



## Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

14/PO/2023/IM

### Informácia

#### k uplatneniu výdavkov (nákladov) na spotrebované pohonné látky u právnickej osoby

Právnická osoba si môže uplatňovať výdavky (náklady) na spotrebované pohonné látky (ďalej len „PHL“) **spôsobmi** uvedenými v § 19 ods. 2 písm. l) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“).

**S účinnosťou od 21. júla 2020** sa zákonom č. 198/2020 Z. z., ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony v súvislosti so zlepšovaním podnikateľského prostredia zasiahnutým opatreniami na zamedzenie šírenia nebezpečnej nákazlivej ľudskej choroby COVID-19 v čl. XII **menil a dopíňal** § 19 ods. 2 písm. l) **prvý bod** zákona o dani z príjmov a zvýšil sa rozsah výdavkov na spotrebované pohonné látky, ktoré si daňovník môže uplatniť v daňových výdavkoch.

I naďalej platí, že všetky spôsoby preukazovania spotreby PHL uvedené v § 19 ods. 2 písm. l) zákona o dani z príjmov sú **rovnocenné a daňovník ich môže použiť pri vlastnom, prenájom, vypožičanom motorovom vozidle, ako aj pri vozidle obstarávanom formou finančného prenájmu**. Právnická osoba sa môže rozhodnúť a vybrať si ten spôsob preukazovania spotreby PHL, ktorý je pre ňu najvhodnejší. Výdavky na spotrebované PHL sú výdavkami, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v zákone o dani z príjmov pri **dodržaní definície daňového výdavku uvedeného v § 2 písm. i)** zákona o dani z príjmov – t. j. ide o výdavok na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom a zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka.

Ak má daňovník viac motorových vozidiel, môže pri jednotlivých motorových vozidlách uplatňovať výdavky na spotrebované PHL rôznym spôsobom podľa bodov 1 až 3 ustanovenia § 19 ods. 2 písm. l) zákona o dani z príjmov.

#### **Upozornenie:**

Ak v prípade osobného automobilu – plug-in hybridu dochádza k spotrebe dvoch rôznych PHL – elektriny a benzínu, daňovník nemôže posudzovať spôsob preukazovania spotreby PHL pre každý typ PHL samostatne a uplatňovať daňové výdavky na spotrebované PHL kombinovaním jednotlivých spôsobov podľa bodov 1 až 3 ustanovenia § 19 ods. 2 písm. l) zákona o dani z príjmov.

#### **Spotreba PHL podľa cien platných v čase nákupu PHL prepočítaná spôsobom podľa § 19 ods. 2 písm. l) bodu 1a a 1b zákona o dani z príjmov**

**V súlade s § 19 ods. 2 písm. l) bodom 1a.** zákona o dani z príjmov sa daňovníkovi **s účinnosťou od 21. júla 2020** umožňuje preukázateľne vynaložené výdavky (náklady) na spotrebované pohonné látky prepočítať podľa

spotreby uvedenej v osvedčení o evidencii alebo v technickom preukaze alebo v doplňujúcich údajoch od výrobcu alebo predajcu **zvýšenej o 20%**.

Ak sa spotreba v osvedčení o evidencii alebo v technickom preukaze **nezhoduje so skutočnou spotrebou PHL** alebo sa tam **neuvádza** daňovník i naďalej môže vychádzať zo spotreby preukázanej **dokladom (certifikátom)** vydaným osobou, ktorej bolo udelené oprávnenie autorizácie podľa § 23 zákona č. 142/2000 Z. z. o metrológii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Takýmto spôsobom preukazovaná spotreba PHL sa však o 20% už nezvyšuje.

Ak sa právnická osoba rozhodne použiť uvedený spôsob stanovenia daňových výdavkov na PHL **daňovník je povinný viesť knihu jázd**, výdavky (náklady) je povinný preukázať dokladom o nákupe PHL a prípadná skutočne vyššia spotreba PHL oproti spotrebe vypočítanej podľa § 19 ods. 2 písm. l) bodom 1a zákona o dani z príjmov je **nedaňovým výdavkom**.

