

# **Metodika přípravy a realizace energeticky úsporných projektů řešených metodou EPC**

**červenec 2012**

# OBSAH

<b>1. SOUHRN .....</b>	<b>3</b>
<b>2. PRINCIP METODY EPC (ENERGETICKÉ SLUŽBY SE ZÁRUKOU) .....</b>	<b>4</b>
2.1 Typy energetických služeb .....	4
2.2 Metoda EPC .....	5
Návrh, instalace úsporných opatření a jejich financování .....	6
Sledování spotřeby energie a souvisejících nákladů, úhrada služeb .....	6
Zaručené úspory, odměna dodavatele při jejich dosažení a penalizace při nedosažení .....	6
2.3 Hlavní výhody metody EPC .....	7
2.4 Nevýhody a rizika .....	7
Nedostatečné informace .....	8
Významné změny ve využívání budovy/areálu .....	8
Problémy na straně dodavatele .....	8
Vybočení z předpokládaných parametrů .....	8
<b>3. NÁVRH METODIKY EPC PRO STÁTNÍ ORGANIZACE .....</b>	<b>9</b>
3.1 Organizace projektů – od iniciace projektu po jeho vyhodnocení .....	9
Úvodní jednání, představení metody .....	9
Zjištění možných úspor .....	9
Výběr dodavatele, jednání o smlouvě .....	9
Výběr dodavatele (ESCO) .....	10
3.2 Financování projektu EPC .....	10
Přímý vztah zákazníka a ESCO .....	11
Nepřímý vztah zákazníka a ESCO (trojúhelníkové schéma) .....	12
3.3 Legislativní rámec .....	12
3.4 Postup ze strany zákazníka, zadávání veřejné zakázky .....	14
3.5 Smluvní vztah s poskytovatelem .....	15
3.6 Realizace projektu EPC .....	17
3.7 Významné účetní případy týkající se projektů EPC .....	18
3.7.1 Účtování v knize podrozvahových účtů .....	18
3.7.2. Účtování technického zhodnocení dlouhodobého majetku .....	19
3.8 Vyhodnocení – měření a verifikace.....	22

# 1. Souhrn

Energetické služby se zárukou (z angl. Energy Performance Contracting, také EPC) představují velmi efektivní nástroj realizace úsporných opatření. Jedná se o komplexní službu, která umožňuje realizovat úspory nákladů v energetickém hospodářství bez nutnosti vynaložení potřebných investičních prostředků v době instalace opatření s tím, že dosažení očekávaného výsledku v podobě očekávaných úspor energie je vybraným poskytovatelem energetických služeb smluvně zaručeno.

Energetické služby se v ČR začaly rozvíjet jako v jedné z vůbec prvních evropských zemí už od roku 1990. V současnosti existuje již přes 150 projektů tohoto typu s celkovou roční úsporou kolem 300 mil. ročně. Mimořádné zkušenosti řadí české poskytovatele energetických služeb, sdružené v Asociaci poskytovatelů energetických služeb ČR, mezi evropskou špičku ve svém oboru. Členové Asociace energetických služeb pomáhají - s podporou Evropské banky pro obnovu a rozvoj a dalších mezinárodních organizací - rozvíjet energetické služby i v mnoha dalších zemích.

Metodu EPC využila za téměř dvacet let uplatnění metody EPC řada českých měst a také příspěvkové organizace ze státního sektoru. Z měst lze uvést například Zlín, Most, Ústí nad Labem, Valašské Meziříčí, Slaný, Mělník a další. Metoda EPC byla dále uplatněna v příspěvkových organizacích v oblasti zdravotnictví (Psychiatrické léčebny v Dobřanech a v Jihlavě, Fakultní nemocnice Bulovka a Motol), v oblasti kultury (Národní divadlo, Stavovské divadlo, Státní opera Praha), ve školství (Technická univerzita v Liberci, Vysoká škola ekonomická) a v dalších objektech. V posledních několika letech metodu EPC začaly využívat i kraje (Pardubický kraj, Olomoucký kraj, Hlavní město Praha, Královéhradecký kraj).

Metoda EPC poskytuje záruku předpokládaného snížení spotřeby energie a s tím souvisejícího snížení provozních nákladů. Pro organizaci zákazníka je výhodná v tom, že nevyžaduje z jeho strany žádné investiční náklady. Realizace projektu EPC nenarušuje tok hotovosti zákazníka a je tedy vhodná pro organizace s omezenými finančními možnostmi. Metoda EPC byla vyvinuta a je využitelná zejména pro organizace financované z veřejných zdrojů, protože tyto organizace mají svá organizační a rozpočtová specifika. Zároveň však určitý problém představují nejednotná pravidla čerpání prostředků z veřejných rozpočtů. U metody EPC jednak existuje rozdíl v procesu výběrového řízení, kdy oproti klasickým výběrovým řízením, kde se poptává nejnižší cena, u metody EPC to je nejvyšší objem úspor.

Do určité míry může být pro metodu EPC překážkou výklad pravidel ohledně omezení veřejných organizací podepisovat smluvní vztahy na delší časové období. Realizace projektů metodou EPC v České republice je již dlouhou dobu využívána ve státním sektoru pro příspěvkové organizace. Doposud ovšem **existuje nejednotnost především v oblasti účtování** náležitostí vyplývajících z realizovaných projektů. Proto tato metodika upřesňuje zejména problematiku účtování o technickém zhodnocení majetku realizovaném prostřednictvím metody EPC. Nejasnosti ohledně využití metody EPC však existují především pro organizační složky státu (dříve rozpočtové organizace).

Cílem této publikace je navrhnout metodiku a řešení tak, aby bylo možné využít metodu EPC (jeden z neefektivnějších nástrojů snižování spotřeby energie v organizacích) jednotně pro příspěvkové organizace (včetně účetních postupů) a v budoucnu po změně příslušné legislativy také pro organizační složky státu. V publikaci je navržen postup realizace projektů metodou EPC

u příspěvkových organizací tak, aby jednotlivé procesy byly v souladu s pravidly a zásadami státního rozpočtu. Součástí publikace je proto také podrobná analýza současného legislativního rámce. Z analýzy vyplynula doporučení pro další postup tak, aby mohla být metoda EPC využita ve všech veřejných organizacích. Navržená metodika obsahuje základní informace o organizaci výběrového řízení, výběru vhodného dodavatele a legislativní a smluvní informace. Součástí publikace jsou také konkrétní doporučení vyplývající ze zkušeností z již realizovaných EPC projektů. Publikace je průvodcem a návodem pro organizaci budoucích projektů, jejichž organizátorům pomůže jednotlivé kroky realizovat tak, aby projekt vedl jak ke konkrétním úsporám energie, tak nepředstavoval zbytečnou administrativní zátěž pro organizátory.

Hlavní cílovou skupinou, na kterou je publikace zaměřena, jsou zástupci:

- ministerstev,
- ostatních organizačních složek státu,
- příspěvkových organizací.

Dále pak také zástupci

- krajů,
- měst a obcí,
- státních podniků.

Zástupci cílové skupiny byli také aktivními účastníky ve smyslu validace navržené metodiky ze svých pozic a zkušeností.

## 2. Princip metody EPC (energetické služby se zárukou)

### 2.1 Typy energetických služeb

Na českém trhu jsou historicky realizovány dva základní typy energetických služeb:

#### **Energetické služby se zárukou (EPC) – úspory energie se zárukou, na klíč a bez investic zákazníka**

Metoda energetické služby se zárukou (EPC) se uplatňuje u projektů, u kterých se specializovaná firma energetických služeb (z angl. Energy Services Company, také ESCO) svému zákazníkovi zaručí za dosažení úspor energie ve spotřebě a za výši budoucích nákladů na energii a realizuje energeticky úsporná opatření s výsledným efektem snížení spotřeby energie a s tím souvisejících nákladů. Zákazník splácí investiční náklady, finanční náklady za zajištění financování a náklady na služby spojené s energetickým managementem firmě ESCO po dosažení úspory v provozních nákladech a po dobu sjednanou smluvně.

#### **Energetický kontrakt (EC) – dodávka energie z rekonstruovaného zdroje energie bez investic zákazníka**

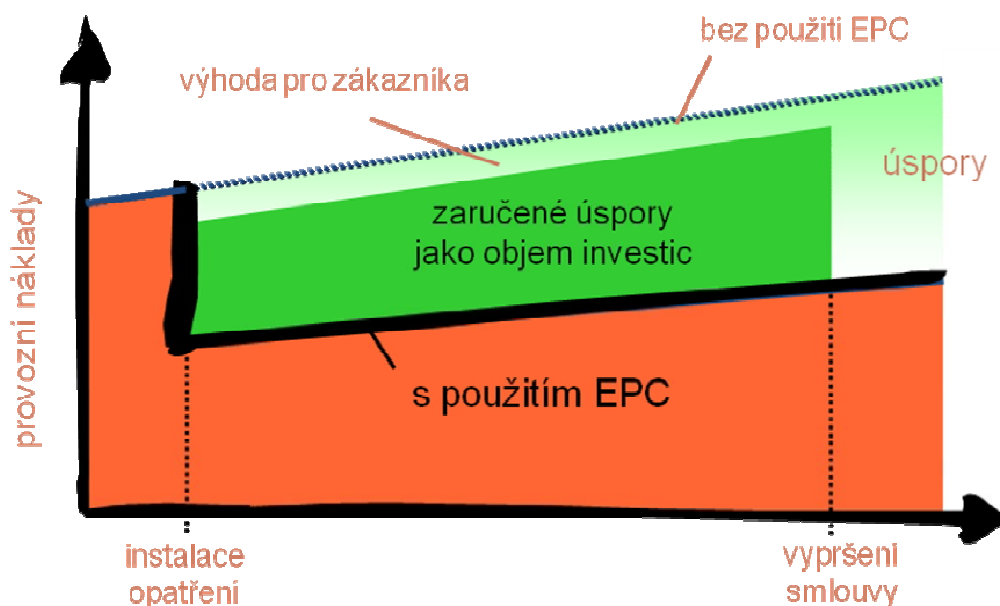
Základním principem metody energetického kontraktování (Energy contracting – EC) je splácení realizovaného projektu v energetickém hospodářství zákazníka formou odběru energie (nejčastěji tepla) za předem definovaných podmínek a platbou za takto odebranou energii dle předem odsouhlaseného smluvního modelu. Zákazník tak může realizovat projekt tak, že pronajme své energetické hospodářství, to je rekonstruováno, aniž by vynakládal vlastní kapitál. Některá rizika na sebe přebírá specializovaná firma (ESCO anebo jiný typ energetické firmy), která projekt realizuje. Výsledkem tohoto modelu je efektivnější výroba a distribuce energie, ne však garantované úspory na konečné spotřebě energie.

## 2.2 Metoda EPC

Energetické služby se smluvně zaručenou úsporou, neboli se zárukou, jsou zaměřeny na snižování provozních, především energetických, nákladů v budovách a technologických celcích. K dosažení úspor ve spotřebě paliv a energie využívají opatření investičního a neinvestičního charakteru.

