

PŘÍSPĚVEK UZAVŘEN BEZ ROZPORU KE DNI 22. 6. 2022

DPH

600/22.06.22 Posouzení služeb od plátců DPH z České republiky, jako je zpětný odběr, přeprava a zpracování odpadního elektrozařízení, nejen z pohledu aplikace sazby DPH

Předkládají: Mgr. Ing. Václav Pačesný, daňový poradce, č. osv. 2987
Ing. Marek Vašata, daňový poradce, č. osv. 5802

Právní stav

Dle § 47 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen jako „zákon o DPH“) se použije pro zdanitelná plnění základní sazba ve výši 21 %, kromě výjimek u zboží a služeb definovaných v přílohách zákona o DPH – konkrétně pro služby se jedná o přílohu č. 2 a přílohu č. 2a.

Zákon č. 541/2020 Sb., o odpadech (dále jen jako „zákon o odpadech“) definuje pro účely tohoto zákona komunální odpad jako směsný a tříděný odpad z domácností. Pod tuto definici pak v § 11 odst. 2 písm. a) zařazuje také odpadní elektrická a elektronická zařízení, odpadní baterie a akumulátory.

Zákon č. 542/2020 Sb., o výrobcích s ukončenou životností (dále jen jako „ZVUŽ“) považuje odpadní elektrozařízení právě za výrobek s ukončenou životností, čímž má tento odpad svoji vlastní právní úpravu.

Směrnice Rady 2006/112/ES (dále jen jako „směrnice o DPH“) PŘÍLOHA III SEZNAM DODÁNÍ ZBOŽÍ A POSKYTNUTÍ SLUŽEB, KTERÁ MOHOU BÝT PŘEDMĚTEM SNÍŽENÉ SAZBY UVEDENÉ V ČLÁNKU 98:

... 18) poskytnutí služeb v souvislosti s úklidem veřejných komunikací, a s odvozem a zpracováním domovního odpadu, nejedná-li se o takové služby poskytované subjekty uvedenými v článku 13;

Názor, že by se měla u zpětného odběru odpadního elektrozařízení uplatňovat první snížená sazba ve výši 15 %, se objevil v článku na webových stránkách <https://www.obecuctuje.cz/aktuality/1624>, kde se autor odkazuje na zápis z Koordinačního výboru ze dne 23. 03. 2022 č. 591/23.03.22. V tomto koordinačním výboru však nikde není řešena sazba DPH u zpětného odběru, přepravy a dalšího nakládání s odpadními elektrozařízeními. Cílem totiž bylo pouze vyjasnění uplatnění DPH obcemi při poskytování služeb autorizovaným obalovým společnostem a provozovatelům kolektivního systémů, a to v návaznosti na jejich status jako osoby nepovinné k dani dle zákona o DPH. Sám autor výše uvedeného článku uvádí, že „sazba DPH ve výši 15 % by byla na místě a **asi** ji budeme také aplikovat“.

Aplikace právního stavu

1) Zákon o DPH a Informace GFR

V příloze č. 2 zákona o DPH je uvedeno, že první sníženou sazbu lze použít mj. pro:

- sběr a přepravu komunálního odpadu (38.1 CZ-CPA),

- přípravu k likvidaci a likvidaci komunálního odpadu (38.2 CZ-CPA),
- zpracování komunálního odpadu k dalšímu využití; druhotné suroviny (38.3 CZ-CPA).

Z výše uvedeného výčtu vyplývá, že aby bylo možné u služeb spojených se zpětným odběrem, přepravou a zpracováním odpadního elektrozařízení použít 15% sazbu DPH, je nutné, aby bylo možné zařadit odpadní elektrozařízení pod množinu komunálního odpadu.

Obecný význam slova odpad chápeme jako vše, čeho se chce vlastník zbavit, a proto to vyhodí jako nepotřebné, rozbité, zastaralé apod. Jako komunální (domovní) odpad si pak v obecně vnímaném pohledu na věc představujeme odpad pocházející z domácností, který jeho původní vlastník (občan nepodnikatel) odhodil do popelnice či do jiných k tomu určených nádob, které jsou součástí odpadového hospodářství obce, případně odpad odvezl na sběrný dvůr provozovaný obcí (nebo jí pověřenou osobou).

Dle Informace Generálního finančního ředitelství ke změnám sazeb DPH od 01. 01. 2021 vydané dne 10. 02. 2021 (č. j. 12199/21/7100-20116-050822) (dále jen jako „informace GFŘ“) nelze pro výklad pojmu „komunální odpad“ pro účely zákona o DPH využít zákon o odpadech, jelikož zákon o DPH se k tomuto pojmu k žádnému jinému právnímu předpisu neodkazuje (ani ho sám nijak nedefinuje) a hlavně především proto, že dle této informace je „z důvodu vysoké harmonizace DPH na úrovni Evropské unie nutno při výkladu základních principů DPH, a to včetně použití a výše sazeb daně, vycházet z unijních právních předpisů...“. Těmito předpisy je myšlena především směrnice o DPH. V duchu evropského práva je tak „komunálním odpadem z hlediska eurokonformního výkladu právě a jen domovní odpad, který vyprodukuje domácnost běžnou nepodnikatelskou činností“. Informace GFŘ navíc přímo říká, že novou definici komunálního odpadu ze zákona o odpadech nelze pro účely zákona o DPH použít. V informaci GFŘ je ještě navíc uvedeno, že první sníženou sazbou se mělo ulevit při sběru a likvidaci pouze domovního odpadu, nikoliv odpadu, který produkují podnikatelské nebo neziskové subjekty. Dále je zde uvedeno, že ve snížené sazbě může být pouze ten odpad, který je **výlučně** vyprodukovaný domácnostmi, což právě nemůže být případ odpadního elektrozařízení, který může pocházet i od podnikatelských subjektů nebo neziskových organizací.

Dle české právní úpravy odpadní elektrozařízení zřejmě patří mezi komunální odpad dle široké definice zákona o odpadech, nicméně, jak je uvedeno výše, nelze v souvislosti s DPH vykládat pojem „komunální odpad“ v souladu s českými právními předpisy, nýbrž s těmi evropskými. Dle našeho názoru je vhodné na odpadní elektrozařízení nahlížet především z pohledu výrazných odlišností od běžného komunálního odpadu. Odevzdat jej může kdokoliv (nejen domácnosti, ale v ZVUŽ jsou vyjmenovány přímo i podnikatelské subjekty), po odevzdání se stává vlastnictvím výrobce, nebo provozovatele kolektivního systému (který plní povinnosti zpětného odběru a likvidace za výrobce), který jej následně předává zpracovateli, kde se z něho demontáží stávají další odpadové složky, respektive druhotné suroviny a zbytkový odpad, jehož vlastníkem však již nejsou domácnosti, ani výrobce (nebo kolektivní systém), který si výrobek odebral od zákazníka zpět, ale tento zpracovatel.

