

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Problematika zastřených právních úkonů v daňovém řízení

V daňovém řízení platí v souladu s § 2 odst. 7 zákona č. [337/1992](#) Sb. (dále jen „daňový řád“) zásada, že při uplatňování daňových zákonů se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně bez ohledu na stav formálně právní. Na následujících řádcích bychom rádi chtěli uvést některá zajímavá soudní rozhodnutí vztahující se k této problematice.



Použití § 2 odst. 7 daňového řádu i ve prospěch poplatníka

Dle rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 24. 9. 2003, č. j. 15 Ca 31/2001 – 28 musí správce daně respektovat ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu i tehdy, svědčí-li ve prospěch daňového subjektu. V předmětné věci uzavřel daňový subjekt v rámci své podnikatelské činnosti dvě nájemní smlouvy, ve kterých vystupoval jako nájemce pozemků. Následně byly mezi nájemcem a pronajímatelem uzavřeny i smlouvy o zřízení bezúplatného věcného břemene, přičemž rozsah užívání byl v obou smlouvách stanoven v totožném rozsahu. Správce daně posoudil v daném případě věcné břemeno a nájem jako dva odlišné instituty, de facto stejné plnění považoval za dvojnásobný majetkový prospěch – úplatný a bezúplatný a vyměřil daňovému subjektu darovací daň z věcného břemene. K tomu krajský soud uvedl, že postup správce daně je v příkrém rozporu „se zásadou uvedenou v ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu. Podle této zásady se v daňovém řízení bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti, bez ohledu na to, je-li zastřen stavem formálně právním, přičemž tuto zásadu musí správce daně respektovat nejen tehdy, je-li ve prospěch daňových příjmů, ale i tehdy, svědčí-li ve prospěch daňového subjektu.“

Kdy nelze § 2 odst. 7 daňového řádu použít ve prospěch poplatníka

Ústavní soud v nálezu se II. ÚS 1584/07 z 11.03.2010 judikoval následovně: „Ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu nelze vykládat tak, aby jím byl popřen vlastní účel zákona o správě daní a poplatků, tj. vyměření a vybrání daně. Uvedené ustanovení umožňuje nepřihlížet k simulovaným právním úkonům, které jsou za účelem snížení daňové povinnosti formálně upraveny tak, aby se jevíly odlišně

od skutečnosti. Nelze se jej však dovolávat v případě, kdy stěžovatel odmítá splnit daňovou povinnost, která pro něj, s ohledem na dané skutečnosti (nikoliv simulovaný právní úkon), vyplývá z platné právní úpravy“.

V předmětné věci stěžovatel pronajal nemovitosti ve svém vlastnictví dalšímu subjektu - bytovému podniku, který jednak spravoval již uzavřené nájemní smlouvy se stávajícími uživateli nemovitostí, a dále pak měl "podnajímat" uvolněné nemovitosti novým (pod)nájemcům. Veškeré příjmy z podnájmu byly dle dohody smluvních stran příjmem bytového podniku, jenž z nich hradil opravy pronajatých nemovitostí a rovněž z těchto příjmů odváděl daň. Pochybení bylo správcem daně shledáno v tom, že stěžovatel v průběhu kontroly nedoložil souhlas s pronájmem udělený orgánem města, jak vyžadoval tehdy platný zákon o obcích a platná vyhláška města. Tato skutečnost vedla k absolutní neplatnosti nájemní smlouvy a její daňové neúčinnosti, v důsledku čehož považoval správce daně veškeré příjmy z nájmu, které měly dle dohody připadnout bytovému podniku, za příjmy stěžovatele a o tyto také zvýšil jeho daňový základ.

Stěžovatel správci daně zejména vytýkal, že v rozporu s ustanovením § 2 odst. 7 daňového řádu nerespektoval skutečnost, že mezi stěžovatelem a bytovým podnikem existoval určitý smluvní vztah, ať už nájemní nebo jiný, a to bez ohledu na to, zda byl tento vztah formálně schválen orgány města či nikoliv. O existenci tohoto vztahu svědčilo údajně i to, že veškeré příjmy z nájmu byly připisovány na účet bytového podniku, který s těmito finančními prostředky dál hospodařil (hradil veškeré opravy pronajatých nemovitostí), což nebylo ze strany správce daně nikdy zpochybněno. Ústavní soud však tuto argumentaci stěžovatele neakceptoval.