Firmy energetických služeb (ESCO), které tyto služby zajišťují, zabezpečí v případě zájmu zákazníka financování úsporných opatření, jejich realizaci a předání zákazníkovi a poskytují smluvní záruky, že po dobu trvání smluvního vztahu bude dosaženo alespoň smluvně zaručených úspor energie. Z těchto úspor (případně z úspor dalších provozních nákladů) jsou postupně zákazníkem spláceny vynaložené náklady projektu (investiční náklady, náklady spojené s financováním, náklady na provádění energetického managementu). V případě, že by garantované výše úspor nebylo dosaženo, poskytovatel energetických služeb uhradí zákazníkovi vzniklý rozdíl.

Smlouva EPC se v posledních letech uzavírá u projektů ve veřejné správě velmi často na 8 až 10 let. Po tuto dobu dochází k postupnému splácení vynaložených investičních prostředků, nákladů za poskytnutí finančních prostředků a nákladů za související servisní činnost.



**Obr. 1 Princip financování energeticky úsporných opatření z úspor nákladů na spotřebu energie**

Zajištění financování projektu je pro zákazníka možností, nikoliv povinnou složkou EPC. Je ovšem obvyklé, že celý projekt je dodáván na klíč, tj. včetně zajištění financování. Metodu EPC lze využít i u takových opatření, kdy celá investice nemůže být splacena výhradně z dosahovaných úspor. Například návratnost opatření stavebního charakteru (zateplování obvodového pláště budov, výměna oken a podobně) obvykle velmi významně přesahuje přijatelnou dobu trvání smluvního vztahu při uplatnění metody EPC. Proto pro financování takových opatření je možné použít sdružených investičních prostředků nebo kombinovaného financování. V tom případě připraví poskytovatel energetických služeb pro zákazníka takové řešení, aby byla co největší část investice splacena z úspor. Projekt EPC je projekt na klíč, který bere v úvahu všechny oblasti užití energie a obsahuje veškeré činnosti nutné k dosažení energetických úspor.

Projekt je vždy přizpůsoben konkrétnímu zákazníkovi a jsou v něm obvykle zahrnuty následující služby:

- energetická analýza (lze ji přirovnat ke zpracování energetického auditu, ale v některých částech je mnohem důkladnější),
- návrh opatření na úsporu energie a snížení nákladů,
- instalace a zprovoznění navržených zařízení,
- financování projektu (ve vhodných případech může být využit variabilní finanční zdroj),
- vyškolení obsluhy zařízení (projekty EPC většinou nezahrnují provozování energetického hospodářství, i když i to je přijatelné),
- zajištění měření, sledování a vyhodnocování dosažených výsledků,
- dlouhodobý dohled nad funkčností a výkonností instalovaného zařízení.

### **Návrh, instalace úsporných opatření a jejich financování**

Dodavatel na základě podrobné technické a ekonomické analýzy energetického hospodářství, včetně jeho technických částí, navrhne možnosti zvýšení jeho účinnosti. Navržené řešení je připraven po jednání se zákazníkem realizovat. Poté úsporná opatření uvedená ve smlouvě instaluje. Po instalaci a vyzkoušení zařízení ve zkušebním provozu předá dodavatel instalovaná zařízení zákazníkovi. Na základě odsouhlaseného předání zařízení vystaví dodavatel účetní doklad (fakturu) na celou dodávku s přičtením DPH. Poskytuje-li dodavatel na dodávku zajištění financování (formou dodavatelského úvěru), obsahuje vystavený doklad zároveň hodnotu finančních nákladů k jednotlivým splátkám, kde vyčíslí jak výši splátky jistiny (ceny dodávky) tak výši finančních nákladů (ceny za financování).

Cena za financování představuje obvykle úrok počítaný z nesplacené části ceny za dílo. Jedná se o finanční náklady za zajištění financování (úroky z úvěru či půjčky) a tedy o plnění osvobozené od daně z přidané hodnoty. Pohledávka za zákazníkem – odběratelem z titulu předaného díla může být postoupena na třetí subjekt (obvykle finanční instituci).

### **Sledování spotřeby energie a souvisejících nákladů, úhrada služeb**

Dodavatel v průběhu smluvního období poskytuje další služby spojené se sledováním spotřeby energie u zákazníka (poskytování energetického managementu) a se zásahy vyvolanými jak možnými pozáručními poruchami zařízení, tak odchylkami od předpokládané (nižší) úrovně spotřeby. Tyto služby jsou účtovány průběžně, zpravidla měsíčně, čtvrtletně, pololetně či ročně, na základě smluvního ujednání.

### **Zaručené úspory, odměna dodavatele při jejich dosažení a penalizace při nedosažení**

Další částí smlouvy nebo samostatnou smlouvu tvoří ujednání zcela specifické pro tento druh vztahu dodavatel – zákazník. Dodavatel se zde zavazuje, že dosáhne smluvně dané nižší úrovně nákladů na spotřebu energie. Při dosažení úspor vyšších než zaručených (a tedy nižší spotřeby energie než činí smluvní úroveň) je ve smlouvě ustanovení, ve kterém je sjednán podíl na dosaženém snížení (procento z objemu této „nadúspory“) pro dodavatele, který uplatní tuto pohledávku vůči zákazníkovi. Při nižších úsporách (a tedy vyšší spotřebě energie než činí smluvní úroveň) je naopak dodavatel povinen uhradit zákazníkovi celou částku z překročení spotřeby (je-li jí objektivně nedosaženo). V souladu se zněním smlouvy vzniká tímto dodavateli závazek vůči zákazníkovi. Obvykle jsou poskytované služby vyhodnoceny a také vyúčtovány 1x za rok (obvykle v souladu s účtováním dodavatelů energií, kteří účtují spotřebu také 1x za rok).

## 2.3 Hlavní výhody metody EPC

Výhody při uplatnění metody EPC pro zákazníka, tak i ze systémového hlediska:

Hlavním znakem EPC je poskytnutí garancí dodavatelem za dosažené úspory energie a z toho vyplývajících nákladů. Na rozdíl od tradičního dodavatelského vztahu kdy většinu rizik nese zákazník, má firma energetických služeb při metodě EPC se zákazníkem zcela totožný zájem: dosáhnout co nejvyššího objemu úspor energie a z toho vyplývajících úspor nákladů při co nejefektivnějším vynaložení investičních prostředků.

Pokud smluvně zaručené úspory není dosaženo, má ESCO povinnost uhradit celý finanční deficit, a to po celou dobu trvání smluvního vztahu. Toto uspořádání vztahů je velká výhoda oproti tradičnímu řešení projektu, kde proti zákazníkovi obvykle stojí řada různých dodavatelů, kteří nejsou odpovědní za celkový výsledek. Při obvyklém způsobu dodávek není dodávající firma odpovědná za dosažení úspor energie ani úspor provozních nákladů a obvykle nehledá nejvhodnější kombinaci úsporných opatření a vhodné typy zařízení.

Z těchto charakteristik metody EPC také vyplývají její hlavní výhody pro realizaci na státním majetku:

- stěžejní výhodou je dosažení úspor energie bez zatížení rozpočtů jednotlivých organizací a tím i státního rozpočtu,
- smluvní záruky za dosažení úspor minimálně ve výši pokrývající plně všechny potřebné investice a související služby,
- zhodnocení vlastního majetku zákazníka prostřednictvím nových moderních technologií, energetické služby dodané kompletně „na klíč“ - jeden dodavatel ručí za celkový výsledek (dosažení úspor a finanční výsledek) a přebírá většinu rizik,
- povinnost dodavatele, pokud by nebylo smluvně sjednaných úspor dosahováno, průběžně hradit vzniklý finanční deficit po celou dobu platnosti kontraktu,
- zlepšení ekonomiky energetického provozu zákazníka,
- snížení nároků na obsluhu energetického hospodářství,
- pracovní příležitosti pro tuzemské dodavatele,
- zlepšení kvality pracovního prostředí a životního prostředí.

Smluvně je dodavatelem EPC garantováno, že **celkové platby klienta za dobu garance** [cena za provedení základních opatření (včetně DPH a obsluhy dluhu), cena garance (včetně DPH), cena energetického managementu (včetně DPH), prémie a částka z titulu konečného splnění garance] **nebudou vyšší než celková úspora nákladů za dobu garance**

## 2.4 Nevýhody a rizika

Nevýhody při uplatnění metody EPC pro realizaci energetických úspor ve veřejném sektoru:

- Náročná příprava projektu (je nutné provést šetření, zda je ve vybraných objektech uplatnění metody EPC skutečně vhodné)
- Náročný výběr dodavatele (je vhodné vybrat vhodného externího poradce nejen pro organizaci veřejné zakázky, ale především pro technické náležitosti spojené s výběrem dodavatele)
- Zákon o veřejných zakázkách (v posledních letech je využívána forma jednacního řízení s uveřejněním, která je především vhodná pro zákazníka, který má možnost při jednáních s uchazeči o zakázku vhodně upravit návrhy v předložených nabídkách)

- Obsáhlá smlouva (text smlouvy obsahuje do velké míry smlouvu o dílo, smlouvu o financování a smlouvu o službách spojených s energetickým managementem, proto jde v tomto spojení o smlouvu poměrně obsáhlou, existují však vzorové smlouvy pro české právní prostředí, které odráží zkušenosti z mnoha předchozích projektů)
- Problematika optimální dodávky zařízení a délky kontraktu (na počátku každého projektu EPC je třeba zanalyzovat spojitost mezi optimálním rozsahem rekonstrukce energetického hospodářství a očekávaným potenciálem úspor energie, z čehož vyplývá očekávaná doba trvání splácení investovaných prostředků)

Možná rizika, která se mohou objevit v průběhu realizace projektu EPC:

### **Nedostatečné informace**

Zadavatel nemusí mít k dispozici aktuální nebo zcela přesné informace o funkci a provozních nákladech systému. Při přípravě projektu se často stává, že chybí části technické dokumentace nebo data z účetnictví nepokrývají potřebnou strukturu informace. To je třeba včas připravit do zadávací dokumentace při výběrovém řízení na veřejnou zakázku na projekt EPC.

V tomto případě je příprava zakázky poněkud složitější. Je však třeba si uvědomit, že nabídky uchazečů (nebo oslovených firem v soukromém sektoru) si konkurují a zkušené ESCO dokáže odhadnout jak možné efekty tak doplnit technickou část dokumentace. U připravovaných projektů musí být dbáno na to, aby při zpracování zadávací dokumentace pro veřejnou zakázku už byly kompletní všechny potřebné informace.