1) 38.3 – Zpracování komunálního odpadu k dalšímu využití; druhotné suroviny

V této části se na některé výrobky s ukončenou životností vztahuje klasifikace 38.32.11 – Zpracování vytríděných kovových surovin. Do této kategorie patří např. automobily, vagony, pračky apod., nejedná se o zpracování komunálního odpadu k dalšímu využití, kterým jsou spíše např. plastové pet lahve. Ke zpracování se navíc sváží odpadní elektrozařízení z různých míst (např. z kontejnerů umístěných v obci, z obchodů, ze škol, od hasičů nebo ze sběrných dvorů) a nelze rozdělit, který odpad pochází z obecního systému odpadu (sběrných míst v obytných čtvrtích) a který ne. Jak je uvedeno výše, smyslem 15% sazby DPH je ulevit občanům, potažmo obcím, při sběru a likvidaci odpadu, nicméně v této části klasifikace CZ-CPA se nejedná ani o jeden z těchto důvodů. Občan navíc ani není původcem takového odpadu (viz níže).

2) 38.2 – Příprava k likvidaci a likvidace komunálního odpadu

Tato část je zaměřena především na skládkování, spalování apod., tedy na situaci, kdy je výrobek s ukončenou životností rozebrán. Jedná se tedy až o likvidaci zbytků, které zbydou po provedené likvidaci (recyklaci) výrobků s ukončenou životností (dále jen jako „VUŽ“), nikoliv o výrobek samotný ani o využitelné druhotné suroviny. Důležité je také opět zmínit, že vlastníkem odpadu není občan, ale zpracovatel, který výrobek nakonec rozebral.

3) 38.1 – Sběr a přeprava komunálního odpadu

V této části klasifikace CZ-CPA lze teoreticky připustit, že je zpětný odběr odpadních elektrozařízení rozdělený na „sběr“ komunálního odpadu a ostatního odpadu. V části klasifikace 38.11.11 se nachází odpad pocházející z **obytných čtvrtí**. V tomto případě musíme přijmout zjednodušující předpoklad, že obytnou čtvrtí se myslí obec (resp. její území). Zde připouštíme, že může být v souladu se smyslem Směrnice o DPH aplikována první snížená sazba DPH, jelikož se jedná o zpětný odběr také na území obce a smyslem Směrnice o DPH, jak bylo popsáno výše, bylo ulevit obcím a občanům při sběru odpadu. V další části klasifikace CZ-CPA, konkrétně v 38.11.19, se nachází odpad pocházející z **neobytných čtvrtí**. Zde opět přijímáme předpoklad, že jsou tím myšleny především sběrné dvory a obchody, které provádějí zpětný odběr odpadních elektrozařízení na základě smlouvy s kolektivním systémem pro jeho zpětný odběr.

2) Zákon o odpadech a další související předpisy

Kolektivní systém zpětného odběru funguje ve zjednodušeném odpadním režimu, což znamená, že nesmí nakládat s běžným komunálním odpadem, jelikož k tomu nemá příslušná oprávnění. S komunálním odpadem můžou nakládat subjekty, které fungují v normálním odpadovém režimu (např. obce). Vlastníkem komunálního odpadu odloženého na jejím území se stává obec. Obce ale naopak nemohou nakládat s odpadními elektrozařízeními, nemohou je ani od občanů odebírat, a tedy je ani vlastnit (zpětně odebraný výrobek s ukončenou životností se stává vlastnictvím provozovatele kolektivního systému nebo výrobce - § 14 odst. 2 ZVUŽ pouze odevzdáním na jím zřízené místo zpětného odběru), pouze v případě, že mají smlouvu s příslušnou firmou, mohou zajistit shromažďování odpadních elektrozařízení. Odpadní elektrozařízení lze čistě formálně v rámci velmi široké definice podle zákona o odpadech sice zařadit mezi komunální odpad, nicméně dle našeho názoru je podstata snížené sazby u sběru a likvidace odpadu zcela jiná a dle této podstaty nelze dle našeho názoru považovat odpadní elektrozařízení za běžný komunální odpad, jehož sběr, likvidace a zpracování podléhá snížené sazbě daně. Z odlišného přístupu k nakládání s běžným komunálním odpadem a odpadním elektrozařízením je dle

našeho názoru zřejmé, že se nejedná (a ani nemůže jednat) o jednu a tu samou komoditu.

3) Systém zpětného odběru odpadních elektrozařízení v praxi

Recyklační příspěvek

Systém zpětného odběru funguje tak, že provozovatel kolektivních systémů dostane za zpětný odběr, přepravu a zpracování odpadních elektrozařízení zaplacen předem. To znamená, že v momentě, kdy si zákazník zakoupí elektrospotřebič, je již v celkové ceně započtena cena za budoucí zpětný odběr a likvidaci tohoto spotřebiče (recyklační příspěvek). Tento recyklační příspěvek se řídí stejným režimem DPH jako spotřebič, tudíž je na něho uvalena sazba DPH ve výši 21 % (ve většině případů). Smyslem zařazení komunálního odpadu do snížené sazby DPH je dle Informace GFŘ ulevit občanům a obcím při nakládání s komunálním odpadem, jinými slovy toto nakládání zlevnit. V případě odpadních elektrozařízení by však dle našeho názoru byla snížená sazba za jeho zpětný odběr, přepravu a zpracování v přímém rozporu s výše uvedeným smyslem, jelikož recyklaci platí výrobci prostřednictvím kolektivního systému a náklady jsou přenášeny na konečného spotřebitele (kterým může být jak fyzická osoba-nepodnikatel, fyzická osoba podnikatel nebo právnická osoba), který musí k recyklačnímu příspěvku zaplatit státu 21 % DPH. Náklady jsou na spotřebitele přeneseny v ceně výrobku, a i v případě, kdy je na účtence (či na faktuře) uvedena samostatně položka „recyklační příspěvek“, tak je to jednoznačně součástí ceny zboží a nelze použít jinou sazbu DPH, než je sazba DPH platná pro dodání konkrétního zboží (u elektro-výrobků v převážné většině 21 %).

Zpětný odběr odpadních elektrozařízení ve sběrných dvorech

Sběr odpadního elektrozařízení může v praxi nejčastěji probíhat dvěma způsoby, a to buď prostřednictvím sběrných dvorů nebo pomocí sběrných kontejnerů umístěných buď na území obce, nebo u jiné osoby (např. obchodní dům, autoservis atd.). Na sběrný dvůr, ze kterého v praxi pochází velká část odpadních elektrozařízení, může tato zařízení donést kdokoli a odkudkoli a sběrný dvůr (obec jako smluvní partner kolektivního systému pro zpětný odběr VUŽ) je povinen odpadní elektrozařízení od kohokoli také převzít. To je zásadní rozdíl oproti dalším druhům odpadů vybíraných na sběrných dvorech, jelikož u zbylých odpadů je sběrný dvůr přebírá pouze od občanů obce, na jejímž území se sběrný dvůr nachází, tzv. „proti občanskému průkazu“. Při sběru odpadního elektrozařízení však občanský průkaz není potřeba, proto jej může kdokoli odevzdat na kterémkoliv sběrném místě, a navíc se může jednat i o podnikající osobu (fyzickou či právnickou). Veškeré kontejnery na sběrných dvorech jsou ve vlastnictví provozovatelů kolektivního systému, tzn. obce poskytují službu spočívající v možnosti umístit v areálu sběrného dvoru cizí kontejner určený pro zpětný odběr odpadního elektrozařízení jako výrobku s ukončenou živostností. Nakládku a odvoz odpadního elektrozařízení z těchto kontejnerů si již zajišťují sami jejich vlastníci, tedy provozovatelé kolektivního systému.

