je tato služba zdanitelným plněním buďto ve druhé snížené sazbě daně (aktuálně 10 %; např. použití sportovního zařízení ke sportovním činnostem), nebo v základní sazbě daně (aktuálně 21 %, např. služby trenéra).

V případě užívání sportovních zařízení není v praxi úplně jednoduché určit, zda se v konkrétním případě jedná o nájem či o poskytnutí služby. Např. pokud florbalový tým za úplatu trénuje v tělocvičně dvakrát týdně na dvě hodiny, jedná se ze strany provozovatele tělocvičny o poskytnutí služby využití sportovního zařízení, nebo o krátkodobé pronájmy sportovního zařízení? V úvahu přicházejí následující varianty:

Provozovatelem je spolek:

- varianta A: jedná se o krátkodobý nájem s 21 % DPH
- varianta B: jedná se o službu osvobozenou dle § 61 písm. d) ZDPH

Provozovatelem je obchodní společnost:

- varianta A: jedná se o krátkodobý nájem s 21 % DPH
- varianta B: jedná se o službu podléhající druhé snížené sazbě 10 %

Vodítka lze nalézt v judikatuře SDEU,¹⁷⁶ který řešil předběžné otázky související s tímto tématem (žádná z těchto předběžných otázek však nebyla vznesena českým soudem). Předmětem předběžných otázek byl výklad tzv. Šesté směrnice¹⁷⁷ ohledně toho, co se rozumí pojmy „poskytování služeb“¹⁷⁸ a „nájem“.¹⁷⁹

V kauze *Svenska staten proti Stockholm Lindöpark AB (C-150/99)* řešil SDEU otázku, zda užívání golfového hřiště (golf course) je ze strany provozovatele nájmem či službou. SDEU konstatoval, že takové užití golfového hřiště je službou, neboť „*provoz golfového hřiště obecně nezahrnuje pouze pasivní činnost přenechání hřiště, ale také velké množství dalších obchodních aktivit, jako je dohled, management a soustavná údržba ze strany provozovatele, poskytnutí dalších zařízení atd. Nejsou-li zde poměrně výjimečné okolnosti, přenechání golfového hřiště nemůže představovat hlavní plnění.*“¹⁸⁰

¹⁷⁶ Např. Rozsudek Soudního dvora (pátého senátu) ze dne 18. 1. 2001. - *Svenska staten proti Stockholm Lindöpark AB*. Věc C-150/99. Dále např. rozsudek Soudního dvora (devátého senátu) ze dne 22. 1. 2015. - *Régie communale autonome du stade Luc Varenne proti État belge*. Věc C-55/14.

¹⁷⁷ Šestá směrnice Rady ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (77/388/EHS)

¹⁷⁸ Článek 6 citované směrnice

¹⁷⁹ Článek 13B(b) citované směrnice

¹⁸⁰ Překlad autora z anglického originálu: *activity of running a golf course generally entails not only the passive activity of making the course available but also a large number of commercial activities, such as supervision, management and continuing maintenance by the service-provider, provision of other facilities and so forth. In*

Použití závěrů uvedeného rozsudku je však relativně omezené, neboť v daném případě SDEU řešil individuální užití golfového hřiště se strany návštěvníků (flighity). Co když ovšem provozovatel vyčlení golfové hřiště do výlučného užívání obchodní společnosti na celý den za účelem uspořádání firemního turnaje, přičemž tato společnost si tam uspořádá vlastní soutěže a reklamní produkci? Zde je prvek nájmu o poznání silnější a dle mého názoru může být nájem v daném případě skutečně považován za hlavní plnění. Lze předpokládat, že provozovatel hřiště bude k nájmu hřiště poskytovat též související služby, jako využití šaten, popř. ozvučení apod. Jako ideální se jeví varianta sjednat zvlášť úplatu za přenechání samotného hřiště a zvlášť úplatu za doprovodné/související služby.¹⁸¹

V kauze *Régie communale autonome du stade Luc Varenne proti État belge (C-55/14)* řešil SDEU užívání fotbalového stadionu ze strany fotbalového klubu. V daném případě SDEU vyslovil názor, že se o nájem nejedná a ze strany provozovatele stadionu představuje předmětné plnění *službu* vůči fotbalovému klubu. Opět ovšem není namístě uchýlit k přílišné generalizaci tohoto závěru. V dané kauze SDEU podrobně přihlédl k okolnostem případu, zejména k tomu, že maximální rozsah užívání byl omezen na 18 dní za celou fotbalovou sezónu, k tomu, jaká dílčí plnění zde byla obsažena (např. bufet), jakož i k tomu, jak byla ve smlouvě vyčíslena úplata náležející provozovateli stadionu (přičemž úplata za užívání samotného trávníku činila pouze 20 % z celkové úplaty).

Oproti případu z citovaného rozsudku lze ovšem konstruovat i příklady, v nichž by prvek nájmu byl z hlediska plnění prvkem převládajícím. Bohužel z citované judikatury SDEU nelze konstruovat žádnou jednoduchou poučku, kdy se užívání sportovního zařízení považuje za nájem a kdy za službu. Určité obecné východisko však přeci jen nalézt lze. Dle citovaného rozsudku SDEU C-55/14 „je základním znakem pojmu „nájem nemovitého majetku“ ...skutečnost, že se na smluvního partnera převede za úplatu na sjednanou dobu právo ***užívat nemovitost způsobem, jako kdyby byl vlastníkem, a právo vyloučit jakoukoli další osobu z výkonu takového práva.***“ Jako parametry posuzování konkrétních případů lze tedy použít:

- 1) míru výlučnosti užívání sportoviště oproti třetím osobám (jak časovou, tak věcnou – „teritoriální“),

the absence of quite exceptional circumstances, letting out a golf course cannot therefore constitute the main service supplied.

¹⁸¹ V případě rozdílných režimů DPH.

- 2) předpokládaný subjektivní vztah uživatele ke sportovišti (projevující se ve větší či menší míře navenek), tj. zda se uživatel na základě daného smluvního vztahu může považovat pouze za „návštěvníka“, nebo může sportoviště považovat za své zázemí.

Na citovaný rozsudek SDEU ve věci *Svenska staten proti Stockholm Lindöpark AB (C-150/99)* navázal NSS ve svém rozsudku ze dne 22. 3. 2007, čj. 9 Afs 5/2007-70. V projednávané kauze vlastník zimního stadionu (fyzická osoba) přenechával hokejovému spolku bezúplatně, jakožto výpůjčku, ledovou plochu k užívání. Správce daně považoval tento právní vztah za disimulovaný a vyhodnotil jej jakožto poskytování služeb, které je předmětem DPH. NSS konzistentně s judikaturou SDEU konstatoval, že: „**Klíčovou otázkou pro uplatnění daně z přidané hodnoty je, zda stěžovatelem poskytované plnění je skutečně pasivním přenecháním nemovitého majetku k užívání, či zda je součástí jiné služby. Pro správnou aplikaci daně z přidané hodnoty je tedy nutné zodpovědět otázku, zda posuzované transakce mohou být považovány za pasivní odevzdání nemovitého majetku, ať už na základě smlouvy o výpůjčce či na základě smlouvy o nájmu, případně jiné smlouvy o přenechání majetku k užívání závislému na pouhém plynutí času, aniž by zde byla vytvářena významnější přidaná hodnota, nebo zda je na jejich základě poskytována služba jiná, respektive zda přenechání majetku k užívání je součástí služby, kterou lze pro účely daně z přidané hodnoty kvalifikovat jinak.**“¹⁸²

V citované kauze tedy NSS řešil otázku „výpůjčka vs. služba“, nicméně dospěl k obdobným závěrům jako SDEU v případě nájmu s tím, že je potřeba posuzovat materiální podstatu plnění jako celku s důrazem na zhodnocení aktivity/pasivity vlastníka sportovního zařízení.

4.3.4. § 61 písm. d) ZDPH – aplikace a výklad

Dle § 61 písm. d) ZDPH je od DPH bez nároku na odpočet osvobozeno „*poskytování služeb úzce souvisejících se sportem nebo tělesnou výchovou právníckými osobami, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, osobám, které vykonávají sportovní nebo tělovýchovnou činnost.*“ Osvobození tedy přichází v úvahu pro spolky, nikoli však obecně pro obchodní společnosti.¹⁸³

¹⁸² Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2007, čj. 9 Afs 5/2007-70

¹⁸³ Ve smyslu § 2 odst. 1 ZOK je možné založit obchodní společnost i za jiným účelem, než je podnikání. Osvobození ve smyslu § 61 písm. d) ZDPH tedy ani u obchodních společností nelze zcela vyloučit, byť výskyt v praxi bude patrně krajně neobvyklý.

Ustanovení typicky dopadá na provoz sportovních zařízení. Jeho aplikace naráží na problém v situaci, kdy lze službu provozovatele využít k činnosti jak „sportovní“, tak k činnosti čistě „rekreační“, kterou bychom intuitivně „sportem“ nenazvali. Jako příklady lze uvést plavecký stadion, zimní stadion, ping-pongové stoly, sjezdovku s lanovkou apod., jejichž využití připouští prakticky libovolnou míru fyzické aktivity, resp. různé účely využití. Provozovatel přitom u jednotlivých uživatelů často nemá možnost způsob využití předvídat. Uživatel plaveckého bazénu může být jak profesionální plavec, který jej využije k tréninku padesáti bazénů kraulem, jakožto i návštěvník využívající bazén k rodinné rekreaci.

Z judikatury ohledně těchto hraničních případů týkajících se § 61 písm. d) ZDPH jsou mi zatím známy pouze tři české judikáty, a to rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 5 Afs 1/2011-140 („kauza Žamberk“) a dva rozsudky téhož senátu Krajského soudu v Ústí nad Labem – rozsudek ze dne 24. 4. 2013, č. j. 15 Af 42/2010-63 a rozsudek ze dne 7. listopadu 2017, č. j. 15 Af 20/2015 – 50 (druhý jmenovaný dále jako „kauza Ústí“). Ve všech případech se jednalo o spor provozovatele koupaliště se správcem daně. Bez zajímavosti není skutečnost, že ve všech třech případech správce daně tvrdil, že předmětné plnění podléhá osvobození bez nároku na odpočet, tedy že se na něj § 61 písm. d) ZDPH aplikuje, zatímco daňový subjekt tvrdil, že se na jeho službu toto osvobození nevztahuje.

