

# Daňové a právní zprávy

červenec - srpen 2023



<u>Úvodník</u>	<u>02</u>	<u>EU</u>	<u>05</u>	<u>Pilř 2</u>	<u>7</u>	<u>DPH</u>	<u>10</u>
Hezké léto		EU zveřejnila návrh směrnice o rychlejší a bezpečnější úlevě od nadměrných srážkových daní (FASTER)		Česká implementace Pilře 2 - bezpečné přístavy		No VIDA!	
<u>Judikátové okénko</u>	<u>14</u>	<u>Judikátové okénko</u>	<u>16</u>	<u>Judikátové okénko</u>	<u>18</u>		
Nejvyšší správní soud k prokazování původu příjmů		Zajímavý rozsudek krajského soudu k uznatelnosti licenčních poplatků		Nejvyšší soud k následkům porušení smluvního omezení postoupení pohledávky			



**Libor Frýzek**  
libor.fryzek@cz.ey.com  
+420 731 627 004



## Hezké léto

Vážení čtenáři, chtěli bychom Vám jako každý rok touto dobou popřát hlavně klidné léto a hezkou dovolenou. Řada z nás ještě hekticky dokončuje daňové přiznání, ať už firemní, nebo vlastní, a řeší poslední resty před odjezdem. Nechceme proto přidávat na seznam žádnou další složitou úvahu. Máme ale neúnavného zákonodárce, který neodpočívá ani přes léto.

28. června vláda schválila konsolidační balíček a poslala jej do Sněmovny. Snaha naplnit rozpočet je zjevná a většina navrhovaných změn je tudíž politická, spíše než technická. Asi nemá cenu rozjímát, jestli zvýšení sazby daně o 2 % je systémové a metodicky správné, prostě potřebujeme vybrat více, tak zvýšíme daň. A moc velká diskuse se o tom - asi pochopitelně a správně - nevede.

Trochu nadlehčeně je ale zajímavé sledovat, jaký odpor a tlaky vyvolaly některé další navrhované změny. Nejvíce pozornosti - nebo možná jen nejvíce publicity - posbíralo nepochybně zrušení osvobození zaměstnaneckých benefitů. Řeší se, zda osvobozené a neuznatelné (pro zaměstnavatele) nebo zdanitelné a uznatelné..., a vyvolává to mnoho vášní. Materiální dopad na státní rozpočet to asi v konečném efektu mít nebude, ať už to dopadne jakkoliv. Nicméně boj za práva zaměstnanců je zjevně populární a určitě chvályhodný. Tak uvidíme, jak to dopadne.

Úplně obráceně se projevuje zrušení osvobození prodeje cenných papírů. O tom se moc nemluví. Asi není populární proti zrušení brojit. Je to již několikátý pokus osvobození zrušit nebo omezit. Předchozí pokusy moc

úspěšné nebyly. Tentokrát je návrh trochu propracovanější. Ruší osvobození jen pro prodeje přes 40 milionů. A zajímavě řeší potenciální retroaktivitu. Při budoucím prodeji papírů, které jsem nabyl před navrhovanou změnou zákona, si budu moci odečíst tržní hodnotu k 31. prosinci 2023. Jednoduché, jasné. Důkazní břemeno má a tržní hodnotu samozřejmě prokazuje poplatník. Tj. při prodeji například v roce 2028 budu prokazovat, kolik byla tržní hodnota 5 let zpátky. Pokud takovou tržní hodnotu začnu zjišťovat až v roce 2028, tak moje důkazní pozice nemusí být nejsilnější. Nabízí se připravit si ocenění pro případný budoucí prodej již teď v roce 2023. Důkazní síla asi obecně lepší. Když mi navíc ocenění zpracuje znalec s kulatým razítkem, nebude to mít správce daně s jeho rozporováním úplně jednoduché. Ale co když budoucnost ukáže, že dnešní předpoklady pro ocenění se výrazně odchyľují od budoucího reálného vývoje a cena mohla být pro poplatníka příznivější? Někoho by mohlo napadnout hodit ocenění do koše a připravit nové? Ale pokud jej dělal historicky znalec, tak by mělo být ve znaleckém deníku, a tudíž nelze popřít jeho existenci? Může se k němu správce daně dostat? Úvaha, zda ocenění řešit teď nebo až v budoucnu a zda se znalcem nebo bez, není tedy úplně triviální - a různí poplatníci mohou v různých situacích dojít k různým závěrům.

Před létem asi stačilo. Další úvahy až v září, po zasloužené dovolené.

Hezké léto.