Zpětný odpad odpadních elektrozařízení mimo sběrné dvory

Co se týče kontejnerů umístěných na území obce, nebo jinde (např. v obchodních domech), tak do nich z logiky věci může odpadní elektrozařízení vhodit také jak fyzická osoba – nepodnikatel, tak fyzická osoba – podnikatel, případně (prostřednictvím

pověřené fyzické osoby) také právnická osoba. Ani zde tak nelze odlišit původce odpadních elektrozařízení. I v těchto případech je v praxi vlastníkem kontejnerů z převážné většiny případů provozovatel kolektivního systému. Pouze v místech, kde se provozovatelům kolektivního systému nevyplatí umístit vlastní kontejner a na území obce se ani nenachází sběrný dvůr (typicky malé obce) se v praxi vyskytují případy, kdy je kontejner pro sběr odpadního elektrozařízení ve vlastnictví (menší) obce. I v tomto posledním případě však platí, že nelze určit původce odpadu (domácnost či podnikatel). Režim je i zde stejný jako u kontejnerů vlastněných provozovateli kolektivních systémů, tedy obec ani v tomto případě neprovádí sběr odpadního elektrozařízení, pouze poskytuje svůj kontejner na svém území pro jeho zpětný odběr, s tím, že s jeho obsahem (tzn. nákladka a přeprava odpadního elektrozařízení) následně disponuje výhradně provozovatel kolektivního systému (případně jím najatý dopravce).

4) Odlišnost zpětného odběru odpadního elektrozařízení od sběru komunálního odpadu

Komunální odpad

Definice komunálního odpadu je bezbřehá, mnohem širší, než je možné akceptovat z pohledu zákona o DPH i směrnice EU, například zahrnuje i odpad od podnikatelů (fyzických i právnických osob), které se zapojili do obecního systému odpadů.

Původcem běžného komunálního odpadu jsou občané, předáním odpadu do popelnic (do obecního systému sběru odpadů) se jeho vlastníkem stává obec a ta je tak zodpovědná za jeho likvidaci a zpracování a děje se tak na její zodpovědnost a náklady. Naproti tomu u VUŽ se předpokládá, že spotřebitel je na konci jejich životnosti předá zpět výrobci a ten je povinen na svoji odpovědnost a náklady zajistit jejich zpracování (recyklaci). Je tedy zjevné, že oproti běžnému komunálnímu odpadu se jedná o zásadní rozdíly. Výrobci mohou svoje povinnosti za úplatu splnit tím, že se zapojí do kolektivního systému zpětného odběru.

§ 59 odst. 1 a 2 zákona o odpadech určuje, že obec je povinna přebírat veškerý komunální odpad vznikající na jejím území při činnosti nepodnikajících fyzických osob a vyjmenovává i druhy, které mají být sbírány odděleně (nebezpečný odpad, sklo, plast, ...), nicméně odpadní elektrozařízení a ostatní VUŽ zde uvedeny nejsou, o ty se obec nestará, nemá povinnost ani možnost s VUŽ jakkoliv nakládat, s výjimkou případů, kdy obec funguje jako smluvní partner kolektivního systému VUŽ (obdobně jako obchodní centra, pošty apod.) - § 59 odst. 5 písm. b) ZVUŽ.

Důvodem pro snížení sazby DPH pro odvoz a zpracování komunálního odpadu z logiky věci nepochybně je finanční úspora pro platby za zpracování odpadu z domácností. Nižší sazba má mít nepochybně sociální aspekt, tedy snížit náklady občanům, případně obcím. Toto je však v případě zpracování VUŽ naprosto vyloučeno. Naopak stát ve výsledku vždy inkasuje 21 % DPH z recyklačního příspěvku, který v ceně výrobku zaplatí občan (případně podnikající občan nebo právnická osoba). Z toho vyplývá, že aby bylo možné použít sazbu DPH 15 %, musí být nejen producentem odpadu, ale také nositelem nákladu domácnost, případně obec. A smyslem snížené sazby bezpochyby je, aby domácnosti (obce) ušetřily na platbách za sběr, přepravu, likvidaci a recyklaci opadu, který obec přebírá

prostřednictvím obecního odpadového hospodářství, neboť za tyto služby zpravidla platí externím firmám (většinou plátcům DPH). To ostatně potvrzuje i Směrnice o DPH, podle které se snížená sazba aplikuje při poskytnutí služeb s odvozem a zpracováním **domovního odpadu**. V případě odpadních elektrozařízení se však dle našeho názoru nejedná o běžný domovní odpad (odpad vyprodukovaný domácností), jelikož v momentě, kdy zákazník odnese starý spotřebič na odběrné místo, vlastnictví nepřechází na obec, **nestává se z něho v tomto smyslu „komunální“ odpad**, ale na odběrném místě pro kolektivní systém na základě smlouvy za sjednanou odměnu pouze přebírá tento spotřebič jako tzv. výrobek s ukončenou životností a následně jej předá kolektivnímu systému. Již ve chvíli přijetí na odběrném místě od občanů anebo podnikajících subjektů a při následné manipulaci (převozu) se stále jedná o výrobek s ukončenou životností ve vlastnictví kolektivního systému, a nikoliv o běžný komunální odpad. Teprve až v okamžiku, kdy se spotřebič dostane ke konečnému zpracovateli, který ho rozebírá, stává se z výrobku s ukončenou životností odpad podléhající vedení evidence předepsané ZVUŽ a výstupní složky zpracovaných odpadních elektrozařízení se smíchávají s dalšími odpady jak komunálními, tak průmyslovými. Původcem tohoto odpadu však není občan, nýbrž provozovatel kolektivních systémů (podobně jako např. při bourání budovy není původcem odpadu vlastník budovy, nýbrž společnost zajišťující bourací práce). V takovém případě tak nelze použít sníženou sazbu DPH 15 %, jelikož dle Směrnice o DPH by se muselo jednat o odpad vyprodukovaný domácností, přičemž je zřejmé, že snížená sazba má za úkol snížit náklady občanů (obcí) placené za sběr, přepravu, likvidaci a zpracování komunálního odpadu, což u VUŽ nepřichází v úvahu. Pokud nejsou odpadní elektrozařízení správně vyříděna a skončí v „běžné“ popelnici, může se z něho stát komunální odpad (a tím pádem nedojde k jeho dalšímu zpracování), nicméně taková situace není předmětem tohoto stanoviska.

Odpadní elektrozařízení

Obec ani jiné sběrné místo nevede o odpadním elektrozařízení evidenci a nevykazuje žádné informace o zpětném odběru příslušným státním orgánům.