Předobrazem § 61 písm. d) ZDPH je čl. 132 odst. 1 písm. m) směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty.¹⁸⁴ Ve všech třech případech tedy hrál klíčovou roli eurokonformní výklad daného ustanovení, vodítka k němuž poskytl na základě předběžné otázky Nejvyššího správního soudu v „kauze Žamberk“ Soudní dvůr Evropské unie ve svém rozsudku ze dne 21. února 2013, sp. zn. C-18/12.

Z tohoto rozsudku SDEU jsou klíčové dva závěry:

- 1) Neorganizované a nesoustavné sportovní aktivity, jejichž cílem není účast ve sportovních soutěžích, lze považovat za provozování sportu ve smyslu příslušného ustanovení směrnice (a tedy i § 61 písm. d) ZDPH),
- 2) Ohledně služby (komplexního plnění), která připouští to či ono využití, musí soud (potažmo správce daně) v každém konkrétním případě posoudit, zda je z hlediska běžného spotřebitele převládajícím prvkem možnost provozovat sportovní aktivity, nebo spíše odpočinek a zábava.

¹⁸⁴ *Členské státy osvobodí od daně tato plnění: ...m) poskytnutí určitých služeb úzce souvisejících s provozováním sportu nebo tělesnou výchovou, které poskytují neziskové organizace osobám vykonávajícím sportovní nebo tělovýchovnou činnost.*

V „kauze Žamberk“ NSS v návaznosti na tyto závěry SDEU rozhodl, že v daném případě je z hlediska běžného návštěvníka převažujícím prvkem komplexního plnění možnost užívání areálu koupaliště za účelem odpočinkových aktivit a zábavy, nikoliv poskytování služeb úzce souvisejících se sportem nebo tělesnou výchovou. NSS připustil, že sice část návštěvníků může využívat koupaliště ke sportovnímu vyžití a tělovýchovné činnosti, nicméně z hlediska objektivní charakteristiky plnění se nejedná o převažující prvky. Výsledkem sporu tedy bylo, že vstup na předmětné koupaliště od DPH osvobozen není (tedy v souladu s názorem daňového subjektu a v rozporu s názorem správce daně).

V „kauze Ústí“ pak Krajský soud v Ústí nad Labem jako východisko svého rozhodnutí zvolil objektivizovatelný argument, a to procento vodních ploch, které jsou vhodné k provozování sportovního plavání, přičemž dospěl k závěru, že k tomuto účelu je vhodných 57 % v případě jednoho, resp. 76 % v případě druhého, koupaliště, a tudíž vstup na tato koupaliště je ve smyslu § 61 písm. d) ZDPH osvobozen od DPH bez nároku na odpočet. Dílčí slabinou této argumentace je, že nikoli beze zbytku vypovídá o reálně převažujícím účelu využití, ovšem kritérium zvolené soudem se v daném případě jeví jako účelné a racionální v zájmu rozhodnutí sporu.

Lze tedy shrnout, že příjmy ze vstupného do sportovního zařízení provozovaného spolkem:

- a) jsou osvobozeny od DPH bez nároku na odpočet v případě, že převažujícím způsobem jeho využití je sportovní aktivita,
- b) jsou předmětem DPH s nárokem na odpočet v případě, že převažujícím způsobem jeho využití je zábava a/nebo odpočinek.

Pro určení hranice mezi „zábavou“ a „sportovní aktivitou“ nejsou judikaturou ani doktrínou vymezena žádná zobecňující kritéria. Právní nejistotu provozovatelů sportovních zařízení umocňuje skutečnost, že ze shora uvedených variant nelze žádnou označit za daňově „bezpečnější“. Správce daně v tom či onom případě může rozporovat osvobození od DPH, nebo naopak domněnku daňového subjektu, že plnění je předmětem DPH.¹⁸⁵ Jednodušší situaci mají v tomto ohledu obchodní společnosti, u nichž zpravidla¹⁸⁶ nepřipadá v úvahu osvobození podle

¹⁸⁵ Zejm. pak v případě vykázaní tzv. „nadměrného odpočtu“.

¹⁸⁶ § 2 odst. 1 ZOK umožňuje založit obchodní společnost i za jiným účelem, než je podnikání. Osvobození ve smyslu § 61 písm. d) ZDPH tedy ani u obchodních společností nelze zcela vyloučit, byť výskyt v praxi bude patrně krajně neobvyklý.

§ 61 písm. d) ZDPH, a u nichž tedy bude vstup do sportovního zařízení předmětem DPH ve druhé snížené sazbě 10 %.¹⁸⁷

Dílčí výkladový problém představuje otázka, **zda pod pojem „osoby, které vykonávají sportovní nebo tělovýchovnou činnost“ spadají i osoby právnické.** Příkladem může být shora uvedené poskytnutí služby v podobě využití stadionu fotbalovým klubem, nebo uspořádání firemního tenisového turnaje pro obchodní společnost. V těchto případech spolek (provozovatel sportovního zařízení) jedná s právnickou osobou a od ní přijímá úplatu.

V rozsudku ze dne 16. října 2008, sp. zn. C-253/07 SDEU uvedl, že příslušný článek směrnice¹⁸⁸ „musí být vykládán v tom smyslu, že pokud jde o osoby, které provozují sport, zahrnuje toto ustanovení rovněž služby poskytované právnickým osobám a neregistrovaným sdružením v rozsahu, v němž...tyto služby úzce souvisí se sportem a jsou nezbytné k jeho provozování, jsou poskytovány neziskovými organizacemi a jsou skutečně určeny osobám, které provozují sport.“ Ve světle tohoto rozsudku lze tedy konstatovat, že **plnění bude osvobozeno od DPH, i když smluvní stranou spolku bude právnická osoba, jestliže hlavním cílem plnění pro tuto právnickou osobu bude v konečném důsledku sportovní aktivita fyzických osob.**

Výklad je opět složitější v případě, že služba poskytovaná právnické osobě je komplexní, tj. složená z více prvků. Např. spolek uspořádá pro obchodní společnost firemní turnaj a součástí jsou nápoje a jídlo. Poskytnuté občerstvení může být rovněž osvobozeno od DPH bez nároku na odpočet ve smyslu § 61 písm. f) ZDPH, tedy za předpokladu, že akce je příležitostná a spolek z ní získává příjmy pro svou hlavní činnost. Naopak v ostatních případech lze doporučit, aby byla cena za občerstvení účtována zvlášť jako zdanitelné plnění.

4.3.5. Spolek jako uživatel sportoviště ve vlastnictví obce

Je poměrně častým jevem, že sportovní zařízení je ve vlastnictví obce a sportovní spolek jej má v dočasném užívání na základě smlouvy s obcí. V daném případě připadají v úvahu dvě varianty smluvního vztahu mezi obcí a spolkem, a to výpůjčka – bezúplatné užívání sportoviště, nebo pronájem – úplatné užívání sportoviště za nájemné. Ve světle shora citované judikatury SDEU a NSS je však třeba v každém jednotlivém případě zhodnotit, zda se opravdu jedná o pasivní přenechání majetku k užívání ze strany obce, nikoli o službu ze strany obce, v kterémžto případě by režim DPH podléhal osvobození od DPH § 61 písm. d) ZDPH.

¹⁸⁷ Příloha č. 2a k ZDPH

¹⁸⁸ Čl. 132 odst. 1 písm. m) směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty

V případě výpůjčky bude vztah pro obě strany z hlediska DPH neutrální. Dlouhodobý nájem bude dle § 56a odst. 1 ZDPH od DPH osvobozen, leda by se pronajímatel – obec (je-li plátcem DPH) rozhodl, že bude DPH uplatňovat (§ 56 odst. 3 ZDPH). Spolek jakožto plátcem DPH je oprávněn uplatnit daň zaplacenou (obci) na vstupu jakožto odpočet DPH, ovšem velmi pravděpodobně buďto:

- a) v poměrné výši (§ 75 ZDPH) v případě, že spolek bude využívat sportovní zařízení kromě na své zdanitelné plnění (např. na poskytování reklamy) taktéž pro jiné účely, např. na vnitřní spolkový život – sportovní činnost členů, nebo
- b) v krácené výši (§ 76 ZDPH) v případě, že spolek bude využívat sportovní zařízení (také) k poskytování služeb osvobozených od DPH bez nároku na odpočet (viz § 61 písm. d) ZDPH).

Nelze vyloučit ani souběh výše uvedených režimů odpočtů, v kterémžto případě by se použil režim odpočtu v poměrné výši (§ 76 odst. 2 věta druhá ZDPH).

V důsledku shora popsanych koeficientů pro odpočet daně v poměrné nebo krácené výši je využitelnost uplatňování DPH v nájemním vztahu mezi obcí a spolkem omezená. Stát se ustanoveními § 75 a § 76 ZDPH snaží důsledně chránit základ daně, tj. aby daň zaplacená plátcem na vstupu nesnižovala základ daně plátce v části, v níž je plnění na vstupu použito plátcem daně také buďto k činnostem plátce nesouvisejícím s jeho zdanitelnými plněními, nebo k účelům plnění osvobozených od DPH bez nároku na odpočet. Přesto může uplatňování DPH u nájmu sportoviště mít svůj význam v případě „symbiotického“ vztahu mezi obcí a spolkem. Pokud má obec dostatek přijatých zdanitelných plnění, z nichž může uplatnit nárok na odpočet daně, může částka odpovídající příslušené DPH zaplacená spolkem zůstat v rozpočtu obce, která tuto částku následně může využít např. k investicím do příslušného sportoviště. Spolek si pak díky (poměrnému či krácenému) odpočtu může alespoň částečně snížit základ daně.