#### **Príklad č. 1 – spotreba podľa technického preukazu zvýšená o 20%**

*Spoločnosť vlastní osobný automobil, pri ktorom postupuje podľa § 19 ods. 2 písm. l) bodu 1a) zákona o dani z príjmov, spotreba PHL za zdaňovacie obdobie je vo výške 10 462,00 eur, prepočítané podľa TP 8 828,00 eur (zvýšená o 20% je 10 593,60 eur). V akej výške si môže daňovník v danom zdaňovacom období uplatniť spotrebu PHL v daňových výdavkoch?*

#### **Odpoveď**

*Keďže spotreba PHL prepočítaná podľa technického preukazu a zvýšená o 20% je vyššia ako skutočná spotreba, daňovník si môže v daňových výdavkoch uplatniť skutočné náklady na spotrebu PHL vo výške 10 462,00 eur.*

#### **Príklad č. 2 – skúšobné cykly**

*V technickom preukaze sa uvádza spotreba PHL podľa skúšobného cyklu WLTP aj NEDC. Ktorý cyklus má daňovník pri prepočte spotreby PHL použiť?*

#### **Odpoveď**

*Vzhľadom na to, že ustanovenie § 19 ods. 2 písm. l) bod 1a) zákona o dani z príjmov odkazuje pri uplatňovaní výdavkov na spotrebované pohonné látky (okrem iných zákonom vymedzených možností) na spotrebu uvedenú v osvedčení o evidencii, avšak nedefinuje, či sa má jednať o spotrebu podľa skúšobného cyklu NEDC alebo podľa skúšobného cyklu WLTP, je na rozhodnutí daňovníka, či pri uplatňovaní výdavkov na spotrebované pohonné látky podľa § 19 ods. 2 písm. l) bod 1a) zákona o dani z príjmov uplatní spotrebu podľa skúšobného cyklu NEDC alebo podľa skúšobného cyklu WLTP.*

#### **Príklad č. 3 – spotreba**

*V osvedčení o evidencii vozidla sa uvádzajú rôzne spotreby pohonných látok – v meste, mimo mesta, kombinovaná spotreba, vysoká, stredná, nízka. Ktorú z týchto spotrieb si môže daňovník zvoliť?*

#### **Odpoveď**

*Daňovník by mal v súlade s § 19 ods. 2 písm. l) bod 1a) ZDP nadväzovať na znenie § 2 písm. i) ZDP pri uplatňovaní výdavkov (nákladov) na spotrebované pohonné látky použiť spotrebu uvedenú v osvedčení o evidencii pre cyklus, v ktorom je vozidlo prevádzkované, resp. kombinovanú spotrebu.*

#### **Príklad č. 4 – „prelitrovanie“**

*Spoločnosť vlastní osobný automobil, pri ktorom je spotreba určená na základe dokladu od osoby, ktorej bolo udelené oprávnenie autorizácie podľa osobitného predpisu; spotreba v roku 2022 je vo výške 8 156,44 eur. Môže daňovník aj takúto spotrebu od 21. júla 2022 zvýšiť o 20%?*

#### **Odpoveď**

*Ak daňovník vychádza zo spotreby preukázanej dokladom (certifikátom) vydaným osobou, ktorej bolo udelené oprávnenie autorizácie podľa § 23 zákona č. 142/2000 Z. z. o metrológii a o zmene a doplnení niektorých*

zákonov v znení neskorších predpisov, takýmto spôsobom preukazovaná spotreba PHL sa o 20% už nezvyšuje. Daňovník si v roku 2022 v daňových výdavkoch môže uplatniť spotreby PHL v plnej výške 8 156,44 eur.

#### **Príklad č. 5 – platnosť „prelitrovania“**

Spoločnosť uplatňuje vyššiu spotrebu pohonných látok, ktorú preukazuje dokladom vydaným osobou, ktorej bolo udelené oprávnenie autorizácie podľa osobitného predpisu. Môže túto vyššiu spotrebu uplatňovať počas celého zdaňovacieho obdobia, ak:

- bol certifikát vydaný počas zdaňovacieho obdobia (napr. 30.6.),
- v priebehu zdaňovacieho obdobia skončila platnosť osvedčenia (napr. do 30.6.)?

#### **Odpoveď**

V oboch prípadoch daňovník môže vyššiu spotrebu pohonných látok uplatňovať počas celého zdaňovacieho obdobia.

