

## Dotaz č. 1

Zákonem č. 609/2020 Sb. se změnil, krom jiného, také zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále zákon o DPH). Jmenovitě se jedná o Čl. XXXIII, bod 7, kterým se mění příloha č. 2 k zákonu o DPH, ve které je uveden seznam služeb podléhajících první snížené sazbě daně. Podle stávající úpravy lze uplatnit sníženou sazbu DPH na tyto služby v oblasti nakládání s odpady (nově 38.3):

38.1	Sběr a přeprava komunálního odpadu.
38.2	Příprava k likvidaci a likvidace komunálního odpadu.
38.3	Zpracování komunálního odpadu k dalšímu využití; druhotné suroviny.

Dle dosavadní praxe se snížená sazba DPH uplatňovala u služeb pro subjekty, které produkuje komunální odpad. Pro účely DPH se komunálním odpadem rozuměl odpad definovaný v § 4 písm. b) zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech, v platném znění. Z uvedeného vyplývalo, že za komunální odpad nelze považovat odpad podobný komunálnímu odpadu, který vzniká při nevýrobní činnosti právnických osob nebo fyzických osob oprávněných k podnikání.

Od 1.1.2021 platí dle nového zákona o odpadech č. 541/2020 Sb. nová definice komunálního odpadu, uvedená v §11 odst. 2) zákona. Komunálním odpadem se dle této definice rozumí *směsný a tříděný odpad z domácností, zejména papír a lepenka, sklo, kovy, plasty, biologický odpad, dřevo, textil, obaly, odpadní elektrická a elektronická zařízení, odpadní baterie a akumulátory, a objemný odpad, zejména matrace a nábytek, a dále směsný odpad a tříděný odpad z jiných zdrojů, pokud je co do povahy a složení podobný odpadu z domácností; komunální odpad nezahrnuje odpad z výroby, zemědělství, lesnictví, rybolovu, septiků, kanalizační sítě a čistíren odpadních vod, včetně kalů, vozidla na konci životnosti ani stavební a demoliční odpad.*

Dle této definice jsou do komunálního odpady zahrnuty i podobné odpady z jiných zdrojů než z domácností, tedy prakticky z nevýrobní činnosti právnických a podnikajících fyzických osob.

Dle nové definice pojmu komunální odpad by se tedy snížená sazba DPH dle přílohy č. 2 k zákonu o DPH měla logicky vztahovat na služby pro všechny subjekty, které produkuje komunální odpad, tedy nikoliv pouze na obce.

Dovolujeme si Vás požádat o výklad nového ustanovení a stanovisko k uplatnění snížené sazby DPH pro typy subjektů, kterým poskytujeme služby v oblasti nakládání s komunálními odpady.

Odpověď:

Vzhledem k vysoké harmonizaci daně z přidané hodnoty na úrovni Evropské unie je nutno při výkladu základních principů DPH, a to včetně použití a výše sazeb daně, vycházet z unijních právních předpisů, kterým je v první řadě směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“). Ve směrnici o DPH v české verzi je v příloze III bodu 18 uvedena možnost uplatnit sníženou sazbu daně při *poskytnutí služeb v souvislosti s úklidem veřejných komunikací, a s odvozem a zpracováním domovního odpadu*, není-li tato služba poskytována veřejnoprávními subjekty. Směrnice o DPH v jiných jazykových verzích používá v příloze III bodu 18 také speciální pojem „domovní odpad“. Rovněž v komentářích ke směrnici o DPH se mluví o snížené sazbě daně jen u domovního odpadu. Ze znění směrnice o DPH včetně komentářů tak lze vyvodit, že úmyslem této legislativní úpravy bylo ulevit sníženou sazbou daně pouze při sběru a likvidaci domovního odpadu (odpadu produkovaného výlučně domácnostmi) a nikoliv při sběru a likvidaci odpadu produkovaného podnikatelskými (nebo i třeba neziskovými) subjekty. Z hlediska evropské definice může být ve snížené sazbě daně pouze domovní odpad, tj. výlučně odpad vyprodukovaný domácnostmi, přičemž veškerý další odpad již nemůže být ve snížené sazbě daně. Domovní odpad je tak možné chápat jako