4.3.6. Závěry ohledně DPH

Obdobně jako v případě daně z příjmů právnických osob je právní režim sportovních spolků jako plátců DPH poměrně komplikovaný. V určitých ohledech je pak administrace daně z přidané hodnoty u spolků složitější než u obchodních společností. Spolek se může dopustit té chyby, že přizná daň z plnění, které je osvobozeno od DPH bez nároku na odpočet. V tom důsledku se pak buďto chybně zvyšuje koeficient spolku pro odpočet DPH, popř. dokonce může spolek chybně uplatňovat odpočet DPH v nekrácené výši (nevykazuje-li žádná plnění osvobozená od DPH bez nároku na odpočet). Lze však rovněž předpokládat, že taková „chyba“

nevyvolá pozornost správce daně až do okamžiku, než spolek vykáže tzv. „nadměrný odpočet“.¹⁸⁹

Vzhledem k náročnosti administrace DPH ve sportovním spolku je poměrně častým úkazem, že spolek z tohoto důvodu záměrně vykonává výlučně činnost, která není předmětem DPH, popř. je osvobozená od DPH bez nároku na odpočet daně. Takový spolek se nestane plátcem DPH, i když jeho příjmy přesáhnou 1 milion Kč za rok. Dceřiná nebo partnerská obchodní společnost spolku v takovém případě naopak poskytuje výlučně zdanitelné plnění. Taková praxe je legální, ovšem za předpokladu, že příslušná obchodní společnost zdanitelná plnění reálně poskytuje a neslouží pouze jako „štit“ spolku k vystavování daňových dokladů.

4.4. Poznámka k daňovému režimu sportovních spolků

Jak vyplývá z výše uvedeného, je daňový režim činnosti sportovních spolků (jakožto i „neziskových organizací“ vůbec) velmi složitý a extrémně komplexní. Správná administrativa tohoto daňového režimu vyžaduje obsáhlé *know-how* a z toho důvodu jsou také značně ceněni ti daňoví poradci a účetní, kteří „umí neziskovky“. Je však otázkou, kolik sportovních spolků si může finančně dovolit takto specializované daňové poradce nebo účetní vydržovat. V tomto ohledu vykonává podstatnou úlohu ČUS, která mnoha spolkům pomáhá s administrativou (nejen) účetního a daňového charakteru a je schopna poskytnout metodické poradenství.¹⁹⁰ České sportovní prostředí tak dle mého názoru v současné době přirozeně opět tíhne k určitému centralismu. Na rozdíl od 50. let minulého století však tato situace nevyplývá z jednorázového politického rozhodnutí, nýbrž ze soustavného zvyšování komplexity právního řádu, resp. z toho, že mnoho spolků již není schopno veřejnoprávní administrativu samostatně zvládnout.

¹⁸⁹ § 4 odst. 1 písm. d) ZDPH; na základě nadměrného odpočtu vzniká plátcí nárok na vrácení „přeplatku“ ze strany státu.

¹⁹⁰ <https://www.cuscz.cz/>, sekce Služby [cit. 3.12.2020]

5. Veřejná podpora sportovních organizací

5.1. Druhy dotací

Veřejné dotace sportovních organizací lze z hlediska poskytovatelů rozdělit do dvou základních kategorií:

- a) dotace ze státního rozpočtu, které se řídí Zákonem o podpoře sportu a Velkými rozpočtovými pravidly;
- b) dotace z rozpočtů územních samosprávných celků, které se řídí Malými rozpočtovými pravidly, Zákonem o obcích a Zákonem o krajích.

V rámci mantinelů shora uvedených právních předpisů jsou pak konkrétní podmínky poskytnutí dotace určovány individuálně poskytovatelem dotace (stát, kraj, obec), obvykle ve veřejné výzvě k podávání žádostí o poskytnutí dotace (dále též jen jako „výzva“).

Z hlediska věcného určení se pak dotace v praxi dělí na:

- i. **investiční**, které jsou určeny na pořízení či opravu majetku;
- ii. **neinvestiční**, které jsou určeny na činnost sportovní organizace, resp. na krytí (obvykle druhově určených) nákladů, které sportovní organizaci vznikají při její činnosti.

S ohledem na značnou rozmanitost regionálních dotací se v této práci věnuji podrobněji pouze dotacím státním, které se vyznačují určitou jednotnou koncepcí, byť prostředky od územních samosprávných celků tvoří oproti státním dotacím pravděpodobně většinu veřejných prostředků k podpoře sportu.¹⁹¹ Kde se dále hovoří o dotacích, rozumí se tím tedy dotace ze státního rozpočtu, není-li výslovně uvedeno jinak.

Působnost ve věci finanční podpory sportu ze státního rozpočtu prostřednictvím vyhlášených programů vykonávalo do 31.12.2020 MŠMT. Od 1.1.2021 vykonává tuto agendu NSA.¹⁹²

¹⁹¹ Koncepce financování sportu v České republice, analyticko – koncepční studie ze dne 13. dubna 2012, zpracovaná společností KPMG Česká republika, s.r.o., dostupné na https://www.olympic.cz/financovani/docs/koncepce_financovani_sportu_prezentace_v9a.pdf [cit. 5.2.2021]

¹⁹² Viz přechodná ustanovení k Zákonu o podpoře sportu zavedená zákonem č. 178/2019 Sb.

5.2. Státní dotační politika

Z hlediska přístupu k veřejné podpoře sportu jako celku přicházejí v úvahu dvě hlavní teoretické koncepce:

- 1) Stát subvencuje náklady na sportovní činnost, bez ohledu na to, jakému typu subjektu tyto náklady vznikají. Cílem dotací je přímo výkon zdraví prospěšné fyzické aktivity fyzickými osobami. Ústředním objektem dotační koncepce je *činnost*.
- 2) Stát subvencuje osoby, které organizují sportovní činnost. Cílem dotací je podpora těchto osob. Ústředním objektem dotační koncepce je *příjemce dotace*.

V České republice aktuálně převládá druhá jmenovaná koncepce, což vyplývá již z ustanovení Zákona o podpoře sportu, dle něhož jsou způsobilým příjemcem¹⁹³ neinvestiční dotace¹⁹⁴ od NSA výlučně tzv. „sportovní organizace“.¹⁹⁵ Důvody vyplývají z vládních dokumentů¹⁹⁶ pouze nepřímo a v nejasných obrysech – lze z nich dovozovat snahu státu o to, aby vznikla a udržela se institucionální, soukromoprávní, struktura českého sportovního hnutí poté, co se po roce 1989 rozpadl státní systém sportu – sice centrálně řízený, nicméně poměrně úspěšný systém s vynikajícími odborníky, zdravotním i vědecko-metodickým servisem.¹⁹⁷ Dílčím cílem je posílit příslušnost ke sportovním klubům jakožto pozitivního faktoru ovlivňujícího míru zapojení populace do sportovních aktivit.

Vzhledem k tomu, že od počátku 90. let se institucionální struktura českého sportovního hnutí tvořila na spolkovém principu, jsou zákonitě hlavním cílem dotační politiky ve smyslu shora uvedeného právě spolky. Primárním důvodem však není snaha subvencovat ztrátovou činnost, ale podpořit spolky jakožto soukromoprávní instituce, které by pokud možno měly tvořit co nejrobustnější strukturu schopnou bez ingerencí státu organizovat české sportovní hnutí a vytvářet příznivé podmínky pro výkon amatérského i profesionálního sportu. Spolek může dosahovat i vysokých kladných výsledků hospodaření a ve smyslu účinných právních předpisů to není překážkou obdržení dotace. Naopak soukromá obchodní společnost, byť by v oblasti sportu vyvíjela sebebohulibější činnost, nemůže aktuálně žádat o dotaci ze státního rozpočtu na podporu sportu.

¹⁹³ § 6b odst. 1 Zákona o podpoře sportu

¹⁹⁴ S výjimkou tzv. „významných sportovních akcí“.

¹⁹⁵ § 2 odst. 2 Zákona o podpoře sportu: „Sportovní organizací je pro účely tohoto zákona právnická osoba založená za jiným účelem než dosažení zisku, zahrnuje-li předmět činnosti této právnické osoby činnost v oblasti sportu.“

¹⁹⁶ Koncepce podpory sportu 2016-2025, dostupné na <http://www.msmt.cz/sport-1/koncepce-podpory-sportu-2016-2025> [cit. 5.2.2021]; dále důvodová zpráva k zákonu č. 230/2016 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

¹⁹⁷ Koncepce podpory sportu 2016-2025. Op. cit.

5.3. Způsobilí žadatelé

Ve smyslu Zákona o podpoře sportu může o neinvestiční dotace požádat výlučně právnická osoba, která nebyla založena za účelem dosažení zisku, zahrnuje-li předmět činnosti této právnické osoby činnost v oblasti sportu. V tomto ohledu je klíčová definice činnosti v zakladatelském právním jednání právnické osoby, následně propsaná do příslušného veřejného rejstříku.

Pokud jde o investiční dotace a podporu významných sportovních akcí, je v obecné rovině způsobilým žadatelem jakákoli fyzická či právnická osoba. Praxe je však dosti jiná.

NSA vymezuje okruh způsobilých žadatelů v jednotlivých výzvách a koncepčně v tomto ohledu navazuje na dosavadní výzvy MŠMT. Aktuálně neexistuje dotační program NSA, kde by byla způsobilým žadatelem fyzická osoba. Pokud jde o osoby právnické, je okruh omezen „neziskovými“¹⁹⁸ korporacemi¹⁹⁹ soukromého práva, tedy s vyloučením fundací,²⁰⁰ v případě investičních dotací pak i některými osobami práva veřejného z oblasti územní samosprávy. Oprávněnými žadateli jsou aktuálně:

- v případě neinvestičních dotací²⁰¹ spolek, pobočný spolek a ústav
- v případě investičních dotací²⁰² dále rovněž osoby veřejného práva z oblasti místní samosprávy, zejm. kraj, obec a škola zřízená obcí či krajem, jakožto i s.r.o. nebo a.s. ze 100 % vlastněné obcí nebo krajem.²⁰³

Ze státních dotací ve sportu jsou aktuálně zcela vyloučeny obchodní společnosti, kromě těch, které jsou ze 100 % vlastněny obcí nebo krajem. To rovněž předznamenává častý úkaz „symbiózy“ spolků a obchodních společností – spolek potřebuje obchodní společnost kvůli DPH (viz kapitola 4.3.6.), obchodní společnost potřebuje spolek kvůli dotacím. Tento systém přitom není ve většině případů vyvolán jakoukoli reálnou potřebou, nýbrž výlučně veřejnoprávními předpisy. Z hlediska úvah *de lege ferenda* je stávající omezení okruhu způsobilých žadatelů zjevně nefunkční – pokud obchodní společnost nedosáhne na dotace, jednoduše obstará založení spolku.