**Další úvahy až v září, po zasloužené dovolené. Hezké léto.**

# EU



**Karel Hronek**  
karel.hronek@cz.ey.com  
+420 731 627 065



# EU zveřejnila návrh směrnice o rychlejší a bezpečnější úlevě od nadměrných srážkových daní (FASTER)

Evropská komise (EK) zveřejnila legislativní [návrh](#) směrnice, která stanoví pravidla zaměřená na zefektivnění a zabezpečení vybraných postupů při vybírání srážkových daní v Evropské unii (EU).

Návrh obsahuje následující hlavní prvky:

- ▶ Zrychlené standardizované digitální potvrzení o daňové rezidenci, které bude vydávat členský stát, v němž má investor bydliště.
- ▶ Volbu pro členské státy mezi postupem „úlevy od daně u zdroje“ a systémem „rychlé refundace“ nebo kombinací obou - postup, který je povinný pro dividendy z veřejně obchodovaných akcií a volitelný pro výplaty úroků z veřejně obchodovaných dluhopisů (s některými výjimkami jako např. pro dividendy z akcií nabytých velmi krátce před rozhodným datem).
- ▶ Zřízení národního registru certifikovaných finančních zprostředkovatelů (registrace bude povinná pro vybrané velké finanční instituce) a zavedení standardizované oznamovací (a verifikační) povinnosti certifikovaných finančních zprostředkovatelů v řetězci.

Komise navrhuje, aby tato pravidla (pokud budou schválena) vstoupila v platnost od 1. ledna 2027.

Pokud vás tato oblast zajímá, obraťte se prosím na autora článku nebo na poradenský tým, se kterým obvykle spolupracujete.

**Evropská komise zveřejnila legislativní návrh směrnice, která stanoví pravidla zaměřená na zefektivnění a zabezpečení vybraných postupů při vybírání srážkových daní v EU.**

# Pilíř 2



**Karel Hronek**  
karel.hronek@cz.ey.com  
+420 731 627 065



# Česká implementace Pilíře 2 - bezpečné přístavy

Před nedávnem byl zveřejněn návrh české implementace pravidel Pilíře 2 – tj. návrh zákona o dorovnávacích daních pro účely zajištění minimální úrovně zdanění velkých nadnárodních, resp. vnitrostátních skupin („zákon o DD“).

Níže vám přinášíme postřehy k vybraným aspektům týkajícím se tzv. bezpečných přístavů (safe harbours) ve smyslu článku 32 EU směrnice o zajištění globální minimální úrovně zdanění velkých nadnárodních, resp. vnitrostátních skupin (§ 83-88 a § 135-137 zákona o DD).

- ▶ Návrh zákona pracuje jak s permanentními (dle našeho chápání), tak i přechodnými safe harbours („SH“).
- ▶ SH je volitelná (do určité míry) zjednodušující jurisdikční výjimka, kdy při splnění podmínek se obecně dorovnávací daň (DD) za danou jurisdikci a období považuje za nulovou (obecně bez nutnosti provádět komplexnější výpočty dle plné úpravy DD).
- ▶ Druhy permanentních SH:
  - ▶ test běžných zisků (vyloučení na základě ekonomické podstaty pokrývá zjednodušený zisk),
  - ▶ test malého rozsahu (průměr zjednodušených výnosů / zisků je nižší než 10 mil. EUR / 1 mil. EUR),
- ▶ test zjednodušené efektivní sazby daně (zjednodušená efektivní sazba daně je alespoň 15 %).
- ▶ Co se rozumí zjednodušeným kvalifikovaným výnosem/ziskem/ zahrnutými daněmi, bude do návrhu zákona doplněno po přijetí věcného řešení na úrovni OECD. Obecně se pravidla pro permanentní SH ještě mohou výrazněji posunout.
- ▶ Dočasné SH jsou relevantní pouze pro přechodné období, tj. zdaňovací období započaté nejpozději 1. ledna 2027 (a skončené nejpozději 30. června 2028).
- ▶ Druhy dočasných SH jsou obdobné těm výše vyjmenovaným permanentním, přičemž se obecně vychází z údajů ze zpráv dle zemí (CbCR), resp. finančních výkazů (FV):
  - ▶ test běžných zisků (vyloučení na základě ekonomické podstaty pokrývá zisk před zdaněním dle CbCR),
  - ▶ test malého rozsahu (výnosy / zisk před zdaněním dle CbCR je nižší než 10 mil. EUR / 1 mil. EUR),

- ▶ test zjednodušené ETR (zjednodušená ETR - tj. upravený náklad na daň z příjmu dle FV / zisk před zdaněním dle CbCR - je alespoň 15 %, resp. 16 %, resp. 17 % - postupně se zvyšující).
- ▶ Obecně platí, že, pokud jeden rok nebude dočasný SH aplikován, pak ho v dané jurisdikci nelze uplatňovat další rok.
- ▶ Speciální modifikace/limitace se uplatní např. pro společné podniky, transparentní nejvyšší mateřské entity, investiční entity atd.