Pro dokreslení celé věci stojí za zmínku, že stěžovatel se snažil zpochybnit i oprávnění správce daně k posuzování uzavřených smluv z hlediska jejich platnosti. Ani v této věci však Ústavní soud stěžovateli nepřisvědčil a odkázal na příslušné oprávnění správce daně dle § 28 odst. 1 daňového řádu.

Simulovaný právní úkon vs. zneužití práva

Dle rozhodnutí rozšířeného senátu NSS se sp. zn. 1 Afs 73/2004-89 z 03.04.2007 „nemůže ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu dopadat na případy, kdy projev a vůle jsou ve shodě, tedy účastníci mají skutečný zájem učinit právní úkon, činí tak však z důvodu obcházení zákona.“

V předmětné věci byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob z toho důvodu, že daňové orgány posoudily transakci žalobce - vklad pohledávek žalobce evidovaných v jeho účetnictví do nově vzniklé společnosti a následný prodej obchodního podílu na této společnosti za kupní cenu ve výši 1 % hodnoty těchto pohledávek - podle § 2 odst. 7 zákona daňového řádu tak, „že šlo o dopředu naplánovanou a účelovou transakci, provedenou se záměrem snížit daňovou povinnost, kdy formálním vložением pohledávek a následným prodejem došlo k zastřenému postoupení nedobytných a obtížně vymahatelných pohledávek a ve své podstatě k zastřenému odpisu těchto pohledávek do nákladů, ve snaze vyloučit postup podle § 24 odst. 2 písm. a) a § 25 odst. 1 písm. z) zákona ČNR č. [586/1992 Sb.](#), o daních z příjmů.“

V odůvodnění rozšířený senát Nejvyššího správního soudu judikoval, že „správce daně musí zkoumat vůli daňového subjektu ten či onen právní úkon (a tímto úkonem založený právní vztah) simulovat, respektive zkoumat dostatek vážné vůle účastníků právního úkonu, kteří nemínili uskutečnit to, co pouze předstírali. Pouze za situace, kdy je dostatečně jasně prokázáno, že účastníci určitý právní úkon uzavřít nechtěli a zastřeli jím jiný právní úkon (právní skutečnost), který chtěli skutečně uzavřít - tedy je-li prokázána neshoda mezi vůlí a jejím projevem - přichází do úvahy aplikace ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu. Správce daně až v takovém případě vychází z obsahu dissimulovaného právního úkonu (právní skutečnosti) rozhodného pro stanovení daňové povinnosti.“ V konkrétním

případě „tak nešlo o simulované právní úkony a správce daně proto měl takové úkony zkoumat zejména z hlediska jejich platnosti ve smyslu § 38 a násl. zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, (o níž by pravomocně rozhodl soud), nebo si sám takovou otázku posoudit jako otázku předběžnou ve smyslu ustanovení § 28 daňového řádu.“

Závěr

Lze konstatovat, že proces nalézání práva soudy v oblasti aplikace a interpretace § 2 odst. 7 daňového řádu dosud nebyl ukončen a je možno očekávat další soudní rozhodnutí, která přispějí k sjednocení náhledu na tuto problematiku. Tentýž závěr platí i pro související problematiku tzv. zneužití práva.



Mgr. Pavel Hendrich

[Schaffer & Partner Legal, s.r.o., advokátní kancelář](#)

Gallery Myšák
Vodičkova 710/31
110 00 Praha 1

Tel.: + 420 221 506 300
Fax: + 420 221 506 301
e-mail: info@schaffer-partner.cz

© EPRAVO.CZ – Sběrka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Převodní ceny v judikatuře a sporech se správcem daně](#)
- [Nový daňový režim ESOP v České republice od roku 2026. Posun k ekonomické realitě a mezinárodním standardům?](#)
- [Preventivně-sankční funkce náhrady nemajetkové újmy za porušení osobnostních práv pohledem Ústavního soudu](#)
- [SCHEJBAL& PARTNERS stáli u získání jedné z prvních licencí dle MiCA v ČR](#)
- [Mezinárodní dožádání a lhůta pro stanovení daně: kritéria účelnosti, věcnosti a včasnosti v judikatuře](#)
- [Prověřování zahraničních investic a kybernetická regulace: řízená služba jako nová transakční proměnná](#)

- [Nová úprava kvalifikovaných zaměstnaneckých opcí](#)
- [Silná koruna: jaké dopady má posilující koruna na české firmy](#)
- [Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc únor 2026](#)
- [Nejvyšší správní soud vymezuje nové hranice zneužití práva u běžných nákladů na reklamu](#)
- [Aktuální judikatura k holdingovým strukturám](#)