¹⁹⁸ Tedy právními formami, jejichž hlavním účelem není, resp. nemůže být, dosažení zisku.

¹⁹⁹ Ve smyslu § 210 občanského zákoníku.

²⁰⁰ Ve smyslu § 303 občanského zákoníku. Vyloučen není ústav, který má na rozdíl od nadace a nadačního fondu osobní složku

²⁰¹ Např. výzvy Můj Klub 2021, Významné sportovní akce 2021, Podpora sportovních svazů 2021 (zde kromě ústavů); viz <https://agenturasport.cz/dotace/> [cit. 5.2.2021]

²⁰² Např. výzvy 12/2020 Sportovní infrastruktura – Investice do 10 mil. Kč, 13/2020, Sportovní infrastruktura – Investice nad 10 mil. Kč; viz <https://agenturasport.cz/dotace/> [cit. 5.2.2021]

²⁰³ Dále např. dobrovolný svazek obcí a příspěvková organizace územního samosprávného celku.

Pokud jde o dotace z územních rozpočtů, objevuje se kromě kritéria právní formy v některých dotačních programech²⁰⁴ také „**kritérium prodělečnosti**“ formulované tak, že finanční prostředky na sportovní činnost nelze zajistit samofinancováním žadatele a ani nemohou být žadatelem plně kryty z jiných zdrojů. Popsané kritérium prodělečnosti je značně problematické ze tří důvodů:

- 1) Není zřejmé, proč jsou citovaní poskytovatelé ochotni podpořit pouze ty spolky, které na danou činnost nemají ani nejsou schopny získat peníze, zatímco spolky disponující vlastními finančními prostředky jsou z programu vyloučeny, jestliže činnost samotná je totožná. Ve smyslu uvedeného kritéria citovaní poskytovatelé nepodporují sportovní činnost jako takovou, ale nesolventní subjekty.
- 2) Nejasné vymezení situace, kdy žadatel nemůže požadované finanční prostředky krýt z jiných zdrojů. Žadatel může požádat o soukromý úvěr, nebo uspořádat veřejnou sbírku.
- 3) Možná i v důsledku tohoto kritéria není ve sportovním prostředí nikterak vzácná domněnka, že dotčené sportovní organizace musí vykazovat záporný (popř. nulový) výsledek hospodaření, neboť kladný výsledek hospodaření by je mohl vyloučit z některých dotačních titulů. Jinými slovy, některé spolky v důsledku tohoto kritéria nevytváří kladný výsledek hospodaření, i když by mohly. Vytváření finančních přebytků je ovšem pro řadu spolků naprosto žádoucí, neboť dříve či později je třeba investovat do obnovy sportovní infrastruktury.

Do budoucna tedy navrhuji dotčeným poskytovatelům „kritérium prodělečnosti“ z dotačních podmínek, jakožto samoučelné, odstranit.

Nelze opomenout ani **provázanost některých dotačních podmínek na soukromoprávní poměry žadatele**. Např. program Můj klub²⁰⁵ klade specifické nároky na obsah zakladatelského právního jednání (ve většině případů stanovы spolku), a to nejen co se týče předmětu činnosti, ale taktéž co se týče členských příspěvků. Chce-li spolek vybírat členské příspěvky, musí dle § 235 občanského zákoníku jejich výše a splatnost být určena ve stanovách, nebo stanovy musí určit, který orgán spolku určí výši a splatnost členského příspěvku a jakým způsobem. Lze tedy doporučit, aby sportovní organizace věnovaly

²⁰⁴ Např. dotační program na podporu sportu MČ Praha 1; dostupné na <https://www.praha1.cz/mestska-cast/rozpocety-a-dotace/dotace-a-granty/#sport> [cit. 8.2.2021], nebo dotační program na podporu sportu MČ Praha 7; dostupné na https://www.praha7.cz/wp-content/uploads/2020/03/Pravidla_pro_poskytovani_PD_podpora-sportovni-cinnosti_2020.pdf [cit. 8.2.2021]

²⁰⁵ Dostupné na https://agenturasport.cz/wp-content/uploads/2020/11/Vyzva_2_2020_MUJ_KLUB_2021_ve-zneni-dodatku-c.-4.pdf [cit. 28.3.2021]

v souvislosti s dotacemi pozornost taktéž těmto nárokům na soukromoprávní uspořádání v příslušné právnické osobě (obdobně viz kapitola 4.2.1. týkající se daní z příjmů právnických osob).

5.4. Kritéria rozdělování neinvestičních dotací

Až do roku 2019 byla vůdčím kritériem při rozdělování státních neinvestičních dotací velikost „členské základny“, ať se již jednalo o dotace pro svazy²⁰⁶ či jednotlivé kluby.²⁰⁷ Právě vázanost výše dotace na „počet členů“ příslušného spolku byla právně i věcně problematická a ze strany sportovní i právnické veřejnosti také hojně kritizovaná. Popsaný systém měl tři základní vady:

- 1) Nevyjasněnost otázky, kdo je z právního hlediska cí členem (viz kapitola 3.3.).
- 2) Existence „členství“ sama o sobě nevyovídá nic o aktivitě daného člena. Jestliže tedy účelem dotace je podpora *činnosti*, pak zvolené kritérium nemusí, a to ani přibližně, odrážet realitu.
- 3) Faktická nemožnost kontroly počtu členů, jakožto i dalších skutečností případně sdělených žadatelem (věk, týdenní dotace tréninků), a s tím související prostor pro umělé navyšování dotace ze strany žadatele (problém tzv. „černých duší“).

Výše uvedené problémy začalo řešit již MŠMT zejména v druhé polovině minulého desetiletí prostřednictvím postupných dílčích změn v jednotlivých výzvách, v čemž pokračuje taktéž NSA. Nejdůležitější koncepční změnou bylo **opuštění kritéria počtu členů a jeho nahrazení kritériem aktivních sportovců** (vč. trenérů). Z důvodu možnosti elementární kontroly tohoto kritéria, a rovněž z důvodu získání relevantních dat pro tvorbu adekvátní politiky v oblasti sportu,²⁰⁸ byl novelou²⁰⁹ Zákona o podpoře sportu zakotven, a ke dni 1.7.2018 spuštěn,²¹⁰ tzv. „**rejstřík sportu**“.²¹¹ Do tohoto rejstříku sportovní organizace vkládají mimo

²⁰⁶ V různých letech označovány tyto programy různě, např. jako „Organizace sportu“, nebo „Program V – Činnost sportovních svazů“.

²⁰⁷ V různých letech označovány tyto programy různě, např. jako „Můj klub“, nebo „Program VIII. – Organizace sportu ve sportovních klubech“.

²⁰⁸ Důvodová zpráva k zákonu č. 230/2016 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony

²⁰⁹ Zákon č. 230/2016 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony

²¹⁰ <https://www.msmt.cz/sport-1/spusteni-rejstrik-u-sportovnich-organizaci-sportovcu-treneru> [cit. 5.2.2021]

²¹¹ Plným názvem: „*rejstřík sportovních organizací a dalších osob žádajících o poskytnutí podpory podle § 6b, sportovců, trenérů a sportovních zařízení, na jejichž činnost se žádá o poskytnutí podpory*“; viz § 3d odst. 1 písm. k) Zákona o podpoře sportu.

jiné identifikaci konkrétních fyzických osob (sportovců a trenérů), kterou je NSA oprávněna ověřit z údajů z informačních systémů veřejné správy.

Spuštění rejstříku sportu provázely kromě praktických problémů také problémy právní. Vyhlášená verze předmětné novely²¹² Zákona o podpoře sportu stanovila, že rejstřík bude obsahovat data narození sportovců, nikoli však rodná čísla. Krátce před spuštěním rejstříku nabylo účinnosti GDPR a sportovní spolky v jeho smyslu tedy neměly právní titul ke zpracování rodných čísel svých sportovců. Doporučení právních odborníků jednotlivým spolkům pak nemohlo znít jinak, než rodná čísla od sportovců nevyžadovat a již existující záznamy o nich vymazat. Nyní lze s určitým cynismem konstatovat, že kdo tak učinil, prohloupil – s účinností od 31.7.2019 vyžaduje Zákon o podpoře sportu vyplnění rodných čísel do rejstříku.

Je nutno uvést, že rejstřík sportu je, alespoň prozatím, využitelný, pouze ve vztahu k dotacím ze státního rozpočtu. Pokud jde o dotace z územních rozpočtů, přetrvává v dotačních podmínkách výše nastíněná neformální koncepce „členské základny“.²¹³ Z tohoto důvodu lze spolkům doporučit věnovat pozornost i soukromoprávním otázkám členství a s tím související koncepci stanov.

5.5. Soulad dotační politiky s vnitrostátními předpisy

Žalobou podanou proti České republice – MŠMT v roce 2012²¹⁴ se soukromá akciová společnost jakožto provozovatel sportovních zařízení domáhala uložení povinnosti zdržet se poskytování investičních dotací pouze neziskovým organizacím. Žalobkyně namítala, že dotační praxe MŠMT představuje jednání naplňující znaky nekalosoutěžního jednání ve smyslu tehdy účinného Obchodního zákoníku.²¹⁵

Žalobkyně neuspěla u soudu prvního stupně, druhého stupně, ani u soudu dovolacího. **Nejvyšší soud v dotační praxi MŠMT neshledal porušení dobrých mravů soutěže**, a uvedl, že: „*Poskytování dotací omezenému okruhu subjektů představuje nepochybně zásah do fungování volného trhu, úkolem státu je však vytvářet podmínky pro to, aby tyto zásahy byly*

²¹² Zákon č. 230/2016 Sb.