Výše uvedené SH nejsou jedinými zjednodušujícími výjimkami - ty další zajímavé vám přineseme někdy příště.

Pokud vás tato oblast zajímá, obraťte se prosím na autora článku nebo na poradenský tým, se kterým obvykle spolupracujete.

**Safe harbour je volitelná (do určité míry) zjednodušující jurisdikční výjimka, kdy při splnění podmínek se obecně dorovnávací daň (DD) za danou jurisdikci a období považuje za nulovou (obecně bez nutnosti provádět komplexnější výpočty dle plné úpravy DD).**



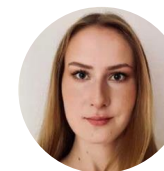
# DPH

A person in a blue suit is sitting at a desk. They are holding a pen in their right hand and have their left hand on a calculator. There is a laptop, a notebook, and some papers on the desk. The background is a blurred office setting.

**Jevgenija Bajzíkova**

jevgenija.bajzikova@cz.ey.com

+420 731 627 061

**Lenka Doležalová**

lenka.dolezalova@cz.ey.com

+420 730 813 639

# No VIDA!

Evropská komise před časem zveřejnila návrh novely směrnice DPH, tzv. „ViDA“ (VAT in the Digital Age) [↗](#), který má modernizovat systém DPH v rámci EU, s cílem, aby detailní změny současné legislativy vstoupily v platnost postupně mezi lety 2024 až 2028.

Smyslem návrhu je zvýšit odolnost systému DPH vůči daňovým podvodům, snížit tzv. VAT gap (nevybranou DPH) a obecně DPH systém více přizpůsobit současné digitalizaci a novým obchodním modelům.

V tomto článku vám přinášíme základní informace o návrhu této novely směrnice DPH a podrobněji se zaměříme na změny, které jsou plánované již pro rok 2024.

V době přípravy tohoto článku probíhá diskuze o návrhu ViDA na úrovni ECOFIN<sup>1</sup>. Některé členské státy již vyjádřily svoje pochybnost o proveditelnosti tak rychlých změn v praxi a nákladech pro podniky [↗](#). Další jednání ECOFIN je plánováno na říjen 2023, diskutuje se proto i o možném odkladu.

## Harmonogram změn

Ačkoli je plánovaný harmonogram změn směrnice DPH potřeba brát s rezervou, na výrazné zpoždění také nelze spoléhat, a společnosti by se proto měly na jednotlivé změny začít připravovat.

---

**1 Rady ministrů financí členských států EU**



### Vybrané změny (možná) již od roku 2024

#### Strukturovaná elektronická faktura

Současná definice elektronické faktury<sup>2</sup> bude nahrazena novou definicí, pro kterou už nebude stačit jakýkoliv elektronický formát, ale bude nutné dodržet strukturovaný formát umožňující automatické a elektronické zpracování daňového dokladu (bez zásahu člověka). Tuto definici již nebude splňovat daňový doklad zasláný v „běžném“ pdf formátu jako příloha k emailu.

Důvodová zpráva k novele směrnice uvádí, že elektronická faktura pro účely DPH bude uvedena do souladu s pojmem v již platné směrnici 2014/55/EU [↗](#), [↗](#) o elektronické fakturaci při zadávání veřejných zakázek. Tato směrnice a prováděcí rozhodnutí Komise EU [↗](#) stanoví tzv. „evropské formáty“ elektronických faktur. Tato nová definice, která je plánovaná od 1. ledna 2024, je pro členské státy povinná.

<sup>2</sup> Stávající čl. 217 „Pro účely této směrnice se „elektronickou fakturou“ rozumí faktura, která obsahuje údaje požadované v této směrnici a která byla vystavena a obdržena v jakémkoli elektronickém formátu.“ Navrhovaný článek 217 „Pro účely této směrnice se „elektronickou fakturou“ rozumí faktura, která obsahuje údaje požadované touto směrnicí a která byla vystavena, předána a přijata ve strukturovaném elektronickém formátu umožňujícím její automatizované a elektronické zpracování.“

## E-invoicing

### *Vystavování elektronických faktur*

Od roku 2024 budou moci členské státy stanovit povinnost vystavovat elektronické faktury (ve výše uvedených formátech). Členské státy ji zatím nemusí využít. V tuto chvíli je obtížné odhadovat, jak se k této možnosti jednotlivé země postaví. Další velká změna by měla nastat od roku 2028, kdy by povinná elektronická fakturace (ve výše uvedených formátech) měla být zavedena jako výchozí pravidlo a členské státy mají možnost pro některé případy zachovat papírovou fakturaci.

