

Daň z příjmů

420/30.01.14 Uplatnění osvobození příjmů dle § 19 odst. 1 písm. zc) zákona o daních z příjmů po novele zákona o odpadech

PŘÍSPĚVEK JE UZAVŘEN

Předkládá: Ing. Robert Uhlíř, daňový poradce ev. č. 02424
Ing. Pavel Říha, daňový poradce ev. č. 04597

1. Úvod

Zákonem č. 165/2012 Sb. byl do zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech vložen nový § 37p, který se týká financování nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů. Ustanovení § 37p odst. 2 ukládá provozovatelům solárních elektráren uzavřít smlouvu s provozovatelem kolektivního systému na sběr, zpětný odběr a likvidaci elektroodpadu, na základě které budou hrazeny poplatky na financování budoucí likvidace elektroodpadu.

V souvislosti s touto novelou zákona o odpadech však nedošlo k žádné novelizaci zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Cílem příspěvku je ujasnění interpretace okruhu osvobozených příjmů u provozovatelů tzv. kolektivního systému na sběr, zpětný odběr a likvidaci elektroodpadu v návaznosti na výše uvedenou novelu zákona o odpadech.

2. Analýza

Dle ustanovení dle § 19 odst. 1 písm. zc) zákona o daních z příjmů jsou od daně z příjmů osvobozeny příjmy plynoucí z příspěvků od výrobců podle zákona o odpadech provozovatelům kolektivního systému zajišťujícího zpětný odběr, zpracování, využití a odstranění elektrozařízení nebo oddělený sběr, zpracování, využití a odstranění elektroodpadu, pokud jsou zaregistrováni dle zákona o odpadech.

Předmětné ustanovení zákona o daních z příjmů bylo implementováno zákonem č. 56/2006 Sb. s účinností od 8. března 2006, tedy v době, kdy povinnost zajištění likvidace elektroodpadu byla zákonem o odpadech dána pouze výrobcí. Výrobce pak zákon o odpadech definuje jako právnickou nebo fyzickou osobu, která:

1. pod vlastní značkou vyrábí a prodává elektrozařízení, nebo
2. prodává pod vlastní značkou elektrozařízení vyrobená jinými dodavateli, neobjevuje-li se na zařízení značka osoby podle bodu 1, nebo
3. v rámci své podnikatelské činnosti dováží elektrozařízení do České republiky, nebo tato elektrozařízení uvádí v České republice na trh

S účinností od 1. ledna 2013 však zákon o odpadech ukládá povinnost zajištění financování nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů uvedených na trh před 1. lednem 2013 provozovatelům solárních elektráren, kteří tuto svou povinnost ze zákona budou plnit od 1. ledna 2014 prostřednictvím provozovatele kolektivního systému a pravidelných plateb příspěvku tomuto subjektu. Provozovatel solární elektrárny však není zákonem o odpadech podřazen pod pojem „výrobce“.

Dle důvodové zprávy k zákonu č. 165/2012 Sb. byla pouze v tomto specifickém případě uložena povinnost nikoli výrobcí, ale provozovatelům solárních elektráren

z důvodu jednoznačné identifikace povinné osoby a reálné vymahatelnosti uložené povinnosti.

V souvislosti s touto novelou zákona o odpadech však nedošlo ke změně zákona o daních z příjmů a v současnosti tak při jazykovém výkladu jsou osvobozeny pouze příspěvky od výrobců ve smyslu zákona o odpadech. V případě solárních panelů by tak při tomto výkladu došlo k absurdní situaci, kdy příspěvky za panely uvedené na trh před 1. lednem 2013 by nebyly od daně osvobozeny a příspěvky za panely uvedené na trh po 1. lednu 2013 by osvobozeny byly, neboť u těchto panelů je povinnou osobou, a tedy plátcem příspěvku, vždy výrobce.

Uvedený výklad však není v souladu s účelem zákona a se záměrem zákonodárce, kterým, dle našeho názoru, bylo osvobodit od daně veškeré příjmy z příspěvků provozovatelům kolektivního systému na sběr, zpětný odběr a likvidaci elektroodpadu hrazené dle zákona o odpadech.

3. Závěr

Na základě výše uvedených skutečností doporučujeme přijmout následující závěr:

Osvobození od daně z příjmů dle ustanovení § 19 odst. 1 písm. zc) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů se uplatní i na příspěvky provozovatelů solárních elektráren provozovatelům kolektivního systému zajišťujícího zpětný odběr, zpracování, využití a odstranění elektrozařízení nebo oddělený sběr, zpracování, využití a odstranění elektroodpadu hrazené v souladu s ustanovením § 37p odst. 2 zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech.

Po projednání příspěvku na Koordinačním výboru doporučujeme přijaté závěry vhodným způsobem publikovat. Z důvodu první jistoty daňových poplatníků pak doporučujeme závěry doplnit přímo do zákona o daních z příjmů.

Stanovisko GFŘ:

Nesouhlas se závěrem příspěvku.

1. Obecně

Pojem „výrobce“ je dle ustanovení 37g písm. e) zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o odpadech“) vymezen jako:

fyzická nebo právnická osoba oprávněná k podnikání, která bez ohledu na způsob prodeje, včetně použití prostředků komunikace na dálku

1. pod vlastní značkou vyrábí a prodává elektrozařízení, nebo
2. prodává pod vlastní značkou elektrozařízení vyrobená jinými dodavateli, neobjevuje-li se na zařízení značka osoby podle bodu 1, nebo
3. v rámci své podnikatelské činnosti dováží elektrozařízení do České republiky, nebo tato elektrozařízení uvádí v České republice na trh.

Provozovatelem solární elektrárny dle § 37g písm. l) zákona o odpadech, je držitel licence na výrobu elektřiny podle zvláštního právního předpisu ve výrobě elektřiny, která vyrábí elektřinu ze slunečního záření.

Ze základního vymezení pojmů v zákoně o odpadech vyplývá, že se jedná o dva odlišné subjekty, které mají dle § 37p zákona o odpadech povinnost hradit příspěvek na likvidaci odpadu v závislosti na skutečnosti, zda byly uvedeny solární panely na trh do 1.1.2013 nebo až po tomto datu.

Podrobné členění nákladů a výnosů provozovatelů kolektivního systému, které vznikají v souvislosti s financováním a nakládání s elektroodpadem ze slunečních panelů je obsaženo v § 14c vyhlášky č. 352/2005 Sb., o podrobnostech nakládání s elektrozařízeními a elektroodpady a o bližších podmínkách financování nakládání s nimi.

2. Daň z příjmů

Ustanovení § 19 odst. 1 písm. zc) ZDP se vztahuje na osvobození příjmů, plynoucích z příspěvků výrobců (definice viz výše) hrazených povinně provozovatelům kolektivního systému dle zákona o odpadech. Z těchto prostředků pak provozovatel kolektivního systému zajišťuje zpětný odběr, oddělený sběr, zpracování, využití, odstranění elektroodpadu ze solárních panelů a z tohoto příspěvku jsou zároveň hrazeny i nezbytné administrativní náklady spojené s plněním těchto povinností atd.

Příjmy - příspěvky do kolektivního systému umožňuje zákon o daních z příjmů osvobodit pouze výrobcí.

GFŘ nesouhlasí se závěrem, že osvobození příjmů se vztahuje i na provozovatele solárních elektráren, protože tento závěr nemá v ZDP legislativní oporu.