²¹³ Např. dotace MČ Praha 7; dostupné na https://www.praha7.cz/wp-content/uploads/2020/03/Pravidla_pro_poskytovani_PD_podpora-sportovni-cinnosti_2020.pdf [cit. 28.3.2021], nebo dotace Středočeského kraje; dostupné na <https://www.kr-stredocesky.cz/web/regionalni-rozvoj/granty-a-dotace> [cit. 28.3.2021]

²¹⁴ V prvním stupni rozhodováno Městským soudem v Praze pod sp. zn. 19 Cm 114/2011

²¹⁵ § 44 odst. 1 Obchodního zákoníku: „*Nekalou soutěží je jednání v hospodářské soutěži nebo v hospodářském styku, které je v rozporu s dobrými mravy soutěže a je způsobilé přivodit újmu jiným soutěžitelům, spotřebitelům nebo dalším zákazníkům. Nekalá soutěž se zakazuje.*“

*přiměřené a nenarušovaly rovnováhu mezi ochranou hospodářské soutěže a ochranou jiných společensky významných cílů. Podporu činnosti nestátních neziskových organizací v oblasti sportu lze v posuzovaném případě považovat za jeden z těchto jiných společensky významných cílů.*²¹⁶

Nejvyšší soud v citovaném rozsudku podotkl, že žalobkyně vlastně brojí proti dotační politice státu jako takové, a přistoupil k řešení této otázky proporcionální metodou. Zobecnujícím závěrem je, že jednání narušující soutěž nemusí být nutně protiprávní, resp. v rozporu s dobrými mravy soutěže, jestliže má takové narušení soutěže relevantní důvod. Nejvyšší soud podotkl, že: *„Je třeba si uvědomit, že dotace vždy zvýhodní určitou skupinu subjektů, a proto se mohou jiným jevit jako subjektivně nespravedlivé, z celospolečenského hlediska by ovšem měly být přínosné a ospravedlnitelné.*²¹⁷

Vzhledem k tomu, že od vydání citovaného rozsudku Nejvyššího soudu nedošlo v dotační politice, jakožto ani v soukromoprávních předpisech na ochranu soutěže, k zásadním koncepčním změnám, mám za to, že jeho závěry lze aplikovat i v současnosti.

5.6. Soulad dotační politiky s předpisy EU

Žalobce uvedený v předchozí podkapitole rovněž podal stížnost k Evropské komisi, jejímž předmětem byla otázka souladu státních²¹⁸ investičních dotací s právem EU. Stěžovatel konkrétně namítal, že tyto dotace nejsou slučitelné s vnitřním trhem ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU. Evropská komise k této stížnosti vydala obšírné vyjádření dopisem ze dne 11.6.2014 adresovaným ministru zahraničních věcí ČR.²¹⁹

Evropská komise dospěla k závěru, že systém investičních dotací do sportu tak, jak funguje v České republice, **není způsobilý ovlivnit obchod mezi členskými státy a je tedy slučitelný s vnitřním trhem.** Komise sice připustila, že *„opatření vlády České republiky ve prospěch místních a regionálních neziskových sportovních organizací může posílit postavení neziskových subjektů na místních či regionálních trzích“*,²²⁰ nicméně uzavřela, že zde pravděpodobně není vliv na obchod mezi členskými státy, nebo je takový vliv pouze velmi malý.

²¹⁶ Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 28. 7. 2016, sp. zn. 23 Cdo 2493/2014

²¹⁷ Tamtéž.

²¹⁸ českých

²¹⁹ Text dopisu dostupný na https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/248558/248558_1565279_159_2.pdf [cit. 9.2.2021]

²²⁰ Tamtéž.

Se závěry Evropské komise, že investiční státní dotace do sportu v ČR nemají významnější přesah do obchodu mezi členskými státy, se ztotožňují. V některých ohledech však Komise vycházela z chybných předpokladů, když měla např. za to, že: „*činnosti, které se provádějí ve sportovních zařízeních neziskových organizací, nejsou profesionálním sportem, ale neziskovým zájmovým sportem pro širší vrstvy, školy nebo sociálně znevýhodněné osoby.*“²²¹ V České republice tato domněnka neplatí, když naopak velká část profesionálního sportu se odehrává právě v režii spolků.

V praxi se lze poměrně často setkat s obavou sportovních spolků, že výše dotací pro ně je omezena tzv. režimem *de minimis*, tj. celkovou částkou 200.000 EUR za tři po sobě jdoucí účetní období. Je třeba si uvědomit, že příslušné nařízení²²² pouze stanoví, že dotace do této částky *a priori* nejsou rozporné s vnitřním trhem (tj. není ani třeba řešit, zda ovlivňují obchod mezi členskými státy). To ovšem neznamená, že dotace přesahující uvedený limit jsou s vnitřním trhem neslučitelné. I s ohledem na shora citované závěry Evropské komise ve vztahu ke sportovním dotacím v České republice lze mít za to, že naprostá většina dotací pro sportovní spolky nenaplnuje znaky zakázané podpory, zejména pak pro absenci mezinárodního přesahu, a limit *de minimis* tedy není třeba aplikovat.

5.7. Porušení rozpočtové kázně

Použije-li příjemce dotace poskytnuté peněžní prostředky v rozporu s dotačními podmínkami, dopustí se tzv. „porušení rozpočtové kázně“ ve smyslu § 44 odst. 1 písm. a) Velkých rozpočtových pravidel (v případě státní dotace), popřípadě ve smyslu § 22 odst. 1 Malých rozpočtových pravidel (v případě dotace z územního rozpočtu).

Ten, kdo porušil rozpočtovou kázeň, je povinen zaplatit do příslušného rozpočtu tzv. „odvod“. Nutno doplnit, že se může jednat i o porušení neúmyslné. Sportovní dotační programy zpravidla obsahují výčet nákladů, které lze z dotace krýt. Sportovní organizace se tak může nedopatřením dopustit porušení rozpočtové kázně tím, že z dotace uhradí (resp. k dotaci vyúčtuje) nezpůsobilý náklad.

Velká rozpočtová pravidla aktuálně obsahují, dle mého názoru, legislativní chybu ve věci výše odvodu, ohledně níž § 44a odst. 4 písm. a) odkazuje na § 14 odst. 5, který opravňuje poskytovatele dotace v rozhodnutí o poskytnutí dotace určit, že porušení rozpočtové

²²¹ Tamtéž.

²²² NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) č. 1407/2013 ze dne 18. prosince 2013 o použití článků 107 a 108 Smlouvy o fungování Evropské unie na podporu *de minimis*

kázně „*bude postiženo odvodem [...] nižším, než kolik činí celková částka dotace.*“ To vede k nepřiměřeně přísnému a vlastně absurdnímu závěru, že každé, i sebemenší, porušení rozpočtové kázně automaticky znamená odvod ve výši 100 % dotace, pokud poskytovatel v rozhodnutí o poskytnutí dotace nerozhodl jinak. Aktuální textace Velkých rozpočtových pravidel je v tomto ohledu ve zjevném rozporu s poměrně aktuální judikaturou NSS z roku 2018, dle níž: „*Při stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně je třeba vycházet ze zásady přiměřenosti, tedy rozumného vztahu mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu.*“²²³ Citovaný judikát bohužel vychází, vzhledem k době, kdy v konkrétní kauze mělo k porušení rozpočtové kázně dojít, z textace Velkých rozpočtových pravidel před novelou,²²⁴ která aktuální nelogické znění zákona způsobila. *De lege ferenda* je nezbytné tuto chybu co nejdříve opravit a definovat pravidla pro určení výše odvodu smysluplně a, pokud možno, také srozumitelně.

Malá rozpočtová pravidla uvedenou chybu neobsahují, neboť (naštěstí) obdobným způsobem novelizována nebyla. Výše odvodu za porušení rozpočtové kázně při neoprávněném použití peněžních prostředků tak odpovídá výši neoprávněně použitých prostředků, tj. pouze té části dotace, ohledně níž k porušení rozpočtové kázně došlo.²²⁵

5.8. Dotace do sportu v budoucnu

Novelou Zákona o podpoře sportu²²⁶ účinnou od 31.7.2019 se státní dotační programy, do té doby určené výlučně neziskovým subjektům, otevřely, co se týče zákonných limitů, také dalším právnickým i fyzickým osobám, a to konkrétně v oblasti investičních dotací a v oblasti významných sportovních akcí.²²⁷ NSA přitom na tuto legislativní změnu nereagovala, když např. soukromé obchodní společnosti dosud nejsou způsobilým žadatelem v žádném z dotačních programů vyhlašovaných NSA.

Z hlediska úvah o koncepci státní podpory sportu do budoucna je na místě uvažovat o tom, zda důsledné lpění na „spolkové“ koncepci dotací má nadále své opodstatnění. Organizační struktura ve většině sportů je vytvořena, jakkoli lze diskutovat o dostatečnosti financování toho či onoho odvětví. Připuštění prakticky výhradně spolků jako způsobilých

²²³ Usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, čj. 1 Afs 291/2017-33

²²⁴ Zákon č. 25/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů

²²⁵ Viz § 22 odst. 5 Malých rozpočtových pravidel.

²²⁶ Zákon č. 178/2019 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony

²²⁷ Viz § 6b Zákona o podpoře sportu ve znění citované novely.

žadatelů totiž do značné míry české sportovní prostředí pokrývá právě skrze dotace, neboť všechny motivuje organizovat sportovní činnost právě skrze spolky, kterážto právní forma z důvodů praktických i administrativních nemusí být zdaleka nejvhodnější.

Některé sportovní svazy²²⁸ organizují činnost v daném sportovním odvětví na „nesubjektivním“ principu, tj. tak, že sportovci se v rámci svazu mohou sdružovat do oddílů (klubů), přičemž takový oddíl nemusí (ale může) mít právní osobnost. Oddíl bez právní osobnosti pak ve sportovním dění může bez problémů fungovat jako organizační jednotka, aniž by byl zatížen administrativou a úskalími spojenými s existencí právnické osoby, jako je podávání daňových přiznání, zápisy do spolkového rejstříku, sbírka listin, evidence skutečných majitelů atd. (viz kapitola 2.2.). Nemůže však žádat o dotace.

Na základě vlastních praktických poznatků se domnívám, že právě možnost čerpat dotace je v současné době jednou z hlavních motivací k zakládání nových spolků ve sportovním prostředí.²²⁹ Je otázkou, oč by oddíl organizovaný jednou nebo více fyzickými osobami bez vzniku nové právnické osoby vykonával společensky méně záslužnou činnost. Obdobnou otázku lze položit v případě, že sportovní oddíl organizuje společnost s ručením omezeným, nebo taková společnost organizuje sportovní soutěž. Zejména z hlediska koncepce neinvestičních programů Můj Klub a Významné sportovní akce²³⁰ nejsou zřejmé důvody, proč je okruh oprávněných žadatelů omezen pouze na spolky,²³¹ když činnosti, na jejichž podporu tyto programy směřují, mohou stejně dobře vykonávat jakékoli jiné fyzické či právnické osoby.

