

PŘÍSPĚVEK UZAVŘEN S ROZPOREM ke dni 2.5.2018**Daň z příjmů****518/21.03.18 Cestovní náhrady při použití elektromobilu**

Předkládá: MVDr. Milan Vodička, daňový poradce, č. osv. 1366

1. Úvod – účel dokumentu

Definovat možné způsoby stanovení cestovních náhrad při používání elektromobilu.

2. Použité pojmy a zkratky

Elektromobil – motorové vozidlo kategorie L, M nebo N poháněné jedním nebo více elektromotory napájenými ze systému ukládání elektrické energie ve vozidle nebo na jeho přívěsu.² Používaný termín zahrnuje jak vozidla BEV (battery electric vehicle), tak také PHEV (plug-in hybrid electric vehicle).

Podnikatel – termín používán jako zkratka pro veškeré osoby se zdanitelnými příjmy, u nichž lze uplatňovat výdaje na dosažení příjmů

ZDP – zákon č. 586/1992 Sb. v aktuálním znění

3. Právní stav

Pro účely stanovení cestovních náhrad nebo určení výše nákladů spojených s použitím elektromobilu zaměstnancem nebo podnikatelem nelze použít existující úpravu dle platných předpisů³, protože je vždy jako součást náhrad uváděna i náhrada spotřebovaných pohonných hmot, ke které při použití elektromobilu nedochází. Lze tedy konstatovat, že otázka náhrad při použití elektromobilu není legislativně nijak upravena. Není přitom pochyb, že k rozvoji elektromobility reálně dochází, přičemž lze v budoucnu predikovat prioritizaci tohoto typu pohonu⁴, a tedy zvyšující se množství případů, kdy bude elektromobil využíván v souvislosti s činností podléhající některé z daní. Bylo by proto přínosem usnadnit nalezení způsobů, jak postupovat v praxi při využití elektromobilu podnikatelem nebo zaměstnanci.

4. Popis situace

Majitel nebo uživatel elektromobilu může při nabití postupovat různými způsoby, jejich následující výčet není úplný a lze navíc důvodně předpokládat, že bude docházet ke vzniku dalších možností.⁵

a) Rychlodobíjení na nabíjecí stanici, s použitím např.:

² Viz také článek 2 Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2014/94/EU ze dne 22.10.2014

³ Viz např. § 24 odst. 2 písm. k) ZDP nebo § 152 a následně Zákoníku práce

⁴ Viz NAP CM – Národní akční plán čisté mobility Ministerstva průmyslu a obchodu, říjen 2015

⁵ Např. rychlovýměna celé baterie, technologie FlashBattery ad.

- paušální karty ČEZ (cena 450 Kč měsíčně, platí se na čtvrtletí), kdy vlastní odebraná elektrická energie je zdarma bez ohledu na množství nebo čas dobíjení
- čip od Pražské energetiky (paušální cena 60 Kč měsíčně) se zvýhodněnou sazbou ve výši cca 2 Kč za odebranou kWh
- veřejné dobíjecí stanice poskytované sdruženími uživatelů, kteří využívají sdílené mobilní aplikace, sazby za kWh si určují samostatně, platby probíhají buď on-line prostřednictvím platebních karet nebo s použitím předem nabitých „depozit“

b) připojením do veřejné sítě

- nabíjení probíhá v různých sazbách (denní/noční, podnikatelé/domácnosti) v závislosti na místě připojení
- nabíjení probíhá ve speciální sazbě určené pro elektromobily (obdoba sazby akumulací)
- u provozovatele – výrobce energie z obnovitelných zdrojů (dnes především solární), nabíjení probíhá s využitím speciálních sazeb

c) Supercharger Tesla

- Pro elektromobily objednané do 15.1.2017 lze využít doživotně bezplatné dobíjení na stanicích pro vozy Tesla (v ČR dnes na třech lokalitách – Vestec, Olomouc, Humpolec)
- Auta Tesla objednaná po 15.1.2017 mají každý rok nárok na 400 kWh zdarma, odběr nad tento limit je zpoplatněn (dnes cca 5 Kč za kWh) podle doby nabíjení a míry nabití zásobníku energie.

Výrobci udávají předpokládanou spotřebu, údaje o spotřebě energie na ujetý kilometr se ovšem liší podle typu elektromobilu, náhonu (jedna náprava nebo více), roční době, profilu trati, hustoty provozu a dalších parametrů. Spotřeba je často uváděna podle evropského měřicího standardu NEDC pro provoz ve městě a mimo obydlené oblasti, plus kombinovaná.