### **Významné změny ve využívání budovy/areálu**

Zadavatel někdy nemůže na delší dobu dopředu stoprocentně zaručit využití objektu/areálu (což je také na dobu až 10 let zřejmé). Vlivem měnících se podmínek vnitřních i vnějších, které navíc často nelze předvídat a někdy ani ovlivnit, může dojít k významným změnám ve využití objektů vedoucích k odpovídajícím značným změnám ve spotřebě energie. Odlišit vliv takových změn od výkyvů v reakci na klimatické podmínky je velmi důležitým prvkem ve smluvním vztahu. Ve smlouvě musí být zakotven princip přepočtu referenční spotřeby energie (base-line) v případě jiného než běžného využívání předmětných budov. Takové změny jsou ovšem obvyklé a ve smlouvách je s tím obvykle počítáno.

### **Problémy na straně dodavatele**

Problémy na straně dodavatele mohou nastat např. při změnách vlastnické struktury vedoucích k jinému zaměření dodavatelské společnosti, případně k jiným změnám (např. ve složení realizačního týmu vlivem personálních změn).

Co se týče solventnosti dodavatele, důležité pro hladké financování projektu, je třeba si ověřit dosavadní historii porovnáním účetních výkazů a dalších informací za poslední roky.

Samozřejmě vždy záleží na velikosti a délce projektu – u menších projektů lze akceptovat menší spolehlivost údajů než u projektů velkých. U připravovaných projektů je kvalita uchazečů o zakázku prověřována.

### **Vybočení z předpokládaných parametrů**

Ve smlouvách typu EPC jsou obě strany zainteresovány na stejném výsledku – v tomto případě na úsporách. Jakékoli vybočení z předpokládaných parametrů je nutno nejdříve řešit jednáním a pokusit se najít schůdné východisko.



Neshody často pramení z ne dosti zřetelně objasněných postupů nebo z ne zcela úplného pochopení předkládaných výsledků. Obé je možno jednáním snížit na minimum. V návaznosti na uvedená rizika je vhodné pověřit přípravou projektu EPC odbornou poradenskou společností, která provede zákazníka celou přípravou projektu a také přípravou a procesem výběrového řízení na veřejnou zakázku poskytování energetických služeb se zárukou metodou EPC.

### 3. Návrh metodiky EPC pro státní organizace

#### 3.1 Organizace projektů – od iniciace projektu po jeho vyhodnocení

##### Úvodní jednání, představení metody

Velmi důležitým momentem pro uplatnění metody EPC je její představení a její přijetí některou z osob, která má rozhodovací pravomoci. U samosprávných celků je to některý z členů rady, případně tajemník či vedoucí odboru (a jejich kombinace). V případě státních organizací je to obvykle zástupce vedení dané organizace. Bez přesvědčení osob s rozhodovací pravomocí nelze dosáhnout souhlasu s aplikací metody a začít s přípravou projektu.

Následně je však **nutné u organizací ve státním sektoru projednat přípravu projektu u nadřízeného orgánu** (příslušného ministerstva) a zpracovat podklady pro **zařazení projektu do Informačního systému programového financování (EDS/ISPROFIN)**, byť je to bez potřeby investičních prostředků ze státního rozpočtu.

##### Zjištění možných úspor

Dalším milníkem je zjištění možných úspor a v případě jejich dostatečné výše předběžný návrh úsporných opatření a prezentace závěrů příslušným zodpovědným vedoucím osobám a těm, které jsou přímo odpovědné za hospodaření dotčených subjektů. Provedení takové analýzy potenciálu úspor mohou provést zástupci příslušné organizace, ovšem je obvyklé, že jejím provedením je pověřená externí odborná společnost, která má s projekty EPC zkušenost.

##### Výběr dodavatele, jednání o smlouvě

Výběr vhodného dodavatele (ESCO) je nyní již standardní proces opírající se o ustanovení zákona o veřejných zakázkách. Výběrové řízení je v posledních letech obvykle vyhlašováno formou jednacího řízení s uveřejněním, které je nejvhodnější pro veřejné zakázky na projekty EPC. V rámci výběrového řízení jsou uchazeči předloženy nabídky s návrhem smluvního vztahu a během jednacího řízení je obvykle nalezena nejvhodnější kombinace všech smluvních aspektů navrhovaných některým z uchazečů.

Výběr vhodného dodavatele projektu EPC bývá poněkud složitější než výběr dodavatele pro smlouvu na dodávku nebo výstavbu. Záruky zde nejsou totiž pouze za funkci zařízení a jakost dodaných materiálů a součástí, ale především za výsledek – dosažení úspor nákladů.

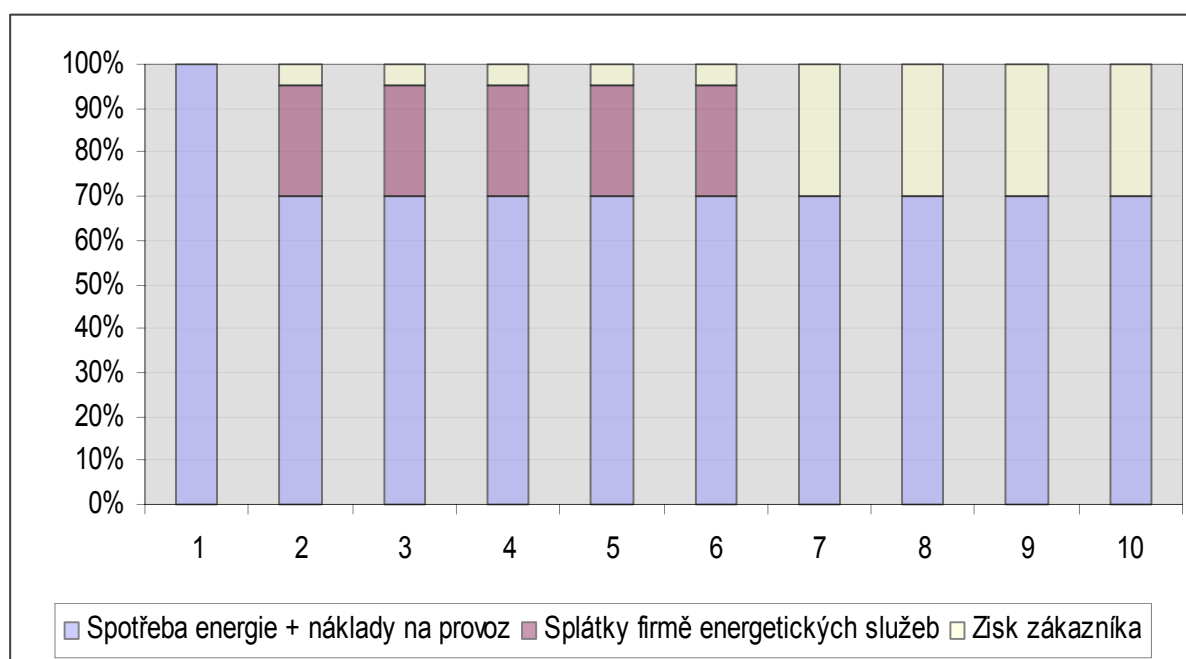
Funkce všech dodávaných technologických celků a částí jde ruku v ruce s dalšími poskytovanými službami, kterými jsou sledování a zásahy v systémech, případně změny v těch již implementovaných částech, jejichž špatná funkce je příčinou nedosažení výsledku. Pro zjednodušení procesu sestavování smlouvy lze použít standardizovanou smlouvu<sup>1</sup> a upravit ji pro konkrétní podmínky v místě. Využitím standardní smlouvy se nejen zkrátí proces přípravy, ale také velmi podstatně zlevní pro obě strany.

### Výběr dodavatele (ESCO)

Zatímco soukromý sektor jedná při výběru vhodného dodavatele podle obchodního zákoníku, veřejný sektor je povinen postupovat podle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách (dále *zákon*)<sup>2</sup>.

## 3.2 Financování projektu EPC

Princip financování energeticky úsporných opatření spočívá v uskutečnění úspor v nákladech na zajištění dodávky energií. Z těchto úspor je splácena firmě ESCO počáteční investice do zařízení a náklady na údržbu a provoz zařízení.



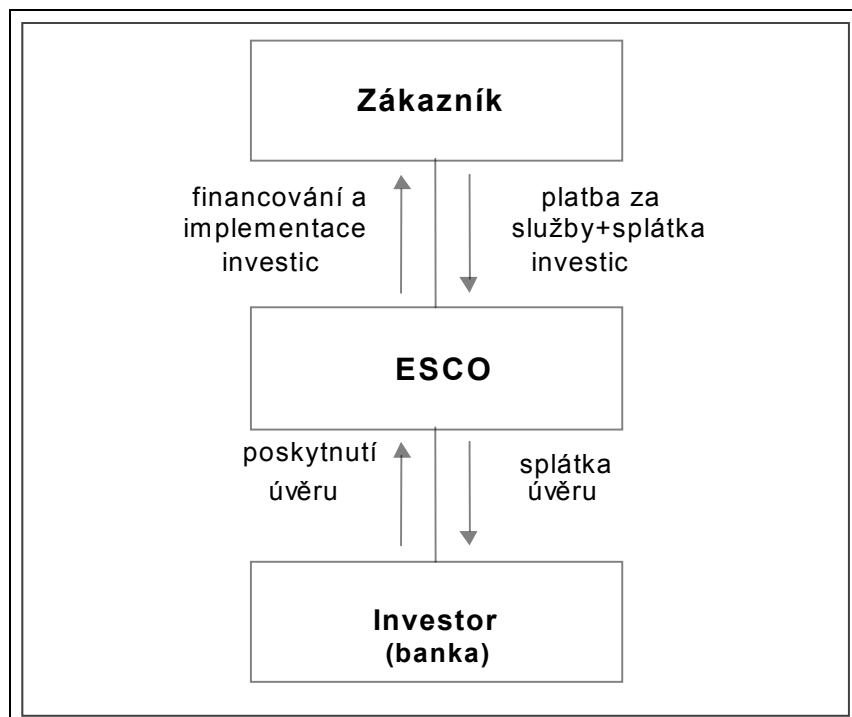
**Obr. 2 Princip financování energeticky úsporných opatření z úspor nákladů na spotřebu energie**

Firma energetických služeb může projekt financovat buď z vlastních zdrojů, nebo ze zdrojů získaných jinde – bankovním úvěrem, leasingem nebo kapitálovou investicí. Není tedy nutné, aby ESCO byla vždy příjemcem bankovního úvěru.