#### **Príklad č. 6 – pokladničný doklad z ERP**

Právnická osoba stratila originál pokladničného dokladu z elektronickej registračnej pokladnice (ERP) alebo z pokladnice e-kasa klient o nákupe PHL. Môže od predávajúceho PHL žiadať vytlačenie kópie pokladničného dokladu z dôvodu evidencie v účtovníctve?

#### **Odpoveď**

Nie. Podľa § 4 ods. 2 písm. b) 11. bod zákona č. 289/2008 Z. z. ERP musí umožňovať vytlačenie iba jedného originálu pokladničného dokladu a dokladu podľa písmena a) ôsmeho bodu uvedeného zákona so súčasným záznamom kópie do prevádzkovej pamäte alebo na vhodné dátové médium, pričom kópia originálu pokladničného dokladu môže byť vytlačená, ale nesmie obsahovať ochranný znak.

Podľa § 8 ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z. podnikateľ je povinný po zaevidovaní tržby v ERP alebo v pokladnici e-kasa klient odovzdať kupujúcemu iba pokladničný doklad (originál), a to len po prijatí tržby za predaný tovar alebo za poskytnutú službu. **Iný doklad o prijatí tržby podnikateľ nesmie kupujúcemu odovzdať.** Uvedené platí aj v prípade, keď sa kupujúci dožaduje vystavenia náhradného dokladu o zaplatení z dôvodu straty vydaného pokladničného dokladu.

V prípade nákladných automobilov a pracovných mechanizmov je v súlade s **§ 19 ods. 2 písm. l) bodom 1b. zákona o dani z príjmov** možné uplatňovať spotrebu PHL podľa spotreby preukázanej vlastným vnútorným aktom riadenia. Pri tvorbe internej smernice na daňové účely je možné primerane vychádzať z Oznámenia MF SR č. 8092/2000-72 o spôsobe stanovenia výšky daňového výdavku na spotrebu pohonných látok motorového vozidla určeného na prepravu desať a viac osôb, motorového vozidla určeného na nákladnú dopravu a motorového vozidla určeného na špeciálne použitie uverejnené vo Finančnom spravodajcovi č. 12/2000 (ďalej len „Oznámenie MF SR“).

Uvedené však platí len vtedy, ak sa daňovník pri týchto automobiloch a mechanizmoch nerozhodol uplatniť spotrebu PHL podľa § 19 ods. 2 písm. l) bodu 1a. zákona o dani z príjmov – t. j. nerozhodol sa uplatniť spotrebu zvýšenú o 20% oproti spotrebe uvedenej v osvedčení o evidencii alebo v technickom preukaze alebo v doplňujúcich údajoch od výrobcu alebo predajcu, resp. spotrebu preukázanú dokladom vydaným osobou, ktorej bola udelená autorizácia podľa osobitného predpisu.

#### **Spotreba PHL na základe satelitného sledovania pohybu vozidla (§ 19 ods. 2 písm. l) bod 2 zákona o dani z príjmov)**

Tento spôsob preukazovania spotreby PHL daňovník môže použiť iba v prípade, ak vozidlo je vybavené jednotkou satelitného sledovania pohybu vozidla, ktorá zaznamenáva všetky vykonané jazdy a zároveň aj spotrebu PHL.

**Upozornenie:**

Ak jednotka satelitného sledovania pohybu vozidla nesleduje aj spotrebu PHL, daňovník nemôže použiť tento spôsob preukazovania spotreby PHL.

Daňovník preukazuje výdavky na spotrebované PHL dokladmi o nákupe PHL, evidenciou jász a spotrebou PHL z prístrojov satelitného systému sledovania prevádzky vozidiel. Právnická osoba v tomto prípade neprepočítava spotrebu PHL podľa osvedčenia o evidencii alebo podľa technického preukazu a uplatňuje preukázané výdavky na spotrebované PHL do výšky spotreby vykázananej z prístrojov satelitného systému sledovania prevádzky vozidiel, t. j. **do daňových výdavkov sa uzná aj prípadná zdokumentovaná nadspotreba vozidla.**

**Príklad č. 7 – nákladné a osobné motorové vozidlo**

*Daňovník inštaloval GPS systém do nákladných a osobných motorových vozidiel. Je daňovým výdavkom spotreba PHL na základe satelitného sledovania pohybu vozidla a spotreby vykázananej GPS aj pre nákladné aj pre osobné motorové vozidlá?*