úplně vše, co produkuje domácnost či členové této domácnosti (tj. nikoliv příkladně odpad vzniklý v rámci podnikatelské činnosti člena domácnosti apod.). Pro dokreslení lze uvést, že příloha III směrnice o DPH historicky (jádro této přílohy existuje více než 30 let) u sazeb daně drží zejména aspekt sociálního (nikoliv třeba ekologického) dopadu na jednotlivce (nepodnikatele), neboť jednatel si nemůže nikdy odpočíst daň z přidané hodnoty.

Možnost uplatnit sníženou sazbu daně při poskytnutí služeb v souvislosti s odvozem a zpracováním domovního odpadu Česká republika využívá a v Příloze č. 2 zákona o DPH, která představuje seznam služeb podléhajících první snížené sazbě daně ve výši 15 %, jsou uvedeny položky CZ-CPA 38.1 Sběr a přeprava komunálního odpadu, 38.2 Příprava k likvidaci a likvidace komunálního odpadu a nyní od 1. 1. 2021 nově i položka 38.3 Zpracování komunálního odpadu k dalšímu využití; druhotné suroviny. V Příloze č. 2 zákona o DPH není uvedena definice, co se rozumí pojmem „komunální odpad“ (na rozdíl například od pojmu „pravidelná hromadná doprava osob“), ani zde není uveden odkaz na jiný zákon apod., tj. nelze automaticky předpokládat, že se jím rozumí komunální odpad právě podle zákona o odpadech. S ohledem na harmonizaci daně z přidané hodnoty v rámci Evropské unie je však nezbytné všechny pojmy v zákoně o DPH, tedy i 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.

Pro zjednodušení se historicky při výkladu pojmu „komunální odpad“ uvedený v Příloze č. 2 zákona o DPH používal odkaz na definici komunálního odpadu uvedenou v ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů, neboť definice komunálního odpadu uvedená v tomto zákoně byla v zásadě shodná s tím, co požaduje směrnice DPH pro účely výkladu daně z přidané hodnoty. Proto pravděpodobně i historicky český zákonodárce použil v zákonu o DPH pojem „komunální“ na místo „domovní“ odpad, neboť komunální odpad byl pojmem zažitým a vnímán jako odpad vytvořený domácnostmi na území komunálu, tj. obce (toto povědomí pravděpodobně plyne z existence příslušného místního poplatku).

Uvedený zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech byl zrušen a od 1. 1. 2021 nahrazen novým zákonem č. 541/2020 Sb., o odpadech. Nový zákon o odpadech v ustanovení § 11 odst. 2 písm. a) rozšiřuje definici komunálního odpadu o směsný odpad a tříděný odpad z jiných zdrojů (nejen tak od fyzických osob z domácností), pokud je co do povahy a složení podobný odpadu z domácností. Z hlediska výkladu Přílohy č. 2 k zákonu o DPH však v souvislosti s novým zákonem o odpadech nic nemění, neboť pojem „komunální odpad“ uvedený v Příloze č. 2 zákona o DPH je nutno stále shodně vykládat v duchu evropského práva, tedy jen jako domovní odpad vyprodukovaný domácností.

Zákonem č. 609/2020 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony došlo v Části dvacáté třetí ke změně zákona o DPH, a sice v Čl. XXXIII bodu 7. byla do Přílohy č. 2 zákona o DPH s účinností od 1. 1. 2021 přidána položka CZ.CPA 38.3 Zpracování komunálního odpadu k dalšímu využití; druhotné suroviny. Tato skutečnost však nemá na posuzování pojmu komunálního odpadu z hlediska DPH žádný vliv.

Pokud u odpadových služeb uvedených v Příloze č. 2 k zákonu o DPH nelze technicky zajistit, že tyto služby pro konkrétního zákazníka se týkají pouze komunálního odpadu ve smyslu zde uvedeném, pak nelze aplikovat sníženou sazbu daně a aplikuje se sazba daně základní (pokud se tedy nejedná o veřejnoprávní činnost uskutečňovanou veřejnoprávním subjektem dle § 5 odst. 4 zákona o DPH, kdy tato činnost není předmětem daně z přidané hodnoty).