V zásadě existují dva druhy vzájemných vztahů příjemce, firmy ESCO a zdroje financování (např. banky):

Přímý vztah zákazníka a ESCO a nepřímý vztah zákazníka a ESCO (trojúhelníkové schéma)

## Přímý vztah zákazníka a ESCO



**Obr. 3** Financování energetických služeb – přímý vztah

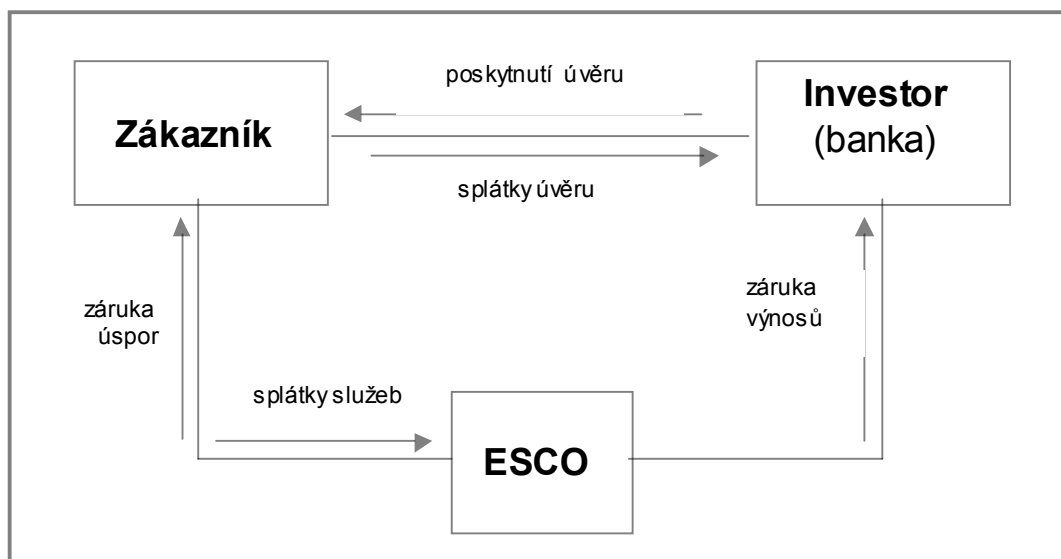
V přímém vztahu zákazník prakticky vůbec nevstupuje do vztahu se zdrojem financí. Financování projektu zajišťuje ESCO na své jméno a nese tak celé riziko neúspěchu projektu, byť by byl způsoben okolnostmi mimo její kontrolu. Pro českého zákazníka je tento způsob financování velmi přitažlivý, avšak pro ESCO může představovat určité riziko. Další problém se zpravidla vyskytne ve vztahu mezi ESCO a finanční institucí.

Aby ESCO mohla na své jméno získat finanční prostředky v řádu desítek milionů korun, musí být dostatečně kapitálově silná a úvěruschopná. Tento koncept tak prakticky nemohou využívat menší, začínající firmy energetických služeb, ale zkušené firmy s praktickými zkušenostmi (může jít o dodavatele energie nebo velké výrobce energeticky úsporných technologií). Určitou nevýhodou pro zákazníka může být (mírně) vyšší cena takto poskytnutých prostředků. Pokud si ESCO bere úvěr, může být takto získaný úvěr dražší, je-li ESCO firma s nižší bankovní kredibilitou. ESCO také může občas použít zdroje z investičních fondů, které jsou dražší než prostředky získané formou úvěru. Pro státní sféru cena peněz musí odpovídat výši úroku 5-ti, resp. 10-ti letých státních dluhopisů, aby to bylo pro státní sféru finančně zajímavé.

Tento koncept je vhodný pro veřejný sektor, který nepodléhá tolik konjunkturálním výkyvům jako soukromý sektor, a riziko bankrotu je zde téměř zanedbatelné. Další možností, jak ESCO při tomto schématu může své riziko snížit, je požadavek záruk od zákazníka.

Výhodou přímého vztahu je, že nejde o přímé zadlužení promítající se do dluhové služby.

## Nepřímý vztah zákazníka a ESCO (trojúhelníkové schéma)



**Obr. 4** Financování energetických služeb – nepřímý vztah

Výhodou tohoto způsobu financování je nižší cena úvěru v případě, že zákazník má dostatečnou kredibilitu. Záruky (garance) jsou v obou případech shodné a na základě vhodně formulované smlouvy vymahatelné. Nevýhodou pro subjekty veřejné správy je přímé zadlužení promítající se do dluhové služby, jejíž výše je sledována ministerstvem financí.

### 3.3 Legislativní rámec

**Výběr poskytovatele energetických služeb** se zaručenou úsporou probíhá v souladu se zákonem č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů, formou **jednacího řízení s uveřejněním**. Jde o veřejnou zakázku na služby, protože poskytovatel energetických služeb sám navrhuje koncepci a rozsah projektu EPC, za jehož ekonomický výsledek má poskytnout garance. Vzhledem ke složitosti výběrového řízení, nutnosti připravit řadu technických a ostatních podkladů, vhodných postupů a hodnotících kritérií – spolupracuje se zadavatelem odborná poradenská firma.

Pořízení nebo technické zhodnocení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku ve státním sektoru lze realizovat v rámci finančních programů. Organizační složka státu financuje programy ze svého rozpočtu v rámci závazných ukazatelů stanovených zákonem o státním rozpočtu (§ 50 zákona č. 218/2000 Sb.) na příslušný rok, což je základní princip jejího financování. To ovšem nevylučuje průběžné financování akce během více let. Víceleté smlouvy nejsou ve veřejném sektoru nic výjimečného.

Zákon č. 218/2000 Sb., rozpočtová pravidla, stanovuje, že organizační složky státu nemohou přijímat úvěry (§ 49 odst. 1 zákona č. 218/2000 Sb., rozpočtová pravidla). Dle stanoviska Ministerstva financí z prosince 2011 je využití metody EPC skrytým úvěrováním státu.

Organizační složka státu může čerpat rozpočtové prostředky pouze do výše závazného ukazatele; nestačí-li tyto prostředky, je třeba provést rozpočtové opatření, jinak se organizační složka státu dopouští porušení rozpočtové kázně (viz § 25 odst. 5 zákona č. 218/2000 Sb.). To také není v rozporu s financováním akce z rozpočtovaných provozních prostředků, protože provedení rozpočtového opatření v případě potřeby je věc naprosto běžná.

Tyto výhrady se netýkají příspěvkových organizací. Ty mohou využívat dodavatelský úvěr na financování programu za podmínky souhlasu MF (§ 62, odst.3 zákona č. 218/2008 Sb.) a splátky tohoto úvěru jsou uskutečňovány z fondu reprodukce majetku (§ 58, odst.2, písm. c zákona č. 218/2008 Sb.)

V současné době je připravována Směrnice EU, která mimo jiné má stanovit povinnost veřejného sektoru ročně rekonstruovat 3% celkově využívané podlahové plochy svých budov na úroveň splňující minimální energetickou náročnost. Zajištění uvedeného cíle bezpochyby vyvolá potřebu úprav tuzemské legislativy. **Evropská komise přímo doporučuje veřejnému sektoru využívat metodu EPC.** Návrh Směrnice Evropského parlamentu a Rady o energetické účinnosti a o zrušení směrnic 2004/8/ES a 2006/32/ES deklaruje potřebu odstranění překážek bránících využívání EPC včetně účetních pravidel a postupů, jež brání tomu, aby kapitálové investice a roční finanční úspory plynoucí z opatření ke zvýšení energetické účinnosti se přiměřeně odrážely v účetnictví po celou dobu trvání investice. Novelizací zákona č. 218/2000 Sb. se tedy nelze v budoucnu vyhnout, přesto MF v současné době (12/2011) reaguje tak, že není třeba předjímat děj v této oblasti a s úpravou legislativy doporučuje vyčkat.

MPO je toho názoru, že je žádoucí s předstihem připravit návrh novely zákona o rozpočtových pravidlech a umožnit financování projektů EPC také z „provozních“ prostředků organizační složky státu uspořené v návaznosti na realizaci projektů EPC. Novela by měla být koncipována tak, aby veřejný sektor mohl tyto programy financovat (kromě „investičních“ prostředků vázaných přímo na tento účel) také z **nevyčerpaných prostředků státního rozpočtu**, které byly **původně účelově vázány na úhradu provozních výdajů** či jiných neprofilujících výdajů veřejné správy, a to včetně nároků z nespotebovaných neprofilujících výdajů (tj. z „rozpočtových přebytků“ těchto výdajů vzniklých v minulých letech). Novela by měla obsahovat odkaz na definici energetické služby se zárukou, na jejímž základě je vázáno poskytnutí jakéhokoliv plnění ze strany veřejné správy při realizaci projektů EPC. Tato definice energetické služby se zárukou a definice smlouvy o poskytování energetické služby se zárukou by mohla být obsažena v novele zákona č.406/2000 Sb., o hospodaření energií.

Aplikace projektů řešených metodou EPC a jejich návaznost na účetnictví má souvislost s následujícími právními předpisy:

- zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů,
- původní vyhláška 40/2001 Sb., o účasti státního rozpočtu na financování programů reprodukce majetku, ve znění pozdějších předpisů (aktuální platný předpis 560/2006 Sb., který však již neobsahuje původní ustanovení související s metodou EPC)
- vyhláška č. 52/2008 Sb., kterou se stanoví zásady a termíny fin. vypořádání vztahů se st. rozpočtem.,
- vyhláška č. 551/2004 Sb., kterou se stanoví zásady a termíny finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy nebo NF
- zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů,
- původní vyhláška MF č. 323/2002 o rozpočtové skladbě, kterou používají organizační složky státu, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole veřejné správy, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů,

### 3.4 Postup ze strany заказчика, zadávání veřejné zakázky

#### Veřejná zakázka formou jednacího řízení s uveřejněním

Poskytování energetických služeb se zárukou při uplatnění metody EPC je zadáváno podle §22, odst. 3, písm. a) zákona č. 137/2006 Sb. o veřejných zakázkách v platném znění. Nejvhodnější forma veřejné zakázky je jednací řízení s uveřejněním, jelikož lze důvodně předpokládat, že nabídkové ceny uchazečů o zakázku budou navzájem nesrovnatelné. U takto zadávaných veřejných zakázek formou poskytování energetických služeb je sice možné nabídkové ceny předem odhadnout, ovšem pouze v závislosti na předpokládané skladbě energeticky úsporných opatření. Konečné nabídkové ceny se však mohou od tohoto odhadu (i mezi jednotlivými nabídkami) významně lišit, protože uchazeči ve svých nabídkách nabízí svou nejvhodnější kombinaci energeticky úsporných opatření. Skutečná kombinace energeticky úsporných opatření je následně realizována v podobě, jak je navržena v nabídce, která je vybrána jako nejvhodnější, a zakotvena ve smlouvě.