### *Přijímání elektronických faktur*

V současné době, pokud dodavatel chce vystavovat elektronické faktury, musí získat souhlas odběratele. Směrnice DPH nyní neumožňuje členským státům nařídít odběratelům povinnost přijímat faktury v elektronické podobě (mimo veřejné zakázky), aniž požádaly o specifickou výjimku, což již učinila například Itálie a nyní to plánuje Německo.

Uvedené pravidlo brání členským státům v zavedení některých forem elektronického vykazování transakcí a obecně zpomaluje vývoj digitalizace daní. Z tohoto důvodu novela směrnice od roku 2024 ruší požadavek na povinný souhlas příjemce elektronické faktury.

## Call-off stock (režim skladu)

Dalším návrhem je k 31. prosinci 2024 zrušit stávající zjednodušení pro režim skladu (call-off stock). Tato změna souvisí s tím, že od roku 2025 dojde k rozšíření režimu jednoho správního místa (One Stop Shop - OSS), který umožní vykazování přemístění vlastního zboží v rámci jednotné registrace k DPH v EU. Stávající zjednodušení tak pozbyde účel. Zároveň má být od roku 2025 zaveden povinný reverse-charge na lokální dodání zboží neusazenou osobou. Zrušení call-off stock by tedy v takové situaci nemělo vést ke cash-flow nevýhodě.

Pro zboží odeslané do tohoto data bude nicméně možné stále využívat zjednodušení režimu call-off stock až do 31. prosince 2025.

## Další kroky

O vývoji návrhu ViDA a dalších změnách, které obsahuje, vás budeme informovat v následujících vydáních našich daňových a právních zpráv.

Závěrem lze shrnout, že společnosti by v této fázi měly interně ověřit svou schopnost přijímat a zpracovat strukturované elektronické faktury ve výše popsaném formátu, a pokud to jejich systémy dosud neumí, začít se na takovou změnu připravovat.

Pokud vás tato oblast zajímá, obraťte se prosím na autorky článku nebo na poradenský tým, se kterým obvykle spolupracujete.

**Ačkoli je plánovaný harmonogram změn směrnice DPH potřeba brát s rezervou, na výrazné zpoždění také nelze spoléhat, a společnosti by se proto měly na jednotlivé změny začít připravovat.**

# Judikátové okénko

A close-up, high-angle photograph of a wooden gavel resting on a blue book cover. The gavel is positioned diagonally, with its head in the foreground and its handle extending towards the upper right. The wood of the gavel shows natural grain and texture. The book cover is a deep blue with a subtle texture. The background is dark and out of focus, suggesting a courtroom or library setting.



# Nejvyšší správní soud k prokazování původu příjmů

Přinášíme vám zajímavý rozsudek Nejvyššího správního soudu (NSS) k tématu prokazování původu příjmů.

## Situace:

- ▶ Správce daně zjistil, že v průběhu roku 2015 poplatník – fyzická osoba – osobně vložil na bankovní účet společnosti X, v níž byl jednatelem a společníkem, hotovost v celkové výši 11 900 000 Kč.
- ▶ Po analýze pohybů na bankovních účtech a zohlednění příjmů, které poplatník v roce 2014 a 2015 obdržel od společnosti X jako její jednatel, vznikly správci daně pochybnosti o tom, zda příjmy poplatníka v roce 2015 odpovídaly nárůstu jejího jmění, spotřebě nebo jinému vydání, přičemž byl identifikován rozdíl více než 11 milionů Kč nad známé příjmy.
- ▶ Správce daně dospěl k závěru, že poplatník neunesl důkazní břemeno ohledně původu majetku, neboť neprokázal, že identifikovaný rozdíl v příjmech a vydáních souvisí s tvrzeným poskytnutím půjčky ve výši 100 mil. Kč, kterou měl poplatník obdržet v hotovosti od pana XY na území Španělska v roce 2012.
- ▶ Krajský soud se postavil na stranu správce daně.

## Pohled NSS

NSS se rovněž postavil na stranu správce daně - jeho vybrané závěry:

- ▶ Úpravu obsaženou v § 38x a následujících zákona o daních z příjmů (ZDP) účinnou od 1. prosince 2016 lze aplikovat i na zdaňovací období před její účinností, jestliže se výzva dle § 38x odst. 1 ZDP týká jmění, spotřeby či jiného vydání, které daňový subjekt nabytí či provedl ve zdaňovacím období, u něhož ještě neuběhla prekluzivní lhůta ke stanovení daně.
- ▶ Pokud daňový subjekt tvrdí, že učinil vydání z příjmů, u nichž již uplynula prekluzivní lhůta, musí správci daně logicky vysvětlit a minimálně osvědčit, že výdaje plynou z příjmů nabytých v prekludovaném období.
- ▶ Po delší době správce daně nemůže po daňovém subjektu požadovat předložení důkazů v takové kvalitě jako např. za období, u něhož ještě neuběhla ani tříletá prekluzivní lhůta. Nicméně se důkazní břemeno nemůže omezit pouze na tvrzení daňového subjektu o tom, že jeho příjmy vznikly v období, u něhož uběhla objektivní prekluzivní lhůta.