**Odpoveď**

*Podľa § 19 ods. 2 písm. I) druhého bodu zákona o dani z príjmov daňovými výdavkami sú výdavky (náklady) na spotrebované PHL na základe dokladov o nákupe PHL najviac do výšky vykázananej z prístrojov satelitného systému sledovania prevádzky vozidiel. Výdavky podľa tohto ustanovenia je možné uplatniť ako pri osobných motorových vozidlách, tak aj pri nákladných motorových vozidlách.*

**Paušálne výdavky na spotrebované PHL (§ 19 ods. 2 písm. I) bod 3 zákona o dani z príjmov)**

Ak sa daňovník rozhodne pre tento spôsob uplatňovania výdavkov (nákladov) na spotrebované PHL, do daňových výdavkov si môže uplatniť výdavky (náklady) na spotrebované PHL vo forme paušálnych výdavkov **do výšky 80%** z celkového preukázateľného nákupu PHL za príslušné zdaňovacie obdobie primeraného počtu najjazdených kilometrov podľa stavu tachometra na začiatku a na konci príslušného zdaňovacieho obdobia pre každé motorové vozidlo samostatne.

Pri uplatňovaní paušálnych výdavkov na spotrebu PHL daňovník nie je povinný viesť knihu jász, neprepočítava spotrebu PHL podľa technického preukazu alebo osvedčenia o evidencii vozidla, ale je povinný preukázať stav tachometra vozidla na začiatku a na konci príslušného zdaňovacieho obdobia, ako aj nákup PHL dokladmi o ich nákupe zaúčtovanými v účtovníctve daňovníka.

**Upozornenie:**

Ak daňovník uplatňuje výdavky na spotrebu PHL v paušálnej výške 80 % z celkového preukázaného nákupu PHL, nie je tým automaticky deklarované, že toto motorové vozidlo využíva na podnikanie len na 80%. Uplatňovanie výdavkov (nákladov) na spotrebované PHL týmto spôsobom nemá vplyv na uplatňovanie ostatných ustanovení zákona o dani z príjmov súvisiacich s používaním motorových vozidiel.

**Príklad č. 8 – paušálne výdavky na spotrebované PHL**

*Právnická osoba má v majetku 5 osobných motorových vozidiel a v roku 2022 na základe dokladov o nákupe PHL zaúčtovala náklady na spotrebu PHL v celkovej výške 27 680 eur, čo zodpovedá primeranému počtu najjazdených kilometrov podľa stavu tachometrov na začiatku a na konci príslušného zdaňovacieho obdobia.*

Motorové vozidlá používa výlučne na podnikanie a uplatňuje spôsob podľa § 19 ods. 2 písm. l) tretieho bodu zákona o dani z príjmov. Ako vyplní daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby?

**Odpoveď**

Ak daňovník uplatňuje § 19 ods. 2 písm. l) tretí bod zákona o dani z príjmov, daňovým výdavkom sú náklady na spotrebu PHL vo výške 80% z celkového preukázateľného nákupu PHL, t.j. 22 144 eur. Zvyšných 20% vo výške 5 536 eur je nedaňovým výdavkom, ktorý spoločnosť uvedie ako položku zvyšujúcu výsledok hospodárenia na r. 3 Tabuľky A – Položky, ktoré nie sú daňovými výdavkami (k r. 130 II. časti daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby).

**Príklad č. 9 – primeraný počet najazdených kilometrov**

Čo znamená primeraný počet najazdených kilometrov pri uplatňovaní paušálnych výdavkov na spotrebované PHL a ako ho daňovník preukazuje na daňové účely?

**Odpoveď**

Zákon o dani z príjmov definíciu pojmu primeraný počet najazdených kilometrov neobsahuje.

Správca dane má možnosť preveriť správnosť takto vykazovanej spotreby PHL daňovníka, napr. môže skúmať počet najazdených kilometrov primerane k podnikateľskej činnosti daňovníka v nadväznosti na spotrebu vykazovanú v minulých zdaňovacích obdobiach a pod.

**Príklad č. 10 – zmena spôsobu uplatnenia výdavkov na spotrebu PHL**

Je možné v priebehu zdaňovacieho obdobia meniť spôsoby uplatnenia výdavkov na spotrebované PHL? Napríklad časť roka bude daňovník uplatňovať výdavky na spotrebované PHL vo forme paušálnych výdavkov a časť roka prepočítané podľa spotreby uvedenej v technickom preukaze?

