

Odpady a daň z přidané hodnoty

odbor Nepřímých a majetkových daní, Ministerstvo financí, 30. září 2021

Předmět daně

- Aby jakékoliv poskytnutí služby (svoz odpadu atd.) nebo dodání zboží (prodej recyklovaného odpadu atd.) podléhalo dani z přidané hodnoty, musí být splněny základní předpoklady platné pro **předmět daně z přidané hodnoty**.
- Dle § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“) je předmětem daně:
 1. (co?) dodání zboží či poskytnutí služby,
 2. (za to?) za úplatu,
 3. (kým?) osobou povinnou k dani, která jedná jako taková,
 4. (kde?) s místem plnění v tuzemsku.
- Pro obce a jejich příspěvkové a rozpočtové organizace je zásadní zkoumání bodu 3., neboť obec může vystupovat jako osoba nepovinná k dani, pokud realizují „výkon působností v oblastí veřejné správy“ – viz § 5 odst. 4 ZDPH.
- Tzv. výkon v oblasti veřejné správy je pojmem speciální pro oblast DPH (povinná harmonizace v rámci práva EU). V souladu s judikaturou Soudního dvora EU je nutno zkoumat kumulativní splnění dvou podmínek, (1) zda daná obec je u konkrétní činnosti (zde ve smyslu postavení) **veřejnoprávním subjektem** a (2) zda daná činnost je **výkonem veřejné správy**.
- Obec tak může být v postavení osoby povinné k dani, neboť u řady činností nerealizuje výkon veřejné správy.

Předmět daně – k předpokladu 3.

- Obec (a výkladem se připustilo, že i rozpočtová organizace nebo příspěvková organizace obce) je z principu veřejnoprávním subjektem.
- Dle judikatury Soudního dvora EU se výkonem veřejné správy rozumí:
„Je-li činnost vykonávána v rámci veřejnoprávní normy platné pro veřejnoprávní subjekt, aniž by ji stejným způsobem a na základě stejného předpisu mohla provádět soukromá osoba“.
- Dle § 59 odst. 1) zákona o odpadech je obec povinna přebrat veškerý komunální odpad vznikající na jejím území při činnosti nepodnikajících fyzických osob.
- Pokud obec, jako veřejnoprávní subjekt, je povinna přebrat odpad od osob, u nichž nemá právo se rozhodnout, zda je zapojí do obecního systému či nikoliv, pak lze usuzovat, že pouze a jen v tomto případě naplní podmínky výkonu veřejné správy, a tedy tato činnost není pro obec předmětem daně (vztah mezi obcí jako poskytovatelem veřejnoprávních služeb a nepodnikající fyzickou osobou). To platí i pro příspěvkovou nebo rozpočtovou organizaci této obce. Tato transakce není předmětem daně, neboť nesplňuje předpoklad 3. předmětu daně.
- Pokud samotný sběr, svoz, likvidaci apod. bude vykonávat jiný subjekt, tak zde je již smluvní vztah mezi tímto subjektem a obcí. Takový subjekt jedná vždy v postavení osoby povinné k dani, tj. nelze argumentovat „je to obecní odpad a proto služby spojené s ním nejsou předmětem daně“. Tato transakce tak naplňuje předpoklad 3. předmětu daně.

Zdanitelné plnění a sazba daně

- Nadále lze pomocně použít informaci zveřejněnou na stránkách Finanční správy ČR pro neziskové subjekty (zde jsou řazeny i obce):

<https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/ruzne/2005/informace-o-uplatnovani-dph-2101>

- Pokud nakládání s odpady je realizováno osobou povinnou k dani a jsou naplněny další podmínky předmětu daně, pak se jedná o zdanitelné plnění, které vstupuje do obratu a dotčená osoba se může stát plátcem daně z přidané hodnoty.
- Plátcem je povinen nakládání s odpady zatížit příslušnou sazbou daně, v zásadě může uplatnit pouze sazbu daně ve výši 21 %, pokud jeho službu nelze zařadit do přílohy č. 2 k zákonu o DPH, u které se uplatní sazba daně 15 %.
- Příloha č. 2 k zákonu o DPH
 - CZ-CPA 38.1 Sběr a přeprava komunálního odpadu,
 - CZ-CPA 38.2 Příprava k likvidaci a likvidace komunálního odpadu a
 - CZ-CPA 38.3 Zpracování komunálního odpadu k dalšímu využití; **druhotné suroviny.**
- Základní pravidlo: kód CZ-CPA i slovní text pro konkrétní službu musí být v souladu.

Sazba daně

- Daň z přidané hodnoty je harmonizována v rámci EU, tj. dle bodu 18, přílohy III směrnice o DPH je možné použít sníženou sazbu daně pouze na „[odvoz a zpracování domovního odpadu](#)“.
- Zákon o DPH v příloze č. 2 neobsahuje výslovnou definici, co se rozumí pojmem „komunální odpad“, a to ani odkazem na jiný právní předpis. S ohledem na harmonizaci daně z přidané hodnoty v rámci Evropské unie je však nezbytné pojem „komunální odpad“, vykládat v duchu evropského práva. Komunálním odpadem se z hlediska eurokonformního výkladu tak myslí právě a jen domovní **odpad, který vyprodukuje domácnost a její členové běžnou nepodnikatelskou činností**.
- Předmětné chápání pojmu „komunální odpad“ dle zákona o DPH a komunálního odpadu dle zákona o odpadech účinného do 31.12.2020 byl tak v zásadě stejný, proto se historicky tyto pojmy nerozlišovaly.
- Nicméně od 1.1.2021 dochází k nesouladu s novou definicí komunálního odpadu dle zákona o odpadech a ZDPH. Pro účely DPH tak stále platí „výklad“ komunálního odpadu dle odpadového zákona účinného do 31.12.2020. Generální finanční ředitelství na tuto skutečnost upozornilo také na webu:

<https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/sazby-dane/2021>

Sazba daně - příklad

- **Situace:** Svozovou společností, a.s. je svážen komunální odpad pro účely DPH a jiný odpad. Za tuto službu svozu je požadována úplata od obce. Jaká sazba daně je svozovou společností použita?
- Plátce, který má povinnost přiznat daň na výstupu, je primárně zodpovědný za správné použití sazby daně, a tedy tato osoba si musí být také jista, že postupuje v souladu se ZDPH.
- Jakým způsobem je dohodnuta úplata za služby mezi jejich poskytovatelem (svozová společnost, provozovatel skládky apod.) a příjemcem služby, tj. zde obcí?
- Pokud by měla být stanovena sazba daně příkladně u konkrétního svozu odpadu za jeden den, pak pokud plátce na svou vlastní zodpovědnost je objektivně schopen stanovit příslušné množství komunálního odpadu od jiného odpadu, lze aplikovat na příslušnou část svozu komunálního odpadu sníženou sazbu daně 15 %. Pokud plátce není schopen toto rozlišit, což bude pravděpodobně převažující většina případů, pak v souladu se ZDPH použije základní sazbu daně 21 %.

Děkuji za pozornost