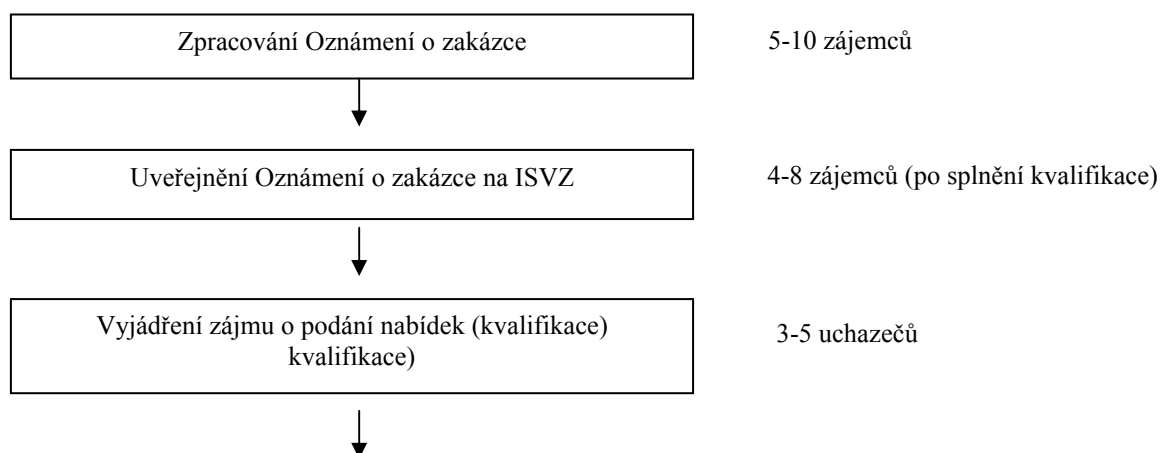
V případech takto řešených veřejných zakázek jsou nabídky posuzovány podle ekonomické výhodnosti s tím, že jde o optimální skladbu hodnotících kritérií, která se nejlépe hodí pro daný objekt. Mezi hodnotícími kritérii je kladen vždy největší důraz na objem úspor energie, jinak řečeno na objem snížení provozních nákladů po celou dobu trvání smluvního vztahu.

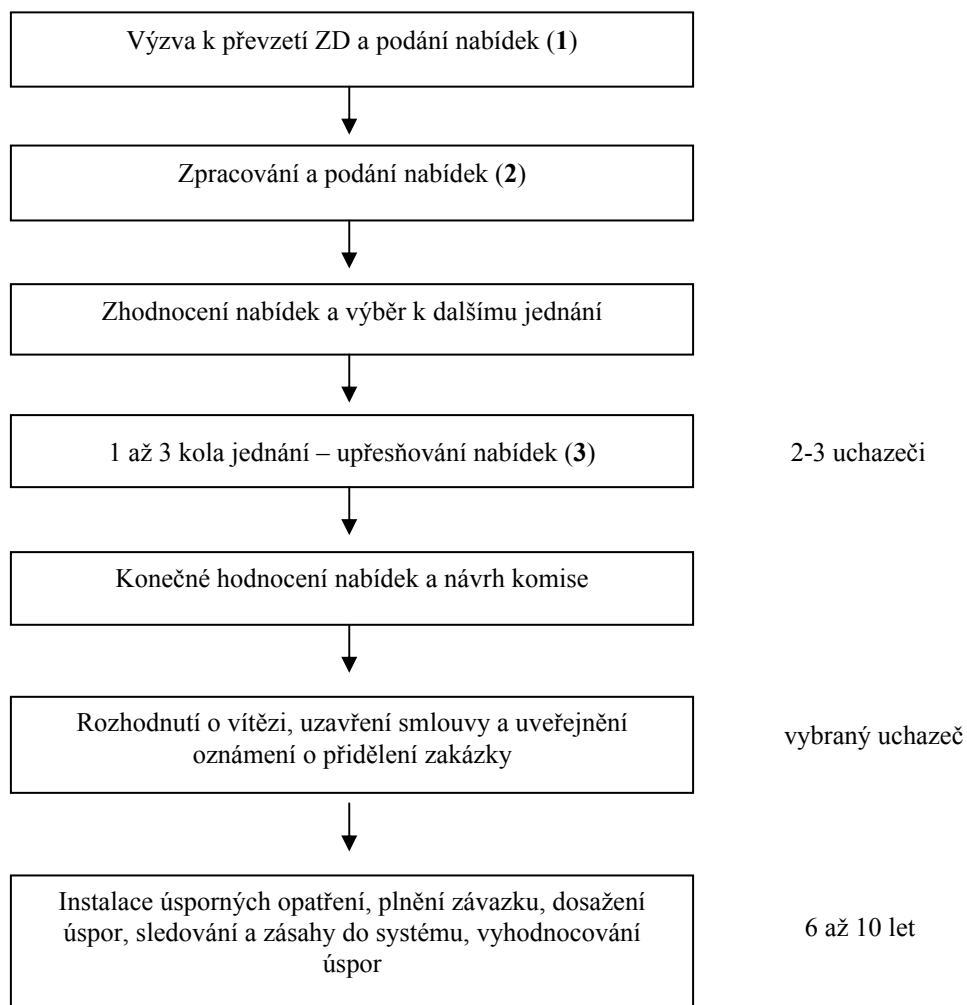
Z toho vyplývá, že z pohledu standardně pojaté ceny za vynaloženou investici (dílo) není v rámci veřejné zakázky na poskytování energetických služeb nabídková cena nejpodstatnějším hodnotícím kritériem. Kromě objemu úspor energie je mnohem podstatnějším kritériem celkový objem finančních prostředků, které zadavatel poskytovateli zaplatí (opět za celou dobu trvání smluvního vztahu), a to je zcela jiný pohled na finanční prostředky, než standardně pojatá nabídková cena.

Dalšími kritérii, kromě dvou nejdůležitějších, uvedených výše, lze navrhnout kritéria podle potřeb zákazníka. Někdy bývá kritériem kvalita technického návrhu obsahující různá podkritéria, která jsou hodnocena v rámci jednoho posouzení. Takové kritérium je subjektivně hodnotitelné, přestože může obsahovat řadu ukazatelů, které je možné porovnat.

Na následující stránce je uvedený přehled jednotlivých kroků při procesu jednacího řízení s uveřejněním. Proces průběhu samotné veřejné zakázky od oznámení o zakázce do podpisu smlouvy trvá obvykle od 4 do 8 měsíců, podle složitosti skladby objektů, které jsou pro projekt vybrány, a podle složitosti požadavků zadavatele. Výjimečně se podaří jeho zkrácení a se zřetelem na zvláštní důvody může trvat déle.

#### Proces jednacího řízení s uveřejněním





- (1) Zadávací dokumentace se stanovením výchozí úrovně spotřeby, návrhem smlouvy a dalšími požadavky
- (2) Prohlídky míst plnění, poskytování dodatečných informací, odpovědi na dotazy, atd.
- (3) Po každém kole jednání hodnotící komise stanoví předběžné pořadí, po posledním kole konečné pořadí nabídek

### 3.5 Smluvní vztah s poskytovatelem

Zadávací řízení, včetně všech úkonů v jeho průběhu, směřuje k uzavření co nejvýhodnější smlouvy pro zadavatele, která však ponechává dostatečný prostor dodavateli. Musí jít o co nejvyváženější podobu smluvního vztahu, který je uzavírán na velmi dlouhou dobu. Zkušenosti ze zadávání obdobných veřejných zakázek ukázaly, že pokud není **návrh smlouvy součástí zadávací dokumentace**, může to znamenat pro zadavatele velký problém nejen při hodnocení nabídek. To si může vyžádat dodatečné náklady na porovnání smluvních podmínek v jednotlivých nabídkách mezi sebou a na ujištění, že i ostatní údaje v nabídce našly své odpovídající místo ve smlouvě.

Použije-li se návrh smlouvy jako součást zadávací dokumentace, lze těmto problémům do určité míry předejít. Zadávací podmínky jsou pak pro všechny zúčastněné shodné a hodnocení nabídek je mnohem průhlednější. Smlouva používaná pro projekt EPC musí vymezovat zcela jasné a zřetelné limity

pro nabídky uchazečů. Jejich rizika a na druhé straně záruky ze strany zadavatele musí být zřetelně vyjádřeny a uchazeči mají možnost tato rizika a záruky do své nabídky zahrnout.

Ve smlouvě používané v ČR se standardně využívá koncept stálých cen. Na problém stálých cen je třeba nahlížet v kontextu přijetí určitých rizik. Dodavatel je při koncepci EPC odpovědný za výsledek (úspory nákladů) opírající se o technické inovace energetického systému. Růst nebo pokles cen energie není zásluhou ani zaviněním dodavatele a nemůže být tedy za vývoj cen odpovědný. Z hlediska průhlednosti zadávacího řízení je opět třeba poukázat na stejné podmínky pro nabídky pro všechny uchazeče. Budoucí vývoj cen lze pouze odhadnout, a skutečnost se bude s největší pravděpodobností od odhadu lišit. Stálé ceny jsou tak pro uchazeče pro zpracování nabídky a návrh smlouvy opět jasným vymezením ekonomického přístupu. V následujících bodech je specifikován souhrn náležitostí smlouvy, které by bylo možné ustanovit v legislativním vyjádření smlouvy o poskytování energetických služeb se zárukou metodou EPC (takové vyjádření by se mohlo objevit například v novelizaci zákona č. 406/2000 Sb., o hospodaření energií v podobě definice smlouvy o poskytování energetické služby se zárukou se stanovením povinných položek):

1) Smlouvou o poskytování energetické služby se zárukou se rozumí smlouva, na základě které poskytovatel energetické služby se zaručenou úsporou energie (dále jen „poskytovatel“) poskytuje energetickou službu se zárukou ve prospěch objednatele energetické služby se zárukou (dále jen „objednatel“).

2) K dosažení úspor energie a s tím související úspory nákladů má objednatel, který je veřejným zadavatelem podle zákona 137/2006 Sb., právo využít energetické služby pouze na základě smlouvy o poskytování energetické služby se zárukou.

3) Smlouva o poskytování energetické služby se zárukou uzavřená objednatel podle odst. 2) obsahuje jasnou a jednoznačnou specifikaci následujících položek:

a) Počáteční seznam opatření vedoucích k zaručeným úsporám, která mají být prováděna a vymezení možnosti změn tohoto seznamu včetně doplnění o další opatření.

b) Velikost zaručených úspor, jichž bude dosaženo v jednotlivých obdobích po dobu trvání smlouvy při standardních podmínkách provozu v příslušném období trvání smlouvy.

c) Referenční spotřeba energie a referenční výše nákladů, oproti kterým je počítána dosažená úspora.

d) Referenční ceny, na základě kterých je vypočtena referenční výše nákladů dle předcházejícího bodu. Referenční ceny mohou být stanoveny jako stálé ceny platné ve stanoveném období (tzv. referenční období).

e) Standardní podmínky provozu.

f) Výčet povinností každé smluvní strany spolu s podrobnou specifikací těchto povinností.

Tyto povinnosti mimo jiné zahrnují:

i) Povinnost poskytovatele zajistit pro objednatele dosažení zaručené úspory podle bodu b) tak, že riziko dosažení zaručené úspory nese poskytovatel, který ručí v plném rozsahu objednateli za její dosažení při standardních podmínkách provozu.

ii) Povinnost poskytovatele uhradit objednateli finanční ztrátu v plné výši v případě, že tato vznikne nedosažením zaručených úspor podle bodu b) při standardních podmínkách provozu, kde se tato ztráta vypočte na základě referenčních cen dle bodu d).

iii) Povinnost poskytovatele provádět opatření podle bodu a) a dokumentovat veškeré změny provedené v průběhu trvání smlouvy.

g) Trvání smlouvy a jednotlivá období plnění smlouvy, termíny a období pro zjišťování dosažené úspory.