**Odpoveď**

Zo znenia ustanovenia § 19 ods. 2 písm. l) bodu 3 zákona o dani z príjmov vyplýva, že tento spôsob spotreby PHL môže daňovník uplatniť do daňových výdavkov len za celé zdaňovacie obdobie.

**Príklad č. 11 – nákladný automobil**

Je možné uplatniť paušálne výdavky na spotrebu PHL aj pri nákladných automobiloch?

**Odpoveď**

Výdavky na spotrebované PHL vo forme paušálnych výdavkov môže daňovník uplatniť aj na nákladné automobily.

**Príklad č. 12 – uplatnenie DPH pri nákupe PHL v prípade motorového vozidla, ktoré daňovník využíva výlučne na podnikateľské účely**

Daňovník (platiteľ DPH) používa v súvislosti s podnikateľskou činnosťou motorové vozidlo, na ktoré si uplatňuje paušálne výdavky na spotrebu PHL vo výške 80 % z celkového preukázaného nákupu PHL. Pri nákupe PHL mu vzniká nárok na odpočítanie DPH z nakúpených PHL iba do výšky paušálnych výdavkov, nakoľko nemôže preukázať rozsah použitia pohonných látok na účely svojho podnikania a na iný účel ako na podnikanie. Môže časť DPH, na ktorú mu nevznikol nárok na odpočítanie, zahrnúť do daňových výdavkov?

**Odpoveď**

Nakoľko DPH prislúcha k výdavkom na spotrebované PHL, ktoré nie sú daňovým výdavkom, nie je daňovým výdavkom podľa § 21 ods. 2 písm. i) zákona o dani z príjmov ani časť DPH, na ktorú daňovníkovi nevznikol nárok na jej odpočítanie podľa zákona o DPH.

**Príklad č. 13 – motorové vozidlo obstarané v priebehu roka**

Právnická osoba obstarala v marci 2022 kúpou motorové vozidlo, ktoré využíva výlučne na podnikateľské účely. Môže v roku 2022 uplatniť výdavky na spotrebované PHL vo forme paušálnych výdavkov podľa § 19 ods. 2 písm. l) tretieho bodu zákona o dani z príjmov?

### **Odpoveď**

Áno, môže, pričom stav tachometra uvedie v čase, kedy auto nadobudla do vlastníctva..

Právnická osoba pri uplatňovaní výdavkov na spotrebované PHL do daňových výdavkov postupuje podľa § 19 ods. 2 písm. l) bodu 3 zákona o dani z príjmov aj vtedy, ak ako zamestnávateľ poskytne motorové vozidlo svojmu zamestnancovi (§ 2 písm. aa) zákona o dani z príjmov) na používanie na služobné a aj súkromné účely. Do daňových výdavkov si môže uplatniť náklady (výdavky) na spotrebované PHL len **v pomernej výške, v akej zamestnanec využíva poskytnuté motorové vozidlo zamestnávateľom v súvislosti s podnikaním tohto zamestnávateľa, najviac však do výšky 80 %** z celkového preukázateľného nákupu pohonných látok za príslušné zdaňovacie obdobie. Výdavky na spotrebované pohonné látky na súkromné km zamestnanca **nie sú daňovým výdavkom spoločnosti.**

### **Príklad č. 14 – uplatnenie paušálnych výdavkov na spotrebu PHL**

Právnická osoba má v majetku spoločnosti niekoľko motorových vozidiel, pričom niektoré z nich používa výlučne na podnikateľskú činnosť a niektoré z nich poskytla zamestnancom aj na súkromné používanie. V týchto prípadoch daňovník ako zamestnávateľ zdaňuje zamestnancovi nepeňažný príjem vo výške 1 % zo vstupnej ceny vozidla v súlade s § 5 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov. Ako si môže uplatňovať paušálne výdavky na spotrebu PHL, ak motorové vozidlo využíva

1. výlučne na podnikanie
2. na podnikanie v pomere 80 %
3. na podnikanie v pomere 50 %?

### **Odpoveď**

Ak daňovník využíva motorové vozidlo výlučne na podnikanie, môže si do daňových výdavkov zahrňovať paušálne výdavky na spotrebu PHL vo výške 80 % z celkového preukázaného nákupu pohonných látok za príslušné zdaňovacie obdobie primeraného počtu najjazdených kilometrov podľa stavu tachometra na začiatku a na konci zdaňovacieho obdobia.