Pokud vás tato oblast zajímá, obraťte se prosím na autorku článku nebo na poradenský tým, se kterým obvykle spolupracujete.

**Pokud daňový subjekt v reakci na výzvu k prokázání příjmů tvrdí, že učinil vydání z příjmů, u nichž již uplynula prekluzivní lhůta, musí správci daně logicky vysvětlit a minimálně osvědčit, že výdaje plynou z příjmů nabytých v prekludovaném období.**



**Ondřej Janeček**  
ondrej.janecek@cz.ey.com  
+420 731 627 019



# Zajímavý rozsudek krajského soudu k uznatelnosti licenčních poplatků

V krátkosti vám přinášíme zajímavý rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ohledně daňové uznatelnosti licenčních poplatků placených zahraniční mateřské společnosti (řešil se rok 2014).

## Situace

Od 1. ledna 2014 došlo ke změně celkového nastavení výzkumu a vývoje v rámci skupiny, přičemž duševní vlastnictví bylo nově centralizováno ve Švýcarsku u řídicí společnosti skupiny, která nově převzala veškeré strategické funkce a rizika v oblasti výzkumu a vývoje.

Česká společnost do konce roku 2013 prováděla vývojovou činnost sama, a to na svoje vlastní náklady, svoji odpovědnost a riziko s tím spojené, zároveň však byla vlastníkem vyvinutého duševního vlastnictví. Po zavedení nového modelu pak tato činnost probíhala na základě pověření, pod vedením a odpovědností a také na náklady švýcarské společnosti.

V roce 2014 česká společnost vynaložila vývojové náklady, které následně přenesla na švýcarskou společnost, a to v rámci vyúčtování odměny za poskytování smluvního výzkumu a vývoje, která byla stanovena metodou nákladů a přírůžky. Na druhou stranu musela uhradit licenční poplatky za využití nového duševního vlastnictví patřícího švýcarské společnosti, přičemž tento licenční poplatek byl stanoven ve výši určitého procenta českou společností realizovaných tržeb.

## Pohled správce daně

Správce daně zpochybnil daňovou uznatelnost za rok 2014 českou společností takto uhrazených licenčních poplatků. Správce daně mimo jiné argumentoval, že licenční poplatek je možné hradit pouze z tržeb zásadně ovlivněných licencovaným duševním vlastnictvím. Jinými slovy správci daně nedávalo smysl, aby česká společnost platila licenční poplatek jako procento z tržeb, když bylo (z jeho pohledu) zjevné, že se dané nové duševní vlastnictví, za něž byl daný licenční poplatek placen, v daném roce vůbec do tržeb české společnosti nemohlo promítnout.

## Pohled krajského soudu

Soud se postavil na stranu poplatníka. Soud mimo jiné konstatoval, že mu předmětná změna nastavení výzkumu a vývoje v rámci skupiny dává celkově smysl a že správce daně vykládá test daňové uznatelnosti - resp. požadavek věcné a časové souvislosti vynaložených výdajů a příjmů - příliš úzce.



Soud považoval za logické, že výdaje vynaložené na výzkum a vývoj se mnohdy z významné části nepromítnou do příjmů téhož zdaňovacího období. Například vývoj nového stroje může trvat i několik let, než vyústí v produkt, který je možné prodávat (a generovat tak zisk) - tato časová prodleva nemůže být sama o sobě dle soudu překážkou pro daňovou uznatelnost příslušných nákladů ve zdaňovacím období, v nichž je daňový subjekt vynaložil.

Kasační stížnost byla podána - uvidíme, co nám k tomuto řekne Nejvyšší správní soud.

Pokud vás tato oblast zajímá, obraťte se prosím na autora článku nebo na poradenský tým, se kterým obvykle spolupracujete.