Z výše uvedených informací vyplývá, že sledovat skutečné náklady na dobíjení zásobníku energie v elektromobilech a tím pádem náklady na ujetý kilometr by představovalo neúměrnou administrativní a evidenční zátěž, navíc s velmi omezenými možnostmi prokazování.⁶

Cílem je tedy definovat dále postup pro určení náhrady za ujetý kilometr, podobně jako je tomu u vozidel se spalovacími motory nebo s pohonem na LPG/CNG, kdy lze ovšem na rozdíl od elektromobilů předložit vždy doklad o nákupu pohonné látky.

⁶ Další možnosti a varianty dobíjení jsou např. indukční, vysokonapětové, pomocí Wall boxu ad.

V případě elektromobilů je také nutno řešit situace, kdy nejsou k dispozici konkrétní údaje v technickém průkazu vozidla, ani uváděná výrobcem. Značný rozptyl je navíc udáván i z pohledu účinnosti nabíjení, která má dopad na množství energie potřebné k nabití baterie, hodnoty se pohybují od 65 % do 95 %.⁷

Příklad:

Kombinovaná spotřeba uváděná v technickém průkazu elektromobilu⁸ **18,1 kWh / 100 km**.

Nabíjení je dle prohlášení poplatníka (zaměstnanec) prováděno na rychlonabíječce (účinnost 80%) a z domácí sítě s využitím autonabíječky (účinnost 90%), použit je proto aritmetický průměr – faktor **0,85**.

Cena za kWh se pohybuje od 2 Kč (PRE) po 5 Kč (Supercharger Tesla), použita je průměrná sazba **3,50 Kč / kWh**.

Výpočet cestovní náhrady:

- Základní sazba 4 Kč / km dle Zákoníku práce, resp. Vyhlášky č. 463/2017 Sb.
- Náhrada za spotřebovanou energii, $18,1 / 0,85 \times 3,50 = 74,53 / 100 \text{ km} = \mathbf{0,75 \text{ Kč / km}}$

Celková náhrada při použití elektromobilu činí **4,75 Kč** na kilometr.

Navrhovaný závěr: Vzhledem k absenci zákonné úpravy cestovních náhrad při použití elektromobilu lze vycházet z ekonomicky zdůvodnitelné výše nákladů na dobíjení zásobníku energie, přepočtených jako náhrada za ujetý kilometr dle údajů (kombinovaná spotřeba na 100 km) v technické dokumentaci elektromobilu nebo uváděných výrobcí srovnatelného typu elektromobilů. Ohledně způsobu nabíjení má prohlášení osoby uplatňující cestovní náhrady při použití elektromobilu právní účinky obdobné prohlášení poplatníka dle § 24 odst. 2 písm. zt) zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů.

Stanovisko GŘ:

Nesouhlas se závěrem navrhovatele

V případě silničního motorového vozidla zahrnutého do obchodního majetku poplatníka zákon o daních z příjmů jednoznačně stanoví [§ 24 odst. 2 písm. k)], že výdaje lze uplatnit v prokázané výši, tzn., že poplatník musí oprávněnost uplatnění výdaje prokázat.

Lze se ztotožnit s názorem, že zákonem o daních z příjmů není upraveno uplatnění cestovních náhrad v případě vozidel (elektromobilů) nezahrnutých v obchodním majetku poplatníka. Potom je dle našeho názoru možné akceptovat situaci, kdy

⁷ Zdroj: Zmapování potenciálu rozvoje rychlonabíjecích stanic na území Prahy, Mrzena Roman, bakalářská práce, ČVUT Praha 2017

⁸ Údaje pro elektromobil Tesla verze S, <https://teslafan.cz/clanky/model-s-technicke-specifikace>

poplatník uplatní sazbu základní náhrady za použití motorového vozidla. V případě náhrady „za spotřebované pohonné hmoty“ je však třeba prokázat cenu, za kterou je elektřina pořízena, a rovněž spotřebu elektřiny na ujetou vzdálenost.

Uvedený závěr je potvrzen i stanoviskem Ministerstva práce a sociálních věcí v dané věci, dle kterého je třeba při stanovení náhrady spotřebované pohonné hmoty vycházet z údaje o spotřebě při kombinovaném provozu uvedeném v technickém průkazu vozidla. Obdobně je dle MPSV možné postupovat i případě, kdy zaměstnavatel zaměstnance požádá o použití vozidla poháněného elektrickou energií. K otázce prokazování ceny pohonné hmoty MPSV uvedlo, že zákoník práce předpokládá, že cena pohonné hmoty bude zásadně prokazována předložením dokladu o jejím nákupu, přičemž tento postup platí i v případě, kdy je vozidlo poháněno elektřinou.