Ak daňovník využíva motorové vozidlo na podnikanie na 80 %, môže si do daňových výdavkov zahrnúť paušálne výdavky na spotrebu PHL vo výške 80 % z celkového preukázaného nákupu pohonných látok za príslušné zdaňovacie obdobie primeraného počtu najjazdených kilometrov podľa stavu tachometra na začiatku a na konci zdaňovacieho obdobia.

Ak však daňovník využíva motorové vozidlo na podnikanie na 50 %, do daňových výdavkov si môže zahrnúť paušálne výdavky na spotrebu PHL vo výške 50 % z celkového preukázaného nákupu pohonných látok za príslušné zdaňovacie obdobie primeraného počtu najjazdených kilometrov podľa stavu tachometra na začiatku a na konci zdaňovacieho obdobia.

### **Spotreba pohonných látok u elektromobiloch**

V prípade elektromobilov je pohonnou látkou elektrická energia.

Elektromobil môže daňovník nabíjať:

- ✓ **v nabíjacej stanici**, v ktorej získa doklad, ktorý si môže uplatniť ako daňový výdavok podľa § 19 ods. 2 písm. l) zákona o dani z príjmov alebo
- ✓ **nabíjaním na báze striedavého prúdu** (klasická zástrčka) – prostredníctvom faktúry za elektrickú energiu, daňovník si môže uplatňovať daňový výdavok podľa § 2 písm. i)

Ak sa v technickom preukaze alebo osvedčení o evidencii elektromobilov neuvádza spotreba, ale len výkon, daňovník môže preukazovať spotrebu elektrickej energie:

- **vlastným meraním** (pri ktorom si daňovník musí viesť knihu jász) – spotreba preukázaná na základe vlastnej internej smernice, ktorou sa preukáže skutočná spotreba a postup, akým bola táto spotreba zistená. Pri tomto spôsobe určenia spotreby elektrickej energie je potrebné na účely správneho zistenia výšky daňového výdavku sledovať skutočnú spotrebu elektrickej energie a viesť osobitné záznamy spotreby elektrickej energie v prepočte na 100 km jazdy. Pri vlastnom meraní spotreby elektrickej energie je možné primerane použiť aj postup stanovený v Oznámení MF SR.
- alebo **meračom** (zabudovaným priamo vo vozidle), prostredníctvom ktorého by sa dal zistiť presný odber kWh elektrickej energie.

Najbezpečnejším a najrýchlejším spôsobom pre domáce nabíjanie elektromobilu je domáca nabíjačka na elektromobil – tzv. wallbox, z ktorých väčšina má aj doplnkové funkcie – vedia napr. zobrazovať štatistiky o spotrebe energie, povoliť nabíjanie len oprávneným osobám po identifikácii, či monitorovať nabíjací proces na diaľku.

V praxi často dochádza k situáciám, že obchodná spoločnosť – zamestnávateľ nakúpi wallboxy a následne po dohode so zamestnancami ich umiestni v ich súkromných priestoroch. Spôsob účtovania nabíjania elektromobilov postupy účtovania špecificky neupravujú. Pri účtovaní spotreby elektrickej energie sa vychádza zo zásady preukázateľnosti a oprávnenosti vzniku nákladov, pričom postup účtovania je potrebné zapracovať do vnútorných predpisov spoločnosti. Ak doklad od dodávateľa energie na dodávku spotrebovanej elektrickej energie pri nabíjaní elektromobilu cez wallbox je vystavený na spoločnosť, takto spotrebovaná energia sa účtuje na účte 502 – spotreba energie. Ak doklad od dodávateľa elektrickej energie je vystavený na zamestnanca, tak spoločnosť účtuje o náhrade za spotrebu elektrickej energie pri nabíjaní elektromobilu cez wallbox pre zamestnanca, ktorá musí byť dohodnutá zmluvne, ak chce zamestnávateľ o tejto skutočnosti účtovať. Takáto náhrada sa účtuje na účte 548 – ostatné náklady na hospodársku činnosť súvzťažne so záväzkom voči zamestnancovi.

Výdavky (náklady) na spotrebovanú elektrickú energiu sa posudzujú podľa § 19 ods. 2 písm. l) zákona o dani z príjmov pri dodržaní základných princípov pre uplatnenie daňových výdavkov podľa § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov.