**Správce daně mimo jiné argumentoval, že licenční poplatek je možné hradit pouze z tržeb zásadně ovlivněných licencovaným duševním vlastnictvím. Jinými slovy správci daně nedávalo smysl, aby česká společnost platila licenční poplatek jako procento z tržeb, když je (z jeho pohledu) zjevné, že se dané nové duševní vlastnictví, za něž byl daný licenční poplatek placen, v daném roce vůbec do tržeb české společnosti nemohlo promítnout.**



**František Schirl**  
frantisek.schirl@cz.eylaw.com  
+420 704 865 137



**Andrea Musilová**  
andrea.musilova@cz.eylaw.com  
+420 735 729 450

# Nejvyšší soud k následkům porušení smluvního omezení postoupení pohledávky

Nejvyšší soud České republiky se ve svém nedávném rozsudku podrobněji zabýval problematikou právních účinků a s tím souvisejících důsledků postoupení pohledávky učiněného v rozporu se smluvním zákazem či omezením ujednaným mezi dlužníkem a věřitelem. Dle rozsudku je postoupení pohledávky učiněné v rozporu s takovým zákazem vůči dlužníkovi neúčinné do doby, než k němu dlužník udělí souhlas za současného zachování platnosti postupní smlouvy. Jedná se o zcela zásadní otázku s ohledem na právní jistotu dotčených osob a možné praktické dopady, která v poměrech nového občanského zákoníku nebyla doposud jednoznačně zodpovězena.

## Kontext

Ačkoliv platná legislativa nikdy výslovně nezakotvovala vymezení důsledků porušení smluvního zákazu postoupení pohledávky, za účinnosti předcházející právní úpravy, tedy „starého“ občanského zákoníku, panoval ohledně následků porušení dohody mezi dlužníkem a věřitelem spočívající v omezení či zákazu postoupení pohledávky relativně jednotný názor.

Judikatura i komentářová literatura shodně dovozovaly, že smlouva o postoupení pohledávky uzavřená v rozporu s ustanovením § 525 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, je, až na výjimky, absolutně neplatná s odkazem na ustanovení § 39 uvedeného zákona. Současně za předpokladu,

že postupní smlouva podléhala dnes již zrušenému obchodnímu zákoníku, bylo možné za splnění určitých podmínek uvažovat o neplatnosti relativní. Dlužník byl v takovém případě jednáním postupitele a postupníka vázán, ledaže se neplatnosti postoupení pohledávky aktivně dovolal.

Po přijetí zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník („NOZ“) však ve vztahu k této otázce opět panovala nejistota. Nová právní úprava následky porušení smluvní dohody dlužníka a věřitele týkající se omezení či zákazu postoupení pohledávky taktéž explicitně neupravuje a odborná veřejnost se neshodla na jejím jednoznačném výkladu. Odpověď přinesl Nejvyšší soud ve shora citovaném rozsudku, kdy došel k závěru, že postoupení pohledávky učiněné v rozporu se smluvním zákazem či omezením ujednaným mezi dlužníkem

a věřitelem je vůči dlužníkovi neúčinné do doby, než k němu dlužník udělí souhlas s tím, že smlouva o postoupení pohledávky uzavřená mezi postupníkem (tedy zamýšleným nabyvatelem pohledávky) a postupitelem (původním vlastníkem pohledávky) zůstává nadále platná. V praxi bude závěr Nejvyššího soudu znamenat, že dlužník v takovém případě nebude povinen plnit svůj dluh vůči postupníkovi a bude se moci svého dluhu „zbavit“ tím, že jej splní vůči postupiteli jakožto jeho původnímu věřiteli.

### **Skutkový stav a úvaha Nejvyššího soudu**

V rámci předmětného soudního řízení se žalobce dovolával určení platnosti postoupení listinných dluhopisů, jejichž převoditelnost byla dle emisních podmínek emitenta (tzn. společnosti, která dluhopisy vydala) omezena. Dluhopisy společnosti bylo možné platně převádět pouze s předchozím písemným souhlasem společnosti s tím, že nebyl-li souhlas udělen do 15 dnů ode dne doručení žádosti o udělení souhlasu, vznikla společnosti povinnost dluhopisy odkoupit.

Obeznamení s tímto omezením převoditelnosti, uzavřeli postupník s postupitelem k předmětným dluhopisům postupní smlouvu, v níž se postupitel současně zavázal neprodleně po jejím podpisu požádat společnost (která byla v tomto konkrétním případě dlužníkem) o udělení souhlasu s postoupením. To postupitel učinil, přičemž současně s podpisem smlouvy došlo k řádnému rubopisování a předání dluhopisů postupníkovi. Společnost nicméně souhlas s převodem dluhopisů ve stanovené lhůtě neudělila, resp. na písemnou žádost postupitele o jeho udělení nikterak nereagovala.

Proti společnosti bylo rok poté zahájeno insolvenční řízení, do kteréhož přihlásil postupník z pozice věřitele svou pohledávku za společností z titulu domnělého vlastnictví dluhopisů. Společnost však pohledávku popřela co do její pravosti a výše, a to právě s odkazem na absenci udělení jejího souhlasu s postoupením předmětných dluhopisů, v důsledku čehož nebyl postupník aktivně legitimován k uplatnění pohledávky.