- h) Podmínky výpovědi a výpovědní lhůta.
- i) Přehled kroků, které je třeba učinit pro provedení opatření.
- j) Podmínky pro případné zapojení třetích stran v rámci subkontraktů.
- k) Způsob výpočtu finančních výsledků projektu a rozdělení podílu obou smluvních stran na dosažených finančních úsporách.
- l) Způsob měření a verifikace dosažených zaručených úspor, způsob provádění kontroly kvality a poskytované záruky.
- m) Postup vypořádání se změnou rámcových podmínek, které ovlivňují obsah a výsledky naplňování smlouvy (změna ve využívání objektů a zařízení, dále například změny cen energie).

### 3.6 Realizace projektu EPC

Po podpisu smlouvy o poskytování energetických služeb se zárukou jsou zahájeny kroky vedoucí k instalaci sjednaných opatření. Na základě již zpracovaných projektových podkladů je zpracována firmou energetických služeb kompletní **projektová dokumentace** a poté dochází k **instalaci všech smluvně sjednaných opatření** v období zhruba 2 až 6 měsíců po podpisu smlouvy (výjimečně v závislosti na podmínkách a požadavcích zadavatele i déle).

ESCO zabezpečuje při realizaci projektu také komplexní inženýrskou činnost.

Po instalaci opatření následuje **zkušební provoz instalovaných zařízení**, který obvykle trvá 1 až 2 měsíce. Na závěr zkušebního provozu jsou provedeny komplexní zkoušky (slouží před předáním k prokázání, že investiční opatření byla provedena správně a řádně). Podmínky úspěšnosti komplexních zkoušek jsou předem definovány ve smlouvě. V rámci komplexních zkoušek je provedena obvykle i topná zkouška instalovaného zařízení (pokud to dovolí venkovní teploty, jinak je topná zkouška provedena samostatně při první vhodné příležitosti).

Po vyzkoušení zařízení ve zkušebním provozu předá dodavatel zařízení zákazníkovi na základě **protokolu o předání a převzetí**. Zákazník se obvykle již ve smlouvě zavazuje převzít předměty základních investičních opatření, jestliže komplexní zkoušky byly úspěšné a předměty nevykazují vady nebo nedodělky, které brání jejich užívání, bezpečnému provozu či které ztěžují jejich provoz. V protokolu o předání a převzetí je uveden soupis případných vad a nedodělků, včetně stanovení termínů, v nichž je ESCO povinna takové vady a nedodělky odstranit.

Na základě odsouhlaseného předání zařízení může dodavatel v souladu se smlouvou vystavit fakturu nebo jiný doklad na celou dodávku s přičtením DPH. Poskytuje-li dodavatel na dodávku zajištění financování (formou dodavatelského úvěru), obsahuje vystavený doklad zároveň hodnotu finančních nákladů k jednotlivým splátkám, kde vyčíslí jak výši splátky jistiny (ceny dodávky) tak výši finančních nákladů (ceny za financování).

Pohledávka za zákazníkem – odběratelem z titulu předaného díla může být postoupena na třetí subjekt (obvykle finanční instituci). Po protokolárním předání instalovaných zařízení následuje nejdelší fáze kontraktu, a to **garantovaný provoz instalovaných zařízení** v délce 6 až 10 let v závislosti na konkrétní skladbě projektu. V tomto období je realizováno snížení spotřeby energie a splácení vložených finančních prostředků.

V souvislosti s tím bude poskytovatel energetických služeb provádět **formou energetického managementu pravidelné sledování a vyhodnocování** úspor, chodu a funkčnosti opatření na základě podmínek stanovených v kontraktu, a tím bude dosahováno garantované výše úspor energie. V případě

jejího nedosažení bude poskytovatel služeb vracet část splátek v podobě finančního vyrovnání rozdílu mezi garantovanou úsporou a skutečně dosaženou úsporou (obvykle v roční periodě). Tyto služby jsou vyúčtovány průběžně, zpravidla měsíčně, čtvrtletně, pololetně či ročně na základě smluvního ujednání.

### 3.7 Významné účetní případy týkající se projektů EPC

Výčet zmíněných právních předpisů v kapitole 3.3, které se promítají do účetnictví, není úplný, protože zde nebyly zmíněny další předpisy a právní normy, které mají obecnější charakter. Mezi ně řadíme pouze informativně např. daňové předpisy, předpisy upravující zdravotní pojištění, předpisy upravující zadávání veřejných zakázek, celní předpisy, předpisy upravující finanční kontrolu ve veřejné správě a další.

S ohledem na obsahové vymezení podrozvahových účtů by mělo být zdůrazněno, že již k okamžiku uzavření smluv týkajících se EPC, vzniká povinnost účtovat na těchto účtech. Protože lze předpokládat, že v rámci EPC se bude jednat především o technické zhodnocení dlouhodobého majetku, jsou dále uvedena příslušná ustanovení vyhlášky č. 410/2009 Sb., v platném znění (dále jen „vyhláška“). Protože podle znění jednotlivých smluv mohou vznikat rozdílné pohledávky nebo závazky mezi dodavatelem a zákazníkem v souvislosti s garantovanou úsporou a skutečně dosaženou úsporou, nelze jednoznačně stanovit způsob jejich účtování.

Z hlediska účtování o skutečnostech, které se týkají EPC se považuje za nejvýznamnější upřesnění vztahů mezi dodavatelem a zákazníkem, které se týkají technického zhodnocení dlouhodobého majetku, respektive jeho ocenění a okamžiku jeho uvedení do užívání. Z tohoto pohledu není významný způsob jeho financování. V případě EPC bude významné, jaké potenciální nebo skutečné pohledávky nebo závazky vznikají na základě předmětné smlouvy.

#### 3.7.1 . Účtování v knize podrozvahových účtů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“), v ustanovení § 2 vymezuje předmět účetnictví. Ustanovení § 13 odst. 1 písm. d) zákona stanoví, že účetní jednotky mimo jiné účtují i v knihách podrozvahových účtů. V knihách podrozvahových účtů účetní jednotky uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v účetních knihách, tj. v deníku (denících) a v hlavní knize.

Podle ustanovení vyhlášky mohou být vztahy vyplývající ze smluvních ujednání předmětem podrozvahových účtů. Z ustanovení § 48 vyhlášky vyplývá, že v případě skutečností, které jsou předmětem účetnictví, avšak nejsou splněny všechny podmínky pro provedení účetního zápisu v hlavní knize, účetní jednotka uvádí tyto skutečnosti na podrozvahových účtech v souladu s obsahovým vymezením podle § 49 až 54 vyhlášky, pokud náklady na získání informace nepřevýší přínosy plynoucí z této informace nebo se informace nepovažuje za významnou podle § 19 odst. 6 zákona.

Technické zhodnocení dlouhodobého majetku je v souladu s ustanoveními § 11 odst. 2 a § 14 odst. 9 vyhlášky považováno za dlouhodobý majetek, a proto v souladu s obsahovým vymezením podrozvahových účtů se i účetní případy týkající se EPC již v případě uzavření smluv zobrazují takto:

<b>Vyhláška č. 410/2009 Sb., vzpp</b>	<b>Podrozvahový účet (číselné označení a název)</b>	<b>Obsahové vymezení položky (včetně číselného označení a názvu) podrozvahové knihy</b>
<b>§ 54, Příloha č. 7 vyhlášky</b>	971 - Krátkodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku	Položka „P.VI.1. Krátkodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku“ obsahuje krátkodobé budoucí závazky, z titulu plnění z uzavřených smluv týkajících se pořízení dlouhodobého majetku, například zálohy nebo splátky.
<b>§ 54, Příloha č. 7 vyhlášky</b>	972 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku	Položka „P.VI.2. Dlouhodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku“ obsahuje dlouhodobé budoucí závazky, z titulu plnění z uzavřených smluv týkajících se pořízení dlouhodobého majetku, například zálohy nebo splátky.
<b>§ 54, Příloha č. 7 vyhlášky</b>	985 – Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva	Položka „P.VI.13. Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva“ obsahuje krátkodobé skutečnosti, které vyjadřují trvalé nebo dočasné zvýšení pasiv při splnění předem stanovených podmínek
<b>§ 54, Příloha č. 7 vyhlášky</b>	986 – Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva	Položka „P.VI.14. Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva“ obsahuje dlouhodobé skutečnosti, které vyjadřují trvalé nebo dočasné zvýšení pasiv při splnění předem stanovených podmínek.

### **3.7.2. Účtování technického zhodnocení dlouhodobého majetku**

Podle § 25 odst. 1 zákona 563/1991 Sb. se nehmotný a hmotný majetek oceňuje pořizovacími cenami. Pro účely zákona se rozumí pořizovací cenou cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s pořízením související (viz § 25 odst. 5 zákona).

Podle § 14 odst. 9 vyhlášky 410/2009 Sb. se za dlouhodobý hmotný majetek dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku nebo drobného dlouhodobého hmotného majetku, jehož ocenění převyšuje částku 40 000 Kč.

V souladu s ustanovením § 11 odst. 2 vyhlášky 410/2009 Sb. se za dlouhodobý nehmotný majetek dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku, jehož ocenění převyšuje částku 60 000 Kč, k jehož účtování a odpisování je oprávněn nabyvatel užívacího práva k dlouhodobému nehmotnému majetku, o kterém neúčtuje jako o majetku, nebo technické zhodnocení drobného dlouhodobého majetku.

### **Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vymezuje pro vybrané účetní jednotky § 55 odst. 1 vyhlášky, ze kterého vyplývá níže uvedené.

Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení do okamžiku stanoveného v § 11 odst. 5 nebo § 14 odst. 11 jsou zejména náklady na

a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,

b) odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,

c) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení stavenišť, odlesnění a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,

d) licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,

e) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,

f) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovi nebo nájemci nemovitosti nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i platby za smýcený porost v souvislosti s výstavbou,

g) úhradu podílu na

1. oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy nebo příslušného provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu,

2. účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a se zajištěním požadované dodávky plynu,

3. účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie,

h) úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku, anebo která hospodář s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků, pokud je účetní jednotka oprávněna k takovéto úhradě nákladů,

i) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání; vzniknou-li při zkouškách tohoto majetku použitelné výrobky nebo výkony, snižuje ocenění těchto výrobků nebo výkonů náklady související s pořízením tohoto majetku; další náklady na tyto výrobky a výkony nejsou součástí nákladů souvisejících s pořízením tohoto majetku, nýbrž nákladem z činnosti účetní jednotky,

j) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování v pořizování; pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.