Navíc dle našeho názoru by z logiky věci měly mít všechny druhy VUŽ stejnou sazbu pro zpětný odběr, likvidaci a zpracování, tedy základní sazbu 21 % DPH.

Obdobně to platí také pro přepravu odpadních elektrozařízení s tím, že k přepravě dochází většinou najednou z různých sběrných míst, tedy se dohromady přepravuje odpadní elektrozařízení ze sběrných míst spravovaných obcemi (nicméně i tam mohou být odpadní zařízení pocházející nejen od domácností, ale i od podnikatelů), tak z jiných sběrných míst, a z tohoto důvodu lze předpokládat, že dopravci by měli aplikovat sazbu 21 % DPH (v praxi nelze po dopravci rozumně požadovat, aby rozlišovali poskytnuté plnění na přepravu odpadních elektrozařízení ze sběrných míst spravovaných obcemi od přepravy odpadních elektrozařízení z jiných míst, a fakturovali je samostatně).

Odpadní elektrozařízení má pro zpětný odběr zcela jiný režim než komunální odpad. Je povinností obce zajistit sběr komunálního odpadu, který pochází z domácností, viz § 59 odst. 1 zákona o odpadech. Obec se navíc stává vlastníkem komunálního odpadu. V případě odpadních elektrozařízení se však obec nestává jejich vlastníkem, a dokonce ani není oprávněna tato odpadní elektrozařízení sbírat (pokud nemá

uzavřenou smlouvu s provozovatelem kolektivních systémů), viz § 66 ZVUŽ. Pokud taková smlouva neexistuje, obec odpadní elektrozařízení nesmí převzít. Dle našeho názoru je důležité na tomto místě také zmínit, že obec v této oblasti vystupuje úplně stejně jako jakýkoliv jiný subjekt (např. obchodní dům). Zákon zde pouze stanovuje podmínky, za kterých je možné smlouvu uzavřít (např. smlouva pouze písemně, nediskriminační podmínky a **zejména povinnost nakládat se zpětně odebranými výrobky odděleně od ostatního komunálního odpadu**). Jak již bylo uvedeno výše, obec, či jiný subjekt, za úplatu poskytuje místo pro umístění kontejneru či jiné nádoby pro zpětný odběr odpadního zařízení, navíc může zajišťovat také úklid, ostrahu (u sběrných dvorů), zajištění otevírací doby a označení místa (u sběrných dvorů) apod. Nicméně nakládku a přepravu odevzdaných odpadních zařízení si následně zajišťují sami provozovatelé systému zpětného odběru (buď sami nebo pomocí k tomu najatých externích přepravníků).

Mezi VUŽ patří nejen odpadní elektrozařízení, ale také např. odpadní pneumatiky a autovraky, které také mohou (ale nemusí) pocházet od domácností a mají stanovený systém zpětného odběru výrobcí (případně to za ně dělá opět kolektivní systém). Dle našeho názoru by mělo být tak odpadní elektrozařízení posuzováno stejně jako odpadní pneumatiky a autovraky, není žádný důvod, aby se u odpadních pneumatik a autovraků postupovalo jinak než u odpadních elektrozařízení, tedy by se měla uplatňovat sazba 21 % DPH.

V Informaci GFR je navíc dále uvedeno, že od 1. 1. 2021 nedošlo k žádné změně a tím pádem ani k rozšíření aplikace první snížené sazby DPH z důvodu nové definice pojmu „komunální odpad“ v novém zákoně o odpadech. Dosud byla aplikována a akceptována v případě odpadních elektrozařízení sazba DPH ve výši 21 %.

Na závěr bychom ještě rádi zmínil rozdíl odpadních elektrozařízení oproti obalové složce, které se sbírá jako součást komunálního odpadu, vytríděná občany v popelnicích pro tříděný odpad, ale stále ve vlastnictví obce, která zajišťuje jeho dotřídění a recyklaci, na rozdíl od odpadních elektrozařízení, která se sbírají samostatně, jsou od chvíle zpětného odběru ve vlastnictví výrobce, případně provozovatele kolektivního systému, který tak nese náklady na jeho zpětný odběr, přepravu a zpracování.

Závěr

Dle našeho názoru se tedy ve věci sazby DPH u zpětného odběru, přepravy a zpracování odpadních elektrozařízení nic nezměnilo, a i nadále zde má být uplatňována základní sazba DPH ve výši 21 %.

Recyklační příspěvek je zahrnut v ceně výrobků, a proto zpravidla podléhá sazbě 21 % DPH.

Běžný komunální odpad obec sbírá prostřednictvím svého odpadového hospodářství, stává se jeho vlastníkem, platí za jeho sběr, svoz, zpracování, likvidaci. Odpovědnost za VUŽ a jejich recyklaci mají jejich výrobci, kteří mají nařízeno je po ukončení životnosti odebrat zpět. Tuto povinnost mohou splnit tím, že se zapojí do kolektivního systému jejich zpětného odběru. Obec stojí mimo systém nakládání s VUŽ.

U běžného komunálního odpadu snížená sazba DPH zlevní výdaje občanů, potažmo obcí, za jejich sběr, přepravu, likvidaci a zpracování (recyklaci). U odpadních elektrozařízení tento sociální rozměr snížené sazby nemůže nastat, neboť občané při nákupu elektro výrobků platí v jejich ceně zahrnutý recyklační příspěvek se sazbou 21 % DPH. Případné snížení sazby mezi podnikateli (zajištění recyklace VUŽ), když na konci stát od občanů (recyklační příspěvek) vybere 21 % DPH proto nedává smysl.

VUŽ zahrnuje ale například také odpadní pneumatiky, nebo autovraky. Ty mohou (ale nemusí) pocházet od domácností, mají stanoven podobný systém zpětného odběru výrobci. Vzhledem k tomu, že režim a způsob nakládání s jednotlivými druhy VUŽ je obdobný a liší se od systému nakládání s běžným komunálním odpadem, bylo by nelogické, aby sazba DPH byla v případě nakládání s odpadními elektrozařízeními jiná než u ostatních VUŽ.

S ohledem na výše uvedenou odlišnost systému zpětného odběru VUŽ (včetně odpadních elektrozařízení) od systému zpracování a likvidace komunálního odpadu a také na (ne)možnost naplnění sociálních a ekologických výhod snížené sazby, neboť občan z recyklačního příspěvku zaplatí státu 21 % DPH, se domníváme, že má být i nadále u zpětného odběru, přepravy a zpracování odpadních elektrozařízení aplikována základní sazba DPH ve výši 21 %, čemuž odpovídá i dosavadní převažující praxe. Pokud bychom přesto měli dojít k závěru, že snad má být aplikována snížená sazba DPH, navrhuje potvrdit, že správci daně nebude směrem do minulosti pozastavováno použití základní sazby 21 % DPH.