Za účelom splnenia všeobecnej definície daňového výdavku podľa § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov odporúčame, najmä s ohľadom na splnenie podmienky preukázateľnosti a vecnej súvislosti vzniknutých nákladov so zdaniteľným príjmom, využiť všetky možné technické riešenia pre kontrolu oprávnenia osoby použiť wallbox na nabíjanie elektromobilu len v súvislosti so služobným elektromobilom (napr. vybudovanie samostatného elektromeru, osobitnej prípojky so samostatným prúdovým istením v rozvážacej skrini, aktivácia prostredníctvom autentifikačnej čipovej karty vystavenej k jednotlivému elektromobilu, inštalácia softvérového merača, z ktorého je možné získať informáciu o počte nabíjaní, množstve spotrebovanej elektrickej energie, dátume a čase začatia a ukončenia nabíjania).

Pomernú časť výdavkov (nákladov) na spotrebované pohonné látky (elektrickú energiu), ktorá nebola využitá na prevádzkovanie elektromobilu za účelom dosiahnutia, zabezpečenia a udržiavania zdaniteľných príjmov zamestnávateľa, nie je možné považovať za jeho daňový výdavok podľa § 21 ods. 1 písm. i) zákona o dani z príjmov s výnimkou, ak bola hodnota tohto plnenia zdanená ako zdaniteľný príjem zo závislej činnosti (zamestnanecký benefit) jednotlivých zamestnancov podľa § 5 ods. 1 a ods. 3 písm. d) zákona o dani z príjmov.

#### **Príklad č. 15 – spotreba PHL pri plug-in hybride**

*Právnická osoba je vlastníkom osobného automobilu – plug-in hybridu, pri ktorom dochádza k spotrebe dvoch rôznych PHL – elektriny a benzínu. Tento osobný automobil je vybavený aj prístrojom satelitného systému*

sledovania prevádzky vozidla na meranie spotreby benzínu. Daňovník predmetné vozidlo používa výlučne na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie svojich zdaniteľných príjmov. Možno v rámci jedného zdaňovacieho obdobia a jedného plug-in hybridného osobného automobilu kombinovať dva rôzne spôsoby uplatňovania daňových výdavkov na spotrebované PHL, a to pri PHL, ktorou je benzín, využiť spôsob podľa § 19 ods. 2 písm. l) bodu 2 zákona o dani z príjmov a pri PHL, ktorou je elektrina, využiť spôsob podľa § 19 ods. 2 písm. l) bodu 1 podbodu 1a zákona o dani z príjmov ?

**Odpoveď**

Nie. Daňové výdavky podľa § 19 ods. 2 písm. l) bodu 1 podbodu 1a a bodu 2 zákona o dani z príjmov na spotrebované PHL a spôsob ich preukazovania sa vzťahujú na vozidlo ako také. Ak vozidlo využíva na svoj pohon dva druhy PHL, daňovník nemôže samostatne posudzovať spôsob preukazovania spotreby PHL pre každý typ PHL, a teda nemôže v rámci jednej jazdy vykonanej plug-in hybrid vozidlom uplatňovať daňové výdavky na spotrebované PHL kombinovaním spôsobov podľa bodu 1 podbodu 1a a bodu 2 v § 19 ods. 2 písm. l) zákona o dani z príjmov. Toto nie je zmyslom predmetného ustanovenia. Daňovník môže preukazovať rôznym spôsobom spotrebu PHL v prípade, ak má viac vozidiel využívaných na podnikanie a pri každom vozidle si určí iný spôsob preukazovania spotreby PHL.

V prípade, že satelitný spôsob sledovania jazd a spotreby nie je možné využiť pri elektrickom pohone, daňovník môže postupovať len podľa § 19 ods. 2 písm. l) bodu 1 podbodu 1a zákona o dani z príjmov a spotrebu podľa satelitu pri benzínovom pohone môže použiť len ako podklad k celkovému vyúčtovaniu evidencie jazdy podľa § 19 ods. 2 písm. l) bodu 1 podbodu 1a ZDP. Daňovník môže uplatňovať daňové výdavky na spotrebované PHL u PHEV aj podľa § 19 ods. 2 písm. l) bodu 3 ZDP.

Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR  
Centrum podpory pre dane  
August 2023