Nejvyšší soud v rozsudku ze dne 27. dubna 2023, sp. zn. 27 ICdo 30/2022 nejprve uvedl, že v případě dluhopisů se v podstatě jedná o právo věřitele vůči dlužníkovi na určité plnění ve smyslu pohledávky dle ustanovení § 1721 NOZ. S konstatováním dosavadní nejednotnosti právních následků nastíněné problematiky, kdy byla dovozována absolutní i relativní neplatnost, jakož i relativní neúčinnost či vznik odpovědnostního vztahu mezi postupitelem a dlužníkem, přistoupil Nejvyšší soud k rozboru jednotlivých právních následků porušení smluvního zákazu postoupení pohledávky. Je však nezbytné zdůraznit, že uvedené posouzení nezohledňuje případy, v kterých je žádoucí chránit dobrou víru postupníka, který o smluvním omezení možnosti postoupení nevěděl. Závěry popisovaného rozhodnutí NS tedy dopadají pouze na situace, kdy postupník prokazatelně věděl o zákazu postoupení dohodnutém mezi dlužníkem a postupitelem.

Smyslem ustanovení § 1881 odst. 1 NOZ omezujícím možnosti postoupení pohledávky, je-li tak ujednáno, je ochrana zájmů dlužníka. Tuto tezi je pak nezbytné promítnout do úvah nad následky porušení takového omezujícího ujednání postupitelem.

Ve světle uvedené teze proto dle Nejvyššího soudu nemůže obstát varianta, za níž by v takovém případě došlo k platnému a účinnému postoupení pohledávky, za současného vzniku odpovědnostního vztahu mezi postupitelem a dlužníkem (tzn. dlužník by se po postupiteli mohl domáhat náhrady škody, která mu porušením zákazu postoupení bez dlužníkovy souhlasu byla způsobena). V takovém případě, byť i v případě vědomosti postupníka o existenci omezujícího ujednání, by nad ochranou dlužníka převážila ochrana postupitele počínajícího si v rozporu se smluvním ujednáním.

Ochrana dlužníka by nebyla kompletní ani v případě, kdy by následkem porušení smluvního zákazu postoupení pohledávky byla absolutní neplatnost smlouvy o postoupení pohledávky, jak dovozovala ustálená rozhodovací praxe i doktrína platná za předešlé právní úpravy. Absolutní neplatnost by totiž současně znemožnila dlužníkovi postoupení pohledávky, byť učiněné v rozporu s platnou dohodou, akceptovat, jelikož v případě absolutní

neplatnosti je narozdíl od relativní neplatnosti právní jednání stížené neplatností bez dalšího.

Závěry dovozuující relativní neplatnost porušení smluvního ujednání postupitelem taktéž nemohou obstát v kontextu zájmu ochrany dlužníka. Ten by byl případným excesivním jednáním postupitele vázán, nenamítli by neplatnost postoupení pohledávky sám. Takový výklad by přesunul odpovědnost za platnost a účinky postoupení na dlužníka, který by musel aktivně reagovat a dovolávat se neplatnosti právního jednání, na jehož základě došlo k postoupení pohledávky.

Za vhodné a dostatečně zohledňující zájmy dlužníka proto Nejvyšší soud považuje řešení spočívající v relativní neúčinnosti postoupení pohledávky učiněné v rozporu se zákazem či omezením ujednaným dlužníkem s věřitelem, s nímž byl postupník obeznámen. Postoupení tak zůstane neúčinné vůči dlužníkovi do okamžiku, nežli k němu udělí souhlas, a to například i konkludentní. Tato varianta bezpochyby zohledňuje nejen zájem na dostatečné míře ochrany dlužníka, nýbrž i na udržitelnosti obchodování s pohledávkami. Závazkový vztah vzniklý mezi postupníkem a postupitelem, byť plynoucí z věcněprávně neúčinné smlouvy, zůstává platný.

Závěrem tak lze shrnout, že postoupení pohledávky učiněné v rozporu se zákazem nebo omezením dříve ujednaným mezi dlužníkem a věřitelem, o kterém postupník věděl, zůstává (dočasně) neúčinné vůči dlužníkovi až do okamžiku udělení souhlasu dlužníka, avšak za současného zachování platnosti postoupní smlouvy.

V případě zájmu o podrobnější informace se prosím případně také obraťte na autory článku nebo na další členy advokátní kanceláře EY Law či týmu EY, se kterými spolupracujete.