600/22.06.22 Posouzení služeb od plátců DPH z České republiky, jako je zpětný odběr, přeprava a zpracování odpadního elektrozařízení, nejen z pohledu aplikace sazby DPH

Předkládají: Mgr. Ing. Václav Pačesný, daňový poradce, č. osv. 2987
Ing. Marek Vašata, daňový poradce, č. osv. 5802

Právní stav

Dle § 47 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen jako „zákon o DPH“) se použije pro zdanitelná plnění základní sazba ve výši 21 %, kromě výjimek u zboží a služeb definovaných v přílohách zákona o DPH – konkrétně pro služby se jedná o přílohu č. 2 a přílohu č. 2a.

Zákon č. 541/2020 Sb., o odpadech dále jen jako „zákon o odpadech“) definuje pro účely tohoto zákona komunální odpad jako směsný a tříděný odpad z domácností. Pod tuto definici pak v § 11 odst. 2 písm. a) zařazuje také odpadní elektrická a elektronická zařízení, odpadní baterie a akumulátory.

Zákon č. 542/2020 Sb., o výrobcích s ukončenou životností (dále jen jako „ZVUŽ“) považuje odpadní elektrozařízení právě za výrobek s ukončenou životností, čímž má tento odpad svoji vlastní právní úpravu.

Směrnice Rady 2006/112/ES (dále jen jako „směrnice o DPH“) PŘÍLOHA III SEZNAM DODÁNÍ ZBOŽÍ A POSKYTNUTÍ SLUŽEB, KTERÁ MOHOU BÝT PŘEDMĚTEM SNÍŽENÉ SAZBY UVEDENÉ V ČLÁNKU 98:

... 18) poskytnutí služeb v souvislosti s úklidem veřejných komunikací, a s odvozem a zpracováním domovního odpadu, nejedná-li se o takové služby poskytované subjekty uvedenými v článku 13;

Názor, že by se měla u zpětného odběru odpadního elektrozařízení uplatňovat první snížená sazba ve výši 15 %, se objevil v článku na webových stránkách <https://www.obecuctuje.cz/aktuality/1624>, kde se autor odkazuje na zápis z Koordinačního výboru ze dne 23. 03. 2022 č. 591/23.03.22. V tomto koordinačním výboru však nikde není řešena sazba DPH u zpětného odběru, přepravy a dalšího nakládání s odpadními elektrozařízeními. Cílem totiž bylo pouze vyjasnění uplatnění DPH obcemi při poskytování služeb autorizovaným obalovým společnostem a provozovatelům kolektivního systémů, a to v návaznosti na jejich status jako osoby nepovinné k dani dle zákona o DPH. Sám autor výše uvedeného článku uvádí, že „sazba DPH ve výši 15 % by byla na místě a **asi** ji budeme také aplikovat“.

Aplikace právního stavu

1) Zákon o DPH a Informace GFŘ

V příloze č. 2 zákona o DPH je uvedeno, že první sníženou sazbu lze použít mj. pro:

- sběr a přepravu komunálního odpadu (38.1 CZ-CPA),
- přípravu k likvidaci a likvidaci komunálního odpadu (38.2 CZ-CPA),
- zpracování komunálního odpadu k dalšímu využití; druhotné suroviny (38.3 CZ-CPA).

Z výše uvedeného výčtu vyplývá, že aby bylo možné u služeb spojených se zpětným odběrem, přepravou a zpracováním odpadního elektrozařízení použít 15% sazbu DPH, je nutné, aby bylo možné zařadit odpadní elektrozařízení pod množinu komunálního odpadu.

Obecný význam slova odpad chápeme jako vše, čeho se chce vlastník zbavit, a proto to vyhodí jako nepotřebné, rozbité, zastaralé apod. Jako komunální (domovní) odpad si pak v obecně vnímaném pohledu na věc představujeme odpad pocházející z domácností, který jeho původní vlastník (občan nepodnikatel) odhodil do popelnice či do jiných k tomu určených nádob, které jsou součástí odpadového hospodářství obce, případně odpad odvezl na sběrný dvůr provozovaný obcí (nebo jí pověřenou osobou).

Dle Informace Generálního finančního ředitelství ke změnám sazeb DPH od 01. 01. 2021 vydané dne 10. 02. 2021 (č. j. 12199/21/7100-20116-050822) (dále jen jako „informace GFŘ“) nelze pro výklad pojmu „komunální odpad“ pro účely zákona o DPH využít zákon o odpadech, jelikož zákon o DPH se k tomuto pojmu k žádnému jinému právnímu předpisu neodkazuje (ani ho sám nijak nedefinuje) a hlavně především proto, že dle této informace je „z důvodu vysoké harmonizace DPH na úrovni Evropské unie nutno při výkladu základních principů DPH, **a to včetně použití a výše sazeb daně, vycházet z unijních právních předpisů...**“. Těmito předpisy je myšlena především směrnice o DPH. V duchu evropského práva je tak „komunálním odpadem z hlediska eurokonformního výkladu právě a jen domovní odpad, který vyprodukuje domácnost běžnou nepodnikatelskou činností“. Informace GFŘ navíc přímo říká, že novou definici komunálního odpadu ze zákona o odpadech nelze pro účely zákona o

DPH použit. V informaci GFŘ je ještě navíc uvedeno, že první sníženou sazbou se mělo ulevit při sběru a likvidaci pouze domovního odpadu, nikoliv odpadu, který produkují podnikatelské nebo neziskové subjekty. Dále je zde uvedeno, že ve snížené sazbě může být pouze ten odpad, který je **výlučně** vyprodukovaný domácnostmi, což právě nemůže být případ odpadního elektrozařízení, který může pocházet i od podnikatelských subjektů nebo neziskových organizací.

Dle české právní úpravy odpadní elektrozařízení zřejmě patří mezi komunální odpad dle široké definice zákona o odpadech, nicméně, jak je uvedeno výše, nelze v souvislosti s DPH vykládat pojem „komunální odpad“ v souladu s českými právními předpisy, nýbrž s těmi evropskými. Dle našeho názoru je vhodné na odpadní elektrozařízení nahlížet především z pohledu výrazných odlišností od běžného komunálního odpadu. Odevzdat jej může kdokoliv (nejen domácnosti, ale v ZVUŽ jsou vyjmenovány přímo i podnikatelské subjekty), po odevzdání se stává vlastnictvím výrobce, nebo provozovatele kolektivního systému (který plní povinnosti zpětného odběru a likvidace za výrobce), který jej následně předává zpracovateli, kde se z něho demontáží stávají další odpadové složky, respektive druhotné suroviny a zbytkový odpad, jehož vlastníkem však již nejsou domácnosti, ani výrobce (nebo kolektivní systém), který si výrobek odebral od zákazníka zpět, ale tento zpracovatel.