### **Vymezení nákladů, které nejsou součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**

Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení (viz § 55 odst. 2 vyhlášky) zejména nejsou

a) opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo

technologii, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady,

- b) náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu,
- c) kurzové rozdíly,
- d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- e) nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,
- f) náklady na zaškolení pracovníků,
- g) náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,
- h) náklady na biologickou rekultivaci,
- i) náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání.

### **Zvýšení ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku o technické zhodnocení**

Z ustanovení odst. 3 § 55 vyhlášky vyplývá, že ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se zvyšuje o technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna účetní jednotka.

V případě finančního leasingu se pořizovací cena majetku převzatého uživatelem do vlastnictví zvýší o technické zhodnocení odpisované uživatelem v průběhu užívání a pokračuje se v odpisování z takto zvýšené pořizovací ceny. Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku se zvýší o technické zhodnocení v souladu s § 11 odst. 2. Ocenění jednotlivého dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného se zvýší o technické zhodnocení v souladu s § 14 odst. 9.

### **Technické zhodnocení dlouhodobého majetku**

Podle ustanovení § 19 odst. 6 zákona se u účetních jednotek podle § 1 odst. 2 písm. c) zákona a u územních samosprávných celků (tj. vybrané účetní jednotky), které jsou příjemci prostředků ze státního rozpočtu nebo s nimi hospodaří a jsou povinny tyto prostředky vypořádat podle zvláštního právního předpisu, považuje za významnou též informace o ocenění nehmotného majetku ve výši nad 60 000 Kč a u samostatných movitých věcí nebo souboru movitých věcí ve výši nad 40 000 Kč.

### **Technické zhodnocení dlouhodobého majetku v ocenění vyšší než 60 000 Kč a vyšší než 40 000 Kč**

Z ustanovení § 11 odst. 2 vyhlášky vyplývá, že za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku, jehož ocenění převyšuje částku 60 000, a to při splnění podmínek uvedených v odstavci 1, k jehož účtování a odpisování je oprávněn nabyvatel užívacího práva k dlouhodobému nehmotnému majetku, o kterém neúčtuje jako o majetku, nebo technické zhodnocení drobného dlouhodobého majetku.

Z ustanovení § 14 odst. 9 vyhlášky vyplývá, že za dlouhodobý hmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku nebo drobného dlouhodobého hmotného majetku, jehož ocenění převyšuje částku 40 000 Kč

### **Technické zhodnocení dlouhodobého majetku v ocenění do 60 000 Kč a do 40 000 Kč**

Vybrané účetní jednotky v případě technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku v ocenění do 60 000 Kč postupují podle ustanovení § 11 odst. 6 vyhlášky, ze kterého vyplývá, že položka A.I.8. Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku (syntetický účet 044) obsahuje v průběhu běžného účetního období ocenění plnění, jejichž jednotlivé ocenění je nižší než částka stanovená v odstavci 2 a které mohou splnit podmínky pro technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku podle odstavce 2.

Pokud jsou splněny podmínky podle odstavců 2 a 5, uvede účetní jednotka nejpozději k rozvahovému dni technické zhodnocení v příslušné položce majetku. Nejsou-li splněny podmínky podle odstavců 2 a 5, uvede účetní jednotka výši tohoto plnění v příslušné položce nákladů. V případě, že je zde předpoklad splnění podmínek podle odstavců 2 a 5 v následujících účetních obdobích, uvede účetní jednotka nejpozději k rozvahovému dni technické zhodnocení v položce A.I.7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek.

V případě technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku v ocenění do 40 000 Kč postupují vybrané účetní jednotky podle ustanovení §14 odst. 10 vyhlášky, ze kterého vyplývá, že položka A.II.9. Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku (syntetický účet 045) obsahuje v průběhu běžného účetního období ocenění plnění, jejichž jednotlivé ocenění je nižší než částka stanovená v odstavci 9 a která mohou splnit podmínky pro techn. zhodnocení dlouhodob. hmotného majetku nebo drobného dlouhodob. hmotného majetku dle odst. 9. Pokud jsou splněny podmínky podle odstavců 9 a 11, uvede účetní jednotka nejpozději k rozvahovému dni technické zhodnocení v příslušné položce majetku. Nejsou-li splněny podmínky podle odstavců 9 a 11, uvede účetní jednotka výši tohoto plnění v příslušné položce nákladů. V případě, že je zde předpoklad splnění podmínek podle odstavců 9 a 11 v následujících účetních obdobích, uvede účetní jednotka nejpozději k rozvahovému dni běžného účetního období technické zhodnocení v položce A.II.8. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.

#### **Uvedení dlouhodobého majetku včetně technického zhodnocení do stavu způsobilého k užívání**

Dlouhodobým majetkem se stává pořizovaný majetek okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Tento postup se týká i technického zhodnocení, a proto je nutné zajistit naplnění všech předpokládaných požadavků, které se týkají dlouhodobého majetku, protože technické zhodnocení dlouhodobého majetku je v souladu s ustanoveními § 11 odst. 2 a § 14 odst. 9 vyhlášky považováno za dlouhodobý majetek.

#### **Účtování o důsledcích souvisejících s garantovanou úsporou a skutečně dosaženou úsporou**

Při účtování o skutečnostech, které se týkají garantované úspory a skutečně dosažené úspory, musí účetní jednotka, která je zákazníkem, vycházet především ze znění příslušné smlouvy.

Ze znění jednotlivých smluv mohou vyplývat rozdílné pohledávky a závazky v této oblasti, respektive i způsoby jejich naplňování.

Účetní jednotka je povinna dodržovat nejen vyhlášku, ale i Český účetní standard č. 701, bod 6.2. a 6.3. a to i v případě účtování o garantované úspoře a skutečně dosažené úspoře. Z hlediska stanovení okamžiku vzniku účetního případu z uvedeného Českého účetního standardu vyplývá, že účetní jednotka, v tomto případě zákazník, musí být o vzniku pohledávky nebo závazku seznámena, například na základě odpovídající listiny (účetního záznamu).

Důležité informace o účtování projektů financovaných metodou EPC jsou uvedeny **v příloze.**

Jde především o možné **postupy účtování** s vazbou na vyhlášku č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, které zpracovalo Ministerstvo financí – viz PŘÍLOHA Č. 1

**Návrh účtování finančních toků** projektu financovaného metodou EPC je v PŘÍLOZE Č. 2

### 3.8 Vyhodnocení – měření a verifikace

Součástí smlouvy je ujednání zcela specifické pro tento druh vztahu dodavatel – zákazník. Dodavatel se zavazuje, že dosáhne určité nižší úrovně nákladů na spotřebu energie.

Při dosažení úspor vyšších než zaručených (a tedy nižší spotřeby energie než činí smluvní úroveň) je ve smlouvě ujednána prémie pro dodavatele ve formě podílu na dosaženém snížení.

Při dosažení úspor vyšších než zaručených (a tedy nižší spotřeby energie než činí smluvní úroveň) je ve smlouvě ustanovení, ve kterém je sjednán podíl na dosaženém snížení (procento z objemu této „nadúspory“) pro dodavatele. Na tuto částku, která je stanovena ve zprávě o ročním vyúčtování dosažených úspor, vystaví dodavatel zákazníkovi účetní doklad (fakturu).

Při nižších úsporách (a tedy vyšší spotřebě energie než činí smluvní úroveň) je naopak dodavatel povinen uhradit zákazníkovi celou částku z překročení spotřeby (je-li jí objektivně nedosaženo). Na takovou částku, pokud se tak stane, vystavuje dodavatel účetní doklad v podobě dobropisu. Obvykle jsou poskytované služby vyhodnoceny a také vyúčtovány 1x za rok (obvykle v souladu s účtováním dodavatelů energií, kteří účtují spotřebu také 1x za rok).

PŘÍLOHA Č. 1 - Zpracovalo Ministerstvo financí (7/2012)

**Vzorové příklady a postupy účtování pro projekty financované metodou EPC (Energy Performance Contracting – energetické služby se zárukou) s vazbou na vyhlášku č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů, a to k doplnění do Metodiky pro využití metody EPC**

#### I. Vzorové příklady

Pro vzorové příklady týkající se projektů financovaných metodou EPC jsou z hlediska účtování o předmětných skutečnostech významné dále uvedené přístupy týkající se problematiky členění plnění, postupů účetní jednotky (odběratele) z hlediska členění plnění a ujasnění problematických oblastí.

#### A. Členění plnění

Účetní jednotka (odběratel) by měla především zvážit, zda a v jakém rozsahu se jedná zejména o plnění v dále uvedeném členění.

##### 1. Vzniká technické zhodnocení na majetku účetní jednotky

- a) stavby (např. budovy),
- b) jiného druhu majetku.

##### 2. Pořízení nového majetku

- a) stavby (např. budovy),
- b) jiného druhu majetku.

##### 3. Opravy a udržování

##### 4. Ostatní služby

##### 5. Jiné skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví

## **B. Postupy účetní jednotky (odběratele) z hlediska členění plnění**

### **1. Obecný přístup**

Účetní jednotka (odběratel) musí zajistit, aby plnění ze strany dodavatele, byla schopná rozčlenit v souladu s obsahovým vymezením položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty.

### **2. Zajištění ocenění jednotlivých plnění**

Při oceňování plnění a účtování v knize podrozvahových účtů musí účetní jednotka (odběratel) postupovat v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů a příslušnými Českými účetními standardy. S ohledem na povinnost uvádět v příloze účetní závěrky i informaci o použitých účetních metodách, tzn. i použití účetní metody oceňování, bude nutné uvést informace o použitých metodách oceňování souvisejících se specifiky projektů financovaných metodou EPC.

### **3. Technické zhodnocení**

V případě technického zhodnocení účetní jednotka (odběratel):

- musí identifikovat, která dílčí plnění mohou být nebo nesmějí být součástí pořizovací ceny,
- musí identifikovat, která peněžní plnění mezi ní a dodavatelem budou poskytovány po uvedení do stavu způsobilého k užívání, protože tato peněžní plnění již neovlivňují ocenění technického zhodnocení,
- bude do ocenění technického zhodnocení jednotlivé stavby (budovy) zahrnovat ocenění „technického zhodnocení jednotlivých částí stavby (budovy)“, které byly v účetním období uvedeny do stavu způsobilého k užívání (např. technického zhodnocení týkající se pláště budovy, střechy apod.).

### **4. Zajištění součinnosti**

V rámci účetní jednotky by měla být zajištěna součinnost jednotlivých útvarů, resp. osob v rámci účetní jednotky (odběratele) tak, aby byla zajištěna i průkaznost podle § 33a zákona o účetnictví, resp. naplnění požadavků v ustanoveních § 7 a 8 zákona o účetnictví, případně by měly být upřesněny vnitřní předpisy s ohledem na specifika EPC.