Za vhodné a dostatečně zohledňující zájmy dlužníka proto Nejvyšší soud považuje řešení spočívající v relativní neúčinnosti postoupení pohledávky učiněné v rozporu se zákazem či omezením ujednaným dlužníkem s věřitelem, s nímž byl postupník obeznámen. Postoupení tak zůstane neúčinné vůči dlužníkovi do okamžiku, nežli k němu udělí souhlas, a to například i konkludentní. Tato varianta bezpochyby zohledňuje nejen zájem na dostatečné míře ochrany dlužníka, nýbrž i na udržitelnosti obchodování s pohledávkami. Závazkový vztah vzniklý mezi postupníkem a postupitelem, byť plynoucí z věcněprávně neúčinné smlouvy, zůstává platný.

V případě jakýchkoliv dotazů se prosím obraťte na svého kontaktního partnera nebo manažera.

### Zdanění společnosti

Libor Frýzek +420 731 627 004  
Ondřej Janeček +420 731 627 019  
René Kulínský +420 731 627 006  
Lucie Říhová +420 731 627 058  
Jana Wintrová +420 731 627 020

### DPH a cla

David Kužela +420 731 627 085  
Stanislav Kryl +420 731 627 021

### Zdanění fyzických osob

Martina Kneiflová +420 731 627 041

### Právo

Ondřej Havránek +420 703 891 387

### EY

+420 225 335 111  
ey@cz.ey.com  
www.ey.com/cz



### Přihlášení k odběru

Pokud si přejete, aby naše daňové a právní zpravodajství dostával na e-mail i někdo z Vašich kolegů či známých, prosím přepošlete mu tento e-mail a může se přihlásit k odběru [zde](#).

### Odhlášení z odběru

Nepřejete-li si odebrat Daňové a právní zprávy EY, prosím kontaktujte Elišku Rozsivalovou: [eliska.rozsivalova@cz.ey.com](mailto:eliska.rozsivalova@cz.ey.com).

### EY | Building a better working world

Smyslem EY je přispívat k tomu, aby svět fungoval lépe. Proto pomáháme klientům, našim zaměstnancům i širšímu společenství vytvářet dlouhodobé hodnoty a posilovat důvěru v kapitálové trhy.

Týmy odborníků EY, vybavené nejmodernějšími technologiemi, působí ve více než 150 zemích celého světa - provádějí audity a poskytují klientům širokou poradenskou podporu, která jim umožňuje růst, transformovat se a efektivně fungovat.

Naši auditoři, konzultanti, právní a daňoví poradci i odborníci na strategické a transakční poradenství si kladou ty správné otázky a dokážou najít ty správné odpovědi na složité problémy dnešního světa.

Název EY zahrnuje celosvětovou organizaci a může zahrnovat jednu či více členských firem Ernst & Young Global Limited, z nichž každá je samostatnou právnickou osobou. Ernst & Young Global Limited je britská společnost s ručením omezeným garancí, která neposkytuje služby klientům. Informace o tom, jak EY shromažďuje a používá osobní údaje, a o právech fyzických osob stanovených právními předpisy o ochraně osobních údajů jsou k dispozici na [ey.com/privacy](http://ey.com/privacy). Členské firmy EY neposkytují právní služby v zemích, kde to zákon neumožňuje. Podrobnější informace o naší organizaci najdete na našich webových stránkách [ey.com](http://ey.com).

© 2023 Ernst & Young, s.r.o. | EY Law advokátní kancelář, s.r.o.  
Všechna práva vyhrazena.

ED None

Tento materiál má pouze všeobecný informační charakter, na který není možné spoléhat se jako na poskytnutí účetního, daňového ani jiného odborného poradenství. V případě potřeby se prosím obraťte na svého konkrétního poradce.

[ey.com](http://ey.com)

## Víte, že?

- ▶ NSS v nedávném rozsudku potvrdil, že zahraniční právnické osoby se sídlem v EU mohou ohlásit volnou živnost bez nutnosti zřizovat odštěpný závod v ČR? [🔗](#)
- ▶ Novou Rámcovou dohodou EU se rozšiřují možnosti pro setrvání zaměstnanců pracujících ze zahraničí ve stávajícím systému sociálního zabezpečení? [🔗](#)
- ▶ Novela zákona o pobytu cizinců přinese od 1. července 2023 změny zejména u tzv. modrých karet? [🔗](#)
- ▶ Vláda schválila novelizaci zákonů k dlouhodobému investičnímu produktu? [🔗](#)
- ▶ NSS se vyjádřil k hranici mezi uznatelnou propagací a neuznatelnou reprezentací? [🔗](#)
- ▶ Konsolidační balíček byl aktualizován? [🔗](#)
- ▶ Evropská komise zveřejnila návrh prováděcího nařízení k již schválenému nařízení, které zavádí uhlíkové clo (CBAM) od 1. října 2023? [🔗](#)