1) 38.3 – Zpracování komunálního odpadu k dalšímu využití; druhotné suroviny

V této části se na některé výrobky s ukončenou životností vztahuje klasifikace 38.32.11 – Zpracování vytríděných kovových surovin. Do této kategorie patří např. automobily, vagony, pračky apod., nejedná se o zpracování komunálního odpadu k dalšímu využití, kterým jsou spíše např. plastové pet lahve. Ke zpracování se navíc sváží odpadní elektrozařízení z různých míst (např. z kontejnerů umístěných v obci, z obchodů, ze škol, od hasičů nebo ze sběrných dvorů) a nelze rozdělit, který odpad pochází z obecního systému odpadu (sběrných míst v obytných čtvrtích) a který ne. Jak je uvedeno výše, smyslem 15% sazby DPH je ulevit občanům, potažmo obcím, při sběru a likvidaci odpadu, nicméně v této části klasifikace CZ-CPA se nejedná ani o jeden z těchto důvodů. Občan navíc ani není původcem takového odpadu (viz níže).

2) 38.2 – Příprava k likvidaci a likvidace komunálního odpadu

Tato část je zaměřena především na skládkování, spalování apod., tedy na situaci, kdy je výrobek s ukončenou životností rozebrán. Jedná se tedy až o likvidaci zbytků, které zbydou po provedené likvidaci (recyklaci) výrobků s ukončenou životností (dále jen jako „VUŽ“), nikoliv o výrobek samotný ani o využitelné druhotné suroviny. Důležité je také opět zmínit, že vlastníkem odpadu není občan, ale zpracovatel, který výrobek nakonec rozebral.

3) 38.1 – Sběr a přeprava komunálního odpadu

V této části klasifikace CZ-CPA lze teoreticky připustit, že je zpětný odběr odpadních elektrozařízení rozdělený na „sběr“ komunálního odpadu a ostatního odpadu. V části klasifikace 38.11.11 se nachází odpad pocházející z **obytných čtvrtí**. V tomto případě musíme přijmout zjednodušující předpoklad, že obytnou čtvrtí se myslí obec (resp. její území). Zde připouštíme, že může být v souladu se smyslem Směrnice o DPH aplikována první snížená sazba DPH, jelikož se jedná o zpětný odběr také na území obce a smyslem Směrnice o DPH, jak bylo popsáno výše, bylo ulevit obcím a občanům při sběru odpadu. V další části klasifikace CZ-CPA, konkrétně v 38.11.19, se nachází odpad pocházející z **neobytných čtvrtí**. Zde opět přijímáme předpoklad, že jsou tím

myšleny především sběrné dvory a obchody, které provádějí zpětný odběr odpadních elektrozařízení na základě smlouvy s kolektivním systémem pro jeho zpětný odběr.

3) Zákon o odpadech a další související předpisy

Kolektivní systém zpětného odběru funguje ve zjednodušeném odpadním režimu, což znamená, že nesmí nakládat s běžným komunálním odpadem, jelikož k tomu nemá příslušná oprávnění. S komunálním odpadem můžou nakládat subjekty, které fungují v normálním odpadovém režimu (např. obce). Vlastníkem komunálního odpadu odloženého na jejím území se stává obec. Obce ale naopak nemohou nakládat s odpadními elektrozařízeními, nemohou jej ani od občanů odebírat, a tedy jej ani vlastnit (zpětně odebraný výrobek s ukončenou životností se stává vlastnictvím provozovatele kolektivního systému nebo výrobce - § 14 odst. 2 ZVUŽ pouze odevzdáním na jím zřízené místo zpětného odběru), pouze v případě, že mají smlouvu s příslušnou firmou, mohou zajistit shromažďování odpadních elektrozařízení. Odpadní elektrozařízení lze čistě formálně v rámci velmi široké definice podle zákona o odpadech sice zařadit mezi komunální odpad, nicméně dle našeho názoru je podstata snížené sazby u sběru a likvidace odpadu zcela jiná a dle této podstaty nelze dle našeho názoru považovat odpadní elektrozařízení za běžný komunální odpad, jehož sběr, likvidace a zpracování podléhá snížené sazbě daně. Z odlišného přístupu k nakládání s běžným komunálním odpadem a odpadním elektrozařízením je dle našeho názoru zřejmé, že se nejedná (a ani nemůže jednat) o jednu a tu samou komoditu.

3) Systém zpětného odběru odpadních elektrozařízení v praxi

Recyklační příspěvek

Systém zpětného odběru funguje tak, že provozovatel kolektivních systémů dostane za zpětný odběr, přepravu a zpracování odpadních elektrozařízení zaplacen předem. To znamená, že v momentě, kdy si zákazník zakoupí elektrospotřebič, je již v celkové ceně započtena cena za budoucí zpětný odběr a likvidaci tohoto spotřebiče (recyklační příspěvek). Tento recyklační příspěvek se řídí stejným režimem DPH jako spotřebič, tudíž je na něho uvalena sazba DPH ve výši 21 % (ve většině případů). Smyslem zařazení komunálního odpadu do snížené sazby DPH je dle Informace GFŘ ulevit občanům a obcím při nakládání s komunálním odpadem, jinými slovy toto nakládání zlevnit. V případě odpadních elektrozařízení by však dle našeho názoru byla snížená sazba za jeho zpětný odběr, přepravu a zpracování v přímém rozporu s výše uvedeným smyslem, jelikož recyklaci platí výrobci prostřednictvím kolektivního systému a náklady jsou přenášeny na konečného spotřebitele (kterým může být jak fyzická osoba-nepodnikatel, fyzická osoba podnikatel nebo právnická osoba), který musí k recyklačnímu příspěvku zaplatit státu 21 % DPH. Náklady jsou na spotřebitele přeneseny v ceně výrobku, a i v případě, kdy je na účtence (či na faktuře) uvedena samostatně položka „recyklační příspěvek“, tak je to jednoznačně součástí ceny zboží a nelze použít jinou sazbu DPH, než je sazba DPH platná pro dodání konkrétního zboží (u elektro-výrobků v převážné většině 21 %).

Zpětný odběr odpadních elektrozařízení ve sběrných dvorech

Sběr odpadního elektrozařízení může v praxi nejčastěji probíhat dvěma způsoby, a to buď prostřednictvím sběrných dvorů nebo pomocí sběrných kontejnerů umístěných buď na území obce, nebo u jiné osoby (např. obchodní dům, autoservis atd.). Na sběrný dvůr, ze kterého v praxi pochází velká část odpadních elektrozařízení, může tato zařízení donést kdokoli a odkudkoli a sběrný dvůr (obec jako smluvní partner kolektivního systému pro zpětný odběr VUŽ) je povinen odpadní elektrozařízení od kohokoli také převzít. To je zásadní rozdíl oproti dalším druhům odpadů vybíraných na sběrných dvorech, jelikož u zbylých odpadů je sběrný dvůr přebírá pouze od občanů obce, na jejímž území se sběrný dvůr nachází, tzv. „proti občanskému průkazu“. Při sběru odpadního elektrozařízení však občanský průkaz není potřeba, proto jej může kdokoli odevzdat na kterémkoliv sběrném místě, a navíc se může jednat i o podnikající osobu (fyzickou či právnickou). Veškeré kontejnery na sběrných dvorech jsou ve vlastnictví provozovatelů kolektivního systému, tzn. obec poskytuje službu spočívající v možnosti umístit v areálu sběrného dvoru cizí kontejner určený pro zpětný odběr odpadního elektrozařízení jako výrobku s ukončenou živostností. Nakládku a odvoz odpadního elektrozařízení z těchto kontejnerů si již zajišťují sami jejich vlastníci, tedy provozovatelé kolektivního systému.