Pouze pro úplnost dodáváme, a upozorňovala na tuto skutečnost i paní ministryně při schvalování zákona v Poslanecké sněmovně, že sníženou sazbu daně lze dle evropské směrnice o DPH aplikovat pouze **na službu** svozu a zpracování domovního odpadu, a i proto jsou služby spojené s komunálním odpadem uvedeny v Příloze č. 2 k zákonu o DPH „**seznam služeb podléhajících první snížené sazbě daně**“, tj. na samotný prodej druhotné suroviny (z pohledu principů daně z přidané hodnoty se jedná o dodání zboží a nikoliv poskytnutí služby) nelze aplikovat sníženou sazbu daně dle položky CZ.CPA 38.3 (pokud pomineme, že tato část nové položky za středníkem je výslovně v rozporu s právem Evropské unie, pak v souladu s logickou strukturou Přílohy č. 2 k zákonu o DPH se jedná právně o obsoletní text).

## Dotaz č. 2

Novela zákona o místních poplatcích, § 10h, 10m a 10 l - jsou stanoveny dva způsoby výběru poplatku za svoz, likvidaci,..... V obou případech je uvedeno pouze číslo bez stanovení DPH.

Za systém ..... až 1200 Kč

Za množství 6 Kč/ kg nebo 1 Kč/ l . Jak je to s DPH?

## Odpověď:

Pokud právě obec v oblasti odpadového hospodářství je ze zákona povinna zajistit sběr, svoz a odvoz určitého odpadu (to, že v řadě případů k tomu v praxi zmocní jiný soukromý subjekt, nic na této povinnosti obce nemění), se považuje z pohledu principů platných pro daň z přidané hodnoty za výkon veřejné správy (výkon veřejné správy je zde pojmem, který vychází z judikatury Soudního dvora EU pro oblast DPH, nikoliv tak jak je v řadě případů chápán v českém právu). Obec již z titulu své existence, i vzhledem ke znění § 5 odst. 4 zákona o DPH je veřejnoprávním subjektem. Pokud nějakou veřejnoprávní činnost vykonává veřejnoprávní subjekt, pak z pohledu judikatury Soudního dvora Evropské unie tento subjekt není osobou povinnou k dani. Z toho důvodu příjmy (nazvané jakkoliv), které obec získává za tuto veřejnoprávní činnost, nepodléhají dani z přidané hodnoty.

Z uvedeného vyplývá, že pokud jsou obce v oblasti odpadového hospodářství povinni ze zákona zajistit sběr, svoz a odvoz „komunálního“ odpadu, přičemž za tuto činnost vybírají poplatek dle zákona o místních poplatcích (zde pojem komunální odpad je použit široce, ve významu toho, jaký odpad je zpoplatněn zákonem o místních poplatcích, neboť z pohledu DPH je rozhodující vazba mezi činností a příjmem, resp. úplatou), pak tato činnost obce představuje výkon veřejné správy z pohledu eurokonformního výkladu zákona o DPH. Částky v Kč zmíněné v dotazu, tj. výše poplatku za obecní

system odpadového hospodářství podle § 10h zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, v platném znění, a sazba poplatku za odkládání komunálního odpadu z nemovité věci podle § 10l tohoto zákona (obec může přitom zavést pro poplatkové období pouze jeden z těchto poplatků), jakožto i výpočet poplatku za odkládání komunálního odpadu z nemovité věci podle § 10m tohoto zákona, daň z přidané hodnoty neobsahují a obce, které se v souladu s § 5 odst. 4 zákona o DPH nepovažují při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy za osoby povinné k dani, tyto poplatky daní z přidané hodnoty nezatěžují.

V případě konkrétních dotazů k dani z přidané hodnoty, je možno se obrátit na ředitele odboru nepřímých a majetkových daní MF, pana Ondřeje Fasoru.

S pozdravem

**Ing. Markéta Zlochová**