Obdobně lze uvažovat i o kritériích investičních dotací, kde jsou fyzické osoby i soukromé obchodní společnosti rovněž, alespoň prozatím, vyloučeny z okruhu oprávněných žadatelů. Přitom spolky jsou soukromá osoba jako každá jiná osoba soukromého práva a právní forma v tomto ohledu nevypovídá nic o společenské prospěšnosti, transparentnosti apod. Pokud by příjemce dotace byl fyzickou osobou – podnikatelem, nebo soukromou právnickou osobou založenou za účelem dosažení zisku, nemusí tato skutečnost nijak znehodnocovat poskytnutou dotaci, jestliže za ní bylo učiněno to, na co byla určena.

Z hlediska koncepce dotačních programů tedy navrhuji, aby parlament ve věci Zákona o podpoře sportu, a současně NSA ve věci konkrétních dotačních programů, provedla revizi kritérií, na jejichž základě je určován okruh oprávněných žadatelů, resp. posouzení, zda aktuální

²²⁸ Např. Svaz kulturistiky a fitness České republiky, z.s.

²²⁹ Ve smyslu motivace materiální. Mohou existovat i motivace formální, jako jsou stanovy příslušného sportovního svazu.

²³⁰ Výzvy možno nalézt na <https://agenturasport.cz/dotace/> [cit. 5.2.2021]

²³¹ Resp. spolky, pobočné spolky a ústavy.

omezení okruhu žadatelů odpovídá cílům vždy konkrétního dotačního programu. V obecnější rovině lze tuto otázku položit tak, zda stát dotační koncepcí sportovní prostředí „kopíruje“, nebo zda stát dotační koncepcí *de facto* nevytváří podobu českého sportovního hnutí. V druhém uvedeném případě by to byl stát, kdo by byl na vrcholu pomyslné organizační pyramidy a český sport by *de facto* řídil, což je následek zjevně nezamýšlený, alespoň dle textace aktuální vládní koncepce podpory sportu.²³²

Z hlediska citované vládní koncepce podpory sportu pak dávám ke zvážení, zda po 30 letech nenastal čas přesunout se od koncepce „budování institucionální struktury“ blíže koncepci „podpory činnosti jako takové“ (viz úvod této kapitoly), kdy první jmenovaný princip by dle mého názoru měl zůstal zachován v dotačních programech určených pro servisní organizace a svazy, zatímco v ostatních programech by měl spíše převládnout princip druhý.

²³² Koncepce podpory sportu 2016-2025. Op. cit.

Závěr

Organizace českého sportovního hnutí na spolkovém principu má svůj původ v roce 1990, kdy nástupnické organizace ČSTV, ale nejen něj, vznikaly jako občanská sdružení. Pro zpočátku živelný vývoj zahrnující privatizaci již existující sportovní infrastruktury se staly klíčovými tři akty:

- 1) Zákon č. 173/1990 Sb., který uznal právní nástupnictví nově založeného občanského sdružení ČSTV (dnes spolek ČUS) a otevřel prostor pro „restituci“ majetku dalším nově zakládaným občanským sdružením v oblasti sportu.
- 2) Po setrvání podniku SAZKA v majetku sportovních organizací vložení tohoto podniku do akciové společnosti na konci roku 1992 a designace jejího zisku na veřejně prospěšné účely v oblasti tělesné výchovy a sportu.
- 3) Zákon č. 290/2002 Sb., jímž přešlo velké množství regionální sportovní infrastruktury, do té doby ve státním vlastnictví, do vlastnictví soukromých občanských sdružení.

Úpadek společnosti SAZKA, a.s., jakožto i nevyhnutelnost investic do sportovní infrastruktury ve vlastnictví neziskových subjektů, předznamenala závislost českého sportovního hnutí na veřejných dotacích.

Heterogenní masa sportovních spolků se musí vypořádávat s úskalími soukromého i veřejného práva specifickými pro spolkovou oblast, která se postupně deliberalizuje. Na úseku opatření proti praní špinavých peněz činí problém aplikace institutu tzv. „skutečného majitele“ na spolky, v kteréžto záležitosti se České republice dosud nepodařilo uspokojivě implementovat příslušnou evropskou směrnici, jakožto ani zvládnout praktickou stránku věci týkající se zápisů do evidence skutečných majitelů. Dříve výsostné vody soukromého práva v oblastech stanov a členství ve spolku se staly vodami brakickými, v nichž je třeba zvažovat problematiku stanov a členství taktéž s ohledem na právo daňové a dotační.

Jakkoli z hlediska teleologického by tomu mělo být naopak, daňový režim sportovních spolků je v mnoha aspektech extrémně komplikovaný a obsahuje, bohužel, i řadu výkladových nejasností. Z hlediska daní z příjmů právnických osob se jedná především o nutnost účtovat zvlášť o různých druzích činnosti, dokonce pak i o různých cenových skupinách v rámci týchž druhů činnosti, a nutnost rozdělovat mezi tyto kategorie správní režie. *De lege ferenda* navrhuji derogaci tohoto, historicky nedostatečně odůvodněného, systému odděleného danění jednotlivých druhů činností, jehož ohniskem je § 18a odst. 3 ZDP.

Zákon o daních z příjmů dále obsahuje několik specifíků podstatných pro sportovní hnutí, mezi něž patří osvobození členských příspěvků od daně z příjmů. Z hlediska praxe při správě

daní však není dosud vyjasněna povaha „členského příspěvku“, resp. problematika rozdílu mezi členským příspěvkem a úplatou za služby. V tomto ohledu má správce daně aktuálně poměrně nový nástroj dle § 8 odst. 4 Daňového řádu výslovně umožňující postihovat jednání *in fraudem legis*.

V opravdu nezáviděníhodné pozici se nachází sportovní spolek, který je plátcem DPH. Takový spolek obvykle poskytuje jak zdanitelná plnění, tak plnění osvobozená od DPH bez nároku na odpočet. Kromě nutnosti uplatňovat nárok na odpočet DPH v krácené výši prostřednictvím koeficientu působí problémem především zařazení příslušného plnění do té či oné kategorie, přičemž hranice mezi nimi je často neostrá, jak demonstrují na shora popsané judikatuře tuzemských soudů i SDEU.

Z hlediska právní úpravy se dotační politika České republiky nově otevřela taktéž podnikatelským subjektům, alespoň tedy co se týče investičních dotací. V praxi však stále přetrvává naprostá preference neziskových subjektů (spolků). V této praxi dosud české soudy neshledaly porušení soukromoprávních norem na úseku ochrany soutěže, jakožto ani Evropská komise nekonstatovala v této věci nedovolenou veřejnou podporu.

Na základě syntézy relevantních právních předpisů, konkrétních dotačních programů, jakožto i koncepčních dokumentů na úseku státní dotační politiky mám za to, že Česká republika nadále nemá vyjasněnou ideovou konstrukci dotační politiky v oblasti sportu tak, aby reflektovala aktuální podobu českého sportovního hnutí. Především jde o nevyjasněnost otázky, zda stát hodlá podporovat sportovní činnost jako takovou, ať už jí organizuje kdokoli, nebo zda hodlá podporovat určité typy subjektů pro jejich společenskou úlohu (popř. kombinace obojího). V aktuální koncepci dotací ze státního rozpočtu, jakožto i z územních rozpočtů, postrádám reflexi skutečnosti, že české sportovní hnutí zdaleka netvoří výlučně nepodnikatelské subjekty. Nyní bude bezpochyby na NSA, aby příslušné koncepční dokumenty připravila a vyvodila z nich eventuální návrhy na dílčí změny právní úpravy, jakožto i svých konkrétních dotačních programů.

Ve světle skutečností shora popsaných v této práci krystalizuje efektivita modelu symbiózy sportovního spolku a obchodní společnosti, která je buďto dceřinou společností spolku, nebo je ke spolku přidružena na základě personálních vazeb. Základní aspekty tohoto modelu jsou následující:

- 1) Spolek vyvíjí výlučně nepodnikatelskou činnost a je z hlediska daní z příjmů, pokud možno, v daňové ztrátě;

- 2) Spolek poskytuje pouze bezúplatná plnění nebo plnění osvobozená od DPH bez nároku na odpočet daně tak, aby se nestal plátcem DPH;
- 3) Obchodní společnost je plátcem DPH a obstarává ziskovou činnost prostřednictvím zdanitelných plnění;
- 4) Spolek čerpá dotace.

Výše uvedená symbióza přitom nevzniká jako důsledek potřeb v reálném světě, nýbrž jako reakce na, povětšinou veřejnoprávní, předpisy, jako reakce na hypertrofovanou komplexitu právního řádu. Tento problém dalece přesahuje pouhou „daňovou optimalizaci“. Ostatně, výše uvedené schéma nezbytně ani nemusí znamenat úsporu na dani, za to však zcela jistě znamená úsporu na administrativě. Zákonodárce vytvořil alternativní realitu. Zákon přestává být následkem společenských jevů a stává se jejich příčinou.