### **5. Ujasnění okamžiku účetního případu**

Při přípravě smlouvy o EPC se považuje za vhodné a nutné, aby z této smlouvy, resp. dalších souvisejících dokumentů, bylo možné jednoznačně vyvodit členění poskytnutých plnění ve struktuře vyžadované právními předpisy v oblasti účetnictví, a to včetně jejich ocenění a dalších informací, ze kterých lze vyvodit okamžik účetního případu.

## **C. Problematické oblasti**

1. S ohledem na specifika stanovení ceny při EPC mohou vznikat i rozdílné postupy účtování. Například v oblasti peněžního plnění mezi dodavatelem a odběratelem vzniklé po předání



plnění (smluvní pokuty apod.). Proto by účetní jednotka (odběratel) měla vyžadovat od dodavatele takové dokumenty, které budou obsahovat informace, aby byla schopná charakterizovat jednotlivá plnění, zajistit jejich ocenění a stanovit okamžik uskutečnění účetního případu.

2. V případě, že ze smlouvy nebo dalších souvisejících dokumentů nebude možné jednoznačně stanovit ocenění jednotlivého plnění (například ocenění technického zhodnocení), bude na odpovědnosti účetní jednotky (odběratele), jakým způsobem zajistí ocenění tohoto plnění. Tuto odpovědnost má účetní jednotka (odběratel) i v případě „rozdělení ceny“, která se týká více plnění, tzn. pokud je nutno v souladu s právními předpisy o jednotlivých plnění účtovat samostatně.

## **II. Postupy účtování o projektech financovaných metodou EPC**

### **A. Hlavní zásady**

1. V souladu s obsahovým vymezením položek podrozvahových účtů je zřejmé, že první účetní případ po uzavření smlouvy, se bude týkat zápisu do knihy podrozvahových účtů. Přitom účetní jednotka (odběratel) bude muset určit, zda se jedná o krátkodobé nebo dlouhodobé podmíněné závazky případně pohledávky a zajistit jejich ocenění.

2. V případě, že účetní jednotka (odběratel) poskytne dodavateli určitá peněžní plnění, která budou naplňovat znaky zálohy, bude účtovat v souladu s obsahem účetního případu (např. na základě vyhodnocení, zda se jedná o zálohu na technické zhodnocení, služby nebo jiná plnění).

3. Při účtování o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, musí účetní jednotka vycházet z právních předpisů v oblasti účetnictví, zejména z obsahového vymezení položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, a to i bez ohledu na pojmy uvedené ve smlouvě nebo dalších souvisejících dokumentech. Může se jednat například o pojem oprava.

### **B. Odpovědnost za vedení účetnictví**

Účetní jednotka podle zákona o účetnictví zodpovídá za vedení svého účetnictví, a proto i účetní jednotka (odběratel) v případě účtování o projektech financovaných metodou EPC, by si měla zajistit takové dokumenty (účetní záznamy), aby její účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Ministerstvo financí nemůže, kromě Českých účetních standardů, vydávat závaznou metodiku pro postupy účtování jednotlivých oblastí, tzn. ani oblastí týkající se projektů financovaných metodou EPC. Ministerstvo financí také nemůže přebírat zodpovědnost za vedení účetnictví jednotlivých účetních jednotek.

## Návrh účtování finančních toků projektu EPC

Výčet zmíněných právních předpisů v kapitole 3.3, které se promítají do účetnictví, není úplný, protože zde nebyly zmíněny další předpisy a právní normy, které mají obecnější charakter. Mezi ně řadíme pouze informativně např. daňové předpisy, předpisy upravující zdravotní pojištění, předpisy upravující zadávání veřejných zakázek, celní předpisy, předpisy upravující finanční kontrolu ve veřejné správě a další.

### Účtování o dlouhodobém majetku

Pro použití metody EPC lze za současně platné legislativy využít Fond reprodukce majetku.

### Fond reprodukce majetku

Fond reprodukce majetku je upraven § 58 zákona č. 218/2000 Sb. a tvoří se:

- a. z odpisů hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku,
- b. z přidělu ze zlepšeného hospodářského výsledku,
- c. výnosy z prodeje dlouhodobého movitého hmotného a nehmotného majetku,
- d. z darů a z výnosů povolených veřejných sbírek určených na pořízení a technické zhodnocení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku,
- e. výnosy z prodeje majetku, který příspěvková organizace nabyla ve prospěch státu darem nebo děděním,

### Prostředků fondů reprodukce majetku se používá:

- a. na financování pořízení a technického zhodnocení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku,
- b. jako doplňkové zdroje financování oprav a udržování hmotného a nehmotného dlouhodobého i krátkodobého majetku a na pořízení hmotného a nehmotného krátkodobého majetku.

### Závazné syntetické účty majetku

#### Závazné účtové skupiny 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

- 013 – Software
- 014 – Ocenitelná práva
- 018 – Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

#### Závazné účtové skupiny 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 – Stavby
- 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 028 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

### Pořízení majetku

Při vystavení účetního doklad (faktury) je nezbytné, aby dodavatel projektu EPC předal z hlediska účetnictví v příloze faktury podrobný popis majetku, na základě kterého účetní jednotka bude schopna majetek zařadit do jednotlivých odpisových skupin (§ 30 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů - odpisové skupiny).

### Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nákupem z vlastních zdrojů (bez dotačního titulu)

Zaúčtování podmíněného závazku (přepoklad krátkodobosti) ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku na základě uzavřené smlouvy

Má dáti		Dal	
999	Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům	971	Krátkodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku

Faktura za nově pořízený majetek

Má dáti		Dal	
041,	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	321	Dodavatelé
042	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek		

Odúčtování podmíněného závazku ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku na základě předpisu závazku

Má dáti		Dal	
971	Krátkodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku	999	Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům

Úhrada dodavatelské faktury

Má dáti		Dal	
321	Dodavatelé	241	Běžný účet

Převod zdrojů k profinancování dlouhodobého majetku

Má dáti		Dal	
416	Fond reprodukce majetku	401	Jmění účetní jednotky

Zařazení majetku do majetku organizace

Má dáti		Dal	
01x,	Dlouhodobý nehmotný majetek	041,	Nedokončený dl. nehmotný majetek
	Dlouhodobý hmotný majetek		
02x	odpisovaný	042	Nedokončený dl. hmotný majetek

Zaúčtování odpisů do nákladů podle odpisového plánu

Má dáti		Dal	
551	Odpisy dlouhodobého majetku	07x,	Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku
		08x	Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku

Tvorba zdrojů (fond reprodukce majetku) ve výši zúčtovaných odpisů

Má dáti		Dal	
401	Jmění účetní jednotky	416	Fond reprodukce majetku

Převod finančních prostředků v případě vedení samostatného bankovního účtu ve výši zúčtovaných odpisů

Má dáti		Dal	
241	Běžný účet	262	Peníze na cestě
Má dáti		Dal	
262	Peníze na cestě	241	Běžný účet

### Technické zhodnocení majetku

#### Technické zhodnocení překročí v daném účetním období stanovenou hranici

Faktura za technické zhodnocení překročí v daném účetním období stanovenou hranici

Má dáti		Dal	
044,	Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. nehmotného majetku	321	Dodavatel
045	Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. hmotného majetku		

Zaúčtování technického zhodnocení majetku jako součásti investice

Má dáti		Dal	
01x,	Dlouhodobý nehmotný majetek	044,	Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. nehmotného majetku
02x	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	045	Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. hmotného majetku

Čerpání zdrojů

Má dáti		Dal	
416	Fond reprodukce majetku	401	Jmění účetní jednotky

#### Technické zhodnocení nepřekročí v daném ani následujícím účetním období stanovenou hranici

Faktura za technické zhodnocení

Má dáti		Dal	
044	Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. nehmotného majetku	321	Dodavatelé
045	Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. hmotného majetku		

Rozpuštění technického zhodnocení do nákladů

Má dáti		Dal	
549 (518)	Ostatní náklady z činnosti Ostatní služby	044, 045	Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. nehmotného majetku Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. hmotného majetku

**Technické zhodnocení překročí v následujícím účetním období stanovenou hranici**

Faktura za technické zhodnocení majetku v následujícím roce (technické zhodnocení není v účetním období dokočeno)

Má dáti		Dal	
044, 045	Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. nehmotného majetku Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. hmotného majetku	321	Dodavatelé

Přeúčtování účtu 045 k 31.12. předpoklad dokončení v následujícím roce

Má dáti		Dal	
044, 045	Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. nehmotného majetku Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. hmotného majetku	041, 042	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

Přeúčtování 045 k 1.1. následujícího roku

Má dáti		Dal	
041, 042	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	044, 045	Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. nehmotného majetku Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. hmotného majetku

Zaúčtování technického zhodnocení jako součást investice

Má dáti		Dal	
01x, 02x	Dlouhodobý nehmotný majetek Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	044, 045	Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. nehmotného majetku Uspořádací účet tech. zhodnocení dl. hmotného majetku

Čerpání zdrojů

Má dáti		Dal	
416	Fond reprodukce majetku	401	Jmění účetní jednotky

## Zásoby

### Závazné syntetické účty zásob

#### Závazné účtové skupiny 11 – Materiál

111 – Pořízení materiálu

112 – Materiál na skladě

V případě, že předmět pořízení nespĺňuje účetní náležitosti zařazení do dlouhodobého majetku, je účetní jednotkou zařazen předmět pořízení do zásob.

### Způsob A

Pořízení materiálu

Má dáti		Dal	
111	Pořízení materiálu	321	Dodavatelé

Přejímka materiálu

Má dáti		Dal	
112	Materiál na skladě	111	Pořízení materiálu

Úhrada dodavatelské faktury

Má dáti		Dal	
321	Dodavatelé	111	Běžný účet

Spotřeba materiálu

Má dáti		Dal	
501	Spotřeba materiálu	112	Materiál na skladě

### Způsob B

Pořízení materiálu

Má dáti		Dal	
501	Spotřeba materiálu	321	Dodavatelé

Úhrada dodavatelské faktury

Má dáti		Dal	
321	Dodavatelé	111	Běžný účet

## Opravy a udržování

Na financování oprav a udržování majetku se z hlediska účetnictví používá Fond reprodukce majetku, který je tzv. doplňkovým zdrojem. Ve většině případů se opravy a údržba financuje z provozních prostředků.

### Doplňkový zdroj

Čerpání Fondu reprodukce majetku na opravy a udržování majetku

Má dáti		Dal	
416	Fond reprodukce majetku	648	Čerpání fondů

### Opravy a udržování financováno z provozních prostředků

Faktura za opravu a údržbu dlouhodobého majetku

Má dáti		Dal	
511	Ostatní služby	321	Dodavatelé

Úhrada dodavatelské faktury

Má dáti		Dal	
321	Dodavatelé	241	Bankovní účet

### Náklady na energetický management

Faktura za energetický management

Má dáti		Dal	
518	Ostatní služby	321	Dodavatelé

Úhrada dodavatelské faktury

Má dáti		Dal	
321	Dodavatelé	241	Bankovní účet