Zpětný odpad odpadních elektrozařízení mimo sběrné dvory

Co se týče kontejnerů umístěných na území obce, nebo jinde (např. v obchodních domech), tak do nich z logiky věci může odpadní elektrozařízení vhodit také jak fyzická osoba – nepodnikatel, tak fyzická osoba – podnikatel, případně (prostřednictvím pověřené fyzické osoby) také právnická osoba. Ani zde tak nelze odlišit původce odpadních elektrozařízení. I v těchto případech je v praxi vlastníkem kontejnerů z převážné většiny případů provozovatel kolektivního systému. Pouze v místech, kde se provozovatelům kolektivního systému nevyplatí umístit vlastní kontejner a na území obce se ani nenachází sběrný dvůr (typicky malé obce) se v praxi vyskytují případy, kdy je kontejner pro sběr odpadního elektrozařízení ve vlastnictví (menší) obce. I v tomto posledním případě však platí, že nelze určit původce odpadu (domácnost či podnikatel). Režim je i zde stejný jako u kontejnerů vlastněných provozovateli kolektivních systémů, tedy obec ani v tomto případě neprovádí sběr odpadního elektrozařízení, pouze poskytuje svůj kontejner na svém území pro jeho zpětný odběr, s tím, že s jeho obsahem (tzn. nakládka a přeprava odpadního elektrozařízení) následně disponuje výhradně provozovatel kolektivního systému (případně jím najatý dopravce).

4) Odlišnost zpětného odběru odpadního elektrozařízení od sběru komunálního odpadu

Komunální odpad

Definice komunálního odpadu je bezbřehá, mnohem širší, než je možné akceptovat z pohledu zákona o DPH i směrnice EU, například zahrnuje i odpad od podnikatelů (fyzických i právnických osob), které se zapojili do obecního systému odpadů.

Původcem běžného komunálního odpadu jsou občané, předáním odpadu do popelnic (do obecního systému sběru odpadů) se jeho vlastníkem stává obec a ta je tak zodpovědná za jeho likvidaci a zpracování a děje se tak na její zodpovědnost a náklady. Naproti tomu u VUŽ se předpokládá, že spotřebitel je na konci jejich životnosti

předá zpět výrobcí a ten je povinen na svoji odpovědnost a náklady zajistit jejich zpracování (recyklaci). Je tedy zjevné, že oproti běžnému komunálnímu odpadu se jedná o zásadní rozdíly. Výrobci mohou svoje povinnosti za úplatu splnit tím, že se zapojí do kolektivního systému zpětného odběru.

§ 59 odst. 1 a 2 zákona o odpadech určuje, že obec je povinna přebírat veškerý komunální odpad vznikající na jejím území při činnosti nepodnikajících fyzických osob a vyjmenovává i druhy, které mají být sbírány odděleně (nebezpečný odpad, sklo, plast, ...), nicméně odpadní elektrozařízení a ostatní VUŽ zde uvedeny nejsou, o ty se obec nestará, nemá povinnost ani možnost s VUŽ jakkoliv nakládat, s výjimkou případů, kdy obec funguje jako smluvní partner kolektivního systému VUŽ (obdobně jako obchodní centra, pošty apod.) - § 59 odst. 5 písm. b) ZVUŽ.

Důvodem pro snížení sazby DPH pro odvoz a zpracování komunálního odpadu z logiky věci nepochybně je finanční úspora pro platby za zpracování odpadu z domácností. Nižší sazba má mít nepochybně sociální aspekt, tedy snížit náklady občanům, případně obcím. Toto je však v případě zpracování VUŽ naprosto vyloučeno. Naopak stát ve výsledku vždy inkasuje 21 % DPH z recyklačního příspěvku, který v ceně výrobku zaplatí občan (případně podnikající občan nebo právnická osoba). Z toho vyplývá, že aby bylo možné použít sazbu DPH 15 %, musí být nejen producentem odpadu, ale také nositelem nákladu domácnost, případně obec. A smyslem snížené sazby bezpochyby je, aby domácnosti (obce) ušetřily na platbách za sběr, přepravu, likvidaci a recyklaci opadu, který obec přebírá prostřednictvím obecního odpadového hospodářství, neboť za tyto služby zpravidla platí externím firmám (většinou plátcům DPH). To ostatně potvrzuje i Směrnice o DPH, podle které se snížená sazba aplikuje při poskytnutí služeb s odvozem a zpracováním **domovního odpadu**. V případě odpadních elektrozařízení se však dle našeho názoru nejedná o běžný domovní odpad (odpad vyprodukovaný domácností), jelikož v momentě, kdy zákazník odnese starý spotřebič na odběrné místo, vlastnictví nepřechází na obec, **nestává se z něho v tomto smyslu „komunální“ odpad**, ale na odběrném místě pro kolektivní systém na základě smlouvy za sjednanou odměnu pouze přebírá tento spotřebič jako tzv. výrobek s ukončenou životností a následně jej předá kolektivnímu systému. Již ve chvíli přijetí na odběrném místě od občanů anebo podnikajících subjektů a při následné manipulaci (převozu) se stále jedná o výrobek s ukončenou životností ve vlastnictví kolektivního systému, a nikoliv o běžný komunální odpad. Teprve až v okamžiku, kdy se spotřebič dostane ke konečnému zpracovateli, který ho rozebírá, stává se z výrobku s ukončenou životností odpad podléhající vedení evidence předepsané ZVUŽ a výstupní složky zpracovaných odpadních elektrozařízení se smíchávají s dalšími odpady jak komunálními, tak průmyslovými. Původcem tohoto odpadu však není občan, nýbrž provozovatel kolektivních systémů (podobně jako např. při bourání budovy není původcem odpadu vlastník budovy, nýbrž společnost zajišťující bourací práce). V takovém případě tak nelze použít sníženou sazbu DPH 15 %, jelikož dle Směrnice o DPH by se muselo jednat o odpad vyprodukovaný domácností, přičemž je zřejmé, že snížená sazba má za úkol snížit náklady občanů (obcí) placené za sběr, přepravu, likvidaci a zpracování komunálního odpadu, což u VUŽ nepřichází v úvahu. Pokud nejsou odpadní elektrozařízení správně vytríděna a skončí v „běžné“ popelnici, může se z něho stát komunální odpad (a tím pádem nedojde k jeho dalšímu zpracování), nicméně taková situace není předmětem tohoto stanoviska.

Odpadní elektrozařízení

Obec ani jiné sběrné místo nevede o odpadním elektrozařízení evidenci a nevykazuje žádné informace o zpětném odběru příslušným státním orgánům.

Navíc dle našeho názoru by z logiky věci měly mít všechny druhy VUŽ stejnou sazbu pro zpětný odběr, likvidaci a zpracování, tedy základní sazbu 21 % DPH.