Seznam použité literatury

Monografie

- BÁRTA, Miroslav, KOVÁŘ, Martin, FOLTÝN, Otakar ed. *Na rozhraní: krize a proměny současného světa*. Praha: Vyšehrad, 2016. 348 s. ISBN: 978-80-7429-357-3.
- BÁRTA, Miroslav, KOVÁŘ, Martin, FOLTÝN, Otakar ed. *Povaha změny: bezpečnost, rizika a stav dnešní civilizace*. Praha: Vyšehrad, 2015. 319 s. ISBN: 978-80-7429-641-3.
- GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 5. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 312 s. 978-80-7380-233-2.
- HAMERNÍK, Pavel. *Sportovní právo. Hledání rovnováhy mezi specifickou sportovní úpravou a platným právem*. Praha: Ústav státu a práva AV ČR, 2012. 87 s. ISBN: 978-80-87439-07-4.
- JOIS, Rama. *Legal and Constitutional History of India: Ancient, Judicial and Constitutional System*. New Delhi: Universal Law Publishing, 2004. 723 s. ISBN: 978-8175342064.
- KINCL, Jaromír, URFUS, Valentin, SKŘEJPEK, Michal. *Římské právo*. 2. vydání. Praha: C.H. Beck, 1995. 408 s. ISBN: 80-7179-031-1.
- KINDL, Milan, ERTL, Zdeněk, FORMANOVÁ, Nikola, KINDL, Tomáš, ŠÍMA, Alexander. *Úskalí spolkového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2017. 395 s. ISBN: 978-80-7380-642-2.
- KUBÍČEK, Jiří. *Sport a právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2012. 316 s. ISBN: 978-80-210-6040-1.
- KUKLÍK Jan, HAMERNÍK, Pavel a kol. *Sportovní právo*. Praha: Auditorium, 2012. 184 s. ISBN: 978-80-87284-28.
- MADAR, Zdeněk et al. *Slovník českého práva. I. díl, A-O*. Praha: Linde, 1995. 716 s. ISBN: 80-85647-62-1.
- MADAR, Zdeněk et al. *Slovník českého práva. II. díl, P-Z*. Praha: Linde, 1995. 1390 s. ISBN: 80-85647-62-1.
- MAISNER, Martin, DOUBRAVA, Petr, JANÁK, Jiří, VLACHOVÁ, Barbora, DOMBROVSKÁ, Michaela. *Základy sportovního práva*. 1. vydání. Praha: C.H. Beck, 2019. 176 s. ISBN: 978-80-7400-744-6.

- PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2018. 336 s. ISBN 978-80-271-2117-5.
- PICHRT, Jan (ed.). *Sport a (nejen) pracovní právo*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 288 s. ISBN 978-80-7478-655-6.
- ROZEHNAL, Aleš. *Teorie korporátního práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2018. 200 s. ISBN: 978-80-7380-723-8.

Komentáře k právním předpisům

- BRANDEJS, Tomáš, DRÁBOVÁ, Milena, DUŠEK, Michal, HOLUBOVÁ, Olga, TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář*. Wolters Kluwer, 2019. In: ASPI.
- ČERNÝ, Petr. *Zákon o sdružování občanů: Komentář*. 1.vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. 248 s. ISBN: 978-80-7400-328-8.
- DĚDIČ, Jan, GAŇO, Jiří, HAVEL, Bohumil, JINDŘICH, Miloslav, LASÁK, Jan, ŠTENGLOVÁ, Ivana. *Zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. Komentář*. 1.vydání. Praha: C. H. Beck, 2015. 416 s. ISBN: 978-80-7400-285-4.
- HAMPEL, Petr, WALDER, Ivo, *Zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob: komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 348 s. ISBN 978-80-7478-506-1. In: ASPI.
- HLAVÁČ, Jiří, MARTINCOVÁ, Drahomíra, BLÁHA, Radim, MORÁVEK, Zdeněk, BERÁNEK, Petr, JANOUŠEK, Lubomír, FINARDI, Savina, KŘÍŽOVÁ, Barbora, HRONOVÁ, Marie, NEŠLEHA, Matěj. *Zákon o daních z příjmů: Komentář*. Wolters Kluwer, 2017. In: ASPI.
- LAVICKÝ, Petr a kol.: *Občanský zákoník I. Obecná část (§ 1-654). Komentář*. Praha: C.H. Beck, 2014. 2400 s. ISBN: 978-80-7400-529-9.
- PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015. 1428 s. ISBN: 978-80-7400-517-6.
- SVEJKOVSKÝ, Jaroslav, DEVEROVÁ, Lenka. a kol. *Právnické osoby v novém občanském zákoníku. Komentář: [§ 118-418]*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013. 544 s. ISBN 978-80-7400-445-2.
- ŠVESTKA, Jiří, DVOŘÁK, Jan, FIALA, Josef aj. *Občanský zákoník: Komentář. Svazek I., (§ 1-654)*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. 1736 s. ISBN 978-80-7478-370-8.

- WAGNEROVÁ, Eliška, ŠIMÍČEK Vojtěch, LANGÁŠEK, Tomáš, POSPÍŠIL, Ivo a kol. *Listina základních práv a svobod. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 931 s. ISBN: 978-80-7357-750-6. In: ASPI.

Odborné články

- BERAN, Karel. *Výklad právních jednání a interpretace soukromoprávních předpisů: co mají společného, čím se liší a jaký to má význam?* In: AUC IURIDICA 2/2019, str. 117. 2019 Univerzita Karlova v Praze.
- BURDA, Zdeněk. *Zneužití práva opět aktuální – výběr z judikatury správních soudů. Daně a právo v praxi*. 2019. In: ASPI.
- ELIÁŠ, Karel. *K pojetí dispozitivního práva v občanském zákoníku*. In: ASPI z původního pramene Bulletin advokacie 9/2015.
- KHANNA, Vikramaditya. *The Economic History of the Corporate Form in Ancient India* (November 1, 2005), str. 1. Dostupné na: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=796464 [cit. 7.5.2020]
- MORÁVEK, Zdeněk. *Spolky právně a daňově*. DHK (Wolters Kluwer). 2012. In: ASPI.
- MORÁVEK, Zdeněk. *Závěr roku v příspěvkových organizacích*. DHK (Wolters Kluwer). 2017. In: ASPI.
- MORÁVEK, Zdeněk. *Aktuální problémy ve zdanění hlavní (nepodnikatelské) činnosti veřejně prospěšného poplatníka*. DHK (Wolters Kluwer). 2018. In: ASPI.
- MORÁVEK, Zdeněk. *Příjmy osvobozené od daně u veřejně prospěšných poplatníků*. DHK (Wolters Kluwer). 2016. In: ASPI.
- RONOVSKÁ, Kateřina. *Spolky „po novu“*. Bulletin advokacie 2014/6. Str. 36. 2014. In: ASPI.
- RONOVSKÁ, Kateřina. *Spolková autonomie v novém soukromém právu: její význam a limity*. Právní rozhledy. 2016, č. 4, s. 115-119.
- RONOVSKÁ, Kateřina. *Evidence skutečných majitelů „v mlze“*. Bulletin advokacie. 2018, č. 4, s. 30-34.
- ŠEFL, Vladimír. *Institut zneužití práva v právu daňovém*. In: SEHNÁLEK, David, VALDHANS, Jiří, DÁVID, Radovan, KYNCL, Libor (ed.). *Dny práva – 2009 – Days of Law*. Brno: Masarykova Univerzita, 2009.
- ŠULÁKOVÁ, Martina. *Privatizace a publicizace práva*. *Rekodifikace a praxe*, 2016, roč. 2016, č. 6, str. 6-7.

- ŠKOPEK, Jan. *Institut zneužití daňového práva v ČR a v EU*. Právní rozhledy. 2017, č. 7, s. 236-244.
- ŠLAJS, Jan. *Zneužití práva v daňovém řízení*. Daně a právo v praxi. 2019. In: ASPI.
- ŠMIRAUŠOVÁ, Petra, BOHÁČ, Radim. *Výslovné zakotvení principu zneužití práva v daňovém řádu*. 2019. In: ASPI.
- ŠUK, Petr. *Kogentnost a dispozitivita korporátního práva – hledání hranic*. Ad Notam. 2019, č. 3, s. 3-12.

Odborné práce

- STRACHOVÁ, Milena. *Transformace českého sportovního hnutí a Českého svazu tělesné výchovy po roce 1989*. Brno, 2011. Disertační práce. Masarykova univerzita. Fakulta sportovních studií.

Internetové zdroje

- Zpráva Evropské komise ze dne 11.6.2014. Dostupné na:
https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/248558/248558_1565279_159_2.pdf
[cit. 9.2.2021]
- Spolkový rejstřík (<https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>) [cit. 25.1.2021]
- Sněmovní tisk 1118 B, 1994. Dostupné na:
<http://www.psp.cz/eknih/1993ps/tisky/t1118b00.htm> [cit. 29.3.2021]
- Koncepce státní podpory sportu v české republice zpracovaná MŠMT ke dni 17.9.2009. Dostupné na:
https://www.olympic.cz/docs/cov/kocepce_statni_podpory_sportu_v_cr.pdf
[cit. 28.11.2020]
- Koncepce podpory sportu 2016-2025. Dostupné na: <http://www.msmt.cz/sport-1/koncepce-podpory-sportu-2016-2025> [cit. 28.11.2020]
- Usnesení vlády č. 2/1999 ze dne 6. ledna 1999 - Koncepce státní politiky v tělovýchově a sportu v České republice. Dostupné na:
<http://www.msmt.cz/sport/koncepce-statni-politiky-v-telovychove-a-sportu-v-ceske-republice> [cit. 28.11.2020]
- Koncepce financování sportu v České republice, analyticko – koncepční studie ze dne 13. dubna 2012, zpracovaná společností KPMG Česká republika, s.r.o.. Dostupné na:

- https://www.olympic.cz/financovani/docs/koncepce_financovani_sportu_prezentace_v_9a.pdf [cit. 29.3.2021]
- <https://issm.justice.cz/obecne-informace> [cit. 26.10.2020]
 - <https://miroslavbarta.cz/files/200000210-da8c0da8c2/MB%20rozhovor%2020191206.pdf> [cit. 27.10.2020]
 - <https://www.vlada.cz/cz/ppov/lrv/dokumenty/legislativni-pravidla-vlady-91209/> [cit. 27.10.2020]
 - <http://www.prvnizpravy.cz/sloupky/problem-pojmu-svaz-v-obcanskem-zakoniku/> [cit. 10.11.2020]
 - <https://www.cuscz.cz/> [cit. 3.12.2020]
 - Výkladové stanovisko č. 8 Expertní skupiny Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti ze dne 7. 6. 2013 – k výdělečné činnosti spolku. Dostupné na: <http://obcanskyzakonik.justice.cz/images/pdf/Stanovisko-08.pdf> [cit. 3.12.2020]
 - <https://agenturasport.cz/dotace/> [cit. 5.2.2021]
 - https://agenturasport.cz/wp-content/uploads/2020/11/Vyzva_2_2020_MUJ_KLUB_2021_ve-zneni-dodatku-c.-4.pdf [cit. 28.3.2021]
 - <https://www.praha1.cz/mestska-cast/rozpocety-a-dotace/dotace-a-granty/#sport> [cit. 8.2.2021]
 - https://www.praha7.cz/wp-content/uploads/2020/03/Pravidla_pro_poskytovani_PD_podpora-sportovni-cinnosti_2020.pdf [cit. 8.2.2021]
 - <https://www.kr-stredocesky.cz/web/regionalni-rozvoj/granty-a-dotace> [cit. 28.3.2021]
 - www.psp.cz [cit. 28.11.2020]

Další zdroje

- Pokyn GFŘ D-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, Ministerstvo financí: Finanční zpravodaj č. 8/2015 Fz
- ROČENKA ČUS 2019. Praha: Olympia 2020.
- Sborník dokumentů mimořádného sjezdu ČSTV, Praha 25. března 1990, vydalo organizační oddělení ÚV ČSTV. Získáno v archivu ČUS.