Obdobně to platí také pro přepravu odpadních elektrozařízení s tím, že k přepravě dochází většinou najednou z různých sběrných míst, tedy se dohromady přepravuje odpadní elektrozařízení ze sběrných míst spravovaných obcemi (nicméně i tam mohou být odpadní zařízení pocházející nejen od domácností, ale i od podnikatelů), tak z jiných sběrných míst, a z tohoto důvodu lze předpokládat, že dopravci by měli aplikovat sazbu 21 % DPH (v praxi nelze po dopravci rozumně požadovat, aby rozlišovali poskytnuté plnění na přepravu odpadních elektrozařízení ze sběrných míst spravovaných obcemi od přepravy odpadních elektrozařízení z jiných míst, a fakturovali je samostatně).

Odpadní elektrozařízení má pro zpětný odběr zcela jiný režim než komunální odpad. Je povinností obce zajistit sběr komunálního odpadu, který pochází z domácností, viz § 59 odst. 1 zákona o odpadech. Obec se navíc stává vlastníkem komunálního odpadu. V případě odpadních elektrozařízení se však obec nestává jejich vlastníkem, a dokonce ani není oprávněna tato odpadní elektrozařízení sbírat (pokud nemá uzavřenou smlouvu s provozovatelem kolektivních systémů), viz § 66 ZVUŽ. Pokud taková smlouva neexistuje, obec odpadní elektrozařízení nesmí převzít. Dle našeho názoru je důležité na tomto místě také zmínit, že obec v této oblasti vystupuje úplně stejně jako jakýkoliv jiný subjekt (např. obchodní dům). Zákon zde pouze stanovuje podmínky, za kterých je možné smlouvu uzavřít (např. smlouva pouze písemně, nediskriminační podmínky a **zejména povinnost nakládat se zpětně odebranými výrobky odděleně od ostatního komunálního odpadu**). Jak již bylo uvedeno výše, obec, či jiný subjekt, za úplaty poskytuje místo pro umístění kontejneru či jiné nádoby pro zpětný odběr odpadního zařízení, navíc může zajišťovat také úklid, ostrahu (u sběrných dvorů), zajištění otevírací doby a označení místa (u sběrných dvorů) apod. Nicméně nakládku a přepravu odevzdaných odpadních zařízení si následně zajišťují sami provozovatelé systému zpětného odběru (buď sami nebo pomocí k tomu najatých externích přepravců).

Mezi VUŽ patří nejen odpadní elektrozařízení, ale také např. odpadní pneumatiky a autovraky, které také mohou (ale nemusí) pocházet od domácností a mají stanovený systém zpětného odběru výrobci (případně to za ně dělá opět kolektivní systém). Dle našeho názoru by mělo být tak odpadní elektrozařízení posuzováno stejně jako odpadní pneumatiky a autovraky, není žádný důvod, aby se u odpadních pneumatik a autovraků postupovalo jinak než u odpadních elektrozařízení, tedy by se měla uplatňovat sazba 21 % DPH.

V Informaci GFŘ je navíc dále uvedeno, že od 1. 1. 2021 nedošlo k žádné změně a tím pádem ani k rozšíření aplikace první snížené sazby DPH z důvodu nové definice pojmu „komunální odpad“ v novém zákoně o odpadech. Dosud byla aplikována a akceptována v případě odpadních elektrozařízení sazba DPH ve výši 21 %.

Na závěr bychom ještě rádi zmínil rozdíl odpadních elektrozařízení oproti obalové složce, které se sbírá jako součást komunálního odpadu, vytríděná občany v popelnicích pro tříděný odpad, ale stále ve vlastnictví obce, která zajišťuje jeho dotřídění a recyklaci, na rozdíl od odpadních elektrozařízení, která se sbírají samostatně, jsou od chvíle zpětného odběru ve vlastnictví výrobce, případně provozovatele kolektivního systému, který tak nese náklady na jeho zpětný odběr, přepravu a zpracování.

Závěr

Dle našeho názoru se tedy ve věci sazby DPH u zpětného odběru, přepravy a zpracování odpadních elektrozařízení nic nezměnilo, a i nadále zde má být uplatňována základní sazba DPH ve výši 21 %.

Recyklační příspěvek je zahrnut v ceně výrobků, a proto zpravidla podléhá sazbě 21 % DPH.

Běžný komunální odpad obec sbírá prostřednictvím svého odpadového hospodářství, stává se jeho vlastníkem, platí za jeho sběr, svoz, zpracování, likvidaci. Odpovědnost za VUŽ a jejich recyklaci mají jejich výrobci, kteří mají nařízeno je po ukončení životnosti odebrat zpět. Tuto povinnost mohou splnit tím, že se zapojí do kolektivního systému jejich zpětného odběru. Obce stojí mimo systém nakládání s VUŽ.

U běžného komunálního odpadu snížená sazba DPH zlevní výdaje občanů, potažmo obcí, za jejich sběr, přepravu, likvidaci a zpracování (recyklaci). U odpadních elektrozařízení tento sociální rozměr snížené sazby nemůže nastat, neboť občané při nákupu elektro výrobků platí v jejich ceně zahrnutý recyklační příspěvek se sazbou 21 % DPH. Případné snížení sazby mezi podnikateli (zajištění recyklace VUŽ), když na konci stát od občanů (recyklační příspěvek) vybere 21 % DPH proto nedává smysl.

VUŽ zahrnuje ale například také odpadní pneumatiky, nebo autovraky. Ty mohou (ale nemusí) pocházet od domácností, mají stanoven podobný systém zpětného odběru výrobci. Vzhledem k tomu, že režim a způsob nakládání s jednotlivými druhy VUŽ je obdobný a liší se od systému nakládání s běžným komunálním odpadem, bylo by nelogické, aby sazba DPH byla v případě nakládání s odpadními elektrozařízeními jiná než u ostatních VUŽ.

S ohledem na výše uvedenou odlišnost systému zpětného odběru VUŽ (včetně odpadních elektrozařízení) od systému zpracování a likvidace komunálního odpadu a také na (ne)možnost naplnění sociálních a ekologických výhod snížené sazby, neboť občan z recyklačního příspěvku zaplatí státu 21 % DPH, se domníváme, že má být i nadále u zpětného odběru, přepravy a zpracování odpadních elektrozařízení aplikována základní sazba DPH ve výši 21 %, čemuž odpovídá i dosavadní převažující praxe. Pokud bychom přesto měli dojít k závěru, že snad má být aplikována snížená sazba DPH, navrhuje potvrdit, že správci daně nebude směrem do minulosti pozastavováno použití základní sazby 21 % DPH.

Stanovisko GFŘ:

S formulovaným závěrem předkladatele lze částečně souhlasit. I dle názoru GFŘ se ve věci sazby DPH u zpětného odběru, přepravy a zpracování odpadních elektrozařízení, tak jak je popsáno v příspěvku předkladateli, nic nezměnilo, a i nadále zde má být uplatňována základní sazba DPH ve výši 21 %.