- Usnesení mimořádného sjezdu ČO ČSTV, konaného dne 10. 3. 1990. Získáno v archivu ČUS.

Seznam použité judikatury

- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 21. 3. 2018, sp. zn. 27 Cdo 3347/2017
- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. 8. 2018, sp. zn. 29 Cdo 4525/2016
- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26. 3. 2019, sp. zn. 27 Cdo 4718/2017
- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 28. 5. 2019, sp. zn. 27 Cdo 3796/2017
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 30. 5. 2018, č.j. 29 Cdo 2721/2016-511
- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 20. 10. 2009, sp. zn. 29 Cdo 3196/2007
- Nález Ústavního soudu ze dne 12. 1. 2016, sp. zn. II. ÚS 2732/15
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 10. 2009, č.j. 9 Afs 4/2009-84
- Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. 8. 2008 sp. zn. 29 Ca 240/2006
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2007, č. j. 1 Afs 35/2007-108
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2011, č. j. 2 Afs 83/2010-68
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 11. 2019, č. j. 6 Afs 376/2018-46
- Rozsudek Soudního dvora (pátého senátu) ze dne 18. 1. 2001. - Svenska staten proti Stockholm Lindöpark AB. Věc C-150/99.
- Rozsudek Soudního dvora (devátého senátu) ze dne 22. 1. 2015. - Régie communale autonome du stade Luc Varenne proti État belge. Věc C-55/14.
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 5 Afs 1/2011-140
- Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 7. 11. 2017, č. j. 15 Af 20/2015-5
- Rozsudek Soudního dvora EU ze dne 21. 2. 2013, sp. zn. C-18/12
- Rozsudek Soudního dvora EU ze dne 16. 10. 2008, sp. zn. C-253/07
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 28. 7. 2016, sp. zn. 23 Cdo 2493/2014
- Usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č.j. 1 Afs 291/2017-33
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2007, č.j. 9 Afs 5/2007-70

Seznam použitých právních předpisů

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- Usnesení předsednictva České národní rady o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součástí ústavního pořádku České republiky, č. 2/1993 Sb.
- Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění pozdějších předpisů.
- Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 198/2009 Sb., o rovném zacházení a o právních prostředcích ochrany před diskriminací a o změně některých zákonů (antidiskriminační zákon), ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění účinném do 31. prosince 2013
- Zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2016/679 ze dne 27. dubna 2016 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46/ES (obecné nařízení o ochraně osobních údajů)
- Smlouva o fungování Evropské unie, v znění pozdějších změn (konsolidované znění)
- Zákon č. 109/1964 Sb., hospodářský zákoník, ve znění účinném do 31.12.1991
- Zákon č. 68/1951 Sb., o dobrovolných organizacích a shromážděních

- Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob
- Vyhláška č. 320/1951 Ú.l. ministra vnitra o dobrovolných organizacích a shromážděních
- Zákon č. 68/1956 Sb., o organizaci tělesné výchovy
- Zákon č. 109/1964 Sb., hospodářský zákoník, ve znění účinném do 31.12.1991.
- Zákon č. 173/1990 Sb., zákon, kterým se zrušuje zákon č. 68/1956 Sb., o organizaci tělesné výchovy, a kterým se upravují některé další vztahy týkající se dobrovolných tělovýchovných organizací
- Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích
- Zákon č. 290/2002 Sb., o přechodu některých dalších věcí, práv a závazků České republiky na kraje a obce, občanská sdružení působící v oblasti tělovýchovy a sportu a o souvisejících změnách a o změně zákona č. 157/2000 Sb., o přechodu některých věcí, práv a závazků z majetku České republiky, ve znění zákona č. 10/2001 Sb., a zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu, ve znění pozdějších předpisů
- Vládní nařízení č. 97/1939 Sb. ze dne 31. března 1939, jímž se mění zákon ze dne 15. listopadu 1867, č. 134 ř. z., o právu spolčovacím, a činí některá opatření týkající se spolků
- Úmluva o ochraně lidských práv a základních svobod
- Evropská sociální charta
- Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů
- Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/101/ES ze dne 16. září 2009 o koordinaci ochranných opatření, která jsou na ochranu zájmů společníků a třetích osob vyžadována v členských státech od společností ve smyslu čl. 48 druhého pododstavce Smlouvy, za účelem dosažení rovnocennosti těchto opatření
- Zákon č. 251/2016 Sb., o některých přestupcích, ve znění pozdějších předpisů
- Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2015/849 ze dne 20. května 2015 o předcházení využívání finančního systému k praní peněz nebo financování terorismu, o změně nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 648/2012 a o zrušení směrnice Evropského parlamentu a Rady 2005/60/ES a směrnice Komise 2006/70/ES
- Zákon č. 460/2016 Sb., zákon, kterým se mění zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, a další související zákony

- Zákon č. 344/2013 Sb., zákonné opatření Senátu o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů
- Zákon č. 259/1994 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon České národní rady č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony
- Směrnice Rady (EU) 2016/1164 ze dne 12. července 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu
- Zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů
- Šestá směrnice Rady ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (77/388/EHS)
- Směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty
- Zákon č. 39/2021 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 178/2019 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony
- Zákon č. 230/2016 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony
- NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) č. 1407/2013 ze dne 18. prosince 2013 o použití článků 107 a 108 Smlouvy o fungování Evropské unie na podporu de minimis
- Zákon č. 178/2019 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony
- Zákon č. 25/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů
- Směrnice Evropského parlamentu a rady (EU) 2018/843 ze dne 30. května 2018, kterou se mění směrnice (EU) 2015/849 o předcházení využívání finančního systému k praní peněz nebo financování terorismu a směrnice 2009/138/ES a 2013/36/EU
- Zákon č. 37/2021 Sb., o evidenci skutečných majitelů

- Zákon č. 527/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, zákony související s přijetím zákona o evidenci skutečných majitelů a zákon č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách, ve znění pozdějších předpisů

Použité důvodové zprávy

- Důvodová zpráva k zákonu č. 290/2002 Sb., o přechodu některých dalších věcí, práv a závazků České republiky na kraje a obce, občanská sdružení působící v oblasti tělovýchovy a sportu a o souvisejících změnách a o změně zákona č. 157/2000 Sb., o přechodu některých věcí, práv a závazků z majetku České republiky, ve znění zákona č. 10/2001 Sb., a zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu, ve znění pozdějších předpisů
- Důvodová zpráva k zákonu č. 304/2013 Sb. o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob
- Důvodová zpráva k zákonu č. 368/2016 Sb., kterým se mění zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony
- Důvodová zpráva k zákonu č. 344/2013 Sb., zákonné opatření Senátu o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů
- Důvodová zpráva k zákonu č. 259/1994 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon České národní rady č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů
- Důvodová zpráva k zákonu č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony
- Důvodová zpráva k zákonnému opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů
- Důvodová zpráva k zákonu č. 230/2016 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony

Sportovní organizace pohledem finančního práva

Sports Organizations from the Perspective of Financial Law

Shrnutí

Tématem této rigorózní práce je rozbor institutů finančního práva fiskálního ve vztahu k jejich aplikaci v oblasti organizovaného sportu v České republice. První část této práce popisuje právně-historický kontext vzniku soukromoprávní institucionální struktury českého sportovního hnutí. Na tuto část navazuje teoretická část popisující podstatné aspekty spolkového práva, jejichž znalost je nutná pro následnou správnou aplikaci institutů práva daňového a dotačního. Ohniskem práce je analýza problémů z oblasti daní z příjmů a daně z přidané hodnoty specifických pro sportovní spolky a obchodní společnosti působící v oblasti organizované sportovní činnosti, a to z pohledu těchto subjektů jakožto poplatníků daně z příjmů právnických osob, resp. plátců DPH. Závěrečná část práce se zabývá právní úpravou dotací relevantní pro oblast sportu, jakožto i otázkami současné dotační praxe. Konceptuálně tato práce syntetizuje právní instituty z různých právních odvětví s cílem nabídnout čtenáři pohled na právní vztahy v oblasti organizovaného sportu v jejich vzájemném kontextu. Práce analyzuje popisovanou problematiku s přihlédnutím k existující judikatuře. V případech, kdy ze závěrů učiněných autorem vyplývá vhodnost změny právní úpravy *de lege ferenda*, popř. vhodnost změny praxe při zachování právní úpravy, je autorem uveden příslušný návrh.

Abstract

The topic of this rigorous thesis is the analysis of the institutes of fiscal financial law in relation to their application in the field of organized sport in the Czech Republic. The first part of this thesis describes the legal-historical context of the emergence of private institutional structure of the Czech sports movement. This part is followed by a theoretical part describing the essential aspects of law of associations, the knowledge of which is necessary for the subsequent correct application of the institutes of tax and subsidy law. The focus of the thesis is in the analysis of problems in the field of income taxes and value added tax specific to sports associations and business companies operating in the field of organized sports activities from the perspective of these entities as corporate taxpayers, respectively VAT payers. The final part of the thesis deals with the legal regulation of subsidies relevant to the field of sport, as well as issues of current subsidy practice. Conceptually, this work synthesizes legal institutes from

various branches of law in order to offer the reader a view of legal relations in the field of organized sport in their mutual context. The thesis analyses the described issues taking into account the existing judicial decisions. In cases where the conclusions made by the author indicate the appropriateness of changing the legislation *de lege ferenda*, or suitability of changing the practice while maintaining the legislation, the author states relevant proposal.

Klíčová slova – Keywords

Sportovní organizace – Sports Organization

Spolek – Association

Daně – Taxes

Dotace – Subsidies